



TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA

EXPEDIENTE: 2896/24-12-01-3-OT.



ACTORA: *****

AUTORIDAD DEMANDADA:
ADMINISTRACIÓN
DESCONCENTRADA
JURÍDICA DE PUEBLA "1".

MAGISTRADO: DR.
LAWRENCE SALOME FLORES
AYVAR.

SECRETARIA:
LIC. GUADALUPE CASTILLO
PÉREZ

San Andrés Cholula, Puebla, a dos de junio de dos mil veintiséis

V I S T O S para resolver los autos del juicio contencioso administrativo citado al rubro, con fundamento en el artículo 49 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y;

R E S U L T A N D O:

1º. PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA. A través del escrito y anexos presentados en la Oficialía de Partes Común de las entonces Salas Regionales de Oriente el día 12 de noviembre del año 2024, el C. *********
********* en representación legal de *********

***** compareció a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número 600-45-00-03-00-2024-10240 emitida el 07 de octubre de 2024, por el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1", mediante la cual se resolvió el recurso de revocación RRL2024007929 en el sentido de confirmar la legalidad de la resolución con número 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, a través de la cual el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "2" le determinó un crédito fiscal en cantidad de \$60'661,660.41, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas.

2°. RADICACIÓN Y ADMISIÓN DE LA DEMANDA. Por auto de 13 de noviembre del año 2024, se admitió a trámite la demanda en la vía ordinaria, se tuvieron por exhibidas las pruebas ofrecidas a excepción de la pericial en ingeniería química y contabilidad al ser omisa en señalar el nombre de su perito en ingeniería química y adjuntar el cuestionario correspondiente, por lo que fue requerida para que en el término de cinco subsanara dichas omisiones, a su vez se ordenó correr traslado a la enjuiciada para que formulara la contestación correspondiente en términos de ley y exhibiera el expediente administrativo abierto con motivo de la resolución impugnada y recurrida.

3°. CUMPLE REQUERIMIENTO. Por escrito recibido en Oficialía de Partes común a las

entonces Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el 22 de noviembre del año 2024, el C. ***** en representación legal de ***** en cumplimiento al requerimiento formulado mediante auto de 13 de noviembre de 2024, exhibió los cuestionarios al tenor de los cuales se deberían desahogar las pruebas periciales en ingeniería química y contabilidad, señaló la documentación que debería ser revisada y señaló el nombre de su perito en ingeniería química, lo cual fue acordado por auto de 27 de noviembre de 2024, en el que se tuvieron por ofrecidas las pruebas periciales aludidas, se requirió a la autoridad demandada para que al contestar la demanda designara peritos de su parte y ampliara los cuestionarios propuestos.

4º.- RECURSO DE RECLAMACIÓN.

Mediante oficio 600-45-00-06-00-2025-00228 recibido en Oficialía de Partes Común a las entonces Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el 10 de enero del año próximo pasado, el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1", interpuso recurso de reclamación en contra del auto de 27 de noviembre de 2024, el cual fue admitido por proveído de 14 de enero del año 2025, ordenándose

correr traslado a la actora para que en el término de cinco días manifestara lo que a su derecho e intereses convinieran.

5°.- DESAHOGO DE VISTA. Por escrito recibido en Oficialía de Partes común a las entonces Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el 21 de enero del año próximo pasado, el C. *****
 ***** ***** ***** ***** en
 representación legal de ***** *****
 ***** ***** ** ***** *****
 desahogo la vista ordenada mediante auto de 14 de enero del año 2025, a la cual le recayó el auto de 22 del referido mes y año.

6°.- CONTESTACIÓN A LA DEMANDA. A través del oficio 600-45-00-06-00-2025-00855 recibido en Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el 27 de enero del año 2025, el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1", formuló la contestación a la demanda, la cual fue acordada por auto de 05 de febrero del año próximo pasado, ordenándose correr traslado a la accionante para que en el término de ley formulara la ampliación a su escrito de demanda.

7°.-HECHO NOTORIO. Mediante oficio 600-45-00-06-00-2024-01237 recibido en Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el 06 de febrero del año próximo pasado, el Administrador Desconcentrado Jurídico

de Puebla "1", ofreció como hecho notorio la ejecutoria dictada en el recurso de revisión fiscal 495/2023 del índice del Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, la cual fue admitida por auto de 25 de febrero del año próximo pasado.

8°.- SENTENCIA INTERLOCUTORIA. Con fecha 11 de febrero del año próximo pasado, se dictó sentencia interlocutoria resolviendo el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada en contra del auto de 27 de noviembre de 2024, en el sentido de confirmar su contenido.

9°.- ACEPTAN CARGO LOS PERITOS EN CONTABILIDAD E INGENIERÍA QUÍMICA DESIGNADOS POR LAS PARTES CONTENDIENTES. Mediante actas levantadas los días 04 y 10 de marzo del año 2025, aceptaron el cargo conferido los peritos designados por las partes contendientes.

10. AMPLIACIÓN DE DEMANDA. Por escrito recibido en Oficialía de Partes Común a las entonces Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el 10 de marzo del año 2025, el C.
***** en

representación legal de *****

formuló la ampliación a su escrito de demanda la cual fue admitida por auto de 13 de marzo del año 2025, ordenándose correr traslado a la enjuiciada para que en el término de ley formulara la contestación correspondiente.

11.- SE REQUIERE A LOS PERITOS EN MATERIA CONTABLE E INGENIERIA QUÍMICA PARA QUE RINDAN SU DICTAMEN. Por autos de 11 y 12 de marzo del año 2025, se indicó a los peritos de las partes contendientes que contaban con el plazo de quince días para rendir su dictamen en materia contable e ingeniería química.

12.- CONTESTACIÓN A LA AMPLIACIÓN DE DEMANDA. A través del oficio 600-45-00-06-00-2025-03290 de 09 de abril del año 2025, recibido en Oficialía de Partes Común a las entonces Salas Regionales de Oriente el día de su emisión, el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1", formuló la contestación a la ampliación de demanda, la cual fue acordada mediante auto de 10 del referido mes y año, en el que se ordenó correr traslado a la accionante para los efectos legales conducentes.

13.- RINDEN SU DICTAMEN LOS PERITOS EN MATERIA CONTABLE. Por escritos recibidos en la Oficialía de Partes Común a las entonces Salas Regionales de Oriente de este

Tribunal los días 10 y 11 de abril del año 2025, los peritos en materia contable de las partes contendientes rindieron y ratificaron su dictamen, lo cual fue acordado por auto de 11 de abril del referido mes y año, pero al ser discrepantes en el mismo auto se designó como perito tercero en materia contable al C.P. Guillermo Loyola Calderón a quien se le requirió para que en el término de diez días acudiera a aceptar y protestar el cargo conferido.

14.- RINDEN SU DICTAMEN LOS PERITOS EN MATERIA DE INGENIERÍA QUÍMICA. Mediante escritos recibidos en Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal los días 11 de abril y 22 de mayo del año 2025, los peritos en ingeniería química designados por las partes contendientes rindieron y ratificaron su dictamen, lo cual fue acordado en autos de 14 de abril y 03 de junio del año 2025, precisándose en este último que no había necesidad de designar un perito tercero en dicha materia por que sus conclusiones eran coincidentes.

15.- EL PERITO TERCERO EN MATERIA CONTABLE RINDE Y RATIFICA SU DICTAMEN. Por escrito recibido en Oficialía de Partes Común a

las Salas Regionales en Puebla de este Tribunal el 8 de julio del año próximo pasado, el perito tercero en materia contable rindió y ratificó su dictamen, lo cual fue acordado por auto de 04 de agosto del año próximo pasado.

16.- RECURSO DE RECLAMACIÓN. Con fecha 19 de septiembre del año próximo pasado, se recibió en Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales en Puebla de este Tribunal, el oficio 600-45-00-06-00-2025-09859 de esa misma fecha, por medio del cual el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1", interpuso recurso de reclamación en contra del auto de 19 de agosto de 2025, el cual se desecho por notoriamente improcedente mediante auto de 07 de octubre del año próximo pasado.

17.- RECURSO DE RECLAMACIÓN. A través del oficio 600-45-00-06-00-2025-13856 de 19 de noviembre del año próximo pasado, recibido en Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales en Puebla de este Tribunal el día de su emisión, el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1", interpuso recurso de reclamación en contra de los proveídos de 08 de octubre y 04 de noviembre de 2025, el cual fue desechado por notoriamente improcedente mediante auto de 20 de noviembre del referido mes y año.

18.- SE CITA A LAS PARTES PARA FORMULAR ALEGATOS. Por auto de 16 de febrero

del actual se citó a las partes para formular alegatos, derecho que ejercieron mediante escrito y oficio recibidos en Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal los días 23 de febrero y 12 de marzo del año en curso.

19.- CIERRE DE INSTRUCCIÓN. Toda vez que transcurrió el plazo legal para formular alegatos y al haber quedado cerrada la instrucción del juicio en que se actúa, se da cuenta con el expediente para dictar la sentencia que en derecho corresponda, y

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

PRIMERO. COMPETENCIA DE LA PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA. Esta Primera Sala Regional en Puebla del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es competente en términos de lo dispuesto por los artículos 3, 28, fracción I, 29, 30, 31, segundo párrafo y 34, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 48, fracción XII y 49, fracción XII, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en vigor.

SEGUNDO. EXISTENCIA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. La existencia de la

resolución impugnada se encuentra acreditada en autos, en términos de los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa federal según lo dispuesto en el artículo 1 de la ley en mención, toda vez que la actora la ofreció como prueba a través del escrito de demanda, así como por el reconocimiento que de la misma hace la enjuiciada al producir la contestación de demanda.

TERCERO.- ANÁLISIS DE LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN LIQUIDATORIA.- En el agravio **primero** del escrito de demanda que dio origen al presente juicio la accionante manifiesta de manera sustancial que se viola en perjuicio de su mandante el contenido de los artículos 17-K, 132, 133, 134 fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que en el recurso de revocación no se acreditó la existencia de un legal aviso previo a la notificación de la resolución recurrida y a pesar de ello la autoridad demandada se pronunció en el sentido de confirmar la legalidad de su notificación.

Destaca que en el agravio primero de su escrito de revocación negó lisa y llanamente la existencia y envío del aviso electrónico que antecede a la notificación de la resolución recurrida y la enjuiciada al resolver el recurso de revocación digitaliza un aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario y una constancia

de notificación electrónica de fechas 21 y 27 de mayo de 2024, pero del análisis que se realice a dichos documentos se podrá advertir que no contienen elemento alguno que los pueda vincular entre sí toda vez que en el aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario, no se señala el número de oficio a notificar, además, de que en la resolución determinante se establece como número de folio el diverso 6331677 en tanto, que en el aviso electrónico pendiente en el buzón tributario señala como tal el número de folio F43505AY0018625.

Agrega, que ni el aviso electrónico ni la constancia de notificación cuentan con firma electrónica del funcionario emisor, por lo que no solo no se pueden vincular a la resolución determinante sino que además de ello violan en perjuicio de su representada lo dispuesto por los artículos 134, fracción I, último párrafo del Código Fiscal de la Federación en relación con los diversos 17-D y 38 fracción V del mismo ordenamiento legal.

Añade, que la negativa de la enjuiciada a correrle traslado de la constancia de notificación de la resolución recurrida es contraria a derecho porque no se le dio la oportunidad a su mandante

de ampliar el recurso de revocación, que si bien es cierto el Código Fiscal de la Federación, no contempla la figura de la ampliación del recurso de revocación también lo es que el mismo se desprende de la naturaleza de la negativa y las consecuencias que establece el Código Federal de Procedimientos Civiles, por lo que si la demandada no justifico en la instancia administrativa la existencia del aviso que antecedió a la notificación de la resolución recurrida debe declararse que no justifico la legal notificación de la resolución recurrida y al efecto invoca el contenido de la jurisprudencia que lleva por rubro: **"AMPLIACIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN. PROCEDE SOLO SI EL PARTICULAR SE ENCUENTRA EN EL SUPUESTO DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 129 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN"**, pues afirma que no basta su digitalización, sino que se le debió correr traslado con copia certificada de dicha documental a fin de impugnarlo vía recurso de revocación, sin que sea valido que se le de una nueva oportunidad a la enjuiciada para exhibir el citado aviso.

Señala que la notificación de la resolución recurrida se realizó en contravención a lo dispuesto por los artículos 17-K fracción I, párrafo segundo, 134 fracción I y demás del Código Fiscal de la Federación, al haberse enviado en uno solo de los correos electrónicos y no a los tres, ni en su buzón tributario, además, de que no cumple con los requisitos establecidos en la jurisprudencia emitida

por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal que lleva por rubro: "NOTIFICACIÓN POR BUZÓN TRIBUTARIO. REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR PARA CALIFICARLA DE LEGAL, CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO LO CONSULTE".

Destaca que del análisis que se realice a la constancia de notificación exhibida por la enjuiciada podrá advertirse que no se consigna la hora en la que fue enviado el aviso, siendo que en la jurisprudencia de trato se establece que es un requisito que debe ser satisfecho, por lo que solicita se declare la nulidad de la notificación de la resolución recurrida y se tenga a su mandante como sabedora de sus fundamentos y motivos hasta el día 4 de julio de 2024.

Defensa expuesta en la contestación.

La enjuiciada al producir la contestación de demanda refiere que no estaba obligada a darle a conocer en la instancia administrativa las constancias de notificación de la resolución recurrida porque mediante 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 09

de diciembre de 2013, fue derogado el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, manifiesta que la accionante es plenamente sabedora de los fundamentos y motivos de la resolución recurrida porque la misma le fue legalmente notificada vía buzón tributario desde 27 de mayo de 2024, previo envío del aviso correspondiente efectuado del 21 del mismo mes y año, los cuales ofrece en copia certificada dentro del expediente administrativo.

Escrito de ampliación de demanda. La accionante en el agravio **primero** de su escrito de ampliación de demanda reitera de nueva cuenta que con las documentales ofrecidas y aportadas como pruebas por la autoridad demandada al producir la contestación de demanda no acredita la legal notificación de la resolución recurrida pues del análisis que se realice al aviso pendiente de notificación electrónica pendiente en el buzón tributario y la constancia de notificación electrónica exhibidas por la enjuiciada se podrá apreciar que no existe vinculación alguna con la resolución que afirman se notificó.

Defensa expuesta en la contestación a la ampliación de demanda. La enjuiciada al producir la contestación a la ampliación de demanda señala de manera reiterada que con las documentales aportadas se acredita la legal notificación de la resolución recurrida.

**PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DE
ESTA SALA.** Los agravios vertidos por la accionante
resultan **infundados**.

Cabe mencionar que antes del nueve de diciembre de dos mil trece, el artículo 129, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, preveía una hipótesis en torno a que cuando el particular negara el conocimiento de algún acto administrativo al interponer el recurso administrativo, la autoridad tenía la obligación de dárselo a conocer junto con su constancia de notificación, el cual si bien fue derogado en esa fecha, lo cierto es que tal posibilidad debe subsistir como hipótesis de interposición del recurso de revocación, es decir, cuando se aduce desconocer los actos recurridos.

Así es, tal posibilidad de impugnación subsiste porque de la exposición de motivos y procedimiento legislativo que dio lugar a la derogación de la citada porción normativa, no se advierte que se pretendiera impedir ese tipo de impugnaciones que estaban previstas en la sección segunda del capítulo I del Título Quinto del Código Fiscal de la Federación, que regulaba una hipótesis específica de procedencia del recurso de revocación

bajo la denominación: "De la impugnación de las Notificaciones", pues lo que se observa es que se pretendió conjuntar todas las hipótesis particulares de procedencia en una sola, esto es, sólo se concentró la diversidad de recursos que existían, con el fin de que el contribuyente pudiera promover la impugnación correspondiente, en sede administrativa, en un solo momento por diferentes causas y no tener que realizarlo mediante una pluralidad de recursos administrativos de revocación contra diversos actos, en varias etapas, en otras palabras, lo único que se pretendió, fue hacer más eficiente la tramitación de los recursos aun cuando las hipótesis fueran diferentes, pues éstas se encontraban dispersas en varias disposiciones.

Tales consideraciones se ven reforzadas con lo resuelto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el doce de agosto de dos mil quince, en el amparo directo en revisión 2425/2015, donde se determinó que la obligación prevista para la autoridad respecto a la impugnación de actos que desconocía el contribuyente, seguía vigente, con independencia de la derogación del artículo 129 en comento, mediante el "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 nueve de diciembre de dos mil trece".

Por las razones que la informan se cita la jurisprudencia IX-J-2aS-8, emitida por la Segunda

Sección de la Sala Superior de este Tribunal, que es del rubro y texto siguientes:

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 6. Junio 2022.
p. 30

“RECURSO DE REVOCACIÓN.- SU AMPLIACIÓN SOLO PROCEDE SI EL PARTICULAR NIEGA CONOCER EL ACTO.- LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 09 DE DICIEMBRE DE 2013.- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo directo en revisión 2425/2015, en la ejecutoria del doce de agosto de dos mil quince, determinó que la derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación no eliminó la posibilidad de ampliar el recurso de revocación si el particular manifiesta desconocer el acto recurrido. En este contexto no es el desconocimiento de las constancias de notificación lo que genera la fase de ampliación, sino la circunstancia de que el particular haya planteado desconocer el acto recurrido. Dicho de otra forma, **no procede la ampliación en el supuesto de que el recurrente conozca la resolución impugnada; pero, manifieste que no le fue notificado o que le fue ilegalmente entregado.** Por consiguiente, si el recurrente exhibe las constancias de notificación, al interponer el recurso de revocación y manifiesta que el acto fue ilegalmente notificado, entonces, no procede dicha ampliación, ya que, en ese caso, puede cuestionar las constancias desde la interposición del medio de defensa. Lo anterior se corrobora con lo expuesto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver infundada, en la ejecutoria del veintiocho de octubre de dos mil quince, la solicitud de sustitución de jurisprudencia 3/2015.”

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/12/2022)
Énfasis añadido

Sin embargo, en el presente caso no existe la ilegalidad planteada por la enjuiciante, pues la autoridad demandada no estaba constreñida a hacer de su conocimiento en la tramitación del recurso de revocación RRL2024007929, la notificación de la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, porque la actora desde el momento en que interpuso dicho medio de defensa, específicamente en el capítulo de **"HECHOS"** número 7, señaló que con fecha **4 de julio de 2024**, tuvo conocimiento de la resolución recurrida así como de su constancia de notificación y posterior a ello, formuló ocho agravios en los que controvirtió su notificación y los fundamentos y motivos que la soportan.

Del mismo modo, la enjuiciada tampoco estaba constreñida en darle a conocer el aviso de notificación electrónica pendiente en el buzón tributario que precedió a la notificación de la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, pues como ya se mencionó, solo ante el desconocimiento del acto impugnado la autoridad estaba constreñida en dárselo a conocer en sede administrativa junto con su notificación, lo que no resulta procedente respecto de actos diversos al acto recurrido.

Por las razones que la informan se cita la jurisprudencia 2a./J. 81/2009, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que es del rubro y texto siguientes:

Registro digital: 167147
Instancia: Segunda Sala
Novena Época
Materias(s): Administrativa
Tesis: 2a./J. 81/2009
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIX, Junio de 2009, página 293
Tipo: Jurisprudencia

“AMPLIACIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN. PROCEDE SÓLO SI EL PARTICULAR SE ENCUENTRA EN EL SUPUESTO DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 129 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El otorgamiento del plazo adicional de 20 días para ampliar el recurso citado únicamente opera en el supuesto en que el particular se encuentre en el caso de la fracción II de este numeral, esto es, cuando niegue conocer el acto, en virtud de que tal desconocimiento lo imposibilita jurídicamente para expresar agravios en su contra. Por tanto, cuando aquél manifieste que el acto administrativo no le fue notificado, o que lo fue ilegalmente, pero afirme conocerlo, no procede otorgar el plazo para ampliar el recurso de revocación, pues está en aptitud de hacer valer agravios para combatir la ilegalidad del acto administrativo. Lo anterior es así, ya que conforme a la fracción IV del citado artículo 129, la fecha en que se manifieste conocer el acto es relevante para efectos de su oportunidad, mas no para tener el derecho de ampliar el recurso de revocación.”

No obstante, esa circunstancia no dejó en estado de indefensión ni vulneró la garantía de audiencia de la parte actora, toda vez que, ante la negativa planteada por aquélla en torno a la existencia y desconocimiento del aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario de fecha 21 de mayo de 2024, la enjuiciada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 42 de la Ley Federal

de Procedimiento Contencioso Administrativo, al resolver el recurso de revocación RRL2024007929, digitalizo su contenido y al producir la contestación de demanda exhibió el expediente administrativo del que deriva la resolución impugnada y recurrida dentro de los cuales obra agregada copia certificada de las documentales siguientes:

1.- Resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, (fojas 61- 244 del expediente administrativo)

2. Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario de fecha 21 de mayo de 2024 (fojas 1637 del expediente administrativo).

3. Constancia de notificación electrónica de 27 de mayo de 2024, (fojas 1637 reverso del expediente administrativo).

Documentales que gozan de pleno valor probatorio de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia y con las cuales la enjuiciada desvirtúa la negativa lisa y llana formulada por la enjuiciada respecto a la existencia del Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario de fecha 21 de mayo de 2024 y además acredita que la resolución contenida en el

oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, le fue notificada a la accionante vía buzón tributario desde el día 27 de mayo de 2024.

Para justificar tal postura resulta preciso traer a texto el contenido de los artículos 17-K y 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación vigente en dos mil veintitrés y reglas 2.9.4 y 2.9.2, de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro.

Código Fiscal de la Federación.

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

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

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

Las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria a cualquiera de los mecanismos de comunicación que el

contribuyente registre de los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. La autoridad enviará por única ocasión, mediante los mecanismos elegidos, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

Para efectos de lo previsto en el párrafo anterior, los contribuyentes deberán habilitar el buzón tributario, registrar y mantener actualizados los medios de contacto, de acuerdo con el procedimiento que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Cuando el contribuyente no habilite el buzón tributario o señale medios de contacto erróneos o inexistentes, o bien, no los mantenga actualizados, se entenderá que se opone a la notificación y la autoridad podrá notificarle conforme a lo señalado en el artículo 134, fracción III de este Código.

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

I. Por buzón tributario, personalmente o por correo certificado, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

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

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

Las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.

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

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

En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso.

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

El acuse de recibo también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.

Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique.

Las notificaciones en el buzón tributario serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V de este Código.

[...]"

Reglas 2.9.4 y 2.9.2, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024.

Notificación electrónica a través del buzón tributario

2.9.2. Para los efectos de los artículos 12, 13, 17-K, fracción I y 134, fracción I del CFF, 11 de su Reglamento y Segundo Transitorio, fracción VII de las Disposiciones Transitorias del CFF para 2014, el SAT realizará notificaciones a través del buzón tributario en el horario comprendido de las 9:30 a las 18:00 horas (De la Zona Centro de México).

En el supuesto de que el acuse de recibo se genere en horas inhábiles, en todos los casos la notificación se tendrá por realizada a partir de las 9:30 horas (Zona Centro de México) del día hábil siguiente.

Tratándose de contribuyentes que no estén obligados a contar con buzón tributario, o que promovieron algún medio de defensa en el que se les haya otorgado la suspensión respecto del uso de éste como medio de comunicación, las autoridades fiscales llevarán a cabo la notificación de sus actos, de conformidad con las modalidades señaladas en el artículo 134 del CFF, distintas a la notificación electrónica.

Huso horario aplicable para efectos del buzón tributario.

2.9.4. Para los efectos del artículo 17-K del CFF y las reglas 2.1.6., 2.2.6. y 2.9.2., el buzón tributario disponible para los contribuyentes, se regirá conforme al horario de la Zona Centro de México, de conformidad con la Ley del Sistema de Horario en los Estados Unidos Mexicanos y el Decreto por el que se establece el Horario Estacional que se aplicará en los Estados Unidos Mexicanos.

Tratándose de promociones, solicitudes, avisos o cumplimiento a requerimientos, así como de la práctica de notificaciones electrónicas, aun cuando el acuse de recibo correspondiente señale la fecha y hora relativa a la Zona Centro de México, se considerará para efectos legales el huso horario del domicilio fiscal del contribuyente.

Del artículo transcrito en primer término se desprende, en la parte de interés, que las

personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un **buzón tributario**, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

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

Asimismo, que las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deben consultarlo dentro de los **tres días** siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria **mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija** de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general.

Que la autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

Por otra parte, en el **artículo 134**, fracción I del Código Fiscal de la Federación de la

Federación, se establece que las notificaciones de los actos administrativos se harán **por buzón tributario**, personalmente o por correo certificado, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

Además, que las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.

Que previo a la realización de la notificación electrónica, **al contribuyente le será enviado un aviso**, y éste contará con **tres días** para abrir los documentos digitales pendientes de notificar, plazo que se contará a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso a que se refiere el párrafo anterior, que **si el contribuyente no abre el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día**, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso.

En tanto, que de la **regla 2.9.2.** se advierte que el Servicio de Administración Tributaria realizará notificaciones a través del buzón tributario en el horario comprendido de las 9:30 a las 18:00 horas (De la Zona Centro de México); que en el supuesto de que el acuse de recibo se genere en

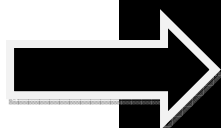
horas inhábiles, en todos los casos la notificación se tendrá por realizada a partir de las 9:30 horas (Zona Centro de México) del día hábil siguiente.

Que en tratándose de contribuyentes que no estén obligados a contar con buzón tributario, o que promovieron algún medio de defensa en el que se les haya otorgado la suspensión respecto del uso de éste como medio de comunicación, las autoridades fiscales llevarán a cabo la notificación de sus actos, de conformidad con las modalidades señaladas en el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, distintas a la notificación electrónica.

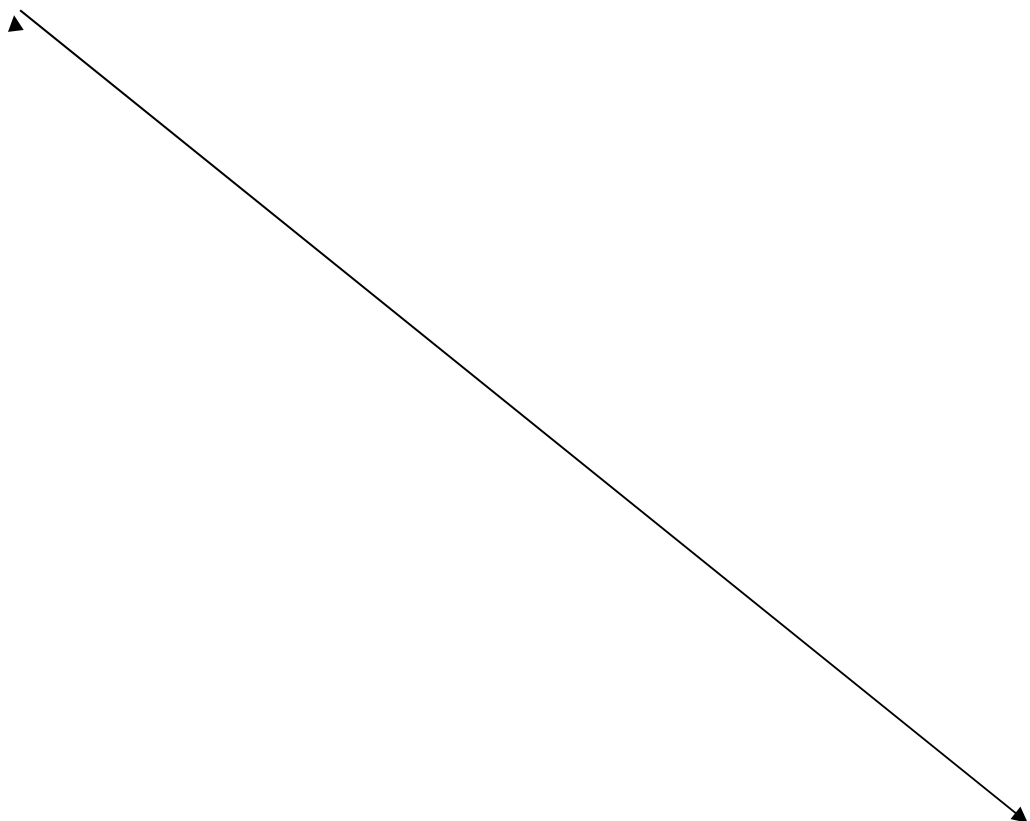
Por último, en la **Regla 2.9.4.** se señala que para los efectos del artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación y las reglas 2.1.6., 2.2.6. y 2.9.2., el buzón tributario disponible para los contribuyentes, se regirá conforme al horario de la Zona Centro de México, de conformidad con la Ley del Sistema de Horario en los Estados Unidos Mexicanos y el Decreto por el que se establece el Horario Estacional que se aplicará en los Estados Unidos Mexicanos y que tratándose de promociones, solicitudes, avisos o cumplimiento a requerimientos, así como de la práctica de notificaciones electrónicas, aun cuando el acuse de recibo

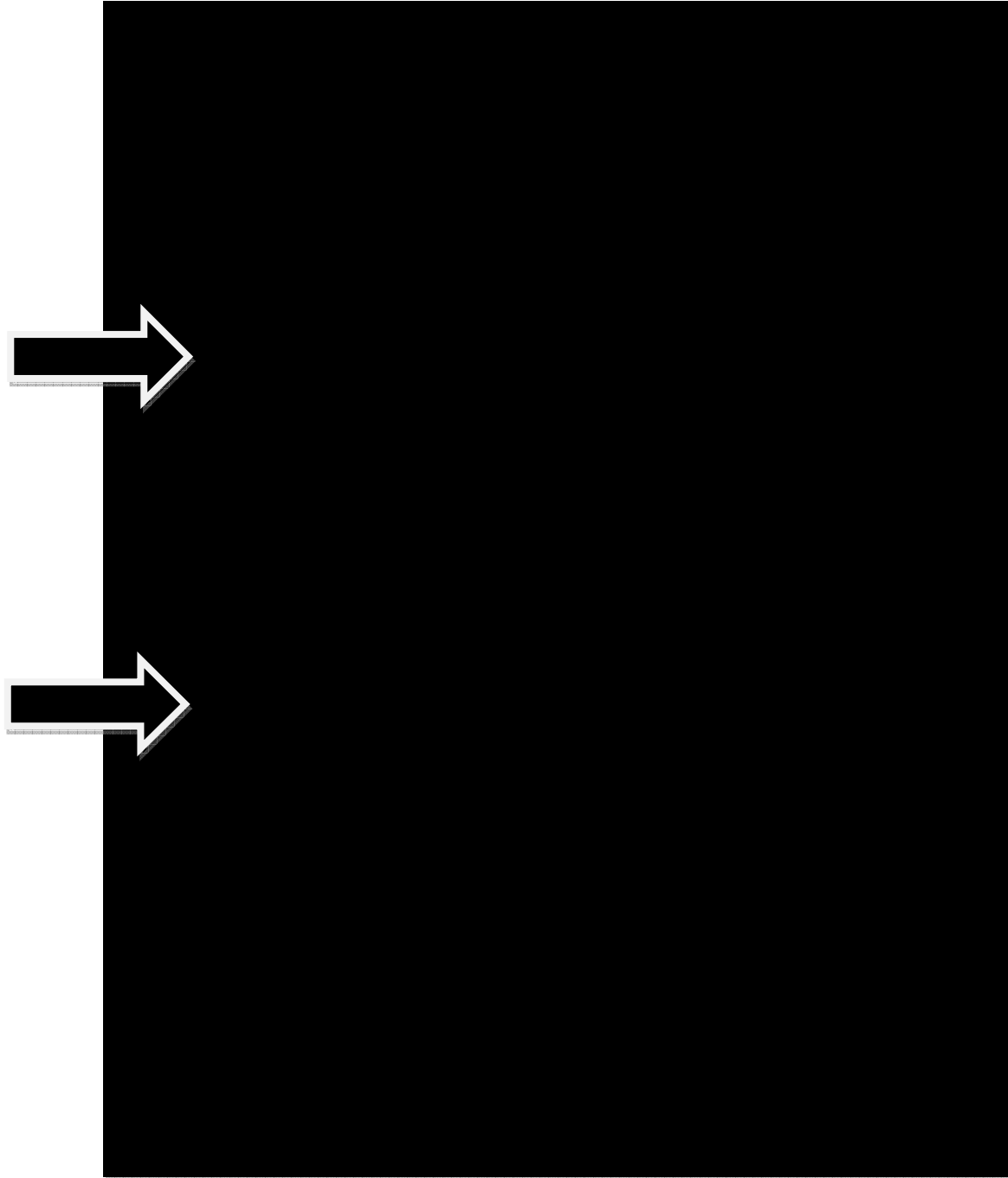
correspondiente señale la fecha y hora relativa a la Zona Centro de México, se considerará para efectos legales el huso horario del domicilio fiscal del contribuyente.

Establecido lo anterior, se procede al análisis del aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario visible a fojas 11568 del expediente administrativo abierto con motivo del recurso de revocación RRL2024007929, de cuyo contenido se desprende que a las **16 horas con 29 minutos**, hora de la zona Centro México del día **21 de mayo de 2024**, se le envió un aviso electrónico a ***** a los correos electrónicos *****@*****; *****@***** y *****@*****; indicándole que tenía **tres días hábiles** para abrir el documento digital pendiente de notificar en el buzón tributario, contados a partir del día siguiente al del envío del aviso; **asimismo, se le comunicó que en caso de que no abriera el documento digital** en dicho plazo, **la notificación del acto administrativo se tendría por realizada al cuarto día, finalmente,** se desprende que dicho aviso contiene el sello digital así como la cadena original que lo autentifica y para mejor proveer a continuación se reproduce su contenido.



En tanto, que de la constancia de notificación electrónica visible a foja 11569 del expediente administrativo abierto con motivo del recurso de revocación RRL2024007929, se desprende que siendo las **9 horas con 30 minutos**, hora de la Zona Centro de México del día **27 de mayo de 2024**, se tuvo por notificada a la accionante la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, al constituir el **cuarto día contado a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado el aviso electrónico por buzón tributario, sin que exista constancia de que se haya autenticado con los datos de creación de su e. Firma (certificado de firma electrónica avanzada) para abrir el documento digital a notificar**, asimismo, se desprende que dicha constancia contiene el sello digital así como la cadena original que la autentifica y para mejor proveer a continuación se reproduce su contenido.





Señalamientos que resultan suficientes para arribar a la conclusión de que **la notificación** de la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, se

realizó legalmente desde el día 27 de mayo del año 2024, toda vez que al diligenciarse se cumplieron a cabalidad todas y cada una de **las formalidades establecidas en los artículos 17-K y 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación, así como lo establecido en las reglas 2.9.2 y 2.9.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente en 2024,** a saber: en el aviso de notificación pendiente en el buzón tributario se encuentran consignados los datos del destinatario, **día y hora en que fue enviado el documento digital a su buzón tributario,** así como los tres correos electrónicos a donde fue enviado el aludido aviso electrónico, que contaba con tres días para abrir el documento digital enviado al buzón tributario, sello digital que autentica el documento, así como la cadena original y en la constancia de notificación electrónica, además de contener los datos referidos en el aviso de notificación pendiente en el buzón tributario mencionado con antelación, se hace constar que el destinatario no consultó su buzón tributario, en razón de que no existe constancia de que se autenticó con los datos de creación de su e. Firma, para abrir el documento digital a notificar, dentro del plazo que le fue concedido y que por lo tanto, se tiene por realizada la notificación correspondiente al

cuarto día en términos de lo dispuesto por el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, tal y como lo ha sostenido la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal al emitir la tesis IX-P-1aS-20, consultable en la Revista que emite el propio tribunal, Novena Época, Año I, número 5, Mayo 2022, página 357, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

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

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

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 5. Mayo 2022. p. 357

Lo resaltado y subrayado es nuestro

Por lo tanto, con fundamento en lo dispuesto por el último párrafo del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se considera legalmente efectuada la notificación de la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, desde el día 27 de mayo de 2024 y por sabedora a la actora de sus fundamentos y motivos desde esa fecha, tal y como lo sostuvo la autoridad demandada al resolver el recurso de revocación RRL2024007929.

No obsta a la conclusión alcanzada el argumento vertido por la accionante en el sentido de que no existe vinculación entre el contenido de la resolución recurrida, con el aviso electrónico de notificación y constancia pendiente en el buzón tributario en tanto que en la primera se señala el número de folio **6331677** y en los segundos el folio **F43505AY0018625**.

Sobre el particular se precisa que no le asiste la razón a la accionante, pues si bien es cierto, **difiere** el número de folio **SIFEN 6331677** consignado en el encabezado de cada una de las hojas de la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, con el **folio del acto administrativo F43505AY00018625** consignado en el aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario y constancia pendiente en el buzón tributario de fechas 21 y 27 de mayo del año 2024, también resulta cierto que **existen otros elementos que identifican la resolución materia de notificación** tales como:

- 1.- El número de oficio y fecha de emisión.
- 2.- Autoridad que lo emite.
- 3.- Nombre del contribuyente a quien se dirige.
- 4.- Su registro federal de contribuyentes y,
- 4.- Los correos electrónicos a los que se envió el aviso correspondiente.

Los cuales permiten tener la certeza de que a través del aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario y constancia de notificación de fechas 21 y 27 de mayo del año

EXPEDIENTE:
2896/24-12-01-3-OT



35

2024, se le notificó a *****
 ***** **, la
 resolución aludida, ello, porque la identidad del
 acto notificado no depende exclusivamente de la
 coincidencia de un número de folio, sino del
análisis integral de los elementos de
 identificación contenidos en las constancias que
 obran en autos.

En efecto, de la confronta entre la resolución recurrida y las documentales que acreditan su notificación mediante buzón tributario, se advierte plena correspondencia respecto del nombre o denominación del contribuyente, su Registro Federal de Contribuyentes, el número de resolución, la fecha de emisión de ésta y los medios de contacto electrónicos a los cuales se remitió el aviso de notificación pendiente.

Por tanto, aun cuando los documentos contengan identificadores o folios distintos, tal circunstancia resulta insuficiente para desvirtuar la relación existente entre el acto administrativo y las constancias de su notificación, pues los demás elementos de individualización permiten establecer de manera indubitable que se trata de la misma resolución.

En ese sentido, la discrepancia alegada respecto de los folios constituye una cuestión meramente formal que no genera incertidumbre sobre la identidad del acto notificado ni desvirtúa la eficacia probatoria de las constancias emitidas por el sistema de buzón tributario, máxime cuando la actora no aporta elemento alguno que permita concluir que la notificación corresponde a una resolución diversa.

Al no haber prosperado los argumentos vertidos por la accionante, se considera legalmente efectuada la notificación de la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, **desde el día 27 de mayo del año 2024**, tal y como lo sostuvo la resolutora del recurso de revocación RRL2024007929.

CUARTO.- ANÁLISIS DE LA CADUCIDAD CONFORME A LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Toda vez que la caducidad de las facultades de la autoridad demandada, es una cuestión de estudio preferente a continuación se procede al análisis del argumento vertido por la accionante en el agravio **segundo** de su escrito de demanda en el cual señala de manera sustancial que se debe declarar la nulidad de la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, toda vez que la autoridad fiscalizadora se excedió del plazo de seis meses establecido en el artículo

50 del Código Fiscal de la Federación, para emitir y notificar la citada resolución contados a partir de la fecha en que se le notificó el oficio de observaciones.

Destaca que con fecha 5 de diciembre de 2023, se suscribió el acuerdo conclusivo y con ello se levantó la suspensión a que se hace referencia en el artículo 69-F del Código Fiscal de la Federación y en fecha 07 de diciembre de 2023, se presentó el escrito para desvirtuar las observaciones, entonces, resulta claro que al día 4 de julio de 2024, ya había transcurrido en exceso el plazo de seis meses a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, quedando sin efectos por disposición expresa de la ley la revisión que dio origen a la resolución liquidatoria y para soportar su pretensión invoca el contenido de la Jurisprudencia de rubro: **"NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINA UN CRÉDITO FISCAL. LA DECLARATORIA DE SU ILEGALIDAD Y SU CONOCIMIENTO DESPUES DEL PLAZO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 50 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2023), TIENE EL ALCANCE DE DEJAR SIN EFECTOS LA RESOLUCIÓN Y LAS ACTUACIONES DERIVADAS DE LA VISITA O**

REVISIÓN", por lo que solicita se declare su nulidad en forma lisa y llana.

Defensa expuesta en la contestación.

La enjuiciada al producir la contestación de demanda refiere que es infundado el argumento vertido por la accionante toda vez que de la fecha en que se suscribió el acuerdo conclusivo (05 de diciembre de 2023), a la fecha en que se le notificó a la accionante la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, (27 de mayo de 2024), no transcurrieron los seis meses que se prevén en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

Ampliación de demanda. La accionante en el agravio **segundo** de su escrito de ampliación de demanda vuelve a reiterar que se configuro la caducidad prevista en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

Contestación a la ampliación de demanda. Por su parte la enjuiciada señala que no se configuro la caducidad prevista en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

RESOLUCIÓN POR PARTE DE ESTA SALA.- En opinión de los integrantes de este Órgano Colegiado, resultan **infundados** los argumentos vertidos por la accionante.

Para resolver la Litis puesta a consideración, resulta necesario traer a texto el contenido de los artículos 48 fracciones VI y VII y séptimo, 50, 69-C y 69-F del Código Tributario Federal vigente en 2023.

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

...

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

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

[...]

VI.- El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable

solidario, contará con un plazo de **veinte días**, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por **quince días más**, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

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

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

VII. Tratándose de la revisión a que se refiere la fracción IV de este artículo, cuando ésta se relacione con el ejercicio de las facultades relativas al cumplimiento de las obligaciones a que se refieren los artículos 76, fracciones IX y XII, 90, penúltimo párrafo, 110, fracción XI, 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el plazo a que se refiere la fracción anterior, será de **dos meses**, pudiendo ampliarse por una sola vez por un plazo de **un mes** a solicitud del contribuyente.

Dentro de un plazo no mayor de quince días hábiles contados a partir de la fecha de notificación del oficio de observaciones, exclusivamente en los casos a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente podrá designar un máximo de dos representantes, con el fin de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros. El acceso a esta información únicamente tendrá como propósito que el contribuyente corrija su situación fiscal, desvirtúe hechos u omisiones o impugne la resolución que determine el crédito fiscal. Lo anterior, siempre y cuando el contribuyente y sus representantes firmen el documento de confidencialidad, en los términos que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. La designación de representantes deberá hacerse por escrito y presentarse ante la autoridad fiscal competente. Se tendrá por consentida la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes, si el contribuyente omite designar, dentro del plazo conferido, a los citados representantes. Los contribuyentes personas físicas podrán tener acceso directo a la información confidencial a que se refiere este párrafo.

Presentada en tiempo y forma la designación de representantes por el contribuyente a que se refiere esta fracción, éstos tendrán acceso a la información confidencial proporcionada por terceros desde ese momento y hasta que hayan transcurrido los plazos para impugnar, a través del recurso de revocación o del juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la resolución en la que se determine el crédito fiscal al contribuyente sujeto al ejercicio de facultades de comprobación. Los representantes autorizados podrán ser sustituidos por única vez por el contribuyente, debiendo éste hacer del conocimiento de la autoridad fiscal la revocación y sustitución respectivas, en la misma fecha en que se haga la revocación y sustitución. La autoridad fiscal deberá levantar acta circunstanciada en la que haga constar la naturaleza y características de la información y documentación consultadas por él o por sus representantes designados, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer, fotocopiar, fotografiar, transcribir o, de cualquier otra forma, hacerse de información alguna, incluso por medios digitales debiéndose limitar a la toma de notas y apuntes.

El contribuyente y los representantes designados en los términos de esta fracción serán responsables hasta por un plazo de cinco años contados a partir de la fecha en que se tuvo acceso a la información confidencial o a partir de la fecha de presentación del escrito de designación, respectivamente, de la divulgación, uso personal o indebido, para cualquier propósito, de la información confidencial a la que tuvieron acceso, por cualquier medio, con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación ejercidas por las autoridades fiscales. El contribuyente será responsable solidario por los perjuicios que genere la divulgación, uso personal o indebido de la información, que hagan los representantes a los que se refiere este párrafo.

La revocación de la designación de representante autorizado para acceder a información confidencial proporcionada por terceros no libera al representante ni al contribuyente de la responsabilidad solidaria en que puedan incurrir por la divulgación, uso personal o indebido, que hagan de dicha información confidencial.

(Lo subrayado y remarcado es nuestro).

Del primer dispositivo reproducido se desprende que el legislador dispuso que las autoridades fiscales que lleven a cabo una visita domiciliaria o **revisión de gabinete** cuentan con un plazo de **seis meses** siguientes a la fecha en que se levante el acta final de la visita y en tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación para emitir y notificar la resolución determinante de los impuestos correspondientes, y que en caso de que no lo hicieran en dicho plazo **quedaran sin efectos** la orden o **revisión y las actuaciones que se deriven durante el ejercicio de dicha facultad de comprobación.**

En tanto, que de la fracción VI del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que el contribuyente o el responsable solidario, contarán con un plazo de **veinte días**, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal y cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque

además de uno o varios ejercicios revisados o fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por **quince días** más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Finalmente en la fracción VII del numeral aludido, se establece que cuando la revisión se lleve a cabo a contribuyentes que celebran operaciones con partes relacionadas el plazo para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal será de dos meses el cual se podrá ampliar hasta por uno más cuando el contribuyente presente el aviso dentro del primer plazo concedido.

En correlación con lo anterior y de la interpretación sistemática que se realiza a los artículos **69-C y 69-F** del Código Tributario Federal, se desprende que el legislador establece **una excepción** para el dictado y notificación de la resolución liquidatoria derivada entre otras de una **revisión de gabinete**, al precisar que cuando el contribuyente presente ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente la solicitud de **acuerdo**

conclusivo, se suspenderá el plazo aludido desde la presentación del acuerdo conclusivo y hasta que se notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento previsto en ese Capítulo, al disponer:

“Artículo 69-C.- Cuando los contribuyentes sean objeto del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III y no estén de acuerdo con los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial, en el acta final en el oficio de observaciones o en la resolución provisional, que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, podrán optar por solicitar la adopción de un acuerdo conclusivo. Dicho acuerdo podrá versar sobre uno o varios de los hechos u omisiones consignados y será definitivo en cuanto al hecho u omisión sobre el que verse.

Artículo 69-F.- El procedimiento de acuerdo conclusivo suspende los plazos a que se refieren los artículos 46-A, primer párrafo; 50, primer párrafo; 53-B y 67, antepenúltimo párrafo de este Código, a partir de que el contribuyente presente ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente la solicitud de acuerdo conclusivo y hasta que se notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento previsto en este Capítulo.

En ese tenor, del análisis que se realiza al expediente administrativo exhibido por la enjuiciada al producir su contestación, se advierte que a fojas 10254-10362, corre agregado el oficio 500-46-00-07-01-2021-20698 de 30 de noviembre de 2022 y sus constancias de notificación, cuyo contenido revela que con fecha **06 de diciembre de 2022**, se le notificó a la accionante vía buzón tributario las observaciones detectadas durante la revisión de gabinete que se le práctico al amparo de la orden

EXPEDIENTE:
2896/24-12-01-3-OT



45

de revisión contenida en el oficio 500-46-00-03-01-2021-474 de 13 de diciembre de 2023.

En tanto, que a fojas 1368-1369 del expediente administrativo exhibido por la enjuiciada al producir su contestación, corre agregado el **acuerdo de admisión de solicitud de acuerdo conclusivo de fecha 16 de enero del año 2023**, suscrito por el Delegado en Puebla de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en el que precisa que con fecha **13 de enero de 2023**, la empresa denominada ***** ** *****
***** ** ***** ** *****

presentó solicitud de acuerdo conclusivo respecto de los hechos y omisiones que le fueron dados a conocer mediante el oficio de observaciones contenido en el diverso 500-46-00-07-01-2021-20698 de 30 de noviembre de 2022.

Asimismo a fojas 10378-10386 del expediente administrativo exhibido por la enjuiciada al producir su contestación, corre agregada copia certificada de la suscripción del acuerdo conclusivo de fecha **05 de diciembre de 2023**, al que llegaron el representante legal de la accionante y el Titular de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla "2", ante el Delegado en

Puebla de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Finalmente a fojas 11568-11569 del expediente administrativo que ofreció y exhibió la enjuiciada al producir su contestación, se desprende que la resolución liquidatoria contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, le fue notificada a la enjuiciante vía buzón tributario el día 27 de mayo de 2024.

Bajo ese contexto, se arriba a las siguientes conclusiones:

a).- La facultad de comprobación que se llevó a cabo en contra de la enjuiciante es la denominada **revisión de gabinete**, establecida en el artículo 42 fracción II del Código Tributario Federal.

b).- En el ejercicio de dicha facultad resulta plenamente aplicable **la suspensión para la emisión y notificación de la resolución determinante de impuestos a que se refieren los artículos 69-C y 69-F del Código Tributario Federal.**

c).- Con fecha **06 de diciembre de 2022**, se le notificó a la enjuiciante el oficio de observaciones número 500-46-00-07-01-2021-20698 de 30 de noviembre de 2022.

d).- Mediante escrito sin fecha, presentado ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente Delegación Puebla, el **13 de enero de 2023, la enjuiciante opto por ejercer el derecho relativo a un **acuerdo conclusivo**.**

e).- La conclusión del procedimiento de acuerdo conclusivo se llevo a cabo el **05 de diciembre de 2023.**

f).- Por tanto, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69-F del Código Fiscal de la Federación, el plazo establecido en el artículo 50 del Código Tributario Federal, para la emisión y notificación de la resolución liquidatoria contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, **se vio suspendido del 13 de enero al 05 de diciembre de 2023.**

Entonces, entre la fecha de notificación del oficio de observaciones y la fecha de notificación de la resolución liquidatoria transcurrió única y exclusivamente el plazo de **5 meses y 16 días**, toda vez que entre ambos actos estuvo suspendido el plazo establecido en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, tal y como se muestra en el siguiente recuadro.

ACTUACIÓN	FECHA DE NOTIFICACIÓN O PRESENTACIÓN	DÍAS TRANSCURRIDOS
Oficio de observaciones 500-46-00-07-01-2021-20698 de 30 de noviembre de 2022.	06 de diciembre de 2022	
vencimiento del plazo de 20 días para desvirtuar irregularidades consignadas en el oficio de observaciones	18 de enero de 2023	
Escrito por medio del cual la enjuiciante solicitó la adopción del acuerdo conclusivo ante la Procuraduría Federal de la Defensa de los Contribuyentes.	13 de enero de 2023	17 días transcurridos
Fecha de entrega de acuerdo conclusivo con firmas autógrafas a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla "1".	05 de diciembre de 2023	Del 13 de enero de 2023 al 05 de diciembre de 2023, estuvo suspendido el plazo establecido en el artículo 50 del C.F.F. Con fecha 06 de diciembre de 2023, se reanudo el plazo de 20 días concedido en el oficio de observaciones el cual concluyo 08 de diciembre de 2023. Entonces, el 11 de diciembre de 2023, inicio el plazo de 6 meses para que la

		autoridad fiscalizadora emitiera y notificara la resolución liquidatoria.
Fecha de notificación de la resolución liquidatoria contenida en el oficio 500-46-00- 07-01-2024- 10062 de 21 de mayo de 2024.	27 de mayo de 2024.	05 meses, 16 días.
Total del plazo transcurrido conforme al artículo 50 del Código Tributario Federal.		05 meses, 16 días.

Lo que pone de manifiesto que **no se configuro la caducidad** alegada por la enjuiciante, por lo tanto, el argumento vertido en ese sentido resulta **infundado**.

QUINTO.- HECHOS Y OMISIONES CONOCIDOS DURANTE LA REVISIÓN DE GABINETE.

En el agravio **noveno** del escrito de demanda que dio origen al presente juicio la accionante manifiesta de manera sustancial que la resolución impugnada es violatoria de lo dispuesto por los artículos 16 Constitucional, 5, 38, 42, 46 y demás relativos del Código Fiscal de la Federación en virtud de que la

autoridad fiscalizadora no cumplió con la obligación de darle a conocer al representante legal de su mandante la totalidad de los hechos y omisiones detectados durante la revisión seguida en su contra, los cuales con posterioridad fueron consignados en el oficio de observaciones.

Agrega, que del análisis que se realice al acta de 08 de noviembre de 2022, se podrá apreciar que la autoridad fiscalizadora no consignó los hechos y omisiones que supuestamente le fueron dados a conocer, negando en forma lisa y llana conforme a lo dispuesto por el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo tal situación.

Defensa expuesta en la contestación. La enjuiciada al producir su contestación se limita a señalar que el acta de 08 de noviembre de 2022, fue levantada por un funcionario competente para ello.

RESOLUCIÓN DE LA PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA. El concepto de impugnación que se analiza resulta **fundado**.

Para justificar tal postura resulta preciso traer a texto el contenido del artículo 42, antepenúltimo, penúltimo y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, señala:

Código Fiscal de la Federación

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

Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.

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

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

El numeral transcrito establece una prerrogativa para los contribuyentes, a fin de que sean informados de manera previa a la finalización del procedimiento de fiscalización, de los hechos y omisiones que se detecten en el desarrollo del procedimiento y que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones.

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

Transcurrido el plazo anteriormente señalado, la autoridad emitirá la última acta parcial, el oficio de observaciones o la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, señalando en tal actuación la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que están siendo sujetos; previamente

a ello, deberá levantarse un acta circunstanciada en la que se haga constar esa situación.

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

En concatenación con lo anterior, la regla 2.9.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, publicada en el Diario Oficial de la Federación el veintisiete de diciembre de dos mil veintiuno, establece:

Información de seguimiento a revisiones

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

Tratándose de las revisiones a cargo de la AGJ, los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización se podrán dar a conocer a través de medios electrónicos, en la modalidad de videoconferencia, proporcionándole al contribuyente a través del oficio invitación, la fecha, hora y ruta de

acceso para tal efecto. En su caso, el contribuyente contará con tres días hábiles para manifestar su voluntad de acudir personalmente a las oficinas de la autoridad, o bien, de ser asistidos por la ADJ más cercana a su domicilio fiscal para llevar a cabo la citada videoconferencia.

CFF 17-K, 42, 69-C, 134

La disposición administrativa de carácter general señala que para efectos del artículo 42, quinto y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, a fin de que los contribuyentes puedan optar por corregir su situación fiscal, las autoridades fiscales informarán, el lugar, fecha y hora, a efecto de darles a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones, y, en su caso, el derecho que tienen a promover una solicitud de acuerdo conclusivo.

Ahora bien, sobre el tópico relativo a la obligación de la autoridad fiscalizadora establecida en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, emitió la jurisprudencia IX-J-SS-134, la cual es de observancia obligatoria para esta Sala en términos de lo dispuesto por el artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que es del rubro y texto siguientes:

R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 40. Abril 2025.
p. 41

IX-J-SS-134

**"OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCALIZADORA
ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 42, QUINTO
PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA**

FEDERACIÓN, SE SATISFACE UNA VEZ QUE EL CONTRIBUYENTE RECIBE EFECTIVAMENTE LA DESCRIPCIÓN DE LAS IRREGULARIDADES ADVERTIDAS POR ESCRITO.-

Partiendo del principio pro homine, previsto en el artículo 1º de la Constitución Federal, que privilegia la interpretación más favorable de las normas que recojan derechos humanos; la obligación de la autoridad fiscal contenida en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, si bien es cierto su redacción sólo indica informar el derecho que tiene el contribuyente para acudir a las oficinas que lleven el procedimiento de fiscalización de que se trate para conocer los hechos y omisiones que se hayan detectado, es decir, no precisa que las irregularidades advertidas por la autoridad exactora se deban hacer del conocimiento de la contribuyente por escrito; sin embargo, de una interpretación teleológica al citado precepto legal, la obligación antes descrita, al constituir una formalidad del procedimiento de fiscalización a través de la cual se reconoce y otorga un verdadero beneficio a los contribuyentes, pues ésta se actualiza previo al levantamiento de la última acta parcial o del oficio de observaciones, siendo en ese momento cuando el gobernado puede optar por regularizar su situación fiscal a menor costo; es decir, que la finalidad del legislativo con la incorporación de la obligación en comento, fue tendente a otorgar herramientas de fácil acceso a los contribuyentes para corregir su situación fiscal de forma voluntaria. De esta manera la simple cita del contribuyente a efecto de informarle los hechos u omisiones advertidos, previo a la emisión del oficio de observaciones, así como la comunicación verbal de los mismos, es insuficiente para tener por colmada la obligación de referencia, por no cumplirse a cabalidad con el propósito de la misma, que es la información que permita al contribuyente autocorregirse o celebrar acuerdos conclusivos, en razón de que tal comunicación verbal carece de certeza jurídica, debido a que el contribuyente no sabe a qué atenerse, contraviniendo así los principios de seguridad jurídica y debido proceso. Aunado, el artículo 38, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, es claro al precisar que los actos de autoridad deben cumplir con diversos requisitos, entre los que se encuentra, el que consten por escrito, lo que es congruente con el principio de seguridad

jurídica contenido en el artículo 16 Constitucional; por lo tanto, la obligación contenida en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, relativa a informar al contribuyente sobre los hechos u omisiones advertidos en la revisión del cumplimiento de obligaciones a cargo del contribuyente, debe entenderse satisfecho solo en el supuesto de que se garantice que los contribuyentes cuentan con la certeza de la información que se les proporciona, ya sea a través de medios electrónicos o escritos que les permitan conocerla a detalle. En ese sentido, para garantizar el derecho del contribuyente a ser informado sobre los hechos u omisiones advertidas por la autoridad fiscal en el desarrollo de la fiscalización, es indispensable que la autoridad exactora proporcione una copia del acta circunstanciada de asistencia, que al efecto se levante, al contribuyente, en la que conste la información detallada y pormenorizada proporcionada en la diligencia por escrito, para de esta forma hacer posible el acceso a mecanismos alternos de solución derivados de la voluntad del contribuyente y que impliquen un menor costo, solo así se entiende satisfecha la obligación de la autoridad de informar efectivamente los hechos u omisiones advertidos en la fiscalización.”

Contradicción de Sentencias Núm. 1958/23-12-03-3/YOTRO/1513/24-PL-02-01.- Resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 5 de febrero de 2025, por mayoría de 6 votos a favor y 2 votos en contra.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. Maribel Cervantes Lara.- El Magistrado Rafael Anzures Uribe se apartó del presente texto jurisprudencial.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/3/25)

En la sentencia que resolvió la contradicción de sentencias número 1958/23-12-03-3/YOTRO/1513/24-PL-02-01, el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, ponderó lo siguiente:

“[...]

En ese orden de ideas, la obligación contenida en el artículo 42, antepenúltimo, penúltimo y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, tiene por objeto garantizar el derecho de los gobernados a regularizar su situación fiscal —mediante acuerdos conclusivos o autocorrección—, a menor costo; en

tanto que a partir del conocimiento que le haga la autoridad hacendaria de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento de fiscalización, el contribuyente podrá optar por ejercer ese derecho antes o después de que la autoridad concluya el ejercicio de sus facultades de comprobación, ateniéndose a los beneficios respectivos por la disminución de las multas que correspondan.
[...]

En ese sentido, si bien es cierto que la redacción del artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, precisa que las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.
[...]

Lo que evidencia que la redacción no precisa que dichas irregularidades deban ser hechas del conocimiento de la contribuyente por escrito, sin embargo atendiendo al principio pro homine y a la teleología del artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, tal precepto legal debe ser interpretado de tal forma que se maximicen los derechos y garantías en ellos contenidos, privilegiando aquella interpretación que garantizara una protección más amplia del derecho tutelado por las normas.

De ahí que, es incuestionable que la obligación a que se refiere el párrafo quinto del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, constituye una formalidad del procedimiento de fiscalización a través de la cual se reconoce y otorga un verdadero beneficio a los contribuyentes, pues ésta se actualiza previo al levantamiento de la última acta parcial o del oficio de observaciones, cuando durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, la autoridad advierta que existen elementos suficientes para determinar una irregularidad o situación fiscal al gobernado sujeto a revisión; siendo ese el momento cuando el gobernado

puede optar por regularizar su situación fiscal a menor costo, en términos de los beneficios de disminución de multas establecidos en el artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

En efecto, de una interpretación teleológica al precepto legal en comento, se colige que la finalidad que persiguió el legislativo con la incorporación de la obligación en comento, fue tendente a otorgar herramientas de fácil acceso a los contribuyentes para corregir su situación fiscal de forma voluntaria, evitando el alto costo de la judicialización de los conflictos y, sobre todo, el incremento del crédito por el simple transcurso del tiempo, ponderando además la autocomposición como un método de solución de controversias, que se materializa en la autocorrección o a través de los acuerdos conclusivos.

De esta manera, la simple cita del contribuyente a efecto de informarle los hechos u omisiones advertidos, previo a la emisión del oficio de observaciones, así como la comunicación verbal de los mismos, es insuficiente para tener por colmada la obligación de referencia, por no cumplirse a cabalidad con el propósito de la misma, que es la información que permita al contribuyente autocorregirse o celebrar acuerdos conclusivos, en razón de que tal comunicación verbal carece de certeza jurídica, debido a que el contribuyente no sabe a qué atenerse.

Pensar de otra forma implicaría interpretar una norma de forma que pudiera transgredir los derechos de seguridad jurídica y debido proceso.
[...]

Como se observa, entre las garantías de debido proceso, a que se encuentran sujetos los procedimientos que impliquen las facultades punitivas del estado (como es el procedimiento de fiscalización), se encuentra inmersa la de "audiencia", a través de la cual los gobernados pueden ejercer su defensa antes de que las autoridades modifiquen su esfera jurídica definitivamente.

Esto es, se trata de dos principios sustanciales del debido proceso, que derivan el uno del otro. La garantía de audiencia lleva implícita la de defensa, ya que los contribuyentes no podrían desplegar con oportunidad una debida defensa, si no se les permite conocer, de forma concreta, los hechos u omisiones que pudieran constituir elementos para la imposición de una sanción.

Aunado a lo anterior, el artículo 38, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, es claro al precisar que los actos de autoridad deben cumplir con diversos

requisitos, entre los que se encuentra, el que consten por escrito, lo que es congruente con el principio de seguridad jurídica.

En este orden de ideas, si bien es cierto el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, únicamente establece la obligación de la autoridad de citar al contribuyente en el caso en que advierta irregularidades en la revisión de su contabilidad, concretamente en la parte en que señala que: "deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado". Lo que igualmente acontece respecto de la Regla 2.11.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, que tampoco precisan la forma, en concreto, en que deba comunicarse o informarse al contribuyente los hechos u omisiones advertidos, previo a la conclusión de las facultades de comprobación.

[...]

Lo cierto es que, tal como lo señaló la Primera Sala Regional Noroeste I en su sentencia de 21 de mayo de 2024, la autoridad fiscal no atendió el contenido del quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, ya que del análisis al acta circunstanciada de 01 de marzo de 2022, no le dio a conocer a la actora debidamente los hechos y omisiones suscitados durante la revisión de gabinete; que lo anterior no se colma con el señalamiento de la autoridad de que, se le informara detalladamente de manera VERBAL de todos los hechos u omisiones que pudieran entrañar un incumplimiento en las disposiciones fiscales, hasta ese momento conocidas.

Es así, que para este órgano jurisdiccional la obligación de informar que se contiene en el precepto legal en análisis, debe ser interpretada en el sentido que mayor beneficio genere al contribuyente, esto es,

de tal forma que se garantice su derecho de audiencia, debido proceso y certeza jurídica.

Es decir, la formalidad del artículo 42 citado, únicamente se refiere a la forma en que se debe citar al contribuyente —a través de buzón tributario—, pero no precisa que la información que es materia del acto administrativo que se diligencia se deba entregar de alguna manera en particular, como puede ser, a través de la entrega de una copia del acta circunstanciada levantada con motivo de la presencia del contribuyente en las oficinas de la exactora, en la que se describan los hechos u omisiones advertidos por la autoridad.

Sin embargo, ese solo hecho no es suficiente para considerar que, como las normas no lo prevén, no existe un derecho en favor de los contribuyentes de conocer la información por escrito y que, por lo tanto, se deba tutelar su garantía. Pensar de esa manera implicaría una interpretación literal de las normas, que resulta contraria a lo dispuesto en el artículo 1º constitucional.

En ese sentido, la obligación contenida en el precepto legal de referencia, relativa a informar al contribuyente sobre los hechos u omisiones advertidos en la revisión del cumplimiento de las obligaciones a cargo del contribuyente, se entiende satisfecha solo en el supuesto en que se garantice que los contribuyentes cuentan con la certeza de la información que se les proporciona, a través de medios electrónicos o escritos que les permitan conocerla a detalle.

Aunado, existe disposición expresa en el Código Fiscal de la Federación sobre las formalidades que deben satisfacer los actos administrativos que deban notificar las autoridades tributarias a los contribuyentes, concretamente en cuanto a que deben entregarse de forma escrita, estar fundados y motivados, así como precisar la autoridad que los emite, fecha y lugar.
[...]"

De la sentencia de referencia se advierten las siguientes premisas:

— La simple cita del contribuyente a efecto de informarle los hechos u omisiones advertidos, previo a la emisión del oficio de observaciones, así como la comunicación verbal de los mismos, es insuficiente para tener por colmada la obligación de

referencia, por no cumplirse a cabalidad con el propósito de la misma, que es la información que permita al contribuyente autocorregirse o celebrar acuerdos conclusivos, en razón de que tal comunicación verbal carece de certeza jurídica, debido a que el contribuyente no sabe a qué atenerse.

— El artículo 38, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, es claro al precisar que los actos de autoridad deben cumplir con diversos requisitos, entre los que se encuentra, el que consten por escrito, lo que es congruente con el principio de seguridad jurídica.

— Si bien es cierto el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, únicamente establece la obligación de la autoridad de citar al contribuyente en el caso en que advierta irregularidades en la revisión de su contabilidad, Lo que igualmente acontece respecto de la Regla 2.11.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, que tampoco precisa la forma, en concreto, en que deba comunicarse o informarse al contribuyente los hechos u omisiones advertidos, previo a la conclusión de las facultades de comprobación, lo anterior no se colma con el señalamiento de la autoridad de que, se le informara detalladamente de manera verbal de todos

los hechos u omisiones que pudieran entrañar un incumplimiento en las disposiciones fiscales hasta ese momento conocidas.

— La obligación contenida en el precepto legal de referencia, relativa a informar al contribuyente sobre los hechos u omisiones advertidos en la revisión del cumplimiento de las obligaciones a cargo del contribuyente, se entiende satisfecha solo en el supuesto en que se garantice que los contribuyentes cuentan con la certeza de la información que se les proporciona, a través de medios electrónicos o escritos que les permitan conocerla a detalle.

En el caso, el contenido del acta de asistencia de 03 de noviembre de 2022, visible a fojas 10249-10253 del expediente administrativo exhibido por la enjuiciada al producir su contestación, la cual se valora en términos de lo dispuesto por la fracción II del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia revela que el Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal "7" adscrito a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla "2", hizo constar el apersonamiento del C. ***** en su carácter de Representante legal de la contribuyente hoy actora, en las oficinas de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla "2", quien compareció sin ser asistido por ningún miembro de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente;

que previa identificación del funcionario actuante y del compareciente, se hizo constar en los folios 3 y 4 lo siguiente:

"[...]"

Se hace del conocimiento al compareciente que el objeto de esta diligencia en los términos del artículo 42 quinto y sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación, es darle a conocer los hechos u omisiones que pudieran entrañar algún incumplimiento en el pago de contribuciones que hasta el momento han sido del conocimiento de esta autoridad fiscal, durante el desarrollo de las facultades de comprobación que lleva a cabo al amparo del oficio número 500-46-00-03-01-2021-4749 de fecha 13 de diciembre de 2021, el cual contiene la solicitud de información y documentación que se indica, notificada personalmente el 13 de diciembre de 2021; los hechos u omisiones que consisten en ingresos acumulables omitidos por comprobantes digitales por internet, ingresos acumulables omitidos por anticipos de clientes, ingresos acumulables omitidos por provisiones de ingresos, ingresos acumulables presuntos por depósitos bancarios que no corresponden a sus registros contables, deducciones rechazadas por no comprobar la realización de las operaciones registradas, deducciones que no cuentan con comprobantes fiscales, deducciones por concepto de gasolina pagado en efectivo, gastos de viaje no deducibles, deducciones por concepto de uso o goce temporal de automóviles que exceden lo establecido en las disposiciones fiscales, deducciones que no cumplen con el entero de las retenciones del Impuesto sobre la Renta, pérdida cambiaria que no cuentan con soporte documental, deducciones de inversiones sin soporte documental, deducción improcedente de costos estimado del saldo del anticipo de clientes 2016, ingresos nominales omitidos por comprobantes fiscales por internet, ingresos nominales omitidos por anticipos de clientes, ingresos nominales omitidos por provisiones de ingresos, ingresos nominales presuntos por depósitos bancarios que no corresponden a sus ingresos contables, pérdida fiscal de ejercicios anteriores aplicada en el ejercicio sujeto a revisión no

procedente, valor de actos o actividades propios de su actividad omitidos, Valor de Actos o Actividades presuntos por depósitos bancarios no documentados, IVA acreditable rechazado de operaciones que no cuentan con documentación soporte; IVA acreditable rechazado de gastos que no cuentan con un comprobante fiscal, IVA acreditable rechazado de deducciones que no cumplen con el entero de las retenciones de IVA, IVA acreditable rechazado de deducciones por concepto de combustible pagada en efectivo, IVA acreditable rechazado de que no cuenta con requisitos fiscales para su acreditamiento.

Los hechos u omisiones que le fueron comunicados al *********, en su carácter de apoderado legal de la contribuyente *********, le fueron detalladamente explicados a este quien tomó nota de todo lo informado, manifestando que analizaran la información y realizaran las acciones que mejor les convenga a sus intereses.
[...]"

Lo anterior pone de relieve que a través del acta de asistencia de 03 de noviembre de 2022, el Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal "7" adscrito a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla "2", **no dio a conocer a detalle** cuáles fueron los hechos y omisiones que, hasta ese momento del procedimiento de fiscalización seguido en contra de ********* eran del conocimiento de la fiscalizadora, dado que sólo se precisa que el representante legal de la actora tomó nota de las irregularidades que se le dieron a conocer, sin que tales hechos y omisiones se asentaran en la propia acta, lo cual invariablemente repercutió en la seguridad jurídica de la accionante y contravino lo dispuesto en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

En consecuencia, resulta ilegal la actuación de la fiscalizadora, porque aun cuando se hizo constar

que durante la comparecencia del representante legal de ***** tomó nota de las irregularidades que se le dieron a conocer, ello de ninguna manera colma la obligación de la autoridad fiscal de dotarle al contribuyente de los elementos suficientes para tomar una decisión informada sobre si continuar con el procedimiento de fiscalización o, en su caso, optar por la autocorrección o solicitar un acuerdo conclusivo, con la posibilidad incluso de alcanzar multas inferiores, puesto que no se asentaron los hechos y omisiones que a su juicio implicaban el posible incumplimiento en el pago de contribuciones y con base en los cuales se sustentaría la liquidación correspondiente.

Por las consideraciones expuestas, con apoyo en los artículos 51, fracción III y 52, fracción IV, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se declara la nulidad de la resolución recurrida contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, para el efecto de que en el plazo de **CUATRO MESES** previsto en el numeral 52, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, una vez que la presente sentencia adquiera firmeza y cause ejecutoria, la autoridad fiscalizadora reponga el procedimiento fiscalizador a partir de la violación

formal apuntada, esto es, desde la emisión del oficio a través del cual se le informó el derecho a la parte actora para acudir a las oficinas de la autoridad fiscalizadora para conocer los hechos y omisiones que pudieran entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones conocidos, en términos del quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y conforme a lo dispuesto en la regla 2.9.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, lo anterior, en el entendido de que si la enjuiciante ejerce su derecho de acudir a las oficinas de la autoridad fiscalizadora, dicha autoridad deberá darle a conocer por escrito y de manera pormenorizada los hechos y omisiones que se detectaron durante la revisión de gabinete que le fue practicada al amparo de la solicitud de información y documentación contenida en el oficio 500-46-00-03-01-2021-474 de 13 de diciembre de 2021, en atención a las consideración expuestas por esta Sala en párrafos precedentes.

No obstante la conclusión alcanzada y con el objeto de cumplir con el requisito relativo a la exhaustividad de las sentencias establecido en los artículos 50 y 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora considera prudente analizar **los conceptos de impugnación relacionados con el fondo del asunto**, vertidos por la enjuiciante, a fin de poder determinar si alguno de ellos le puede otorgar mayor beneficio al ya obtenido.

SEXTO.- DETERMINACIÓN DE INGRESOS ACUMULABLES (PROPIOS DE SU ACTIVIDAD) rubros a).1, a).2, a).3. y b). En los agravios identificados como **cuarto, quinto y sexto** del escrito de demanda que dio origen al presente juicio la accionante manifiesta de manera sustancial lo siguiente.

Cuarto. Que la resolución impugnada viola en su perjuicio el contenido de los artículos 16 Constitucional, 5, 38 fracción IV, 50, 131, 132 y demás del Código Fiscal de la Federación, 9 y demás de la Ley del Impuesto sobre la Renta en virtud de que a través de la misma se le determina una diferencia de ingresos acumulables en cifra de \$22'358,821.60, integrados de la siguiente forma:

1.- Ingresos acumulables propios de su actividad empresarial observados \$19,712,048.34

2.- Ingresos acumulables presuntos por depósitos bancarios que no corresponden a sus registros contables \$2,646,773.26

Destaca que la autoridad demandada en el rubro: **a) Ingresos por comprobantes fiscales digitales emitidos por internet** concluye que las

cantidades de \$498,427.10 más la cantidad de \$1'026,657.16 son ingresos por comprobantes fiscales por internet respecto de los cuales la accionante **no demostró su acumulación**, lo cual es erróneo tal y como lo demuestra con la prueba pericial contable ofrecida, en la que se precisa que todos los comprobantes fiscales emitidos en el año 2016, cuentan con registro contable a excepción de algunos que corresponden a facturas duplicadas que no se cancelaron en la plataforma de la autoridad.

Agrega, que la autoridad demandada no aclara la cantidad de \$3'897,518.74.

—Que desvirtuó la cantidad de \$2'372,434.48 al comprobar que corresponde al **saldo final de anticipos de clientes** al cierre del ejercicio fiscal de 2016.

—Que la cantidad de \$498,427.10 corresponde a montos registrados en la cuenta **contable de anticipos a clientes** del ejercicio 2016.

—Que el importe de \$1'026,657.16 corresponde **a un CFDI que fue acumulado en 2015**, por un importe de \$1'280,376.00.

—La diferencia de \$253,708.97 corresponde a **las provisiones** identificadas dentro del grupo 5 las cuales no contaron con comprobante

fiscal, menos el monto determinado como ingresos omitidos por un monto de \$114,378.31

a). 2 anticipos a clientes registrados en contabilidad que no cuentan con comprobantes fiscales, la autoridad demandada refiere que la cantidad de \$1'316,836.52 son ingresos acumulables por estar registrado el cobro de los mismos pero no contar con CFDI, pero no señala como y cuando se hizo el cobro y las razones para concluir que no forman parte de los ingresos acumulados por su mandante por lo que se le deja en total estado de indefensión.

Añade, que para demostrar que corresponde a anticipos de sus clientes y que las mismas están debidamente registradas en su contabilidad ofrece el desahogo de la prueba pericial contable.

a). 3 provisiones de ingresos registrados en contabilidad. en cifra de \$8'319,367. 27 afirma corresponden a entregas de productos no facturados, las cuales fueron debidamente registradas en su contabilidad y para acreditar su dicho ofrece el desahogo de la prueba pericial contable.

Quinto.- Que al ser ilegal la determinación de ingresos acumulables la partida denominada "Devolución del costo estimado del saldo del anticipo de clientes 2016", en cifra de \$5,508,287.95, debe ser anulada al tener como componente en su cálculo los ingresos acumulables previamente desvirtuados.

Sexto Señala que se violó en perjuicio de su representada el contenido de los artículos 16 Constitucional, 5, 38 fracción IV, 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, 33 de su reglamento, 202 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, toda vez que la autoridad fiscalizadora determinó de manera presuntiva que diversos depósitos constituyen ingresos acumulables y valor de actos y actividades para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, pasando por alto que con las pruebas aportadas en el procedimiento de fiscalización seguido en contra de su mandante acreditó que dichas cantidades corresponden a cobro a clientes, devoluciones de proveedores, traspaso entre cuentas, anticipo de clientes o provisiones, por lo que no se dan los supuestos de acumulación que refiere la autoridad demandada.

Destaca que de la lectura que se realice al artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, se podrá apreciar que para que se puedan considerar ingresos presuntos los depósitos

contenidos en sus cuentas bancarias resulta necesario que no estuvieran registrados en su contabilidad y que la contribuyente fiscalizada sea omisa en aportar prueba alguna durante el procedimiento de fiscalización, pero en el caso si aportó pruebas, tales como balanzas de comprobación y registros auxiliares a nivel subcuenta, analítico con movimientos fiscales del ejercicio 2016, mismos que incluso fueron identificados y justificados de forma individualizada por la accionante mediante la exhibición de su contabilidad y para acreditar su dicho ofrece el desahogo de la prueba pericial contable con la cual pretende demostrar los siguientes hechos.

—Que si existen registros contables de los que se pueden observar las entradas a cuentas bancarias y disminución a las cuentas de clientes y que la cantidad de \$200,000.00 recibida el 19 de agosto de 2016, corresponde a un anticipo a clientes sin CFDI, registrado en la cuenta 2-1-080-122-000-000.

—Que si existe evidencia documental para el depósito de \$25,099.66 de fecha 25 de febrero de 2016, el cual corresponde a una devolución de

proveedor por un pago en exceso realizado el 25 de febrero de 2016 por la factura 1020.

—De acuerdo a los estados de cuenta de los meses de julio y registros contables se observa que el depósito de \$150,000.00 del día 1 de julio efectuado en la cuenta ***** corresponde a un pago de cliente *****, el cual fue devuelto el 20 de julio con la cuenta *****

—Por lo que respecta al depósito en cantidad de \$296,510.72 refiere que la autoridad demandada concluye que no puede atribuirse al contrato de mutuo celebrado con la empresa ***** porque carece de fecha cierta, pero existen otros elementos con los que se pueden vincular tales como los registros contables, los estados de cuenta y los papeles de trabajo exhibidos, por lo que afirma que la determinación presuntiva efectuada en contra de su mandante en cifra de \$850,262.54 es ilegal.

Reitera de nueva cuenta que la partida denominada "Devolución del costo estimado del saldo del anticipo de clientes 2016", en cifra de \$5,508,287.95 debe ser anulada al tener como componente en su cálculo los ingresos acumulables desvirtuados en los agravios que anteceden.

Defensa expuesta en la contestación de demanda. La enjuiciada al producir la contestación de demanda sostiene la legalidad de la

resolución impugnada bajo el argumento de que la determinación de ingresos acumulables contenida en la resolución impugnada se realizó apegada a derecho.

PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DE ESTA SALA. Los agravios vertidos por la accionante resultan **parcialmente fundados**.

En principio resulta importante destacar que de conformidad con los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, los actos y resoluciones de autoridad deben estar suficientemente fundados y motivados, se entiende por motivación, el señalamiento preciso de las circunstancias, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, y por fundamentación, la cita expresa y exacta de los preceptos legales en los que la autoridad se apoya para proceder en esos términos, relativos a la competencia de la autoridad, al posible ejercicio de sus facultades de comprobación y a las obligaciones u omisiones por las que se emite aquélla; es necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir,

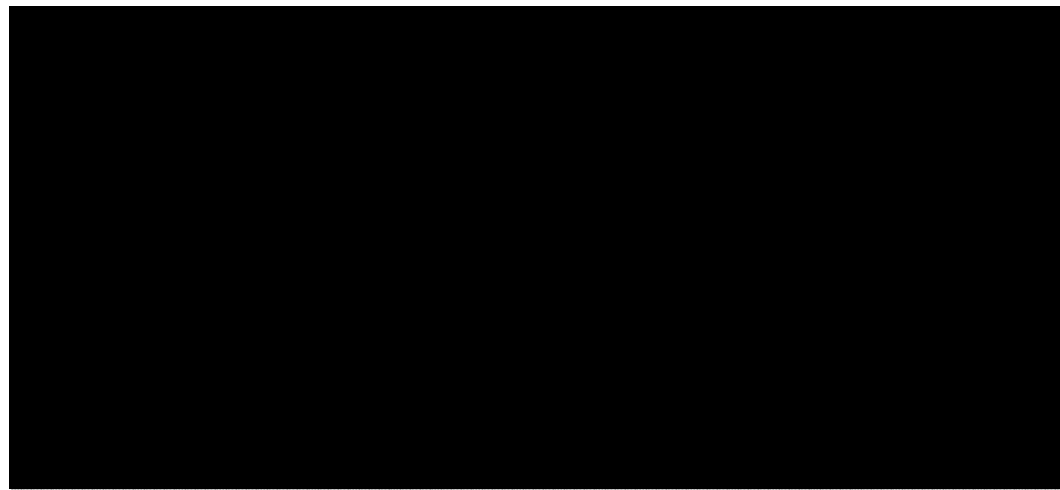
que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

En apoyo a lo sustentado se invoca el contenido de la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que aparece en la página 143, Volúmenes 97-102 Tercera Parte, Materia Común, Séptima Época del Semanario Judicial de la Federación, registro 238212, de rubro y texto que se precisa a continuación.

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

En el caso, del análisis que se realiza a la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo del año 2024, misma que fue ofrecida y aportada como prueba por la parte actora y que por tal motivo obra a fojas 268-448 de autos, a la cual se le otorga pleno valor probatorio conforme a lo dispuesto por la fracción I del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos civiles de aplicación supletoria a la materia se desprende que fue emitida por el Administrador Desconcentrado de

Auditoría Fiscal de Puebla “2” y que a través de la misma se le determina un crédito fiscal en contra de



Asimismo, se desprende que dicha determinación se sustenta —entre otros— en los **ingresos acumulables persistentes** después de

que la actora adopto Acuerdo Conclusivo parcial dentro del expediente 00064-PUE-AC-14-2023 ante la presencia de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y después de que desvirtúo la cantidad de \$2'870,943.72 por corresponder a anticipos recibidos, quedando pendientes los siguientes importes:

a).1 Ingresos por comprobantes fiscales digitales emitidos por internet (propios de su actividad empresarial) en cantidad de \$1,525,064.26.

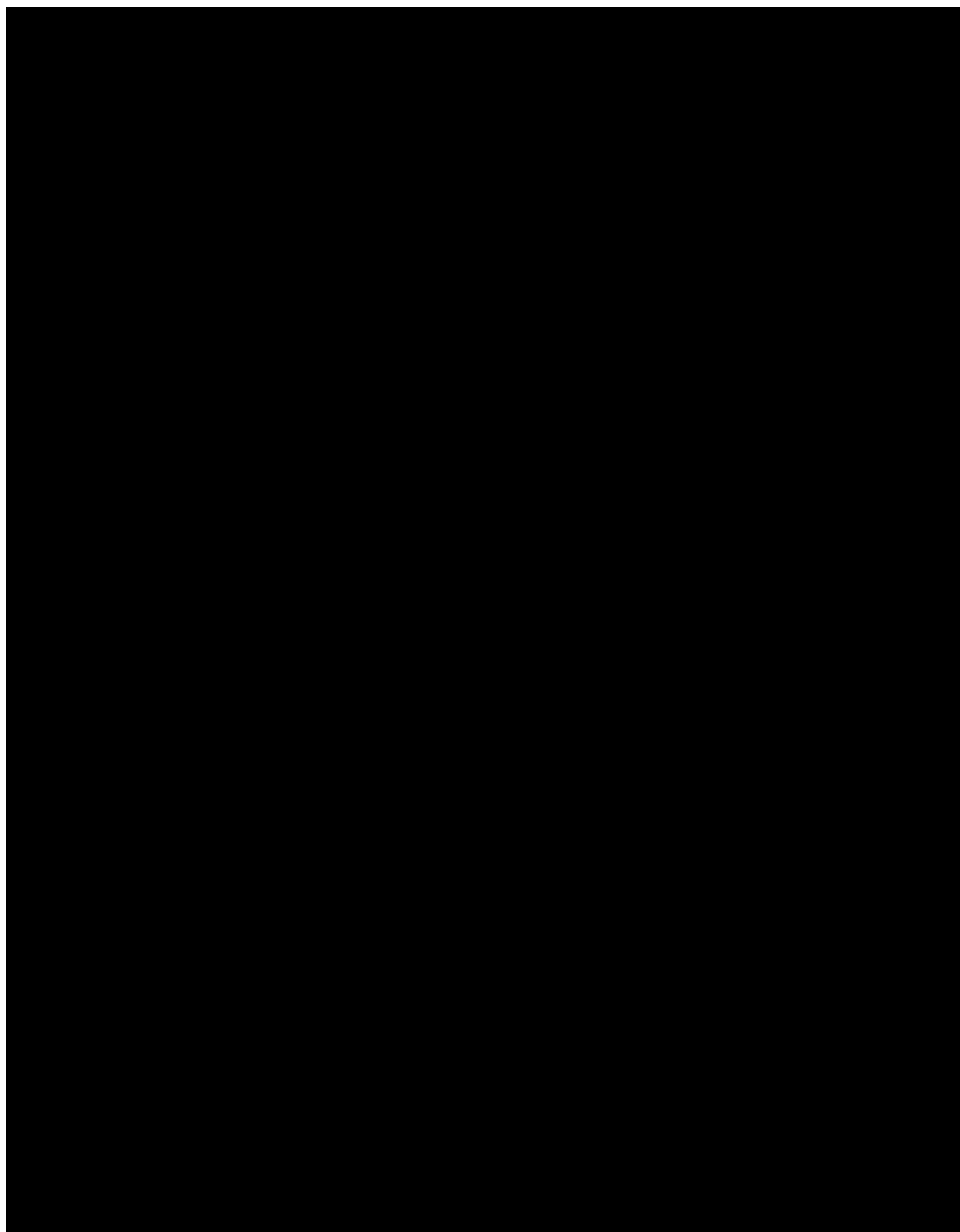
a).2 Anticipo de clientes registrados en contabilidad que no cuentan con comprobantes fiscales en cantidad de \$1'316,836.52

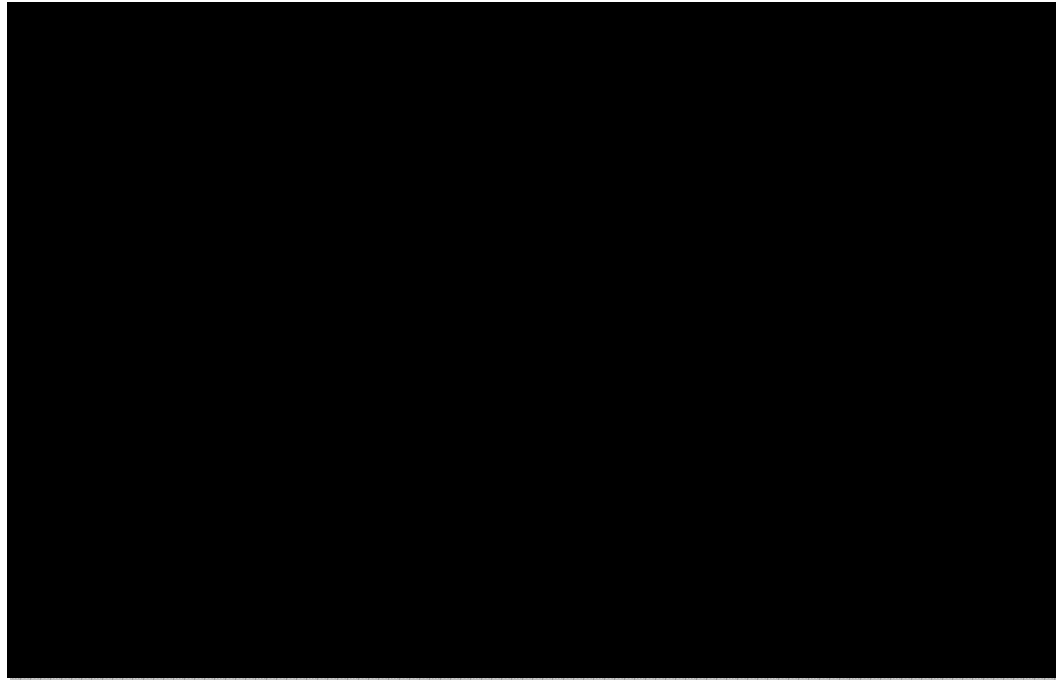
a) 3. Provisiones de Ingresos registrados en contabilidad que no cuentan con comprobantes fiscales en cantidad de \$8'319,367.27

b) Ingresos acumulables presuntos por depósitos bancarios que no corresponden a sus registros contables, en cantidad de \$850,262.54

En **contraposición** a lo anterior, la accionante refiere que la determinación efectuada por la enjuiciada resulta ilegal, toda vez que las cantidades observadas corresponden a anticipos a cobro a clientes, devoluciones de proveedores, traspaso entre cuentas, anticipo de clientes o provisiones, por lo que no se dan los supuestos de

acumulación que refiere la autoridad demandada, que dichas operaciones están debidamente registradas en su contabilidad, cuentan con soporte documental y los importes correspondientes fueron debidamente acumulados y declarados y para acreditar su dicho ofrece el desahogo de la prueba pericial contable, designa como perito de su parte a la *****, precisa que dicha prueba se debería desahogar al tenor del **cuestionario** que formuló con base en las preguntas que se precisan a continuación:





[...]”

Asimismo, destaca que la prueba pericial contable ofrecida deberá desahogarse con la documentación que obra dentro de los expedientes administrativos exhibidos por la enjuiciada al producir su contestación, los cuales al ser consultados por los integrantes de este Órgano Colegiado advierten la existencia —entre otros— de las siguientes documentales.

- a.- Libro Diario del ejercicio 2016.
- b.- Libro mayor del ejercicio 2016.
- c.- Balanzas de comprobación de los meses de enero a diciembre del ejercicio 2016.

- d.-Factura expedidas por la accionante durante el ejercicio 2016.
- e.-Auxiliares de cuentas contables del ejercicio 2016.
- f. Pólizas de registro contable por los pagos efectuados por la accionante a sus proveedores de bienes y servicios durante el ejercicio fiscal de 2016.
- g.- Facturas expedidas a la accionante por parte de sus proveedores durante el ejercicio fiscal de 2016.
- h. Estados de cuenta de la cuenta bancaria 65-50282879-8 por los meses de enero a diciembre de 2016, de la institución financiera denominada Santander México.
- i. Estados de cuenta de la cuenta bancaria 0199022953 por los meses de enero a diciembre de 2016, de la institución financiera BBVA Bancomer.
- j. Comprobantes de pagos a proveedores
- k. Estados de cuenta de cada proveedor.
- l. Solicitudes de pago a proveedores.
- ll. Órdenes de compra a los proveedores
- m. Reportes de recepción de materia prima.
- n. Declaraciones anuales del ejercicio 2016.

Por su parte la enjuiciada al producir su contestación designó como perito contable de su parte al ***** y a su vez refirió que no ampliaba el cuestionario propuesto por la accionante.

Una vez que los peritos en materia contable designados por las partes contendientes aceptaron y protestaron el cargo conferido, rindieron y ratificaron su dictamen en los términos precisados en los escritos que obran a fojas 787-792 y 807-816 de autos, de cuyo contenido se desprende que después de analizar la documentación contable que obra dentro de los expedientes administrativos exhibidos por la enjuiciada al producir su contestación arribaron a las siguientes **conclusiones.**

Perito de la autoridad demandada.

—Que la cantidad de \$3,897,518.74 deriva del importe que no fue conciliado en el acuerdo conclusivo, pero que en la instancia administrativa la actora desvirtuó de dicha cantidad la cifra de \$2,372,434.48, quedando un pendiente de \$1,525,084.26

—Que la cantidad de \$8'319,367.27 corresponde a productos no facturados, registrados como ingresos por concepto de provisiones de ingresos y que los mismos no fueron considerados como ingresos acumulables.

—Que la actora registro en pólizas, libro mayor, balanzas de comprobación movimientos auxiliares de catálogo, pólizas de registros de ingresos, pólizas diario y papeles de trabajo

ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio 2016,
solo la cantidad de \$76,104,657.00

— Que después de analizar la
documentación contable de la accionante advirtió
que existen ingresos omitidos por la cantidad de
\$19'225,532.07

—Que no obra el soporte documental de la
cantidad de \$634,134.08, del cual se pueda advertir
su origen.

—Que no existe evidencia documental de
que la cantidad de \$48,128.46 provenga de
devoluciones de proveedores.

—Que no existe evidencia del origen de la
cantidad de \$150,000.00.

Perito de la parte actora.

—Que todos los comprobantes fiscales
emitidos por la accionante cuentan con un registro
contable.

—Que la actora no consideró como ingresos
acumulables el importe de 3 comprobantes fiscales

que amparan la cantidad de \$1,077,897.91 al corresponder a facturas duplicadas que no fueron canceladas.

—Que en la instancia administrativa la actora desvirtuó la cantidad de \$2,372,434.48, quedando un pendiente de \$1,525,084.26, del cual la actora acumulo las cantidades de \$498,427.10 y \$1,026,657.16, quedando un saldo pendiente de \$114,378.31

—Que la cantidad de \$1,834,077.90 corresponde a anticipos recibidos por la actora de parte de sus clientes ** ***** **
 *****; ***** ** ***** ***** *
 ***** * ***** ** de los cuales la actora acumulo las cantidades recibidas por sus clientes ** ***** ** ***** *
 ***** ** y con respecto a su cliente *****
 ***** solo acumulo la cantidad de \$855,837.49, toda vez que el restante fue devuelto al cliente.

—Que la cantidad de \$8'319,367.27 corresponde a registro de provisiones de ingresos de los cuales la cantidad de \$2'032,320.50 corresponde a un ajuste que no cuenta con CFDI, la cantidad de \$691,129.52 corresponde a anulaciones de anticipos y el monto de \$1'885,823.64 cuenta con comprobante fiscal, que coinciden con los registros de ingresos que provienen directamente de las provisiones mencionadas y el restante de las

provisiones se anularon al ya no existir operación y que las cantidades aludidas sí fueron consideradas como ingresos acumulables.

—Que la cantidad de \$368,087.28 deriva de provisiones de ingresos, registrada en la cuenta contable 4-1-010-005-000-000 denominada PUEBLA y que dicho monto sí fue acumulado como parte de los ingresos de la accionante.

—Que la actora declaró como ingresos acumulables la cantidad de \$83,292,348.00, que todos fueron registrados en contabilidad a excepción del ajuste anual por inflación en cantidad de \$67,938.00

—Que existen ingresos omitidos por la accionante por la cantidad de \$114,378.31

—Que sí existen registros contables de la cantidad de \$634,134.08, pero de los mismos solo se puede comprobar que el depósito por la cantidad de \$200,000.00 recibido el 19 de agosto de 2016, corresponde a un anticipo a clientes sin CFDI.

—Que existe evidencia del depósito en cantidad de \$25,099.66 de fecha 25 de febrero de

2016, el cual sí corresponde a una devolución de proveedor por un pago en exceso.

—Que existe evidencia de que el depósito de \$150,000.00 efectuado el 11 de julio de 2016 en la cuenta ***** corresponde a un pago del cliente Precova, mismo que le fue devuelto el 20 de julio con la cuenta ***** de la institución financiera denominada Santander a la cuenta de origen.

Al resultar **discrepantes los dictámenes** rendidos por los peritos designados por las partes contendientes, mediante auto de 11 de abril del año próximo pasado, (f. 865-866 de autos) los integrantes de este Órgano Colegiado designaron como perito tercero en materia contable al *********
********* ********* *********, quien previa aceptación del cargo conferido rindió y ratifico su dictamen en el que arribó a las siguientes **conclusiones.**

Perito tercero en materia contable.

—Que en la instancia administrativa la actora desvirtuó la cantidad de \$2,372,434.48, quedando pendiente la cantidad de \$1,525,084.26, del cual la actora acumulo las cantidades de \$498,427.10 y \$1,026,657.16, quedando un saldo pendiente de \$114,378.31

—Que la cantidad de \$1,834,077.90 corresponde a anticipos recibidos por la actora de parte de sus clientes ** ***** **
****; **** ** ***** ***** *
***** * ***** ***** **
***** de los cuales la actora acúmulo las cantidades recibidas por sus clientes **
***** ***** ** ***** * *****
***** ** ***** , en cifras de \$11,832.20 y \$164,646.55 y con respecto a su cliente *****
***** ***** solo acúmulo la cantidad de \$855,783.159, toda vez que el restante fue devuelto al cliente.

—Que la cantidad de \$8'319,367.27 corresponde a provisiones de ingresos de los cuales la cantidad de \$2'032,320.50 corresponde a un ajuste que se determinó como parte del costo de ventas del mes el cual no cuenta con comprobante fiscal, pero que todas están debidamente registradas en contabilidad y que sí fueron consideradas como ingresos acumulables.

—Que la cantidad de \$368,087.28 deriva de provisiones de ingresos, la cual se registro como ingreso acumulable en la cuenta contable ***** denominada ***** y la

actora le dio el efecto fiscal de ingresos acumulable para el ejercicio fiscal 2016.

—Que la actora declaró como ingresos acumulables la cantidad de \$83,292,348.00, que todos fueron registrados en contabilidad.

—Que respecto a la cantidad de \$634,134.08 a pesar de que no existe vinculación entre el CFDI y el registro contable correspondiente, este se encuentra debidamente soportado con los depósitos en la cuenta bancaria y que el mismo sí fue acumulado al ingreso percibido por la actora.

—Que existe evidencia del depósito en cantidad de \$25,099.66 de fecha 25 de febrero de 2016, y que si se encuentra el registro contable de las devoluciones efectuadas por los proveedores por la cantidad de \$48,128.46

—Que existe evidencia de que el depósito de \$150,000.00 efectuado el 11 de julio de 2016 en la cuenta ***** de *****, fue devuelto el 20 de julio a la cuenta ***** de origen.

Establecido lo anterior y toda vez que los integrantes de este Órgano Colegiado no se encuentran versados en los conocimientos de contabilidad, a fin de dilucidar la controversia en análisis, con fundamento en los artículos 43 fracciones I y II, 46 fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 143,

197 y 211 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al Juicio Contencioso Administrativo, en términos del artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **se apoyan en los dictámenes rendidos por el perito designado por la parte actora y perito tercero en materia contable,** al haber sido emitidos dentro del plazo de quince días concedidos mediante autos de 11 de marzo y 11 de abril del año 2025, por expertos en materia contable, quienes acreditaron sus conocimientos mediante cédulas profesionales números ***** y *****, expedidas por la Secretaría de Educación Pública, aunado a que dichos profesionales al rendir su dictamen lo hicieron en los términos en que fue ofrecida la prueba, es decir, con base en el cuestionario propuesto por la enjuiciante, y el análisis correspondiente a la documentación contable ofrecida y exhibida por la actora en el procedimiento de fiscalización seguido en su contra al amparo de la solicitud de documentación contenida en el oficio 500-46-00-03-01-2021-474 de 13 de diciembre de 2021, consistente —entre otros— en Libro Diario del ejercicio 2016; Libro mayor del ejercicio 2016; Balanzas de comprobación de los meses de enero a diciembre del ejercicio 2016; Factura expedidas por la accionante durante el

ejercicio 2016; Auxiliares de cuentas contables del ejercicio 2016; Estados de cuenta de la cuenta bancaria ***** por los meses de enero a diciembre de 2016, abierta a nombre de la accionante en la institución financiera denominada ***** y Estados de cuenta de la cuenta bancaria ***** por los meses de enero a diciembre de 2016, abierta a nombre de la accionante en la institución financiera ***** y derivado de ello, **arribaron a la conclusión coincidente** de que las cantidades observadas por la enjuiciada en los rubros: **a).1; a).2 y a).3** cuentan con soporte documental del que se puede advertir su origen (**anticipos de clientes; devolución de anticipos, provisiones de ingresos y ajuste de costo de ventas**), que los importes observados sí fueron considerados por la actora como ingresos acumulables a excepción de la cantidad de \$114,378.31.

Asimismo, son **coincidentes** en el sentido de que respecto al importe observado en el rubro **b) Ingreso acumulables por presuntos depósitos bancarios** la cantidad de \$634,134.08, tiene como origen cobros a clientes, que se encuentra debidamente registrada en la contabilidad de la accionante y que el mismo se encuentra soportado con los depósitos de la cuenta bancaria.

En tanto, que respecto a la cantidad de \$48,128.46, señalan que solo el importe de

\$25,032.80 encuentra soporte documental, ya que existe el CFDI con folio interno 1020 de 25 de febrero de 20216 y que respecto a la cantidad de \$23,095.66 no hay evidencia documental pero si se encuentra el registro contable de que se trata de devoluciones efectuadas por los proveedores.

Finalmente con respecto a la cantidad de \$150,000.00 señalan que se efectuó un depósito por esa cantidad el día 11 de julio de 2016, en la cuenta bancaria ***** abierta a nombre de la accionante en la institución bancaria denominada *****, pero posteriormente se efectuó una devolución de la misma cantidad el día 20 de julio de 2016 a la cuenta ***** que es la misma de la que provino y que el soporte documental de dicha operación son los estados de cuenta bancarios.

Precisiones que otorgan convicción a este Órgano Colegiado en el sentido de que **la determinación de Ingresos acumulables (propios de su actividad) efectuada por la enjuiciada bajo los rubros descritos en los incisos 1).1, a).2 y a).3 en cifras de \$1,525,064.26, \$1'316,836.52, \$8'319,367.27, y b) por depósitos recibidos en sus cuentas**

bancarias en cantidad de **\$850,262.54 resulta ilegal**, toda vez que la autoridad demandada no valoro de manera integral la documentación contable aportada por la accionante en el procedimiento seguido en su contra al amparo de la solicitud de información y documentación contenida en el oficio 500-46-00-03-01-2021-474 de 13 de diciembre de 2021, de la cual los peritos aludidos advirtieron que existe omisión de ingresos en cifra de \$114,378.31 y que no existe evidencia documental para soportar que la cantidad de \$23,095.66 corresponda a devoluciones efectuadas por proveedores.

No obsta a la conclusión alcanzada el contenido del dictamen rendido por la perito contable designada por la enjuiciante, pues del análisis que se realiza a las respuestas que dio a las preguntas **1 a 23** del cuestionario propuesto por la actora, se desprende que constituyen una **reiteración** de lo previamente plasmado por la autoridad fiscalizadora al emitir la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, sin explicar ni justificar técnicamente las razones por las cuales desestima los registros contables, pólizas, auxiliares, balanzas de comprobación, estados de cuenta bancarios y demás documentación soporte analizada por los otros especialistas, limitándose a sostener la existencia de diferencias numéricas sin demostrar que las partidas cuestionadas efectivamente constituyan ingresos acumulables para efectos del

Impuesto sobre la Renta y que las mismas no hayan sido acumuladas por la actora, lo que conlleva a este Órgano Colegiado a **restarle valor probatorio**, en términos de lo dispuesto por el artículo 46 fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 197 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Ello es así, pues la fuerza probatoria de un dictamen pericial depende no solo de la calidad profesional del perito, sino fundamentalmente de la solidez de sus razonamientos, de la metodología empleada y de la congruencia de sus conclusiones con los elementos documentales examinados. Pero en el presente asunto, el dictamen de la autoridad demandada resulta aislado frente a las conclusiones coincidentes del perito de la actora y del perito tercero en discordia, quienes sustentaron sus opiniones en el análisis detallado de la documentación contable exhibida por la actora durante el procedimiento de fiscalización seguido en su contra al amparo de la solicitud de documentación contable contenida en el oficio 500-46-00-03-01-2021-474 de 13 de diciembre de 2021.

En apoyo a lo anterior, se invoca el contenido de la tesis **VII-P-SS-198**, cuyo rubro y contenido son del tenor siguiente:

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

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 38. Septiembre 2014. p. 101

Como corolario a lo anterior, se precisa que en el capítulo denominado **b)** Ingresos acumulables presuntos por depósitos bancarios que no corresponden a sus registros contables, la autoridad demandada refiere que dentro de la cantidad de \$850,262.54 observada, se encuentra comprendido el importe de \$18,000.00 que supuestamente provienen de préstamos que le fueron otorgados por las personas físicas ****
 *****, pero que no aportó documentación alguna que demuestre su origen por lo que los considera como ingresos presuntos en términos del

artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Determinación que no es controvertida por la accionante, por lo que atendiendo a la legalidad de la que gozan las resoluciones emitidas por las autoridades fiscales y administrativas conforme a lo dispuesto por el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 68 del Código Tributario Federal, se presume que la actora en el ejercicio fiscal de 2016, si obtuvo ingresos acumulables por depósitos efectuados en sus cuentas bancarias en cantidad de \$18,000.00 respecto de los cuales no demostró en la instancia administrativa ni en esta instancia, su origen y que los mismos hayan sido acumulados al momento de presentar su declaración de Impuesto sobre la Renta, relativa al ejercicio fiscal de 2016.

Resulta aplicable por analogía el contenido de la tesis número V-TASR-XXV-19, de la Segunda Sala Regional del Noroeste, del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la página 179, Revista del Tribunal

aludido, Año I, número 2, Febrero 2001, Quinta Época, que dice:

“ARTÍCULO 68, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. - ALCANCES Y CONSECUENCIAS.

- De conformidad con el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, los actos de autoridad gozan de una presunción de legalidad; es decir, se presumen válidos a menos que se demuestre su ilegalidad. A su vez, en términos del propio numeral, el particular afectado por un acto administrativo puede negar lisa y llanamente los hechos en que se sustenta el acto y, de esta manera, revertir la carga procesal a la autoridad para que demuestre tales hechos. Sin embargo, esta regla general tiene sus excepciones, una vez fijada la contención, ya que el artículo 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles obliga al que niega, a probar sus pretensiones cuando su negativa envuelva la afirmación de otro hecho, o cuando pretenda desconocer la presunción legal que tenga a su favor el colitigante y/o cuando se desconozca la capacidad. De esta suerte, en torno a las diferentes hipótesis derivadas del artículo 68 del Código Fiscal, podemos considerar cuatro supuestos generales, con algunas variantes, a saber: 1.- el particular no desvirtúa los hechos del acto administrativo ni los niega lisa y llanamente; en este caso la presunción de legalidad del acto subsiste; 2.- el particular niega lisa y llanamente los hechos, pero la autoridad aporta medios de prueba que sustentan el acto; en esta hipótesis se dan dos variantes: 2.1.- la primer variante es el silencio del particular ante las pruebas de la autoridad: en este caso subsiste la presunción de la legalidad del acto; 2.2.- el particular combate las pruebas de la autoridad: el resultado dependerá del alcance de la autoridad y/o de las objeciones del particular; 3.- el particular niega lisa y llanamente los hechos del acto y la autoridad es omisa en aportar las pruebas. Salvo que la negativa del particular envuelva la afirmación de un hecho, la nulidad del acto será evidente. 4.- Finalmente, el particular niega lisa y llanamente los hechos del acto administrativo, pero su negativa implica la afirmación de otro o varios hechos: en este caso, la carga de la prueba

es del particular, respecto de los hechos que encierra su negativa. (18)”

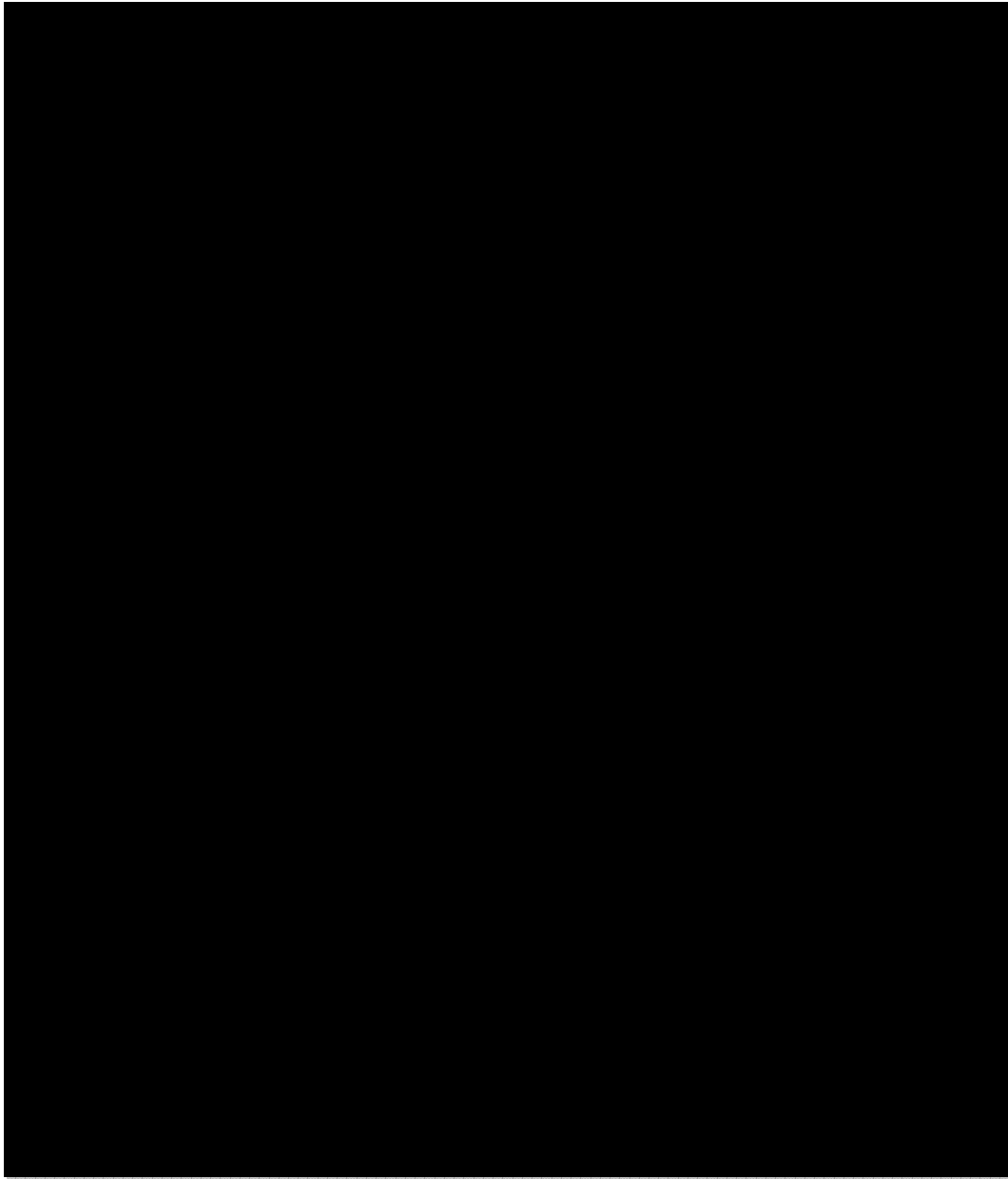
En las relatadas condiciones, este Órgano Jurisdiccional considera que la determinación de ingresos acumulables efectuada por la autoridad fiscalizadora en los importes que se describen en los **incisos a).1, a).2, a).3 y b)** del capítulo correspondiente de la resolución impugnada resulta **parcialmente ilegal**, toda vez que el perito de la actora y el perito tercero son coincidentes en que existió una omisión en la acumulación de ingresos en cifra de \$114,378.31 y que no existe evidencia documental para soportar que la cantidad de \$23,095.66 corresponda a devoluciones efectuadas por proveedores, aunado a que quedo intocada la determinación de ingresos acumulables en cifra de \$18,000.00, lo que conlleva a este Órgano Colegiado a declarar la nulidad de la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo del año 2024, en términos de lo dispuesto por la fracción IV del artículo 52 de la Ley de la materia, es decir **para el efecto** de que la autoridad demandada una vez que reponga el procedimiento en los términos especificados en el considerando **QUINTO** del presente fallo y solo en el caso de que la actora no desvirtúe los hechos y omisiones que le sean dados a conocer y persistan

las irregularidades antes mencionadas deberá emitir la resolución liquidatoria de impuestos que conforme a derecho corresponda tomando en consideración como ingresos acumulables omitidos las cantidades de \$114,378.31, \$23,095.66 y \$18,000.00 y derivado de ello deberá realizar el ajuste correspondiente en el rubro de Impuesto sobre la Renta, sus accesorios y demás rubros que se ven afectados por dicha determinación.

SÉPTIMO. ANÁLISIS DE LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES CELEBRADAS CON *** ** *******

*** ***** ***** ***** ***** -** En el agravio **séptimo** del escrito de demanda que dio origen al presente juicio la accionante manifiesta de manera sustancial que la resolución impugnada viola en perjuicio de su mandante lo dispuesto por los artículos 14 y 16 Constitucional, 5, 6, 28, 38 fracción IV, 63, 132, 133 y demás relativos del Código Fiscal de la Federación, 33 de su Reglamento, entre otros, en virtud de que la autoridad demandada concluyó que no se acreditó la recepción de los servicios amparados con los comprobantes fiscales expedidos por sus proveedores ******* ** ******* en cantidad de \$21'818,276.56 y ******* ******* ******* ** ******* en cantidad de \$367,189.00, lo cual es ilegal pues en la instancia administrativa y en el recurso de revocación ofreció y exhibió como pruebas para demostrar la

materialidad de las operaciones celebradas con
dichos contribuyentes las siguientes:



Pruebas que afirma no fueron valoradas de manera adminiculada por la enjuiciada y con las cuales a pesar de ser documentos privados resultan suficientes para acreditar la materialidad de las operaciones celebradas con sus proveedores ***** y *****
 ***** además, de que las operaciones celebradas con dichos proveedores se encuentran debidamente registradas en su contabilidad y resultan necesarias para el desarrollo de la actividad de su mandante y para acreditar su dicho ofrece el desahogo de la prueba pericial contable y en ingeniería química, designando como peritos de su parte a los CC.

Contestación de demanda. La enjuiciada al producir la contestación de demanda insiste en que la actora no acreditó la materialidad de las operaciones celebradas con las empresas ***** y *****
 ***** por lo que solicita se reconozca la validez de la resolución impugnada y recurrida

PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DE ESTA SALA. Los agravios planteados por la accionante resultan **parcialmente fundados**.

Como premisa se destaca que la litis a dilucidar se constriñe en determinar si la autoridad fiscalizadora y la resolutora del recurso de revocación RRL2024007929, analizaron y valoraron el caudal probatorio exhibido por la accionante en dicha instancia administrativa con la finalidad de acreditar la materialidad de las operaciones realizadas con las empresas *****
***** y ***** ***** *****
***** y posteriormente si con dichas documentales acreditó la materialidad de las operaciones cuestionadas.

Así, del análisis que se realiza a la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, que obra a fojas 268-448 de autos, la cual se valora conforme a lo dispuesto por la fracción I del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia, se advierte que la autoridad fiscalizadora señala que realizó el análisis de la documentación proporcionada por la accionante consistente en: reportes de recepción de materia prima, formatos de recepción; cartas pagare de entregas; remisiones; tickets de pesaje, remisiones de carta

porte, papel de trabajo denominado “*****
 ** ***** ***** ***** ** *****” y
 Contratos de venta de suministro y entrega de
 producto asfáltico de fecha 30 de diciembre de
 2015 y después de ello, determino que la actora no
 acreditó la materialidad de las operaciones
 celebradas con la empresa *****
 ** ***** exponiendo como motivos sustanciales
 los siguientes:

—De **los reportes de recepción de materia prima** no se observa que haya entrado al
 almacén el producto asfáltico AC 20.

—De los formatos de recepción se
 observa que quien adquirió el asfalto AC-20 fue la
 contribuyente ***** y *****
 ***** *

—De las Cartas Pagaré de entregas, se
 conoció que fueron emitidas por la contribuyente
 ***** ***** * ***** **
 ***** ***** * ***** **
 ***** ***** ***** **, a la
 contribuyente ***** ***** ** ***** y
 que quien solicitó el asfalto AC-20 fue la
 contribuyente ***** ** ***** , para la
 contribuyente ***** ***** ** ***** ,
 pero que no se encuentran requisitados los datos
 relativos a la fecha y hora de salida de la planta,
 firma y sello de quien suministra el asfalto, firma y
 sello del transportista, firma y sello del

destinatario del asfalto, por lo que con las mismas no se evidencia el traslado de los productos asfálticos AC 20, toda vez que no se observa que hayan sido suministrados supuestamente por la contribuyente ***** *

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

***** ** ***** ***** ** ***,

así como recibidos por la contribuyente

***** ***** ** ***, encargada

supuestamente del transporte de dichos productos y recepcionados por la contribuyente *****

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

—De las remisiones se observa que amparan adquisiciones de asfalto AC-20 a la contribuyente ***** **, y que el precio unitario e importe total no se encuentran requisitadas por lo que no se pueden vincular con los importes de los comprobantes fiscales digitales, además, de que considera que dichas documentales son de fácil elaboración y no dan certeza de que amparen la compra del producto de asfalto AC-20.

—Del análisis que realizó a los Tickets de pesaje con los cuales controla la entrada de los productos Asfalto AC-20 al almacén, observó que todos son emitidos por la contribuyente *****

 *****, por lo tanto con dichos
 documentos no se demuestra la entrada de
 mercancía AC-20 al almacén de *****
 *****, ya que están a nombre de la
 contribuyente *****

—El Papel de Trabajo denominado
*****, no lo pudo vincular con los formatos de
recepción emitidas por las morales *****,
*****, así como
*****, cartas pagaré de entradas emitidas por la
moral *****
*****, remisiones emitidas por
*****, y remisiones carta
porte, emitidas por las morales *****
*****, la actora no acreditó que
el traslado lo pudieran hacer terceras personas.

—Del análisis que realizó al contrato de venta, suministro y entrega de producto asfáltico de fecha 30 de diciembre de 2015, se advierte que fue suscrito por ***** ***** ** ***** *
***** ***** ***** ** *. y que en su

EXPEDIENTE:
2896/24-12-01-3-OT



103

cláusula segunda se estableció como lugar de entrega los puntos donde se tenga disponibilidad y estuviera más cerca de las instalaciones o necesidades de la contribuyente *****
**** ** ****, pero en los formatos de recepción, cartas pagare de entregas, tickets de pesaje; remisiones carta porte se señala que el lugar de entrega es *****
***** *****, el cual no fue estipulado en el contrato.

—Que en la cláusula 4 se hace referencia a un documento de ajuste, pero del texto de los documentos denominados reportes de recepción de materia prima; formatos de recepción; cartas pagaré de entregas; tickets de pesaje, remisiones y remisiones de carta porte no se advierte que hagan referencia al documento de ajuste.

—En la cláusula 5 se señala que el pedido del producto se realizara mediante orden de compra, por correo electrónico, mensaje de texto o llamada telefónica pero la actora no aporta documentación alguna con la que acredite que realizó los pedidos correspondientes.

—Que en las cláusulas 6 y 7 se hace referencia aun representante de operación pero de los documentos aportados por la accionante no se desprende el nombre o nombres del personal encargado de medir los volúmenes de entrega de los productos.

—Que en la cláusula 9 se hace referencia a que ***** *****, será la responsable de todos los gastos de transporte derivados de la entrega de los productos asfálticos, pero los gastos de transporte no se pudieron vincular con los documentos proporcionados por la accionante porque los formatos de recepción, cartas pagare de entregas y remisiones carta porte se desprende que los productos asfálticos fueron realizados por las morales *****
 ** *****
 ** *****
 ***** *****, los cuales no fueron estipulados como prestadores de servicios.

—Que el contenido de los documentos aportados por la hoy accionante no se puede vincular con el contenido de las cláusulas 12 y 13 del contrato toda vez que el importe de \$25,309,049.43 no fue estipulada en el contrato.

Por otra parte, con respecto a las operaciones celebradas con *****
 ***** **, en cifra de \$357,189.00, la autoridad fiscalizadora señala que la accionante

no acreditó la materialidad de las mismas exponiendo como motivos sustanciales los siguientes:

—Que el objeto del contrato de prestación de servicios celebrado entre *****
***** y *****
*****, no se puede vincular con los comprobantes fiscales digitales expedidos por la empresa antes mencionada a favor de la actora por concepto de “asesoría comercial” porque se refiere a un servicio distinto.

—Que en la cláusula tercera del contrato aludido se hace alusión a la entrega de informes de actividades pero la actora no los proporcione.

—Que la actora no soporta la experiencia adquirida de las personas que le proporcionaron los servicios de “asesoría comercial”, además de que no se señala al ***** como personal encargado de entregar los resultados de la asesoría brindada, por lo que no está debidamente acreditada la relación de dicha persona con la accionante.

—Que la actora entregó la impresión de los documentos denominados análisis de mercado, análisis de precios y análisis de clientes, pero de los mismos no se advierte un índice, desarrollo de los temas y conclusión de los mismos por lo que no hay evidencia de la necesidad de los mismos.

—Finaliza diciendo que el contrato de venta, suministro y entrega de producto asfáltico de fecha 30 de diciembre de 2015 y el contrato de prestación de servicios de 01 de enero de 2016 son documentos simples sin fecha cierta.

Con base en lo anterior, concluye que con las documentales aludidas la actora **no demuestra la materialidad de las operaciones** que dice haber celebrado con las empresas *****
 ***** ** ***** y ***** ***** *****
 ***** ** *****

Ahora bien, del análisis que se realiza a la resolución contenida en el oficio 600-45-00-03-00-2024-10240 de 07 de octubre de 2024, misma que fue ofrecida y aportada como prueba por la parte actora y que por tal motivo obra a fojas 194-265 de autos, la cual se valora en términos de lo dispuesto por la fracción I del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia, se desprende que el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla “1”, al resolver

el recurso de revocación RRL2024007929, **valoró** las pruebas ofrecidas por la hoy accionante en la instancia administrativa y al interponer dicho medio de defensa, **en los mismos términos que fueron valoradas por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "2"**, al emitir la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, y que en esencia se reducen a lo siguiente:

Con respecto a las operaciones celebradas con ***** señala.

a) El contrato exhibido por la actora carece de fecha cierta.

b) Los tickets de pesaje están a nombre de ***** **, ***** ***** **, no a nombre de ***** ***** ***** **

c) Las remisiones no se encuentran requisitadas en la parte relativa al precio unitario e importe total, por lo que no se pueden vincular con los comprobantes fiscales digitales, además de que son de fácil elaboración y no dan certeza de que amparen la compra del producto de asfalto AC-20.

d) Con los documentos denominados papel de trabajo, cartas pagare de entradas, remisiones y remisiones de carta porte no acredita la adquisición y traslado del producto de asfalto AC-20 porque en la Cláusula 9 del contrato de venta, suministro y entrega de producto se pactó que quien debía proporcionar el transporte para el traslado era la hoy accionante y no terceros.

e) En las cláusulas 4, 5, 6 y 7 del contrato de venta, suministro y entrega de producto asfaltico AC-20 se hace referencia aun documento de ajuste, que el pedido se debería realizar mediante orden de compra, se hace referencia a un representante de operación, pero en los documentos denominados reportes de recepción de materia prima, formatos de recepción, cartas pagaré de entregas, tickets de pesaje, remisiones y remisiones de carta porte no se advierte que hagan referencia a un documento de ajuste, el nombre o nombres del personal encargado de medir los volúmenes de entrega de productos, ni la forma en que la actora realizo el pedido del producto.

En relación con las operaciones celebradas con la empresa *****
***** ** ***** señala:

a) Que el contrato exhibido carece de fecha cierta.

b) Que el objeto del contrato no se puede vincular con el concepto consignado en los comprobantes fiscales digitales porque se refieren a un servicio distinto.

c) La actora no soporta la experiencia adquirida de las personas que le proporcionaron los servicios de asesoría comercial.

d) Los documentos denominados análisis de mercado, análisis de precios y análisis de clientes carecen de formalidad en cuanto a la integración de su contenido.

Finalmente y con respecto a la prueba **pericial contable** ofrecida por la actora en el recurso de revocación RRL2024007929, la autoridad demandada señaló que resulta ineficaz para desvirtuar la legalidad de la resolución recurrida toda vez que con la misma se pretende demostrar —entre otros— que eran procedentes las deducciones que realizó la actora, siendo que tal circunstancia no es materia de una prueba pericial contable, sino de la interpretación y análisis de los argumentos vertidos por la recurrente y de las pruebas aportadas por este y derivado de lo

anterior, arribó a la conclusión de que la actora no acreditó la materialidad de las operaciones celebradas con las empresas las morales denominadas ***** y *****

Circunstancias anteriores que ponen de manifiesto que la autoridad fiscalizadora y la resolutoria del recurso de revocación RRL2024007929, **sí analizaron y valoraron** el caudal probatorio ofrecido y exhibido por *****

 ante dichas autoridades con la finalidad de acreditar la materialidad de las operaciones celebradas con las empresas las morales denominadas *****
 ***** y *****
 ***** de ahí que el argumento vertido por la accionante en sentido opuesto resulta **infundado**.

No obstante lo anterior, toda vez que la actora **también** se duele de **una indebida valoración de las pruebas** ofrecidas en la instancia administrativa y al resolverse el recurso de revocación RRL2024007929 con las que afirma acreditó que realizó las operaciones de **"compra de material asfáltico AC-20"** y **"Asesoría comercial"** con las morales denominadas ***** y *****
 ***** en este acto se procede al análisis y valoración de las pruebas que obran en copia certificada dentro de los expedientes administrativos exhibidos por la

autoridad demandada al producir su contestación, pero para evitar confusiones, el pronunciamiento correspondiente se dividirá por incisos.

A) *****

	DOCUMENTOS	CUESTIÓN QUE SE ADVIERTE	FOJAS
1.-	Contrato de venta, suministro y entrega de producto asfáltico, celebrado entre ***** y la hoy accionante el día 30 de diciembre de 2015.	De su cláusula 1 se observa que su objeto es la compra-venta de productos se asfalto entre ellos el AC-20. En su cláusula 2 se señaló como volumen contractual mensual el contemplado entre 100.00 toneladas mínimo y 3,000.00 toneladas máximas. En su cláusula 3 se establece que el vendedor suministrara el volumen del producto de que se trate en cualquier punto de entrega alternativo en que tenga disponibilidad de dicho producto. Sin embargo en ese caso el vendedor notificará al adquirente los gastos de transporte en que incurra al retirar el producto. En la cláusula 4 se establece que en caso de incumplimiento en la venta o recepción de los productos el vendedor respetara el precio de los productos asfálticos, por lo que deberá abastecer los productos en el punto de entrega mediante el documento de ajuste correspondiente. En la cláusula 5 se establece	Fojas 1237-1245 del expediente administrativo.

		que el adquirente tendrá que solicitar el producto con una anticipación de 24 horas, mediante orden de compra, correo electrónico o llamada telefónica. En las cláusulas 6 y 7 se establece que con el objeto de coordinar los programas de entrega cada una de las partes nombrara un representante de operación de área quien tendrá como función fundamental la coordinación de los detalles operativos relacionados con la compra-venta y que el volumen de entrega será medido por personal del vendedor. En la cláusula 9 se establece que la entrega del producto se realizara en los auto tanques y/o carro tanques provistos por el adquirente a menos que se de la situación establecida en la cláusula 3. En las cláusulas 12 y 13 se establece que el pago de los productos se deberá realizar al vendedor dentro de los treinta días hábiles posteriores a la expedición de la factura en moneda nacional y sin deducción alguna, vía depósito o transferencia electrónica en ***** en la cuenta *****, clave ***** sucursal 7980 a nombre de *****. En la cláusula 20 se precisa que la vigencia de dicho contrato es la comprendida del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016	
2	Reportes de recepción de materia prima	Contienen el logotipo de la empresa denominada *****; la fecha de recepción, producto AC-20, proveedor *****., lote, cantidad remisionada, cantidad recibida, nombre de la línea de transporte: *****.	De manera ejemplificativa se cita el que obra a fojas 9143 del expediente administrativo.

EXPEDIENTE:
2896/24-12-01-3-OT

113

		***.; nombre del operador, hora de llegada y nombre de la persona que recepciono el producto	
3	Formatos de recepción	Contienen el nombre de quien los emite ***** ***** ** ***** el producto transportado, nombre del transportista y como cliente a ***** ** ****	De manera ejemplificativa se cita el que obra a fojas 9046 del expediente administrativo
4	Cartas pagaré de entregas	En su texto se señala que fueron emitidas por ***** ***** ***** ** ***** ** ***** ***** contienen el número de folio, la fecha, origen, destino ***** ***** ** ***** ** ***** destinatario ***** ***** ** remitente ***** **** ** nombre del transportista, producto AC-20, nombre del operador.	De manera ejemplificativa se cita el que obra a fojas 9001 del expediente administrativo.
5	Tickets de pesaje	Contienen el logotipo de ***** y como cliente ***** ***** ** la fecha y hora de entrada, así como el peso, fecha y hora de salida, el nombre del operador y del conductor.	De manera ejemplificativa se cita el que obra a fojas 9010 del expediente administrativo
6	Remisiones carta porte	Se desprende que fueron emitidas por las empresas transportistas, tienen el lugar, el nombre del remitente ***** * ***** ***** ** ****., el producto transportado AC-20, el nombre del destinatario ***** **** ** y/o ***** **** **, su registro federal de contribuyentes, el lugar de destino, así como el peso e	e manera ejemplificativa se cita el que obra a fojas 9013 del expediente administrativo.

		importe del producto.	
7	Remisiones	De su texto se advierte que fueron emitidas por ***** ** ***, a favor de ***** ***, ***** ***, ***** se describen las toneladas del producto denominado AC-20, así como el nombre de la empresa transportista, contiene un apartado que dice "FECHA DE LLEGADA CON EL CLIENTE" y "NOMBRE Y FECHA DE QUIEN RECIBE", sin requisitar.	De manera ejemplificativa se cita el contenido del documento visible a fojas 9016 del expediente administrativo.
8	Papel de trabajo denominado "INTEGRACIÓN DE COMPRAS".	En su texto se señalan las columnas fecha, destino ***** ***, EMP. En el que se relacionan los números de folios de los reportes de recepción de materia prima, producto AC-20, Ton. Se señalan las toneladas del producto; PU, los precios unitarios; el precio total, los números de folios de facturas, fecha e importe.	De manera ejemplificativa se cita el contenido del documento visible a fojas 9370-9372 del expediente administrativo.
9	Estados de cuenta de las cuentas bancarias ***** abierta a nombre de la accionante en la institución bancaria ***** y ***** abierta a nombre de la accionante en *****.	De su texto se desprende que la actora realizó transferencias electrónicas por varios montos y fechas a favor de ***** ***, ***** y otras personas físicas y morales.	Fojas 9154-9289 del expediente administrativo.
10	Comprobantes fiscales digitales	De su texto se desprende que fue expedida por ***** ***, ***** a favor de ***** ***, ***** la fecha de emisión, numero de folio, producto que ampara AC-20, toneladas, precio, IVA, y total	De manera ejemplificativa se cita el contenido del documento visible a fojas 8874 del expediente administrativo.
11	Prueba pericial contable	Al dar contestación a las preguntas 24-32 del cuestionario correspondiente refiere que las operaciones están debidamente registradas en la contabilidad de la accionante	Fojas 807-816 de autos.
12	Prueba pericial en ingeniería química	Señala la naturaleza de la materia prima denominada AC-20 y para que es utilizada.	800-803

Conforme al artículo 133 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa federal, las documentales exhibidas por la actora precisadas en los números 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 u10 del recuadro que antecede se trata de documentos privados al no reunir las características que establece el diverso 129 del mismo ordenamiento legal, tales como que fuera un documento cuya formación estuviera encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia a un funcionario público revestido de la fe pública, expedido por funcionario público en el ejercicio de sus funciones, o que su calidad se demostrara por la existencia regular, sobre el documento, de los sellos, firmas u otros signos exteriores que, en su caso, prevengan las leyes., por lo tanto, su contenido se valora en términos de lo dispuesto por el artículo 203 del mismo Código, el cual establece que el documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse con otras

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

Expuesto lo anterior, se precisa que si bien es cierto **los comprobantes fiscales digitales** exhibidos por la actora constituyen **una presunción** de la prestación de los servicios que se describen en su texto (la compra del producto denominado AC-20) a la empresa denominada ********* aunado a que conforme a lo dispuesto en el artículo 63, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se presume cierta la información contenida en el texto de los comprobantes fiscales digitales, sin embargo, ello no implica que procedan de forma automática los efectos fiscales que se les pretenda aparejar, pues al advertir la fiscalizadora que la actora no demostró la materialización de las operaciones, aquélla estará en posibilidad de desconocer su efecto fiscal.

Por lo cual, la actora tenía la carga de la prueba para demostrar que las operaciones que amparan los comprobantes fiscales sí se realizaron, lo cual no acredita con la exhibición del **contrato de venta, suministro y entrega de producto asfáltico**, porque como lo aduce la autoridad demandada y lo reconoce la actora en su escrito de demanda dicha documental carece de fecha cierta.

Entonces el contrato exhibido constituye un documento privado que por sí solo no hace prueba plena, por lo que sólo puede tener un valor **indiciario**, pues se requieren de más pruebas para demostrar la veracidad de su contenido; y, dada su naturaleza, requiere contener fecha cierta; puesto que los actos jurídicos -actos traslativos de dominio, contratos, etcétera- que se consignan en documentos privados son elaborados únicamente por las partes que intervienen en él, y por lo mismo, no pueden dar certidumbre de la fecha que consta en el mismo.

En efecto, el contrato exhibido carece del requisito de **fecha cierta**, siendo que es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales, tal y como lo señaló la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia que a continuación se reproduce:

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 161/2019 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466

Tipo: Jurisprudencia

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

Conforme a la Jurisprudencia transcrita todo documento privado para surtir efectos frente a terceros, como en el caso de la autoridad fiscal, debe estar protocolizado ante notario público, pues sólo así adquieren valor probatorio; de ahí que si la accionante presentó el contrato en cuestión, pero sin la debida protocolización del mismo, no se puede considerar como cierta la fecha de su realización ni se pueden considerar que ese documento, tenga efectos contra terceros.

El criterio antes transcrito, emanó de la contradicción de tesis 203/2019, en la que la Corte sostuvo, que la finalidad perseguida por la ley y por la jurisprudencia, al exigir fecha cierta en los documentos privados, para el surtimiento de efectos frente a terceros, consiste en impedir el logro de propósitos fraudulentos, QUE SE PUDIERAN PRETENDER CON LA ELABORACIÓN DE INSTRUMENTOS CON FECHA FALSA, ANTEDATADA, PARA AFECTAR LA VALIDEZ O EFICACIA DE CIERTOS ACTOS JURÍDICOS. El medio para lograr este fin consiste en otorgar efectos jurídicos a un documento a partir de que ocurra algún hecho natural o ciertos actos jurídicos de fecha fácilmente comprobable.

Respecto de la certeza de la fecha de un documento privado, la entonces Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sustentó la tesis de jurisprudencia de rubro. "DOCUMENTOS PRIVADOS, FECHA CIERTA DE LOS"¹.

A partir de ese criterio, el Alto Tribunal ha sustentado en distintas tesis y jurisprudencias que un documento privado se considera de fecha cierta en los siguientes casos:

¹ Sexta Época, Semanario Judicial de la Federación, Volumen LXVI, Cuarta Parte, página 63.

- A partir del día en que el documento se incorpore o se inscriba en un Registro Público de la Propiedad y de Comercio;
- Desde la fecha en que el documento se presente ante un funcionario público por razón de su oficio; y,
- A partir de la muerte de cualquiera de los firmantes.

Es por ello que la relevancia que tiene el dilucidar la fecha cierta de un documento privado radica en establecer el día en que fue realizado el acuerdo de voluntades entre las partes.

Esto es, si no se actualiza alguno de los supuestos mencionados, no podrá determinarse la fecha cierta, y por ende, las condiciones de eficacia de un documento privado, respecto de terceros que no tuvieron intervención en el acto jurídico, lo cual adquiere importancia cuando se plasma en dicho acto la transmisión de obligaciones entre personas del derecho privado; por tanto, el cumplimiento de alguna de las hipótesis tiene como finalidad otorgar eficacia probatoria a la fecha que consta en dicho instrumento y, con ello, certeza jurídica para evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas.

Asimismo, atendiendo a lo establecido por el artículo 2034, fracción III, del Código Civil Federal, se colige que el contenido de los documentos privados debe ser de fecha cierta, puesto que los actos jurídicos, que se consignan en el documento son elaborados únicamente por las partes que intervienen en él, y por lo mismo, no pueden dar certidumbre de la fecha que consta en el mismo, para ello requieren precisamente de fecha cierta, con independencia de que la legislación secundaria, en lo general, no exija para la seguridad jurídica que el acto contenido en un documento privado se celebre o ratifique ante un tercero fidedigno por su fe pública para dar certeza.

Por tal razón, el hecho de que en materia fiscal la ley no exija expresamente la actualización de cualquiera de las hipótesis antes mencionadas, no quiere decir que tales documentos adquieran autenticidad y eficacia probatoria frente a terceros, pues ello significaría conferirles valor probatorio pleno, siendo que su naturaleza es de un documento privado, en el que únicamente intervienen las partes que lo suscriben, por lo que puede contener una fecha posterior o anterior a la verdadera, en perjuicio de terceros.

De ahí que la exigencia de que dichos documentos sean de fecha cierta debe prevalecer, tratándose de aquellos en donde se consignan contratos, independientemente de que lo requiera o no la ley de forma expresa, pues de otro modo, únicamente surtirán efectos entre los contratantes.

En otras palabras, el documento público (previo cumplimiento de alguno de los requisitos antes referidos), **la fecha debe reputarse como verdadera, puesto que la fijación de dicha data es obra de un fedatario público, y ello implica que el documento o escritura opera frente a terceros que no fueron parte en la elaboración del documento privado,** porque no intervinieron.

Bajo ese contexto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que en materia fiscal, aun cuando la ley no lo diga de manera expresa, cuando la autoridad ejerce sus facultades de verificación, es aplicable lo relativo a la fecha cierta de los documentos privados, esto es, lo concerniente a la documentación que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar para comprobar la fecha de adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus obligaciones fiscales.

Por tanto, si el contrato de venta, suministro y entrega de producto asfáltico

celebrado el 30 de diciembre de 2015, entre la accionante y la empresa denominada *****
**** ** ****, **carece de fecha cierta** al no haber sido pasado ante Notario Público, debe decirse que **dicho documento no hace prueba plena ni resulta idóneo para demostrar la efectiva realización de las operaciones con la persona moral *******

En consecuencia, no es factible establecer una relación causal entre el contrato objeto del presente estudio y los comprobantes fiscales expedidos a favor de la actora por la empresa denominada ***** ** ****, porque a la fecha en la que supuestamente acontecieron las operaciones amparadas con dichas documentales, EL CONTRATO EXHIBIDO CARECE DE FECHA CIERTA Y POR TANTO, NO ERA OPONIBLE FRENTE A TERCEROS, en términos de la citada jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), emitida por la Segunda Sala del Máximo Tribunal del País, antes citada.

Resulta pertinente precisar que los contratos como actos jurídicos, son los “sucesos que el derecho toma en cuenta para atribuirles efectos jurídicos, destaca el acto o negocio jurídico que es

una manifestación exterior de la voluntad bilateral o unilateral, cuyo fin es engendrar con apoyo en una norma jurídica o en una institución jurídica en contra o en favor de una o varias personas un estado, es decir una situación jurídica permanente y general o por el contrario un efecto de derecho limitado consistente en la creación, modificación o extinción de una relación jurídica”².

Bajo ese tenor, un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida.

En otras palabras, el contrato, al ser un acuerdo de voluntades, presupone que dos o más personas se ponen de acuerdo respecto de un objeto determinado, es decir, para que exista, las partes han de consentir sobre un determinado objeto, por una causa determinada, constituyendo así un conjunto normativo al que los contratantes sujetan su conducta para alcanzar los objetivos o resultados que se propusieron al contratar.

De ahí que se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que automáticamente se ha llevado a cabo

² Diccionario Jurídico Mexicano de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1994, escrito por Francisco M. Cornejo Certucha, página 176.

el objeto pactado, pues si el acuerdo en cuestión tiene por objeto la realización de una actividad específica, la pura celebración del contrato no puede tener como consecuencia inmediata la consumación de la actividad acordada; es por ello que se puede concluir como una consecuencia lógica de lo antes mencionado, que los alcances probatorios de la exhibición de un contrato se encuentran limitados a demostrar la formalización del convenio respectivo (con todas las cuestiones pactadas entre las partes contratantes), esto es, el alcance probatorio se circunscribe únicamente a acreditar que sí se llevó a cabo dicho contrato probando la existencia de ese documento.

Empero, atendiendo al razonamiento expuesto, la exhibición de un contrato como prueba solo tendrá el alcance máximo (en su caso) de acreditar la existencia de ese documento y de las obligaciones en él pactadas (objeto del convenio), pero de ninguna forma dicho documento podrá tener el alcance de probar que el fin u objeto del contrato se ha cumplido.

De ahí que, cuando se exhibe un contrato como prueba, su alcance solo podrá demostrar la celebración de ese convenio (con las obligaciones en

él acordadas), no así para ser considerado como una prueba indudable de que el objeto o fin pactado se llevó a cabo.

Motivo por el que el argumento planteado por la accionante, en el sentido de que con la exhibición del contrato de venta, suministro y entrega de producto asfáltico celebrado el 30 de diciembre de 2015, con la empresa denominada ***** *****, es suficiente para acreditar la efectiva realización de los **servicios pactados en el mismo**, debe desestimarse, toda vez que el alcance probatorio de esa documental se limita a acreditar la existencia del contrato, no así que los servicios pactados en él se realizaron en la forma estipulada.

Es por ello que los integrantes de esta Sala consideran que con el contrato de venta, suministro y entrega de producto asfáltico celebrado el 30 de diciembre de 2015, con la empresa denominada ***** *****, no se acredita la realización de las operaciones que la actora aduce haber llevado a cabo en el ejercicio 2016, con la empresa denominada ***** *****, las cuales fueron tildadas de inexistentes por la autoridad fiscal.

Tiene aplicación al caso, la Jurisprudencia VIII-J-2aS-110, sustentada por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, de rubro y texto siguientes:

VIII-J-2aS-110

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES REVISADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL. EL CONTRATO CELEBRADO CON UN PROVEEDOR NO CONSTITUYE PRUEBA IDÓNEA PARA ACREDITAR LA EXISTENCIA DEL SERVICIO PACTADO.- Con motivo del ejercicio de las facultades contenidas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, al revisar la contabilidad del contribuyente la autoridad fiscal está en posibilidad de verificar la existencia material de las operaciones consignadas en la documentación exhibida en la fiscalización. En ese contexto, un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida, por lo que se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que se ha llevado a cabo el objeto pactado, pues la realización del acto o servicio contratado implica que efectivamente se lleve a cabo el mismo, por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota ni se cumple con la pura celebración del contrato en cuestión. Por tanto, los alcances probatorios de la exhibición de un contrato se encuentran limitados a demostrar la formalización del convenio respectivo, con todas las cuestiones pactadas entre los contratantes; sin embargo, su exhibición de ninguna forma podrá tener el alcance de probar que el fin u objeto del contrato se ha realizado. En consecuencia, ante el cuestionamiento por parte de la autoridad fiscal, respecto de la existencia de las operaciones que el contribuyente fiscalizado manifestó haber realizado, un contrato solo podrá probar la celebración de ese convenio, mas no es idóneo para acreditar la existencia material del acto o servicio que ampara.

Por cuanto hace a las documentales consistentes en los **estados de cuenta bancarios** exhibidos por la accionante tampoco acredita la materialidad de las operaciones celebrados con la empresa denominada ***** ya que con su contenido lo único que se demuestra es el flujo de capital entre la hoy enjuiciante y la persona moral antes señalada, pero ello no es suficiente para acreditar que las operaciones consignadas en las facturas realmente se llevaron a cabo.

Tiene aplicación análoga al caso, el criterio XXX.1o.2 A (11a.)³, sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Trigésimo Circuito, que es del tenor siguiente:

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES QUE AMPARAN COMPROBANTES A LOS QUE LOS CONTRIBUYENTES DIERON EFECTOS FISCALES. PARA ACREDITARLA EN EL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ES INSUFICIENTE CON DEMOSTRAR EL PAGO CORRESPONDIENTE.

Hechos: La autoridad fiscal privó a unas facturas de efectos comprobatorios por ser expedidas por una persona moral en la hipótesis del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. El contribuyente en revisión administrativa exhibió comprobantes de transferencias, estados de cuenta bancarios y registros contables, para acreditar el pago de las cantidades consignadas en las facturas; sin embargo, tanto la autoridad fiscal como la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el juicio de nulidad estimaron que no probó la materialidad de

³ criterio XXX.1o.2 A (11a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Undécima Época Libro 21, Enero de 2023, Tomo VI, página 6613.

las operaciones. Inconforme, aquél promovió juicio de amparo directo al considerar que al probar el pago y exhibir diversos documentos cumplía con el estándar probatorio para acreditar la materialidad de las operaciones y que los pagos demuestran que las facturas son reales, no simuladas.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado considera que para demostrar la materialidad de las operaciones de adquisición de bienes o recepción de servicios que amparan comprobantes a los que los contribuyentes dieron efectos fiscales, en el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es insuficiente probar su pago.

Justificación: De la exposición de motivos de la adición del artículo 69-B referido, mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 9 de diciembre de 2013, deriva que la carga fiscal de acreditar la materialidad de las operaciones tiene su origen en el uso de comprobantes apócrifos con la finalidad de deducir y acreditar cantidades sin existir pago, así como en la colocación en el mercado de comprobantes fiscales auténticos con flujos de dinero comprobables. Por esta razón, el contribuyente no cumple con su carga fiscal cuando sólo acredita flujos de capital reales, pues debe demostrar que las operaciones consignadas en las facturas realmente se llevaron a cabo.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL TRIGÉSIMO CIRCUITO.

Amparo directo 264/2021. 23 de junio de 2022. Unanimidad de votos. Ponente: Leonardo González Martínez. Secretaria: Angélica Trueba Valenzuela.

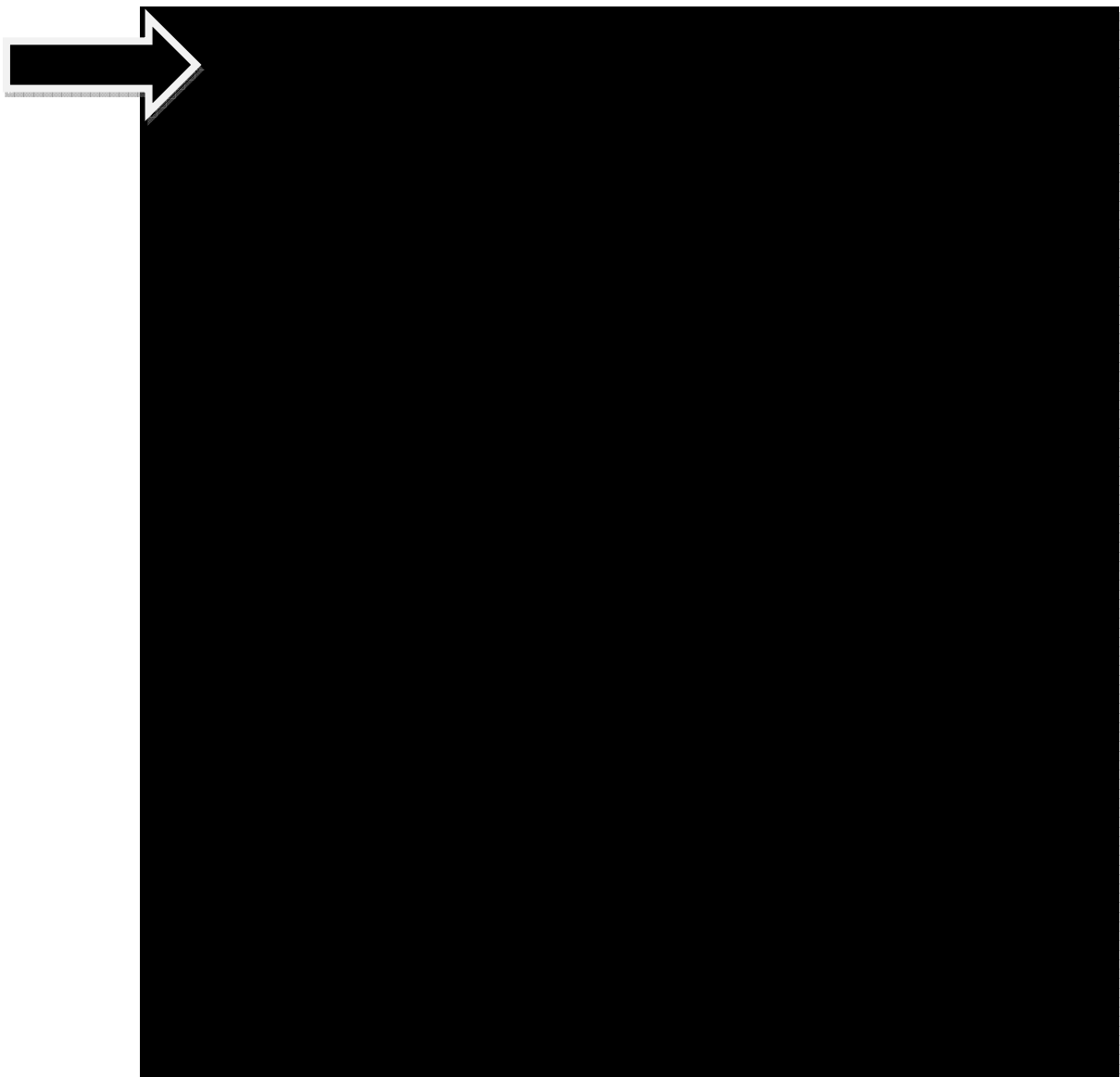
Esta tesis se publicó el viernes 13 de enero de 2023 a las 10:14 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Continuando con el estudio de las pruebas ofrecidas por la actora tenemos que con las documentales denominadas **“Reportes de recepción de materia prima; formatos de recepción; Cartas pagaré de entregas; Tickets de pesaje y Remisiones de carta porte”**, no se acredita el traslado del material denominado AC-20, toda vez que su contenido no se puede vincular con las facturas que le fueron expedidas por la empresa denominada *********, y contrato de venta, suministro y entrega de producto asfáltico, celebrado con dicha empresa en específico porque en su texto se encuentra estampado el logotipo de otra empresa o bien porque se señala como cliente o destinatario del producto AC-20 a empresas diferentes a la hoy accionante a saber.

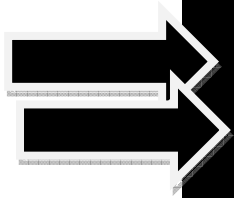
DOCUMENTO	EMPRESA
Reportes de recepción de materia prima.	Contienen el logotipo de ***** ***** ***** ** *
Formatos de recepción	Se señala como cliente a ***** ** *
Cartas pagaré de entregas	Fueron emitidas por ***** ***** * ***** ** ***** ***** * ***** ** ***** ***** ***** ** *, se señala como cliente ***** ***** ** ***** y como remitante *****, sin embargo, la parte relativa a "fecha y hora de llegada a la planta" y "fecha de salida de la Planta", se encuentran sin requisitar.
Tickets de pesaje.	Contienen el logotipo de ***** y como cliente ***** ** ***** ** ***** con domicilio en ***** *** *

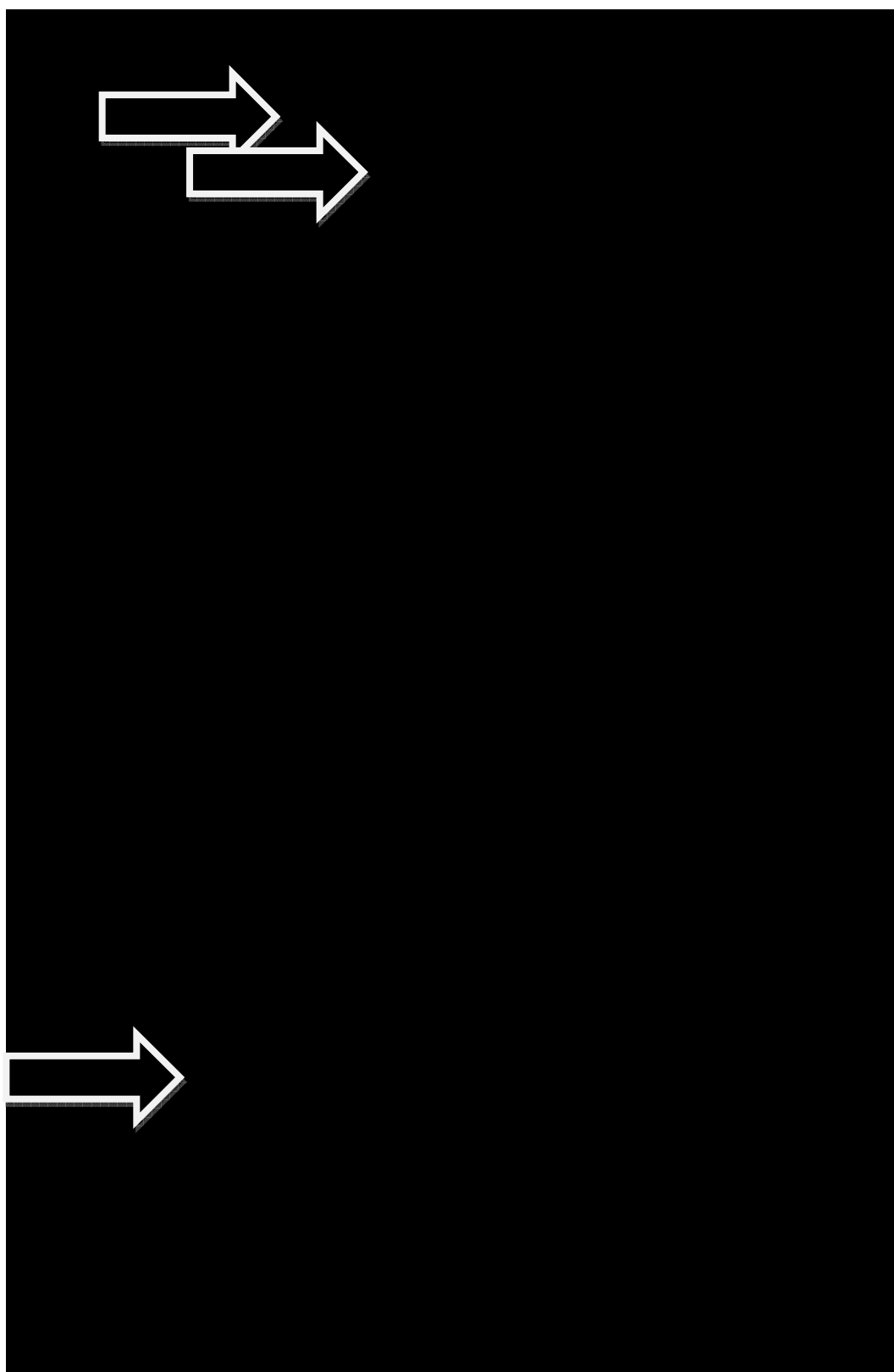
Remisiones de carta porte.	En algunas se señala como remitente una empresa distinta a ***** ** ***, y en otras se señala como destinatario ***** ***** aunado a que la parte relativa a la firma del destinatario se encuentra sin requisitar.
Remisiones	Se desprende que fueron emitidas por ***** ***** ** ***** como cliente o destinatario ***** ***** ** *****, con domicilio ** **** ***** ***, se señala como concepto el producto AC-20, el nombre de la empresa transportista , placas y número de operador, sin embargo la parte relativa a "Fecha de llegada con el cliente" y "nombre y fecha de quien recibe", se encuentran en blanco, es decir, sin requisitar.

Para mejor proveer a continuación se digitaliza de manera ejemplificativa y en su orden un ejemplar de cada uno de los documentos analizados en la tabla que antecede.





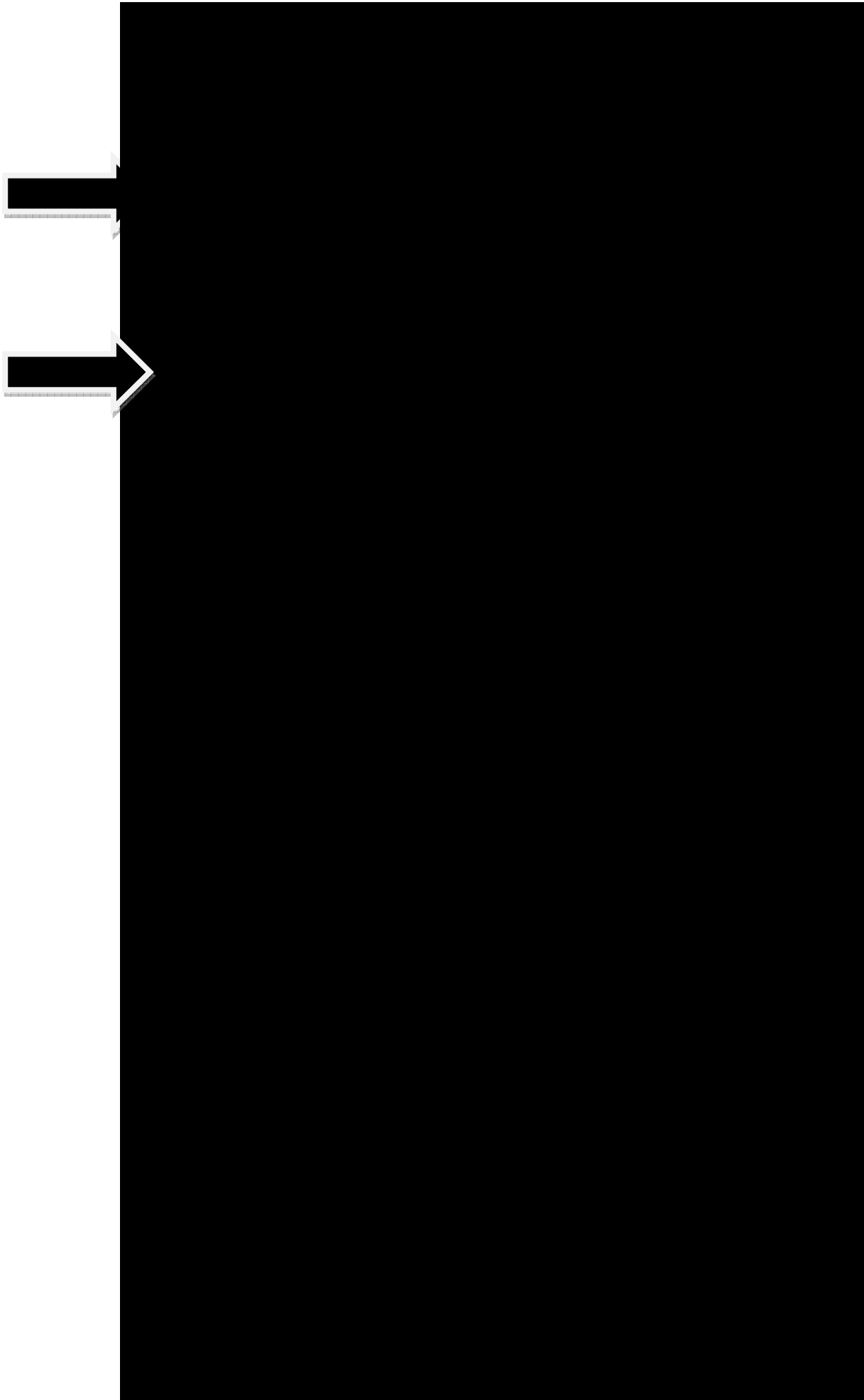


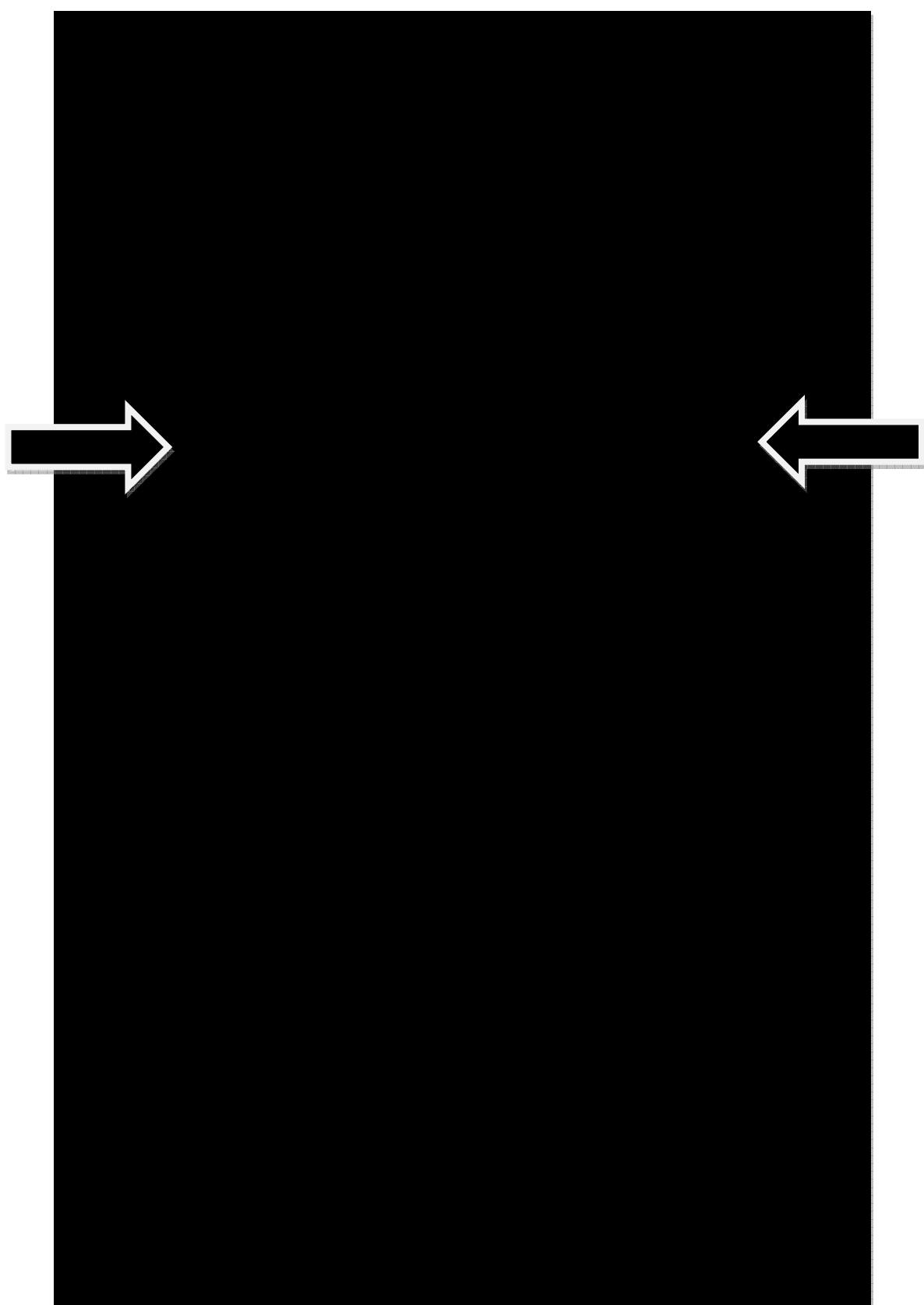


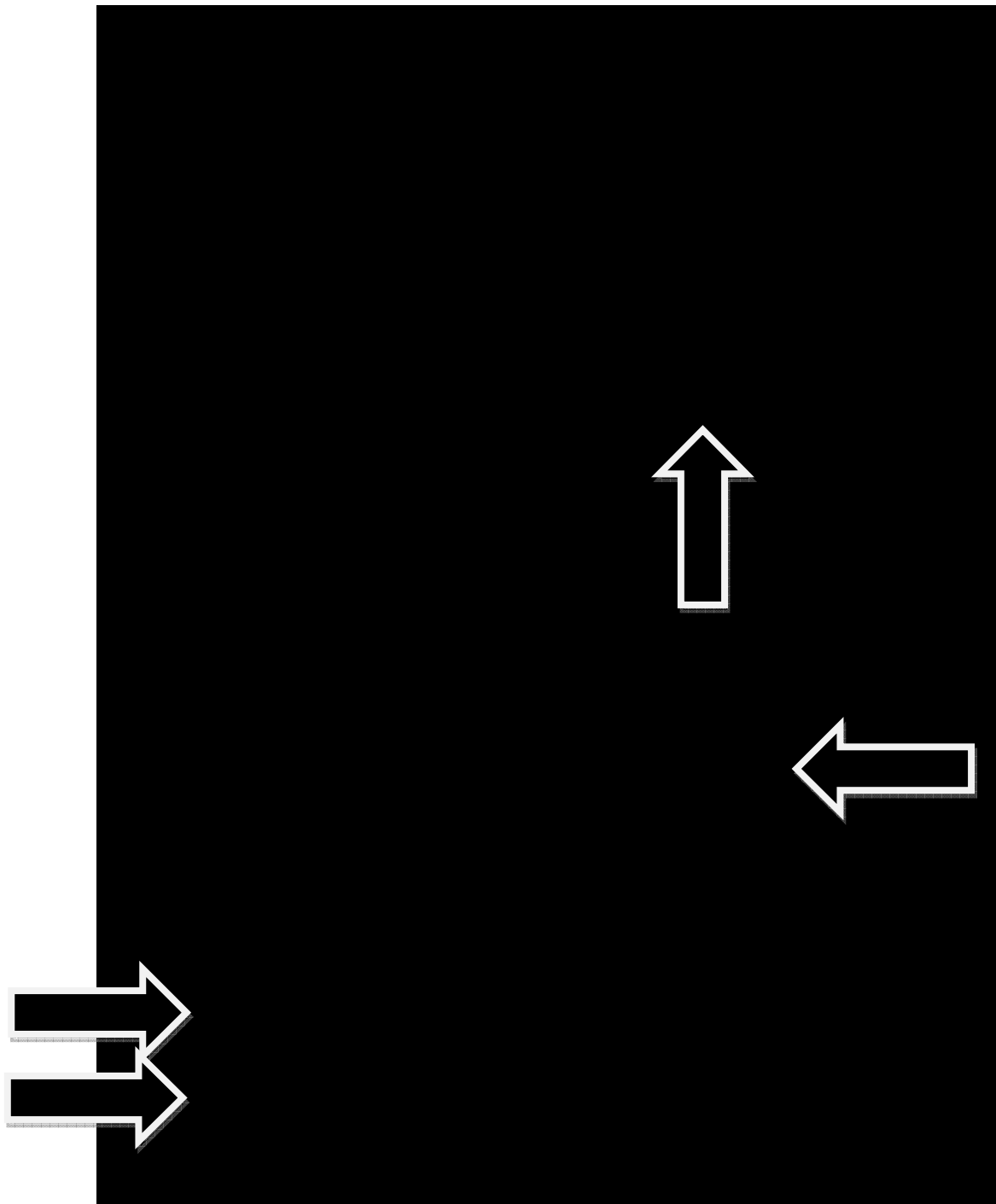
ACTORA



EXPEDIENTE:
2896/24-12-01-3-OT







Sin que obste a la consideración anterior el argumento vertido por la accionante en el sentido de que la imprecisión en el texto de los documentos aludidos respecto al destinatario (*****
**** ** ****), se debe a que dicha documentación es generada por el proveedor.

Sobre el particular se precisa que no le asiste la razón a la accionante pues independientemente de quien haga el llenado de los documentos denominados **“Reportes de recepción de materia prima; formatos de recepción; Cartas pagaré de entregas; Tickets de pesaje y Remisiones de carta porte”**, lo cierto es que a la accionante le correspondía verificar que dichas documentales contuvieran el nombre de *****
***** **** ***** como cliente y/o destinatario del producto que supuestamente le compró a ***** **** **., para de esta forma soportar el traslado de la mercancía y por ende, la efectiva realización de las operaciones cuestionadas.

En relación con el argumento vertido por la accionante en el sentido de que el hecho de que algunos apartados de los documentos denominados **“Reportes de recepción de materia prima”** no

estén requisitados no da lugar a concluir que no hubo entrega/recepción del producto, porque de los documentos denominados **“formatos de recepción; Cartas pagaré de entregas; Tickets de pesaje y Remisiones de carta porte”** se advierte que el producto denominado AC-20 tenía como destino el domicilio fiscal de su mandante, aunado a que ***** es parte relacionada de la accionante y que por lo tanto, si existen elementos para tener por acreditada la materialidad de las operaciones que celebró con *****

Se precisa que resulta errada la manifestación vertida por la accionante, pues al estar consignado en el texto de los documentos denominados **“formatos de recepción; Tickets de pesaje y Remisiones de carta porte”**, que el cliente o destinatario era la empresa denominada ***** , y/o ***** , no hay razón alguna para considerar que lo plasmado en su texto corresponde a operaciones efectuadas por la accionante, ello con independencia de que en los documentos cuestionados se haga referencia al producto AC-20, se señale como lugar de destino el domicilio ubicado en ***** y que la

actora refiera que ***** **, es parte relacionada de su mandante, pues no existe impedimento para que dos o más empresas tengan señalado como domicilio fiscal el mismo lugar, aunado a que aun en el supuesto de que ***** **, fuera parte relacionada de la accionante, lo cierto es que ambas empresas están obligadas a cumplir con sus obligaciones fiscales de manera independiente, de ahí que el hecho de que en algunos de los documentos cuestionados se señale como lugar de destino el ubicado en ***** ** ***** en modo alguno implica que el producto denominado AC-20 haya sido traslado al domicilio fiscal de la accionante y que esta efectivamente lo haya recibido.

Adicional a lo anterior y como se señalo en el recuadro que antecede la accionante también ofreció como pruebas los documentos denominados **remisiones**, sin embargo, con dichas documentales tampoco logra acreditar la materialidad de las operaciones celebradas con ***** **, **, pues si bien es cierto, en su texto se precisa que fueron expedidas por ***** ** ***** y que el destinatario del producto denominado AC-20 es ***** ** ***** también resulta cierto, que la parte relativa al precio unitario, total, fecha de llegada con el cliente, y nombre de quien recibe, se encuentran **sin requisitar**, por lo que su contenido no se puede vincular con los comprobantes fiscales que le fueron

expedidos a favor de la accionante por la empresa denominada ***** **, además, no existe certeza de que el producto que aduce haber adquirido a ***** ** efectivamente haya sido trasladado y recibido por la accionante.

Continuando con el análisis de los documentos aportados por la actora tenemos que con el **"Papel de trabajo denominado "INTEGRACIÓN DE COMPRAS"**, así como con los **auxiliares contables de costos de almacén, de compras, libro diario, balanzas de comprobación, registros contables y pólizas**, tampoco acredita la materialidad de las operaciones celebradas con la empresa denominada ***** **, pues del análisis que se realiza a su texto se desprende que tan solo contienen un vaciado de las compras amparadas con las facturas que le fueron expedidas a su favor por la empresa denominada ***** ** ***** relativas al producto AC-20., es decir, con dichas documentales lo único que acredita es el registro contable de dichas operaciones, pero la litis planteada en el juicio que nos ocupa, versa sobre **la ausencia de materialidad** de las operaciones cuestionadas.

Por cuanto hace a la prueba **pericial en contabilidad** resulta oportuno precisar que los peritos designados por las partes y el tercero nombrado por esta Sala, al rendir los dictámenes correspondientes, contestaron las preguntas 24 a 32 del cuestionario propuesto por la actora, en relación con el registro de las deducciones que derivan de las operaciones que celebró con la empresa denominada ***** ** *

Empero, esta Sala estima que la pericial en contabilidad ofrecida en nada beneficia la pretensión de la actora y tampoco resulta ser el medio idóneo para demostrar **la existencia y materialidad** de las operaciones cuestionadas, **pues la controversia no versa sobre el registro de las deducciones rechazadas, sino sobre la ausencia de materialidad al carecer de soporte documental,** cuestión que ya fue dilucidada por los integrantes de esta Sala con base en los razonamientos que anteceden, de ahí que su contenido en nada abona a la pretensión de la actora, por lo que se le resta todo valor probatorio en términos de lo dispuesto por el artículo 197 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Es aplicable, el precedente emitido por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal que a la letra dispone:

"X-P-1aS-41

PRUEBA PERICIAL EN MATERIA CONTABLE. RESULTA INSUFICIENTE PARA ACREDITAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES OBSERVADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL, SI LA MISMA SE ENCUENTRA ENCAMINADA A DEMOSTRAR ÚNICAMENTE EL REGISTRO CONTABLE DE LAS MISMAS.-

La prueba pericial es una actividad procesal desarrollada por personas especialmente calificadas por sus conocimientos técnicos, artísticos o científicos, mediante la cual, se suministran al juzgador argumentos o razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, cuya percepción o entendimiento escapa al entendimiento del común de las personas. Ahora bien, el valor probatorio de dicha probanza, está sujeto a la prudente apreciación de los juzgadores del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en términos del artículo 46 fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 43 de la citada Ley. En ese contexto, si en el juicio contencioso administrativo, la parte actora a través de una prueba pericial en contabilidad, pretende demostrar la materialidad de las operaciones observadas por la autoridad fiscal; es decir, que estas efectivamente se llevaron a cabo; y de la valoración que se efectúe a la misma el juzgador advierte que se encuentra encaminada a evidenciar hechos distintos, como lo es, el registro contable de las aludidas operaciones; tal medio probatorio resulta insuficiente para acreditar la existencia de las operaciones observadas. Lo anterior, pues cabe recordar que de conformidad con lo establecido en los artículos 28 fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación, y 29 fracciones I y IV, de su Reglamento, para que los registros contables tengan plena validez, deben estar apoyados en la documentación comprobatoria correspondiente, a efecto de que se pueda corroborar la veracidad de las anotaciones que se efectúen en los libros contables y comprobantes fiscales emitidos. De modo que, si la prueba pericial en contabilidad, se limita a establecer el registro contable de las

operaciones cuestionadas por la autoridad, y no así a concatenar dicho registro con la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales registrados en la contabilidad, tal probanza deberá desestimarse por insuficiente, al no ser posible advertir la materialidad de las operaciones en cuestión.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 15044/18-17-06-6/1707/19-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 9 de noviembre de 2021, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Brenda Virginia Alarcón Antonio.

(Tesis aprobada en sesión de 28 de junio de 2022)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 9. Septiembre 2022. p. 216"

De igual forma, tiene aplicación por analogía la tesis I.1o.A.E.61 K (10a.)⁴, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa Especializado en Competencia Económica, Radiodifusión y Telecomunicaciones, que es del rubro y texto siguientes:

PRUEBA PERICIAL EN EL AMPARO. NO ES IDÓNEA PARA QUE LAS PARTES JUSTIFIQUEN LA VALIDEZ DE ENUNCIADOS SOBRE TEMAS QUE TIENEN LA CARGA DE ACREDITAR. La prueba pericial no es idónea para que las partes en el juicio de amparo justifiquen la validez de enunciados sobre temas que tienen la carga de acreditar, lo que la doctrina conoce como carga probatoria del thema probandum; de ahí que el quejoso no puede pretender que, a través de un dictamen pericial, se tenga como válida una serie de hechos contenidos en las interrogantes propuestas, pero sin demostrar la veracidad de

⁴ tesis I.1o.A.E.61 K (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 30, Mayo de 2016, Tomo IV, página 2837.

esas premisas, esto es, sin afrontar la carga probatoria respectiva. Esto es, aun cuando los dictámenes periciales aludan a temáticas especializadas sobre determinada área del conocimiento, no basta que en aquéllos se haya colmado cierta metodología (teorías o modelos explicativos), si no se demuestra su aplicabilidad, esto es, su pertinencia respecto de hechos ciertos o verosímiles.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO EN MATERIA ADMINISTRATIVA ESPECIALIZADO EN COMPETENCIA ECONÓMICA, RADIODIFUSIÓN Y TELECOMUNICACIONES, CON RESIDENCIA EN LA CIUDAD DE MÉXICO Y JURISDICCIÓN EN TODA LA REPÚBLICA.

Amparo en revisión 11/2016. Portatel del Sureste, S.A. de C.V. 10 de marzo de 2016. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Rogelio Pérez Ballesteros.

La misma calificativa se le otorga a la prueba **pericial en ingeniería química** ofrecida por la actora con el objeto de esclarecer, la naturaleza de la materia prima adquirida a ***** **, para que es utilizada y como influyo en el proceso productivo y de ventas de su representada, (es decir, que es estrictamente indispensable para el desarrollo del objeto de su representada), sin embargo, **tal situación no formo parte de los motivos y fundamentos que conllevaron a la autoridad fiscalizadora a rechazar las deducciones** efectuadas por la accionante derivadas de las operaciones que aduce haber tenido con la empresa denominada

***** ***** por tanto, se desestima su contenido con apoyo en lo dispuesto por el artículo 46 fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo al carecer de idoneidad para acreditar la materialidad de las operaciones cuestionadas.

Bajo esa directriz, debe decirse que al resultar infundados los agravios vertidos por la accionante, queda intocado el contenido de la resolución impugnada y recurrida en la parte relativa al rechazo de deducciones derivadas de las operaciones que la accionante aduce haber realizado con la empresa denominada ***** *****, en el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016, esto, conforme a lo dispuesto por la fracción I del artículo 52 de la Ley de la materia.

B) *** ***** ******* *****, para acreditar la materialidad de las operaciones celebradas con dicha empresa la actora ofreció las siguientes pruebas.

	DOCUMENTOS	CUESTIÓN QUE SE ADVIERTE	FOJAS
1.-	Contrato de prestación de servicios celebrado entre ***** y la hoy accionante el día 01 de enero de 2016.	De su cláusula primera se desprende que ***** ***** **, ***** **, encomendo a ***** ***** ***** y este se obligó a prestarle servicios profesionales de asesoría en la colocación y venta de asfalto, estudios de mercado, administración de proyectos, administración y	Fojas 9407-9411 del expediente administrativo.

EXPEDIENTE:
2896/24-12-01-3-OT

147

		consulta de licitaciones. En la cláusula segunda se establece que el período de la prestación de servicios comprende del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016. en la cláusula quinta se establece que ***** ***** **** ** ***, se compromete a pagar al prestador de servicios la cantidad de \$357,189.00 (trescientos cincuenta y siete pesos 00/100 M.N.) durante la vigencia del contrato mediante transferencia electrónica y el prestador de servicio se obliga a entregar la factura correspondiente.	
2	Comprobantes fiscales digitales	De su texto se desprende que fueron expedidos por ***** ***** a favor de ***** ***** por la prestación de servicios de "Asesoría Comercial"	De manera ejemplificativa se cita la factura que obra a fojas 9444 del expediente administrativo.
3	Impresión de pólizas	Se registra el monto pagado a ***** *****, la fecha y el número de cuenta y banco del que se genero el pago.	De manera ejemplificativa se cita el contenido del documento que obra a fojas 9445 del expediente administrativo
4	Transferencias interbancarias	En su texto se precisa el monto pagado a ***** ***** la fecha y el número de cuenta del que se genero el pago.	De manera ejemplificativa se cita el contenido del documento que obra a fojas 9446 del expediente administrativo.

5	Solicitudes de pago	Se establece el nombre del beneficiario ***** ***** ***** ***** ***** el importe y el concepto que se paga "asesoría", además, de que contienen el sello de ***** ***** ***** *****	De manera ejemplificativa se cita el contenido del documento que obra a fojas 9448 del expediente administrativo
---	---------------------	--	--

Conforme al artículo 133 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa federal, las documentales exhibidas por el actor precisadas en los números 1, 2, 3, 4 y 5 del recuadro que antecede se trata de documentos privados al no reunir las características que establece el diverso 129 del mismo ordenamiento legal, tales como que fuera un documento cuya formación estuviera encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia a un funcionario público revestido de la fe pública, expedido por funcionario público en el ejercicio de sus funciones, o que su calidad se demostrara por la existencia regular, sobre el documento, de los sellos, firmas u otros signos exteriores que, en su caso, prevengan las leyes, por lo tanto, serán valorados conforme a lo dispuesto por el artículo 203 del mismo Código, el cual establece que el documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe

demostrarse con otras pruebas; indicando además que el escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración, más no de los hechos declarados.

Los comprobantes fiscales digitales exhibidos por la actora constituyen **una presunción** de la prestación de los servicios que se describen en su texto **"Asesoría comercial"** de parte de la empresa denominada *****
*****, aunado a que conforme a lo dispuesto en el artículo 63, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se presume cierta la información contenida en su texto y si bien es cierto, ello no implica que procedan de forma automática los efectos fiscales que se les pretenda aparejar, cuando la autoridad fiscalizadora cuestiona su contenido como en el caso que nos ocupa y por lo tanto, le corresponde a la actora aportar otros medios probatorios.

Lo cierto es que la actora acredita que también exhibió como prueba adicional el **contrato de prestación de servicios** visible a fojas 9407-9411 del expediente administrativo el que si bien carece de **fecha cierta** al no haber sido pasado ante Notario Público, su contenido da certeza de

que fue celebrado por la actora con la empresa

 relativo a la prestación de servicios profesionales de
**“asesoría en la colocación y venta de asfalto,
 estudio de precio de mercado, administración
 de proyectos, administración y consulta de
 licitaciones”**, durante el periodo comprendido del
 01 de enero al 31 de diciembre de 2016, a cambio
 de la retribución correspondiente la cual le sería
 cubierta al prestador de servicios vía transferencia
 electrónica.

Ello, en razón a que **los servicios**
pactados en el mismo no son complejos, por lo
 que al tratarse de cuestiones meramente
 intelectuales para acreditar su materialidad basta
 con la aportación de otras pruebas que
 adminiculadas otorguen certeza de su realización.

Lo anterior, encuentra apoyo en el
 contenido de la tesis I.22o.A.14 A (11a.), emitida
 por los Tribunales Colegiados de Circuito, publicada
 en la Gaceta del Semanario Judicial de la
 Federación. Libro 42, Octubre de 2024, Tomo IV,
 Volumen 1, página 532, cuyo rubro y contenido es
 del tenor siguiente:

**“MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES
 AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES.
 PARA ACREDITARLA TRATÁNDOSE DE
SERVICIOS NO COMPLEJOS O QUE NO
 REQUIERAN UNA ESPECIALIZACIÓN, ES
 INNECESARIO DEMOSTRAR LA CELEBRACIÓN
 DE UN CONTRATO.**

Hechos: Una persona moral demandó la nulidad de la resolución mediante la cual se tuvo por no acreditada la materialidad de las operaciones realizadas con su proveedor (montaje para un espectáculo), de la cual se reconoció su validez al considerarse que no exhibió el contrato de prestación de servicios y que aun cuando se hubiera celebrado verbalmente, era necesario que sustentara la operación con pruebas materiales.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que para acreditar la materialidad de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales tratándose de servicios que no corresponden a alguna actividad que por su especialización o complejidad deban pactarse mediante un contrato por escrito de fecha cierta, es innecesario demostrar su celebración.

Justificación: El Código Fiscal de la Federación no establece reglas sobre la prueba para acreditar la materialidad de las operaciones sujetas a verificación, por lo que puede atenderse a las comunes que rigen la materia probatoria previstas en el Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, cuyo artículo 83 reconoce el principio ontológico de la prueba, conforme al cual lo ordinario se presume y lo extraordinario se acredita. Cuando la autoridad fiscal pone en duda la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente, consistentes en la prestación de un servicio no complejo, en atención a dicho principio, no pueden exigirse pruebas que no sean acordes con la naturaleza de la operación verificada o que resulten desmedidas por no atender a parámetros racionalmente exigibles y razonables de los medios de convicción exigidos, según los bienes o servicios amparados en los comprobantes fiscales, pues esa carga probatoria no puede imponer extremos imposibles y deben admitirse los elementos de convicción suficientes para evidenciar la materialidad de la operación, aun cuando se trate de pruebas indirectas, porque el análisis adminiculado de todas las probanzas aportadas puede generar evidencia suficiente

para acreditarla. En consecuencia, tratándose de servicios no complejos y que sean acordes con el objeto social de la contribuyente, esto es, que no correspondan a alguna actividad que por su especialización o complejidad deba pactarse mediante un contrato por escrito de fecha cierta, es innecesario exhibirlo para demostrar su materialidad, pues para ello basta relacionar otras pruebas como la orden de servicio, el registro contable, la factura correspondiente y el pago realizado (estado de cuenta bancario por transferencia).

VIGÉSIMO SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Pero además de los comprobantes fiscales y contrato de prestación de servicios, la actora aportó como pruebas **las transferencias interbancarias** de cuyo contenido se desprende que pago a ******* ***** ***** **** *** ********, los **servicios de asesoría comercial** que le prestó en el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

Asimismo, del texto de la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo del año 2026, se desprende que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "2", **reconoce** que en dicha instancia administrativa la actora ofreció y exhibió como pruebas las impresiones del **análisis de mercado, análisis de precios y análisis de clientes**, documentales que a pesar de no haber sido ofrecidas por las partes contendientes en esta instancia, el reconocimiento efectuado por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "2" **de su existencia** otorga certeza a este

Órgano Colegiado de que los servicios objeto del contrato de prestación de servicios celebrado con la empresa *****
*****, si se materializaron.

Sin que obste a la consideración anterior, las manifestaciones vertidas por la enjuiciada en el sentido de que los documentos denominados **análisis de mercado, análisis de precios y análisis de clientes**, no guardan relación con el objeto del contrato "**asesoría comercial**".

Contrario a lo dicho por la enjuiciada los documentos denominados **análisis de mercado, análisis de precios y análisis de clientes**, sí forman parte de una asesoría comercial porque constituyen herramientas fundamentales para evaluar el entorno comercial de una empresa y apoyar la toma de decisiones de ventas, marketing y desarrollo de negocios.

En específico el **Análisis de mercado**, permite identificar: Tamaño y características del mercado; Tendencias de consumo; Competidores existentes; Oportunidades y amenazas comerciales, este análisis sirve para determinar dónde y cómo puede posicionarse la empresa para aumentar sus ventas o participación de mercado.

En tanto, que el **Análisis de precios** consiste en estudiar precios de la competencia; sensibilidad de los clientes al precio; márgenes de rentabilidad; estrategias de fijación de precios; por tanto, es una herramienta comercial que ayuda a definir políticas de precios que permitan competir eficazmente y maximizar ingresos.

Finalmente el **Análisis de clientes** busca conocer el perfil de los clientes; Segmentación de mercado; Necesidades y preferencias; Comportamiento de compra; Nivel de satisfacción y fidelización, en una asesoría comercial, este análisis permite diseñar estrategias de captación, retención y desarrollo de clientes.

En conclusión el análisis de mercado, de precios y de clientes son documentos técnicos que proporcionan la información necesaria para formular recomendaciones comerciales fundamentadas, suelen considerarse **entregables o productos de trabajo de una consultoría o asesoría comercial**, ya que permiten diagnosticar la situación comercial de la organización y proponer estrategias de mejora, por lo tanto, sí forman parte de una asesoría comercial.

Por otra parte y en relación al argumento vertido por la enjuiciada en el sentido de que los documentos denominados **análisis de mercado, análisis de precios y análisis de clientes**, carecen de formalidades como encabezado, pie de página, logos, fecha, título, índice, objeto,

introducción, desarrollo de los temas, conclusión de los mismos, fuentes de donde se obtiene la información, debe decirse que tales cuestiones son subjetivas, además, de que no existe dispositivo legal alguno que establezca que para tener validez deben satisfacer las formalidades referidas por la enjuiciada, de ahí que los argumentos que vierte para restarle valor probatorio a dichas documentales resulta ilegal al carecer de soporte jurídico.

Del mismo modo resultan ilegales los motivos que expone la enjuiciada para restarle valor probatorio al contrato de prestación de servicios celebrado con la empresa *****
***** *****, en el sentido de que la actora no aportó como pruebas para acreditar la materialidad de los servicios profesionales objeto del mismo, los documentos que acrediten la educación profesional, los cursos relevantes y la experiencia profesional señalados en el curriculum del C. ***** *, toda vez que el acreditamiento de conocimientos de las personas que participaron en la asesoría comercial proporcionada a la accionante le corresponde ser acreditada al prestador del servicio y no a la

empresa que lo recibió como indebidamente lo aduce la enjuiciada.

En conclusión la materialidad de la prestación de servicios que le fueron prestados a la accionante por la empresa denominada *****
 ***** ***** ***** **, se encuentra acreditada con la **adminiculación** del contrato aludido y demás documentación que se describe en el recuadro que antecede, las que **de manera individual generan indicios** de la realización de los servicios profesionales prestados, pero de manera **integral** generan certeza de su realización.

Es ilustrativa al tema que nos ocupa, el contenido de la tesis IX-CASR-TAB-1, cuyos datos de identificación y contenido se precisan a continuación.

“OMISIÓN DE ADMINICULAR Y ANALIZAR INTRÍNECAMENTE LAS PRUEBAS APORTADAS MEDIANTE LA FACULTAD DE COMPROBACIÓN VINCULADA CON OPERACIONES INEXISTENTES Y CONTRATOS QUE CARECEN DE FECHA CIERTA.-En virtud de que la justiciable mediante el procedimiento de fiscalización al que se le sujetó, de conformidad a lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, pretendió acreditar la materialidad de las operaciones mercantiles que realizó con su proveedora, exhibiendo entre otros, diversos contratos que no contienen fecha cierta, y ante la referida omisión la autoridad únicamente se limitó a manifestar que “no hacen prueba plena por tratarse de documentos privados”, sin valorar en forma adminiculada y armonizada los referidos contratos con los demás medios probatorios exhibidos por el actor, ello no es suficiente para declarar que la contribuyente no haya adquirido los bienes o recibido los servicios prestados, ya

que si bien es cierto, de conformidad a lo establecido en el precepto legal invocado, la autoridad demandada cuenta con las facultades para restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados con operaciones inexistentes, vinculados con las solicitudes de devolución o acreditamiento de los contribuyentes; también lo es que, para los efectos del análisis y de la valoración de cada medio probatorio aportado, la autoridad se debe apegar a las formalidades de la valoración de la prueba, establecidas en los artículos 38 fracción IV, 63 y 130, del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 82, 83, 84, 93, 94 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, así como, los artículos 1196, 1205, 1280 y 1296 del Código de Comercio; en tales consideraciones, no obstante que a través de las resoluciones impugnadas, se observó que los contratos exhibidos, no son pruebas plenas al carecer de fecha cierta debidamente ratificada ante notario público, al omitir la autoridad adminicular y analizar intrínsecamente los contenidos de cada una de las demás pruebas aportadas, se puede legalmente determinar que la circunstancia de que los contratos de servicios no contengan la fecha cierta exigida por la autoridad, no restringe el derecho de la parte actora para que se valoren todos y cada uno de los demás medios probatorios aportados en el procedimiento de fiscalización.

Cumplimiento de Ejecutoria dictado en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 230/21-26-01-3.- Resuelto por la Sala Regional de Tabasco y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 7 de octubre de 2022, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Maria Guadalupe Pillado Pizo.- Secretaria: Lic. Norma Alicia Leyva Contreras.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 26. Febrero 2024. p. 474.

Tesis publicada en la Revista de este Tribunal el lunes 26 de febrero de 2024 a las 14:04 horas.

Como consecuencia de los razonamientos apuntados en los párrafos que anteceden los integrantes de esta Sala Juzgadora arriban a la conclusión de que los documentos aportados por la actora en el procedimiento de fiscalización seguido en contra de la actora **arrojan elementos suficientes** para considerar que **sí se materializaron los servicios profesionales** cuestionados y que los mismos le fueron cubiertos a la empresa denominada ********* ********* ********* ********* *********, bajo el concepto "asesoría comercial", en cifra de \$357,189.00 (trescientos cincuenta y siete mil ciento ochenta y nueve pesos 00/100 M.N.).

Entonces, debe decirse que la cantidad de \$357,189.00 (trescientos cincuenta y siete mil ciento ochenta y nueve pesos 00/100 M.N.), **sí debe ser considerada como deducciones** para efectos del Impuesto sobre la Renta relativo al ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016, cuestión que fue apreciada en forma equivocada por la autoridad emisora de la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, lo cual la coloca en el supuesto de ilegalidad prevista en la fracción IV del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, motivo por el cual **se procede a declarar su nulidad para el efecto** de que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "2", una vez que

reponga el procedimiento en los términos especificados en el considerando **QUINTO** del presente fallo y solo en el caso de que la actora no desvirtúe los hechos y omisiones que le sean dados a conocer y persistan las irregularidades antes mencionadas deberá emitir la resolución liquidatoria de impuestos que conforme a derecho corresponda tomando en consideración como parte de las deducciones que legalmente le corresponde efectuar a la accionante la cantidad mencionada con antelación que la cantidad de \$357,189.00 (trescientos cincuenta y siete mil ciento ochenta y nueve pesos 00/100 M.N.) y en base a ello, deberá realizar el ajuste correspondiente en el rubro de Impuesto sobre la Renta, sus accesorios y demás rubros que se ven afectados por dicha determinación.

OCTAVO. PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES. En el agravio **octavo** del escrito de demanda que dio origen al presente juicio la accionante manifiesta de manera sustancial que la resolución impugnada viola en perjuicio de su representada el contenido de los artículos 16 Constitucional, 5, 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación y 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en virtud de que la autoridad fiscalizadora al

determinar el impuesto a cargo, no tomó en consideración la pérdida fiscal pendiente de amortizar en cantidad de \$5,204,092.16 y dicha ilegalidad fue convalidada al resolverse el recurso de revocación, por lo que solicita se declare la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal fincado en contra de su mandante.

Defensa expuesta en la contestación.

La enjuiciada al producir la contestación de demanda refiere que para la determinación de los impuestos a cargo de la accionante no se tomó en consideración el importe correspondiente a las pérdidas fiscales porque la actora se limitó a exhibir sus declaraciones correspondientes a los ejercicios fiscales de 2012 y 2013 y un papel de trabajo, pero fue omisa en exhibir la documentación que soporte su origen.

PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DE ESTA SALA. El agravio vertido por la accionante resulta **infundado**.

Para justificar tal postura resulta preciso traer a texto el contenido del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año 2016.

Ley del Impuesto sobre la Renta.

Artículo 9. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%. El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Del numeral reproducido se desprende que para calcular el Impuesto sobre la Renta del ejercicio, los contribuyentes deberán obtener la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que a la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores y a la utilidad fiscal se le aplicara la tasa del 30%.

En el caso, la parte actora y la autoridad demandada son coincidentes en el sentido de que en las declaraciones anuales de los ejercicios fiscales de 2012 y 2013, la accionante declaró tener

pérdidas fiscales en los montos que a continuación se precisan, cuestión que también es verificada por los integrantes de esta Sala.

EJERCICIO	MONTO
2012	\$1'389,023.00
2013	\$4'161,854.00

Asimismo, son coincidentes en cuanto a que a través de la declaración anual complementaria del ejercicio 2016, presentada el día 25 de septiembre de 2018 y controlada con el número de operación ***** la accionante amortizo pérdidas fiscales de ejercicios anteriores en cantidad de \$3'656,611.18, lo cual también es verificado por los integrantes de este Órgano Colegiado.

Por lo que atendiendo a la mecánica del cálculo del Impuesto sobre la Renta establecido en el artículo 9 de dicha materia, en principio podría decirse que si la actora en los ejercicios fiscales de 2012 y 2013, tenía pérdidas fiscales, resultaba plenamente viable que fueran amortizadas en el ejercicio 2016.

No obstante lo anterior, en el artículo **42 fracción II del Código Fiscal de la Federación**, que a continuación se reproduce el legislador estableció como una facultad de las autoridades fiscales para comprobar que los contribuyentes cumplieron debidamente con sus obligaciones fiscales la denominada "**revisión de gabinete**",

conforme a la cual les solicitan la presentación de su documentación contable para ser revisada y comprobar que lo declarado es verídico.

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

[...]

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

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123, apartado A de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio ni las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.

Énfasis añadido.

En tanto, que en el **artículo 30 décimo párrafo del Código Fiscal de la Federación**, que de igual forma se reproduce más adelante, se establece que en el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo facultades de comprobación respecto de ejercicios fiscales en los que se disminuyan pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, **los contribuyentes deberán proporcionar la documentación que acredite el origen y procedencia de la pérdida fiscal independientemente del ejercicio en el que se haya originado la pérdida**, salvo que con anterioridad al ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad fiscal haya ejercido dichas facultades en el ejercicio en el que se generaron las pérdidas fiscales de las que se solicita su comprobación, salvo que se trate de hechos no revisados.

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

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo facultades de comprobación respecto de ejercicios fiscales en los que se disminuyan pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, se distribuyan o paguen dividendos o utilidades, se reduzca su capital o se reembolsen

o envíen remesas de capital en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta o se reciban cantidades por concepto de préstamo, otorgado o recibido, independientemente del tipo de contrato utilizado, **los contribuyentes deberán proporcionar la documentación que acredite el origen y procedencia de la pérdida fiscal,** la documentación comprobatoria del préstamo o la documentación e información que soporte el saldo origen y los movimientos de la cuenta de utilidad fiscal neta, de la cuenta de capital de aportación o de cualquier otra cuenta fiscal o contable involucrada en los referidos actos, **independientemente del ejercicio en el que se haya originado la pérdida,** el préstamo, u originado los movimientos de la cuenta de utilidad fiscal neta, de la cuenta de capital de aportación o de cualquier otra cuenta fiscal o contable involucrada. Lo anterior aplicará también en el caso de contratación de deudas con acreedores, o bien para la recuperación de créditos de deudores. **El particular no estará obligado a proporcionar la documentación antes solicitada cuando con anterioridad al ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad fiscal haya ejercido dichas facultades en el ejercicio en el que se generaron las pérdidas fiscales de las que se solicita su comprobación, salvo que se trate de hechos no revisados.**

[...]"

De las constancias que obran en el expediente administrativo 1-5 fojas, se desprende que corre agregado el oficio 500-46-00-03-01-2021-474 de 13 de diciembre de 2021, por medio del cual el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "2", requiere a la accionante la documentación que acredite el origen, determinación

y procedencia de las pérdidas fiscales que amortiza en su declaración anual complementaria del ejercicio fiscal de 2016.

En tanto, que a fojas 8-23 del expediente administrativo corre agregado el escrito de 17 de enero de 2022, por medio del cual el representante legal de la accionante se limitó a ofrecer y exhibir como pruebas para acreditar el origen, determinación y procedencia de las pérdidas fiscales que amortiza en su declaración anual complementaria del ejercicio fiscal de 2016, las declaraciones anuales de los ejercicios fiscales de 2012 y 2013.

Documentos que tal y como lo aduce la enjuiciada resultan insuficientes para acreditar el origen, determinación y procedencia de las pérdidas fiscales que amortiza en su declaración anual complementaria del ejercicio fiscal de 2016, en cifra de \$3'656,612.00, pues para ello, era necesario que la actora aportara la documentación contable de los ejercicios fiscales de 2012 y 2013, a fin de que la autoridad fiscalizadora estuviera en posibilidad de verificar la veracidad de las pérdidas que la actora amortizó en su declaración anual complementaria del ejercicio fiscal de 2016, pero al no hacerlo **resulta plenamente legal** que la autoridad fiscalizadora al efectuar la determinación del Impuesto sobre la Renta contenido en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, haya omitido disminuir del resultado fiscal el monto

de las pérdidas fiscales consignadas en las declaraciones relativas a los ejercicios fiscales de 2012 y 2013, toda vez que no existe certeza de su existencia.

NOVENO. ACTOS VICIADOS DE ORIGEN.

En virtud de la conclusión alcanzada en los considerandos **OCTAVO** y **DÉCIMO** del presente fallo y siguiendo el principio que reza que “**lo accesorio sigue la suerte de lo principal**”, ante la ilegalidad declarada respecto de la resolución contenida en el oficio 500-46-00-07-01-2024-10062 de 21 de mayo de 2024, sigue la misma suerte la resolución recaída al recurso de revocación RRL2024007929, motivo por el cual se procede a declarar su nulidad en forma lisa y llana conforme a lo dispuesto por el artículo 51 fracción IV y 52 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Resulta aplicable al caso la jurisprudencia visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tribunales Colegiados de Circuito, Tomo 121-126, Sexta Parte, página doscientos ochenta, que a la letra dice:

“ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE. Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta

inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.”

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, 51, fracciones II y IV y 52, fracciones II y IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

I. LA PARTE ACTORA PROBÓ LOS HECHOS CONSTITUTIVOS DE SU ACCIÓN, EN CONSECUENCIA;

II. SE DECLARA LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN CONTENIDA EN EL OFICIO 600-45-00-04-00-2023-12186 DE 30 DE NOVIEMBRE DE 2023, A TRAVÉS DE LA CUAL SE RESOLVIÓ EL RECURSO DE REVOCACIÓN RRL2023008110.

III. SE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN RECURRIDA CONTENIDA EN EL OFICIO 500-45-00-06-01-2023-16588 DE 30 DE JUNIO DE 2023, PARA LOS EFECTOS SEÑALADOS EN LOS CONSIDERANDOS QUINTO, SEXTO, Y SÉPTIMO DEL PRESENTE FALLO.

NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvió la Primera Sala Regional en Puebla del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por unanimidad de votos del Magistrado y Magistrada **LAWRENCE SALOME**

FLORES AYVAR, Instructor del juicio y presidente de la Sala, **ERIKA ELIZABETH RAMM GONZÁLEZ**, integrante de la Sala y el Licenciado **JORGE TREJO MARTÍNEZ**, en funciones de Magistrado por Ministerio de Ley, con fundamento en el artículo 48, segundo párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y en cumplimiento a los numerales Segundo fracción III y Tercero del Acuerdo G/JGA/44/2026 dictado en sesión ordinaria de 24 de marzo de 2026, por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos Licenciada **GUADALUPE CASTILLO PÉREZ**, quien da fe.

MAG. ERIKA ELIZABETH RAMM GONZÁLEZ

LIC. JORGE TREJO MARTÍNEZ,
en funciones de Magistrado por
Ministerio de Ley.

MAG. LAWRENCE SALOME FLORES AYVAR.
PONENTE Y PRESIDENTE

Lic. Guadalupe Castillo Pérez

“El 10 de julio de 2026, la Licenciada Guadalupe Castillo Pérez, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Primera Sala Regional en Puebla, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse del nombre de la parte actora, así como de su representante legal, Registro Federal de Contribuyentes, domicilio fiscal, correos electrónicos, número de cuentas bancarias, nombre de terceros y cédulas profesionales. Conste.”