

Tlalnepantla de Baz, Estado de México, **catorce de octubre de dos mil veinticuatro**. Vistos los autos del juicio citado al rubro y estando debidamente integrada la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por la Magistrada **SYLVIA MARCELA ROBLES ROMO** (Presidenta de Sala e Instructora de la Primera Ponencia), la Licenciada **NORA GABRIELA LÓPEZ SUÁREZ** (Magistrada por Ministerio de Ley de la Tercera Ponencia, en ausencia temporal de la Magistrada Instructora **MAYRA DEL SOCORRO VILLAFUERTE COELLO**, con fundamento en el artículo 48, párrafo tercero de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y conforme a lo previsto en el acuerdo G/JGA/32/2024, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este tribunal, en sesión ordinaria de dieciocho de septiembre de dos mil veinticuatro, consultable en la liga electrónica https://www.tfja.gob.mx/pdf/secretaria_general_de_acuerdos/acuerdos_junta_gobierno/2024/G_JGA_32_2024.pdf/) y el Magistrado **RUBEN ANGELES ENRIQUEZ** (Instructor de la Segunda Ponencia y ponente en el presente asunto), ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos **ESTHER REYES VEGA**, quien actúa y da fe; con fundamento en los artículos 49, 50 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 29, 30, 31, 34 y 36, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; procede a dictar **sentencia en cumplimiento** a la **ejecutoria** emitida por el **Cuarto** Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, el **seis de junio de dos mil veinticuatro**, relativa al recurso de revisión fiscal ***** en cuyos puntos resolutivos se determinó lo siguiente:

“(...)

PRIMERO. Se **desecha** el recurso de revisión fiscal en los términos a que se refiere el considerando **segundo** de este fallo.

SEGUNDO. Se **revoca** la sentencia recurrida.

TERCERO. Se **ordena la emisión de una nueva sentencia** en los términos precisados en la parte final del considerando **octavo** de este fallo.

(...)”

En tal virtud, este órgano colegiado **procede a dar estricto cumplimiento a la ejecutoria de referencia**, conforme a lo siguiente:

R E S U L T A N D O S

I. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México el **veinticinco de octubre de dos mil veintiuno**, ******* ***** *******, representante legal de la parte actora, demandó la nulidad de: **A.** La resolución contenida en el **oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, mediante la cual la Administradora de Fiscalización Estratégica "7" del Servicio de Administración Tributaria, determinó de manera definitiva que la contribuyente no desvirtuó la inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes fiscales, conforme al **cuarto párrafo, del artículo 69-B** del Código Fiscal de la Federación; y **B.** El artículo tercero, fracción I, inciso a), del **acuerdo** mediante el cual se **delegan diversas atribuciones** a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintitrés de junio de dos mil dieciséis, con motivo de su primer acto de aplicación.

PÁGINA 3

II. Substantiado que fue el procedimiento en el presente juicio en todos sus cauces legales, se dictó sentencia definitiva el **tres de noviembre de dos mil veintidós**, en donde se resolvió:

“I. Fue procedente el presente juicio, en el que la parte actora acreditó parcialmente los extremos de su pretensión.

III. **Se reconoce la validez** del **acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el **veintitrés de junio de dos mil dieciséis**.

III. Se declara la **nulidad lisa y llana** de la resolución contenida en el oficio **500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, a través de la cual se determinó de manera definitiva la presunción de inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes fiscales expedidos, de acuerdo al cuarto párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación; además, se hace constar que **operó en favor de la actora la caducidad** respecto del citado procedimiento, pues la presunción preliminar de inexistencia de operaciones contenida en el oficio **500-05-2021-10777**, perdió sus efectos jurídicos.”

III. Inconforme con la resolución anterior, la autoridad demandada interpuso recurso de revisión del que tocó conocer al **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito** bajo el toca *********, mismo que fue resuelto a través de ejecutoria de **seis de junio de dos mil veinticuatro**, en el sentido, entre otros, de **revocar** la sentencia recurrida y ordenar la emisión de una nueva; la ejecutoria descrita fue hecha de conocimiento de esta juzgadora el **uno de julio de dos mil veinticuatro**, mediante el oficio **9585/2024**.

IV. Siguiendo los lineamientos de la ejecutoria de la revisión fiscal

12/2023, esta Sala, mediante la presente sentencia, procede a acatar su contenido, en los siguientes términos.

CONSIDERANDOS

PRIMERO. Términos de la ejecutoria.

La ejecutoria que se cumplimenta en la parte relativa, es del siguiente tenor:

“[...]

OCTAVO. Estudio. En su único agravio, la autoridad recurrente señala transgresión al artículo 217 de la Ley de Amparo, violación a los artículos 51, 52 y 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo e indebida aplicación de los artículos 129 y 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Refiere que la Sala indica que la certificación del aviso electrónico y su constancia de notificación, no fue señalado que las copias concuerdan de forma fiel y exacta con los originales, por lo que se consideran copias simples y no tiene trascendencia legal.

Que a foja 37 de la sentencia, la Sala responsable reconoce expresamente, inclusive transcribe, que en la certificación a estudio, se señaló que las copias son *“correspondientes a las documentales que se tuvieron a la vista, fueron cotejadas y son copia fiel y exacta de los originales que obran dentro de los archivos de esta unidad administrativa”*.

Que por lo anterior, es claro que la certificación es la debida, cumpliendo en todo momento con lo señalado en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, y con la jurisprudencia que ha emitido la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Que la Sala pierde de vista que de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles en los que funda su actuar, no se desprende que en la certificación se tenga que hacer mención específica del nombre de la prueba.

Que para dar cumplimiento a la jurisprudencia y precepto legal señalados, basta con que se asiente la leyenda *“documentales que se tuvieron a la vista, fueron cotejadas y son copia fiel y exacta de los originales”*.

Que en ese sentido, la jurisprudencia 2a./J. 2/2016 (10a), establece como requisito de certificación, que se contenga la mención expresa de que las copias certificadas concuerdan de forma fiel y exacta con el original que se tuvo a la vista, sin que establezca como requisito extra, el detallar el nombre del documento certificado.

Afirma que la certificación cumple cabalmente con lo resuelto en el quinto considerando de la ejecutoria que resolvió la contradicción de tesis 243/2015, en la que la Sala responsable funda la sentencia



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT



PÁGINA 5

recurrida, ya que en la misma se señala, en los numerales 29, 33, 25, 36, 37, 41, 42, 45, 47 y 48, que los requisitos para una certificación, son que se debe contener la mención expresa de que las copias certificadas se cotejaron, concuerdan de forma fiel y exacta con los originales que se tuvieron a la vista, ya que con ello significa que es una reproducción del original y, por tanto, que hace igual fe que el documento original; siempre y cuando de la certificación se desprenda esa mención, para el efecto de crear convicción de que efectivamente las copias corresponden a lo representado en el cotejo, expresión anterior, que la Sala reconoce expresamente que si tiene la certificación a estudio.

Es esencialmente **fundado** el agravio.

En la sentencia reclamada, la Sala consideró que la autoridad demandada no cumplió con la carga procesal que establece el artículo 16, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ya que exhibió copia simple del Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario y la constancia de notificación electrónica; **calificativo de copias simples que hizo derivar de que la certificación realizada por la autoridad respecto de dichas documentales, no cumple con lo establecido en la jurisprudencia 2a./J. 2/2016 (10a), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación**, y como consecuencia de lo anterior, determinó que la notificación vía buzón tributario de la resolución impugnada, no tiene trascendencia legal alguna en la esfera jurídica de la actora.

La jurisprudencia invocada por la Sala responsable, en la que apoyó su determinación, es de rubro y contenido siguientes:

“CERTIFICACIÓN DE COPIAS FOTOSTÁTICAS. ALCANCE DE LA EXPRESIÓN “QUE CORRESPONDEN A LO REPRESENTADO EN ELLAS”, CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 217 DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES, TRATÁNDOSE DE LA EMITIDA POR AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS EN EJERCICIO DE SUS FUNCIONES. “(Se transcribe)

La ejecutoria que dio origen a la jurisprudencia citada, es la emitida al resolver la contradicción de tesis **243/2015**, en la que, el punto principal por el cual se generó la disparidad de criterios consistió en determinar si, de conformidad con el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, la certificación que emiten las autoridades administrativas en ejercicio de sus funciones debe contener o no la mención de la calidad del documento con el que se confronta la copia fotostática a certificar, lo cual tiene relación directa con los requisitos del contenido de la certificación, consistente en que lo copiado o fotografiado *“corresponde a lo representado en ellas”*; la que, en lo conducente, es del tenor literal siguiente:

“(Se transcribe)”

Al traer al caso lo anterior, se considera que asiste razón a la recurrente cuando alega que de la jurisprudencia 2a./J. 2/2016 (10a), no se desprende como requisito de la certificación, detallar el nombre del documento certificado.

En efecto, la Sala determinó que la certificación que efectuó la autoridad respecto de las documentales que exhibió con su contestación de demandas, no obstante se asentó el cargo y nombre de la autoridad emisora, la fecha y firma del funcionario, y se señaló "*fueron cotejadas y son copia fiel y exacta de los originales que obran dentro de los archivos de esta unidad administrativa*", **es genérica**, al omitir asentar expresamente que se tuvieron a la vista los originales del Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario y la constancia de notificación electrónica, para su respectiva compulsas; lo que incumple con el contenido de la **jurisprudencia 2a./J. 2/2016 (10a)**, por tanto la estimó ilegal, y concluyó que tales documentales son copias simples a las que no otorgó valor probatorio.

Determinación que este Tribunal Colegiado estima desacertada, ya que del contenido de la jurisprudencia 2a./J. 2/2016 (10a), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se advierte que estableció que la certificación emitida por autoridades administrativas en ejercicio de sus funciones, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, debe contener la mención expresa de que las copias certificadas concuerdan de forma fiel y exacta con el original que se tuvo a la vista, a fin de que pueda otorgársele valor probatorio pleno, en términos del artículo 129 del código invocado.

Sin que de su contenido, ni de la ejecutoria que le dio origen, –ambos transcritos en párrafos que anteceden–, se advierta la exigencia que afirma la Sala ahí se contiene, consistente en que debe asentarse expresamente la descripción de los documentos certificados.

En efecto, de la ejecutoria relativa a la jurisprudencia **2a./J. 2/2016 (10a)**, se desprende:

- Por regla general, las copias certificadas tienen pleno valor probatorio, siempre que su expedición se realice con base en un documento original, o de otra diversa copia certificada expedida por fedatario o funcionario público en el ejercicio de su encargo.
- La certificación carecerá de valor probatorio pleno cuando no exista certeza si el cotejo deriva de documentos originales, diversas copias certificadas, copias autógrafas o copias simples.
- El proceso que lleva a cabo la autoridad administrativa, al certificar documentos implica realizar una compulsas entre dichos documentos y las copias a certificar.
- La primera acepción de "compulsar" es la acción de examinar dos o más documentos, comparándolos entre sí, para verificar la autenticidad o exactitud de alguno de ellos. Además, compulsar significa también "cotejar".
- Por valor de las pruebas, entiende la ley su eficacia probatoria, o sea, el grado en que obligan al Juez a tener por probados los hechos a que ellas se refieran.
- Cuando la copia está compulsada ello significa que es una reproducción del original y, por tanto, que hace igual fe que el documento original; siempre y cuando de la certificación se



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT



PÁGINA 7

desprenda esa mención, pues, en caso contrario, su valoración quedará al prudente arbitrio judicial.

- Es importante que en el texto de la certificación se consigne expresamente la calidad de los documentos con los cuales se cotejaron las copias fotostáticas que se certifican.

- La certificación (como acto formal) no incorpora a las copias fotostáticas de que se trata ningún elemento distinto al de su propia naturaleza, sino que éste debe verse en relación con el contenido de la certificación (como acto material), esto es, si en ella expresamente se asentó que son copia fiel de los originales que se tuvieron a la vista, caso contrario, su valoración quedará al prudente arbitrio de la autoridad.

- Las copias fotostáticas tienen pleno valor probatorio cuando son cotejadas con su original, o se encuentran certificadas por un funcionario público con fe pública que manifieste haber tenido el original a la vista y que ambas concuerdan en todas sus partes.

- El artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, al formar parte de un sistema jurídico, debe interpretarse y delimitarse su contenido precisamente en relación con el artículo 129 del propio código, en cuanto al alcance probatorio que tengan los documentos, pues de no ser así, ello implicaría vulneración a la seguridad jurídica de los gobernados que llevaría a considerar como original algún documento que en el archivo de la autoridad administrativa obre sólo en copia.

- No es suficiente con citar expresamente en la certificación que los documentos cotejados, concuerdan de manera fiel y exacta con los que obran en el expediente administrativo integrado por la autoridad respectiva, pues en todo momento, los actos de las autoridades administrativas deben otorgar certeza y seguridad jurídica a los gobernados.

- La expresión "*corresponde a lo representado en ellas*", contenida en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, implica que en la certificación se contenga la mención expresa de que las copias certificadas concuerdan de formal fiel y exacta con el original que se tuvo a la vista, a fin de que se le pueda otorgar valor probatorio pleno, en términos del artículo 129 del propio código, pues esa exigencia se justifica por la obligación que tiene la autoridad administrativa de generar certeza y seguridad jurídica en los actos que emite.

Como se ve, contrario a lo que afirmó la autoridad responsable, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, no estableció que la certificación a que se refiere el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, debe contener la descripción expresa de los documentos a certificar, para que sea merecedora de valor probatorio pleno.

Así, la determinación de la Sala responsable en la sentencia recurrida, en el sentido de estimar que las copias exhibidas por la autoridad, son simples, con motivo de que la certificación omitió cumplir lo establecido en la jurisprudencia 2a./J. 2/2016 (10a), en el sentido de describir los documentos a certificar, no es correcta.

De ahí, lo fundado del único agravio, en función de ello, es innecesario analizar los demás argumentos expuestos por la recurrente en dicho agravio, que se vinculan con aspectos de legalidad de la certificación de que se trata, de la diligencias (sic) de notificación y la resolución impugnadas (sic), pues ello depende de la nueva valoración que de las mismas realice la Sala, en su caso.

En consecuencia, lo procedente es declarar **fundado** el recurso de queja, **revocar** la sentencia recurrida y ordenar se dicte una nueva, en la que:

a) Al analizar la certificación de las constancias exhibidas por la autoridad demandada al contestar la demanda, consistentes en el Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario y la constancia de notificación electrónica, **prescinda** de considerar que conforme a los lineamientos contenidos en jurisprudencia 2a./J. 2/2016 (10a), es necesario que contenga la descripción expresa de los documentos a certificar.

Por lo expuesto, fundado y con apoyo además en los artículos 63 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 184, 185, 186 y 217 de la Ley de Amparo, se

R E S U E L V E:

PRIMERO. Se **desecha** el recurso de revisión fiscal en los términos a que se refiere el considerando **segundo** de este fallo.

SEGUNDO. Se **revoca** la sentencia recurrida.

TERCERO. Se **ordena la emisión de una nueva sentencia** en los términos precisados en la parte final del considerando **octavo** de este fallo.

[...]"

(Énfasis añadido)

SEGUNDO. Potestad y legitimidad para emitir el presente fallo.

Existencia: De conformidad con los artículos 17 y 73, fracción XXIX-H, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se desprende la existencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos y con competencia para dirimir controversias entre la Administración Pública Federal y los particulares.

PÁGINA 9

Por su parte, los artículos 28, fracción I, y 29 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; 2, fracción XIX y 49, fracción XI, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, prevén la existencia de Salas Regionales Ordinarias integradas por tres Magistrados, entre las que se encuentra la “Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México”, con sede en Tlalnepantla, Estado de México, cuya competencia material está delimitada, entre otros, en el artículo 3, de la propia ley.

Competencia material: La fracción V, del artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, establece que el Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan, entre otras, contra resoluciones definitivas que causen un agravio en materia fiscal distinto a la determinación de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación o las que nieguen la devolución de un ingreso previsto en el Código Fiscal de la Federación.

Por otro lado, el artículo 2, párrafo segundo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 3, fracción I, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, establecen que el juicio contencioso administrativo federal procede contra los actos administrativos, decretos y acuerdos de carácter general, diversos a los reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta en unión del primer acto de aplicación.

En el caso concreto, la actora comparece ante esta Sala a demandar la nulidad de la resolución contenida en el **oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, mediante la cual la Administradora de Fiscalización Estratégica "7" del Servicio de Administración Tributaria, determinó de manera definitiva que la contribuyente no desvirtuó la inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes fiscales, conforme al cuarto párrafo, del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación; es decir, un acto que causa un agravio en materia fiscal distinto a la liquidación de impuesto y negativa de devolución.

Asimismo, controvierte un acto de carácter general, como lo es el **acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el **veintitrés de junio de dos mil dieciséis**.

Con base en ello, se adquiere convicción en el sentido de que la Sala que actúa tiene competencia material para dirimir el conflicto de intereses sometido a su potestad.

Competencia territorial: Los artículos 30 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y 48, fracción XI, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, preceptúan que el territorio nacional se dividirá en regiones. Entre dichas regiones se encuentra la denominada "Norte-Este del Estado de México", que comprende los municipios de: Acolman, Aculco, Amecameca, Apaxco, Atenco, De la Llave; Atizapán de Zaragoza, Atlautla, Axapusco, Ayapango, Coacalco de Berriozábal, Cocotitlán, Coyotepec, Cuautitlán, Cuautitlán Izcalli, Chalco, Chapa de Mota, Chiautla, Chicoloapan, Chiconcuac, Chimalhuacán, Ecatepec de Morelos, Ecatepec, Huehuetoca, Hueypoxtla, Huixquilucan, Isidro Fabela, Ixtapaluca, Jaltenco,

PÁGINA 11

Jilotepec, Jilotzingo, Juchitepec, La Paz, Melchor Ocampo, Naucalpan de Juárez, Nextlalpan, Nezahualcóyotl, Nicolás Romero, Nopaltepec, Otumba, Ozumba, Papalotla, Polotitlán, San Martín de las Pirámides, Soyaniquilpan de Juárez, Tecámac, Temamatla, Temascalapa, Tenango del Aire, Teotihuacán, Tepetlaoxtoc, Tepetlixpa, Texcoco, Tezoyuca, Tlalmanalco, Tonanitla, Teoloyucan, Tepetzotlán, Tequixquiac, Timilpan, Tlalnepantla de Baz, Tultepec, Tultitlán, Valle de Chalco Solidaridad, Villa del Carbón y Zumpango.

Por otro lado, el artículo 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, establece que, por regla general, las Salas Regionales Ordinarias **conocerán de los juicios por razón de territorio, atendiendo al lugar donde se encuentre el domicilio fiscal del demandante** y que se presumirá que el domicilio señalado en la demanda es el fiscal salvo que la parte demandada demuestre lo contrario.

En el caso concreto, la parte actora omite precisar su domicilio fiscal, pues sólo expresa que para oír y recibir notificaciones designa correo electrónico.

Atento a lo expuesto en los tres párrafos que anteceden, la Sala del conocimiento es competente territorialmente para resolver la presente controversia, porque **se presume** que el **domicilio fiscal** de la accionante se encuentra dentro de la jurisdicción de esta juzgadora, dado que **la autoridad**

demandada omitió acreditar lo contrario mediante incidente correspondiente.

Legitimidad. Se precisa que los Magistrados integrantes de esta Sala se encuentran plenamente facultados para emitir la presente sentencia, pues fueron adscritos a esta Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en los siguientes actos jurídicos de la Junta de Gobierno y Administración de dicho tribunal:

- **Acuerdo G/JGA/32/2022**, emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en ordinaria de cinco de diciembre de dos mil veintidós, a través de la cual se aprobó la adscripción de la Magistrada **SYLVIA MARCELA ROBLES ROMO**, a la Primera Ponencia de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México, con sede en Tlanepantla, Estado de México, a partir del uno de enero de dos mil veintitrés y hasta en tanto la referida Junta de Gobierno determine otra situación. Dicho acto fue publicado tanto en la página oficial electrónica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la siguiente liga electrónica:

https://www.tfja.gob.mx/pdf/secretaria_general_de_acuerdos/acuerdos_junta_gobierno/2022/Acuerdo_G_JGA_32_2022.pdf, como en el **Diario Oficial de la Federación** el catorce de diciembre de dos mil veintidós.

- **Acuerdo G/JGA/17/2023**, emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en ordinaria de diecisiete de mayo de dos mil veintitrés, a través de la cual se aprobó la adscripción del Magistrado **RUBEN ANGELES ENRIQUEZ**, a la Segunda Ponencia de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México, con sede en Tlanepantla, Estado de México, a partir del veintidós de mayo de dos

PÁGINA 13

mil veintitrés y hasta en tanto la referida Junta de Gobierno determine otra situación Dicho acto fue publicado tanto en la página oficial electrónica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la siguiente liga electrónica:

https://www.tfja.gob.mx/pdf/secretaria_general_de_acuerdos/acuerdos_junta_gobierno/2023/G_JGA_17_2023.pdf/, como en el Diario Oficial de la Federación el cuatro de julio de dos mil veintitrés.

- **Acuerdo G/JGA/32/2024**, emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de dieciocho de septiembre de dos mil veinticuatro, a través del cual se determinó que la Licenciada **NORA GABRIELA LÓPEZ SUÁREZ**, Primer Secretaria de Acuerdos Adscrita a la Tercera Ponencia de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México, con sede en Tlalnepantla, Estado de México, fungiera como Magistrada por Ministerio de Ley ante la ausencia temporal de la Magistrada **MAYRA DEL SOCORRO VILLAFUERTE COELLO**, a partir del dieciocho de septiembre de dos mil veinticuatro. Dicho acto fue publicado en la página oficial electrónica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en siguiente liga electrónica:

https://www.tfja.gob.mx/pdf/secretaria_general_de_acuerdos/acuerdos_junta_gobierno/2024/G_JGA_32_2024.pdf/.

Lo anterior se hace del conocimiento de las partes, a fin de salvaguardar su derecho a saber quiénes integran este órgano jurisdiccional y

en favor de privilegiar la certeza jurídica en el trámite y resolución del juicio en que se actúa, sin que en la especie sea necesario transcribir en la presente actuación cada uno de los acuerdos referidos, atento a lo señalado en la jurisprudencia 2a./J. 65/2000, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, de agosto de dos mil, página 260, que es del contenido siguiente:

“PRUEBA. CARGA DE LA MISMA RESPECTO DE LEYES, REGLAMENTOS, DECRETOS Y ACUERDOS DE INTERÉS GENERAL PUBLICADOS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN. Respecto de las leyes, reglamentos, decretos y acuerdos de interés general, no se necesita probar su existencia en autos, pues basta que estén publicados en el Diario Oficial, para que la autoridad judicial esté obligada a tomarlos en cuenta, en virtud de su naturaleza y obligatoriedad, y porque la inserción de tales documentos en el órgano oficial de difusión tiene por objeto dar publicidad al acto de que se trate, y tal publicidad determina precisamente que los tribunales, a quienes se les encomienda la aplicación del derecho, por la notoriedad de ese acontecimiento, no puedan argüir desconocerlo.”

TERCERO. Procedencia de la vía (certeza de los actos impugnados).

Toda vez que lo que a continuación se expone quedó intocado por el Tribunal de Alzada en la ejecutoria que se cumplimenta, se procede a reproducir lo sostenido en el considerando **SEGUNDO** de la sentencia de [tres de noviembre de dos mil veintidós](#).

La existencia de la **resolución contenida en el [oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno](#)**, se encuentra acreditada en autos, pues fue exhibida tanto por la parte actora como por la autoridad enjuiciada. Dicho acto se encuentra agregado a folios **186 a 319** y es valorado en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

PÁGINA 15

Por otro lado, la existencia del acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, es un hecho notorio, pues se encuentra publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintitrés de junio de dos mil dieciséis.

CUARTO. Vicios de procedimiento (Argumentos en contra de la legalidad del acuerdo de carácter general delegatorio de facultades en que se sustentó el procedimiento del que emanó la resolución impugnada).

Toda vez que lo que a continuación se expone quedó intocado por el Tribunal de Alzada en la ejecutoria que se cumplimenta, se procede a reproducir lo sostenido en el considerando **TERCERO** de la sentencia de **tres de noviembre de dos mil veintidós**.

En los conceptos de impugnación **primero a tercero de la demanda** (reiterados en los conceptos de impugnación primero a tercero del escrito de ampliación de demanda y en el escrito de alegatos), la actora asegura fundamentalmente que es ilegal la delegación de facultades establecida en el acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintitrés de junio de dos mil dieciséis, porque:

A. Ninguna de las disposiciones invocadas en el acuerdo delegatorio, expresamente confieren al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, la potestad conferida a diversas autoridades, a saber, llevar a cabo los actos y procedimientos previstos en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Explica que el primer párrafo del artículo 10 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, confiere al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, la potestad para delegar las facultades que de conformidad con dicho reglamento y otros ordenamientos le corresponden, por lo que si la Ley del Servicio de Administración Tributaria y su reglamento, no confieren al citado servidor público la potestad de ejercer los actos relativos al artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es evidente que no podía delegarlas mediante una norma de carácter general.

La actuación del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, contraviene el principio de subordinación jerárquica de la ley, porque va más allá de lo legal y reglamentariamente permitido, pues si bien tiene competencia para delegar facultades, debió sujetarse a la limitación expresamente contemplada para ello, a saber, que las atribuciones a delegar sean de su competencia, lo cual no ocurre pues no existe precepto legal y reglamentario que le confiera la potestad que delegó.

B. No fundó debidamente el acto delegatorio, pues si se pretendía sostener la legalidad de su actuación con la invocación de potestades genéricas como la prevista en el artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, debió justificar el motivo por el cual la facultad delegada se ubicaba en dicho supuesto, por qué era necesaria para llevar a cabo las previstas en la ley, el reglamento y demás disposiciones, así como cuáles eran esas facultades

PÁGINA 17

que se llevan a cabo con base en otra potestad genérica y, por ende, podían delegarse con base en dicho numeral y en el diverso artículo 10 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

C. Es insuficiente justificar la atribución ejercida con la cita del artículo 33, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, porque no existe ninguna disposición que confiera el ejercicio de los actos del artículo 69-B del citado código fiscal, aunado a que dicho precepto legal no fue invocado en el acto combatido.

D. El Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con el artículo 8 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, tiene Junta de Gobierno, Jefe y demás unidades administrativas establecidas reglamentariamente. Entonces ¿a quién correspondería ejercer la atribución que en teoría habría sido conferida al Servicio de Administración Tributaria? En ese sentido, refiere que no existe disposición alguna que lo contemple y la competencia no debe inferirse, sino estar expresamente contemplada.

El Jefe del Servicio de Administración Tributaria debió invocar el artículo 33, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, como se realizó en la resolución controvertida, ya que se tratan de actos independientes que debe cumplir con la exigencia de fundamentación y motivación.

No fue aprobado por la Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria, como lo disponen los artículos 10, fracciones IV y VI, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, 8, fracción V y 9, fracción I, de su reglamento, pues del primer numeral citado, dicho órgano tiene la atribución para estudiar y aprobar todas aquellas medidas que, a propuesta del Presidente del Servicio de Administración Tributaria, incrementen la eficiencia en la operación de la Administración Tributaria.

Ahora, si bien el Jefe es la máxima autoridad del Servicio de Administración Tributaria, también lo es que sólo puede aprobar asuntos que no requieran autorización de la Junta de Gobierno. Una de las cuestiones que la requieren es la política operativa, normativa y funcional de dicho organismo.

De lo anterior se concluye que, para la delegación de facultades, el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, debió tener la aprobación de la Junta de Gobierno, al tratarse de cuestiones de operatividad y funcionalidad de la estructura orgánica de dicho organismo.

Máxime que del propio acuerdo de delegación de facultades se advierte que fue emitido como una medida para hacer más eficiente la operación de la administración tributaria. Aclara que el artículo 10, fracción VI, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, no distingue entre todas las medidas que tengan dicho fin, sino que establece que todas las que se tomen para hacer más eficiente la operación de la administración tributaria, deben ser aprobadas por la Junta de Gobierno. De tal suerte que si el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, en el acto controvertido, dispuso que para una mayor eficiencia en la operación de ese organismo, debía delegar facultades, tenía que contar con la aprobación de la Junta de Gobierno.

PÁGINA 19

Aunque la fracción XVII del artículo 8 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, faculte al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, para emitir acuerdos delegatorios, para ello debía contar con la aprobación de la Junta, pues la fracción V del mismo artículo, le impone la limitante de llevar a cabo aquellos actos para los cuales requiera aprobación del citado órgano colegiado.

E. Agrega que si se estima que la fracción XVII del artículo 8 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, es suficiente para sustentar la atribución desplegada, esa disposición contraviene el principio de subordinación jerárquica, por ser contraria a lo previsto por el artículo 10, fracción VI, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, pues de conformidad con éste la delegación de facultades requiere la intervención de la Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria, pero la disposición reglamentaria no dispone tal requisito.

F. Asimismo, expone que, si a juicio de esta Sala, existiesen diversas interpretaciones a los dispositivos invocados, solicita que se considere el que desplegó a lo largo de los tres conceptos de impugnación sintetizados anteriormente, por ser la que brinda la protección más amplia a sus derechos fundamentales, que hacer una interpretación restrictiva. Habida cuenta que de permitirse que una autoridad delegue facultades cuya competencia no fue fijada de manera expresa en la ley o reglamento alguno, los gobernados no tendrían certeza de quien o quienes ostentan el poder público para poder llevar a cabo

determinado acto que vulnere su esfera jurídica. Serían sujetos de procedimientos llevados por autoridades incompetentes o cuya legitimación no es cierta y comprobada.

Los argumentos sintetizados en los incisos anteriores, fueron reiterados en el segundo punto del escrito de alegatos, por lo que se hace innecesario su síntesis.

Son **infundados** e **inoperantes** los conceptos de impugnación propuestos.

El Poder Judicial de la Federación ha establecido que la delegación de facultades constituye una técnica de transferencia de una competencia propia de un órgano superior de la administración pública a favor de un órgano inferior que persigue como propósito facilitar los fines del primero, cuya justificación y alcance se encuentran en la ley orgánica, reglamento interior o acuerdo del titular.

De igual forma ha previsto que el perfeccionamiento del acto delegatorio requiere la reunión de varios requisitos de índole legal, a saber:

- A.** la existencia de dos órganos, el delegante y delegado;
- B.** la titularidad por parte del primero de dos facultades, una que será transferida y otra la de delegar;
- C.** la aptitud del segundo para recibir una competencia por la vía de la delegación.
- D.** que el acuerdo delegatorio sea publicado en el Diario Oficial de la Federación.

Lo anterior se sustenta en la jurisprudencia 661 sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, correspondiente a la

PÁGINA 21

octava época, publicada en el apéndice de 1995, tomo III, parte TCC, página 482 y que es del siguiente contenido:

“DELEGACION DE FACULTADES. Nuestro régimen jurídico ha consagrado la delegación de facultades como una técnica de transferencia de una competencia propia de un órgano superior de la Administración Pública en favor de un órgano inferior, y que persigue como propósito facilitar los fines de aquél y cuya justificación y alcance se hallan en la Ley Orgánica, puesto que para el perfeccionamiento del acto delegatorio se requiere la reunión de varios requisitos de índole legal, entre otros, la existencia de dos órganos, el delegante y el delegado, la titularidad por parte del primero de dos facultades, una la que será transferida y otra la de delegar y la aptitud del segundo para recibir una competencia por la vía de la delegación.”

En el caso concreto, en la foja uno del **oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, se desprende que la fiscalizadora fundó su competencia material, citando, entre otros preceptos legales, el inciso a), fracción I, del artículo tercero del **acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintitrés de junio de dos mil dieciséis. Dicho acuerdo establece lo siguiente:

PODER EJECUTIVO

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

ACUERDO mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos. - Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- Servicio de Administración Tributaria.

ACUERDO MEDIANTE EL CUAL SE DELEGAN DIVERSAS ATRIBUCIONES A LOS SERVIDORES PÚBLICOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

ARISTÓTELES NÚÑEZ SÁNCHEZ, Jefe del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 16 y 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 2 y 7, fracción XVIII,

- PÁGINA 22 -

8, fracción II, 14, fracciones I, II y IX de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 1 y 8, primer párrafo y fracción XVII; y 10 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, y

CONSIDERANDO

Que al Jefe del Servicio de Administración Tributaria le corresponde originalmente el ejercicio de las atribuciones competencia de dicho órgano administrativo desconcentrado y que cuenta con facultades para delegar en los servidores públicos que forman parte del mismo, aquéllas que permitan la mayor eficacia en la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras así como la eficiencia en el desarrollo de las funciones que tiene encomendadas.

Que resulta indispensable expedir el presente Acuerdo con el fin de delegar las funciones para el oportuno ejercicio de las facultades que tiene conferidas y el despacho de los asuntos que le son encomendados, alineadas al cumplimiento de los objetivos de este órgano administrativo desconcentrado, por lo que he tenido a bien expedir el siguiente:

**“ACUERDO MEDIANTE EL CUAL SE DELEGAN DIVERSAS
ATRIBUCIONES A LOS SERVIDORES PÚBLICOS DEL SERVICIO DE
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA QUE EN EL MISMO SE INDICAN**

(...)

Artículo Tercero.- Se delegan en los siguientes servidores públicos de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, las facultades que se indican:

I. En el Administrador General de Auditoría Fiscal Federal, y en los administradores centrales de Operación de la Fiscalización Nacional; de Análisis Técnico Fiscal; de Planeación y Programación de Auditoría Fiscal Federal; de Verificación y Evaluación de Entidades Federativas en Materia de Coordinación Fiscal; de Fiscalización Estratégica; de Devoluciones y Compensaciones, y Coordinador de Fiscalización Estratégica:

a) Llevar a cabo todos los actos y procedimientos establecidos en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, y
(...)

TRANSITORIOS

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

Atentamente

Ciudad de México, 14 de junio de 2016.- El Jefe del Servicio de Administración Tributaria, **Aristóteles Núñez Sánchez.-** Rúbrica.”

Los preceptos legales en que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, sustentó su existencia y competencia material, son del siguiente contenido:

PÁGINA 23

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

“ARTICULO 16.- Corresponde originalmente a los titulares de las Secretarías de Estado el trámite y resolución de los asuntos de su competencia, pero para la mejor organización del trabajo podrán delegar en los funcionarios a que se refiere el artículo 14 de esta Ley, cualesquiera de sus facultades, excepto aquéllas que por disposición de ley o del reglamento interior respectivo, deban ser ejercidas precisamente por dichos titulares.

Los propios titulares de las Secretarías de Estado también podrán adscribir orgánicamente las unidades administrativas establecidas en el reglamento interior respectivo, a las Subsecretarías y a las otras unidades de nivel administrativo equivalente que se precisen en el mismo reglamento interior.

Los acuerdos por los cuales se deleguen facultades o se adscriban unidades administrativas se publicarán en el Diario Oficial de la Federación.”

“ARTICULO 17.- Para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las Secretarías de Estado podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.”

Ley del Servicio de Administración Tributaria

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

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

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

“Artículo 7o. El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:
(...)

XVIII. Las demás que sean **necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.**"

"Artículo 8o. Para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración Tributaria contará con los órganos siguientes:
(...)"

II. Jefe,
(...)"

"Artículo 14. El Presidente del Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

I. Administrar y representar legalmente **al Servicio de Administración Tributaria**, tanto en su carácter de autoridad fiscal, como de órgano desconcentrado, **con la suma de facultades generales y especiales que, en su caso, requiera conforme a la legislación aplicable;**

II. Dirigir, supervisar y coordinar **el desarrollo de las actividades de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria;**
(...)"

IX. Aquéllas que le ordene o, en su caso, delegue, la Junta de Gobierno y **las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.**
(...)"

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

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

"Artículo 8.- El Jefe del Servicio de Administración Tributaria es la máxima autoridad administrativa de este órgano administrativo desconcentrado, a quien le corresponde originalmente el trámite y resolución de los asuntos de la competencia de dicho órgano y ejercerá, además de las facultades previstas en el artículo 14 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, las siguientes:
(...)"

XVII. Expedir los acuerdos por los que se deleguen facultades a los servidores públicos o a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria; se determinen la circunscripción territorial de las aduanas y las secciones aduaneras de las aduanas, subsedes de las administraciones desconcentradas de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior; se constituyan sedes de las unidades administrativas centrales fuera de la Ciudad de México y aquéllos por los que se apruebe la ubicación de sus oficinas en el extranjero y designar a los servidores públicos adscritos a dichas oficinas;
(...)"

PÁGINA 25

“Artículo 10.- El Jefe del Servicio de Administración Tributaria podrá delegar mediante Acuerdo que se publicará en el Diario Oficial de la Federación, las facultades que de conformidad con este Reglamento, así como de otros ordenamientos, correspondan a éste, en los servidores públicos de las unidades administrativas de este órgano administrativo desconcentrado.

Los titulares de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria podrán seguir ejerciendo las facultades que les correspondan conforme a este Reglamento, sin perjuicio de las facultades que sean delegadas en términos del párrafo anterior.

El Jefe del Servicio de Administración Tributaria no podrá delegar las facultades conferidas a éste en los artículos 8, fracciones III, IV, V, VII y XVII y 9 de este Reglamento.”

(Énfasis añadido)

De los preceptos legales transcritos, se advierte que la **existencia** del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, quedó debidamente acreditada mediante la cita de la fracción II del artículo 8 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Asimismo, se desprende que la **facultad original** de aplicar la legislación fiscal, entre ella, lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, quedó acreditada mediante la invocación de los artículos 2, 7, fracción XVIII y 14, fracción IX, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, pues de éstos se advierte que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, tiene las atribuciones necesarias para llevar a cabo las previstas en ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables, entre las que se encuentra: aplicar la legislación fiscal con el fin de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias.

Ahora, son **infundados** los argumentos sintetizados en los incisos “A”, “B” y “C”, porque si el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, está facultado para aplicar la legislación fiscal con el fin de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias, se deduce que tiene atribución de iniciar y culminar el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, pues éste contiene un procedimiento de fiscalización cuya finalidad es, precisamente, que los contribuyentes cumplan con las disposiciones tributarias.

Cabe mencionar que es excesiva la exigencia del demandante en el sentido de que, el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, tendría atribuciones para llevar a cabo todos los actos y procedimientos establecidos en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, sólo si algún dispositivo legal así lo estableciera expresamente. Se asevera que es excesivo lo manifestado por la actora, pues es imposible que el legislador ordinario liste o concentre en un mismo dispositivo legal, la totalidad de los ordenamientos y preceptos legales que establecen una por una las facultades que ostenta cada servidor público federal, pues ello generaría leyes extensas y embarazosas que, en lugar de contribuir a la claridad normativa, atentarían contra la certeza jurídica.

En esa virtud, se considera que no genera ninguna afectación a la certidumbre jurídica de los contribuyentes, la cita de los artículos 2 y 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, a través de los cuales el legislador ordinario asignó al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, el cúmulo de facultades previstas en la disposiciones fiscales, entre ellas, las contempladas en el Código Fiscal de la Federación.

PÁGINA 27

En ese orden de ideas, contrario a lo que manifiesta la accionante, resulta innecesario citar lo dispuesto por el artículo 33, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, pues los artículos 2, 7 y 14, fracción IX, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, confieren al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, la potestad de llevar a cabo los actos y procedimientos previstos en el artículo 69-B del propio código tributario federal y, por ende, en términos del primer párrafo del artículo 10 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, pueden ser delegadas mediante una norma de carácter general, sin que ello contravenga el principio de subordinación jerárquica de la ley, porque la propia Ley del Servicio de Administración Tributaria, lo dota de dicha facultad.

Por otro lado, son **infundados** los argumentos resumidos en el inciso “D”. Respecto de la **atribución consistente en delegar las facultades** que originariamente le corresponden al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, la norma de carácter general examinada, establece que la Administración Central de Fiscalización Estratégica de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, podrá llevar a cabo todos los actos y procedimientos establecidos en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

El hecho de que el **acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el **veintitrés de junio de dos mil**

dieciséis, citado en la resolución contenida en el [oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno](#), no contenga en su texto la aprobación de la Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria, en los términos del artículo 10, fracción VI, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, como indebidamente pretende la actora, no significa que se encuentre indebidamente fundada la competencia material de la autoridad delegante y tampoco que no haya sido debidamente expedido el citado acuerdo por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, pues de la lectura del mismo se observa lo siguiente:

“ARISTÓTELES NÚÑEZ SÁNCHEZ, Jefe del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 16 y 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 2 y 7, fracción XVIII, 8, fracción II, 14, fracciones I, II y IX de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 1 y 8, primer párrafo y fracción XVII; y 10 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, y”

De la transcripción que antecede se aprecia que el acuerdo en cita se funda, entre otros, en el artículo 8, fracción XVII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el cual es del tenor literal siguiente:

“Artículo 8.- El Jefe del Servicio de Administración Tributaria es la máxima autoridad administrativa de este órgano administrativo desconcentrado, a quien le corresponde originalmente el trámite y resolución de los asuntos de la competencia de dicho órgano y ejercerá, además de las facultades previstas en el artículo 14 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, las siguientes:
(...)

XVII. Expedir los acuerdos por los que se deleguen facultades a los servidores públicos o a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria...”

De lo anterior se colige que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria tiene, entre otras facultades, la de expedir los acuerdos por los que se deleguen facultades a los servidores públicos o a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, por lo que de manera alguna el aludido acuerdo requería, para su expedición, de la aprobación de la Junta de

PÁGINA 29

Gobierno del Servicio de Administración Tributaria, como lo señala la actora, máxime que el artículo 10, fracciones IV y VI de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 5 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, no establecen de manera específica que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, deba proponer a la Junta de Gobierno, para su aprobación, los acuerdos de delegación de facultades a las unidades administrativas de ese órgano.

En efecto, el primero de los artículos mencionados dispone lo siguiente.

“Artículo 10. La Junta de Gobierno tendrá las atribuciones siguientes:
(...)

IV. Aprobar la estructura orgánica básica del Servicio de Administración Tributaria y las modificaciones que procedan a la misma, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables, así como el anteproyecto de Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y sus modificaciones correspondientes;
(...)

VI. Estudiar y, en su caso, aprobar todas aquellas medidas que, a propuesta del Presidente del Servicio de Administración Tributaria, incrementen la eficiencia en la **operación de la administración tributaria** y en el servicio de orientación al contribuyente para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y
(...)”

(Énfasis añadido)

De las porciones normativas transcritas, se desprende que la Junta de Gobierno tiene, entre otras, las atribuciones de aprobar:

i. la estructura orgánica básica del Servicio de Administración Tributaria y las modificaciones que procedan;

ii. el anteproyecto de Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y sus modificaciones correspondientes;

iii. aquellas medidas que, a propuesta del Presidente del Servicio de Administración Tributaria, **incrementen la eficiencia en la operación de la administración tributaria** y en el servicio de orientación al contribuyente para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Por su parte, en el único considerando del acuerdo de carácter general impugnado, Jefe del Servicio de Administración Tributaria, precisó que le corresponde originalmente el ejercicio de las atribuciones competencia de dicho órgano administrativo desconcentrado y que cuenta con facultades para delegar algunas en los servidores públicos que forman parte del mismo, con el objeto de **permitir mayor eficacia en la aplicación de las disposiciones fiscales** y aduaneras, así como **la eficiencia en el desarrollo de las funciones que tiene encomendadas**. Luego, procedió a delegar algunas de sus funciones **para el oportuno ejercicio** de las facultades que tiene conferidas y **el despacho** de los asuntos que le son encomendados.

Atento a la motivación del **acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el **veintitrés de junio de dos mil dieciséis**, se adquiere convicción de que éste **no requiere la aprobación de la Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria**. Ello, porque en ningún momento el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, pretende modificar la estructura orgánica básica del citado organismo; ni consiste en un anteproyecto del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria o modificaciones a éste. Tampoco, contiene medidas que incrementen en general la eficiencia en la operación de la administración tributaria.

PÁGINA 31

Es de destacarse que si bien es cierto que el artículo 10, fracción VI, de la Ley Orgánica del Servicio de Administración Tributaria, contempla que la Junta de Gobierno de dicho organismo, debe aprobar aquellas medidas que, a propuesta del Presidente del Servicio de Administración Tributaria, incrementen la eficiencia en la operación de la administración tributaria, debe entenderse que tal circunstancia se refiere a la administración tributaria en general, no así a la eficiencia o eficacia del ejercicio de las facultades específicas y labor propias del titular del Servicio de Administración Tributaria, pues de haber sido ésta la intención del legislador, así lo pudo precisar, pero no fue el caso.

A mayor abundamiento, el artículo 9 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establece:

“Artículo 9.- El Jefe del Servicio de Administración Tributaria propondrá para aprobación de la Junta de Gobierno de dicho órgano:

I. La política operativa, normativa y funcional, así como los programas que deben seguir las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria;

II. Los lineamientos, normas y políticas bajo las cuales el Servicio de Administración Tributaria proporcionará informes, datos y cooperación técnica que sean requeridos por algunas de las entidades federativas, las dependencias o entidades de la Administración Pública Federal, la Procuraduría General de la República, o cualquier otra autoridad competente;

III. El programa anual de mejora continua, en términos del artículo 10, fracción VII de la Ley del Servicio de Administración Tributaria;

IV. Los proyectos de modificaciones a la legislación fiscal y aduanera para la mejora continua de la administración tributaria;

V. El proyecto del Estatuto del Servicio Fiscal de Carrera;

VI. Los lineamientos de operación y funcionamiento de la Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria y el nombramiento del Secretario Técnico y del prosecretario de la misma;

VII. La opinión sobre los proyectos de iniciativas de ley, decretos, reglamentos, acuerdos, resoluciones administrativas y disposiciones de carácter general en las materias fiscal y aduanera, que corresponda expedir o promover a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y

VIII. Cualquier otro asunto de relevancia para el Servicio de Administración Tributaria que estime necesario.”

Como se puede observar, el precepto transcrito enumera los asuntos que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria debe proponer para la aprobación de la Junta de Gobierno, sin que en alguna de sus fracciones señale la de aprobar los acuerdos por los que se deleguen facultades a los servidores públicos o a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, lo cual es coincidente con el hecho de que el supratranscrito artículo 8 del mismo ordenamiento, efectivamente contempla como facultad directa del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, la de emitir los citados acuerdos delegatorios de facultades.

No contradice las anteriores afirmaciones el hecho de que en el **acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el **veintitrés de junio de dos mil dieciséis**, se haya invocado como parte de su fundamentación lo dispuesto por el artículo 10, fracción VI, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, pues la cita de este precepto no hace ilegal el acuerdo controvertido, aunado a que también se citó la fracción XVII del artículo 8 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, numeral que, como ya se demostró, efectivamente le otorgan facultades al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, sin necesidad de una aprobación previa por parte de la Junta de Gobierno de emitir ese tipo de acuerdos.

PÁGINA 33

Al respecto, resulta aplicable, por analogía, la jurisprudencia 2a./J. 4/2002, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, febrero de 2002, página 42, que establece, lo siguiente:

“REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (ACTUALMENTE ABROGADO), PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL TREINTA DE JUNIO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SIETE. EL HECHO DE QUE LA JUNTA DE GOBIERNO DE ESE ORGANISMO HAYA OMITIDO APROBAR EL ANTEPROYECTO RESPECTIVO, CONFORME A LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 10, FRACCIÓN IV, DE LA LEY QUE REGLAMENTA, NO LO HACE INCONSTITUCIONAL. Si se toma en consideración que en nuestro régimen constitucional el presidente de la República ejerce la facultad reglamentaria no por delegación del Poder Legislativo, sino en ejercicio de la facultad que le otorga el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se llega a la conclusión de que dicha facultad no se encuentra supeditada a requisitos no previstos en el artículo constitucional que la establece, pues sólo se encuentra limitada por los principios de reserva de la ley y de subordinación jerárquica a ella. Por tanto, aun cuando el artículo 10 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en su fracción IV, dispone como atribución de la junta de gobierno de tal organismo, la de aprobar el anteproyecto del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, así como sus modificaciones, la omisión de esa formalidad no invalida dicho reglamento, pues además de que tal precepto no la prevé como una condición necesaria para el ejercicio de la potestad reglamentaria del presidente de la República, esta última, como se dijo, no puede estar supeditada al cumplimiento de requisitos no previstos en el artículo constitucional que la establece, por lo que el reglamento de mérito no es inconstitucional.”

Es **inoperante** lo sintetizado en los incisos “E” y “F”, pues el demandante pretende que esta juzgadora determine la ilegalidad de la fracción XVII del artículo 8 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, bajo el argumento de que es contrario al principio de subordinación jerárquica.

Se adquiere tal aserto, porque de conformidad con el artículo 2 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, este tribunal tiene competencia para determinar la legalidad de normas de carácter general diversas a los reglamentos. Luego, si la ilegalidad que pretende destacar recae en una porción normativa reglamentaria, es inconcuso que la Sala que actúa carece de competencia material para pronunciarse respecto de tal circunstancia, dado que es facultad exclusiva del Poder Judicial de la Federación, examinar la legalidad de ese tipo de normas.

Cabe mencionar que aun y cuando este tribunal está facultado para ejercer un control difuso, en el caso concreto, no se encuentra razón alguna para desplegarlo, pues no se advierte violación a derecho humano alguno.

Por lo que hace a asumir la interpretación que realizó la demandante a lo largo de los primeros tres conceptos de impugnación de la demanda, porque, a su decir, es la interpretación que protege de manera más amplia sus derechos fundamentales, la Sala que actúa estima que la facultad desplegada en la norma de carácter general de ninguna manera restringe los derechos fundamentales de la actora, por lo que no ha lugar a desplegar una interpretación en la que se proteja de manera amplia dichas prerrogativas. Además, la interpretación que realiza la accionante es literal, es decir, restrictiva o acotada a la literalidad de las normas en que sustentó sus alegaciones. Por el contrario, la interpretación que desplegó esta juzgadora fue armónica y con base en los principios de regularidad y no contradicción del sistema legal.

QUINTO. Vicios de procedimiento (legalidad de la notificación de la resolución impugnada y caducidad del procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación).

PÁGINA 35

En estricto acatamiento a la ejecutoria que se cumplimenta, dictada en el toca de **revisión *******, en específico, lo ordenado en el inciso a) del considerando **OCTAVO** de la ejecutoria de **revisión**, se procede a realizar el siguiente pronunciamiento, en los términos ordenados por el Tribunal de Alzada, al tenor de lo que a continuación se expone:

En los conceptos de impugnación **quinto (sic)¹, octavo (en parte) y noveno de la demanda** (que en parte reitera en su tercer alegato), la actora sostiene que la resolución impugnada es ilegal, porque no se ajustó a lo dispuesto por el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, pues:

A. La fiscalizadora no concluyó el procedimiento ahí previsto en el plazo de cincuenta días. Explica que la fiscalizadora reconoció que fue el **catorce de junio de dos mil veintiuno**, cuando la sociedad actora presentó prueba y formuló argumentos de defensa, por lo que desde esa fecha debe computarse el plazo para emitir y notificar la resolución controvertida.

B. Niega conocer las constancias correspondientes y que éstas reúnan los requisitos establecidos en los artículos 17-K y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

En los correlativos de la **contestación**, la enjuiciada asegura que son infundados los argumentos de su contraparte, debido a que la

¹ Se trata del segundo concepto de impugnación identificado como quinto visible a foja 45 de autos.

resolución impugnada fue debidamente notificada por buzón tributario el seis de septiembre de dos mil veintiuno, previo aviso de notificación de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno, enviado al medio de comunicación elegido por el contribuyente, todo ello, en términos de lo dispuesto por los artículos 17-K, 134, fracción I y 69-B del Código Fiscal de la Federación.

En el **cuarto concepto de anulación de la ampliación a la demanda**, la accionante refiere que, las constancias de notificación exhibidas por la enjuiciada no pueden ser valoradas como pretende, debido a que:

C. En parte son ilegibles.

D. No fueron exhibidas en original o copia debidamente certificada, pues no fueron cotejadas en lo individual y plenamente identificables con los originales que se tuvieron a la vista, por lo que debe considerarse que la enjuiciada no acreditó los extremos de su acción.

E. Objeta el contenido y valor probatorio de las pruebas aportadas por la enjuiciada, ya que son falaces, pues se sustentan en hechos que se alejan de la realidad.

F. Son insuficientes, pues no reúnen los requisitos previstos en los artículos 17-D, 17-E, 17-G, 17-I y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, pues niega que el oficio impugnado y el sello digital de la constancia de notificación reúnan tales exigencias, pues no se señaló en dichos documentos el medio relativo (sic), ni pueden ser verificables o, al menos, la autoridad omitió precisar cómo puede constatarse la integridad de dichos documentos aportados.

G. Niega lisa y llanamente que las constancias de notificación por buzón tributario cumplan los requisitos relativos a este tipo de notificaciones y

PÁGINA 37

con las formalidades precisadas por la norma para efectos de que sus actos y notificaciones ostenten validez legal, pues no es posible constatar la integridad y/o autoría de la fiel o e.Firma, ni de los sellos digitales que contienen.

H. La constancia de notificación no contiene la hora en que supuestamente se envió el aviso de notificación, pendiente en buzón tributario.

En la **contestación a la ampliación**, la enjuiciada sostiene la legalidad del acto impugnado.

I. Adicionalmente, en el primer punto del escrito de **alegatos** la accionante asegura que desde el escrito inicial negó haber proporcionado el medio de contacto para efectos del buzón tributario, por lo que, si la enjuiciada omitió acreditar lo contrario, debió notificarle el acto impugnado mediante estrados.

De lo expuesto en los párrafos que preceden, se advierte que la **litis** en el presente considerando se circunscribe a dilucidar lo siguiente:

➡ Si la autoridad demandada, con el objeto de desvirtuar la negativa formulada por su contraparte, **cumplió cabalmente con la carga procesal que le impone el artículo 16, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**, esto es, si exhibió las constancias de notificación de la resolución contenida en el **oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**.

En caso de haber cumplido la carga procesal anterior, el siguiente tema a resolver será:

➡ **Si el procedimiento de notificación** de la resolución contenida en el oficio **500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, satisfizo los requisitos establecidos en los artículos 17-K y 134, fracción I del Código Fiscal de la Federación.

Dependiendo del resultado del estudio anterior, se estará en aptitud de dilucidar el siguiente tema a debate, a saber:

➡ Si la autoridad demandada emitió y notificó la resolución que culmina el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en el plazo de cincuenta días o, si tal como lo refiere la accionante, se emitió fuera del citado plazo y, por ende, debe dejarse sin efecto la presunción que deriva del citado precepto legal.

Son infundados e inoperantes los conceptos de impugnación.

En primer término, de las constancias que corren agregadas al expediente en que se actúa, se advierte que a fin de cumplir con **la carga procesal** que le impone el artículo 16, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo la enjuiciada, al contestar la demanda de nulidad, exhibió:

➡ Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario, de **treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno** (folio **354**).

➡ Constancia de notificación electrónica, en la que se hace constar que el **seis de septiembre de dos mil veintiuno**, fue notificado el oficio impugnado y que surtió efectos el **siete de septiembre de dos mil veintiuno** (folio **353**).

Ahora, **en estricto acatamiento a la ejecutoria de revisión que se cumplimenta**, **no asiste** razón a la actora cuando asegura que el Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario y la constancia de notificación electrónica, no fueron exhibidas en original o copia debidamente certificada -argumentos de las letras **C** y **D**-. Para pronta referencia, los documentos aportados a juicio son los siguientes (fojas **353 y 354**):



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

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

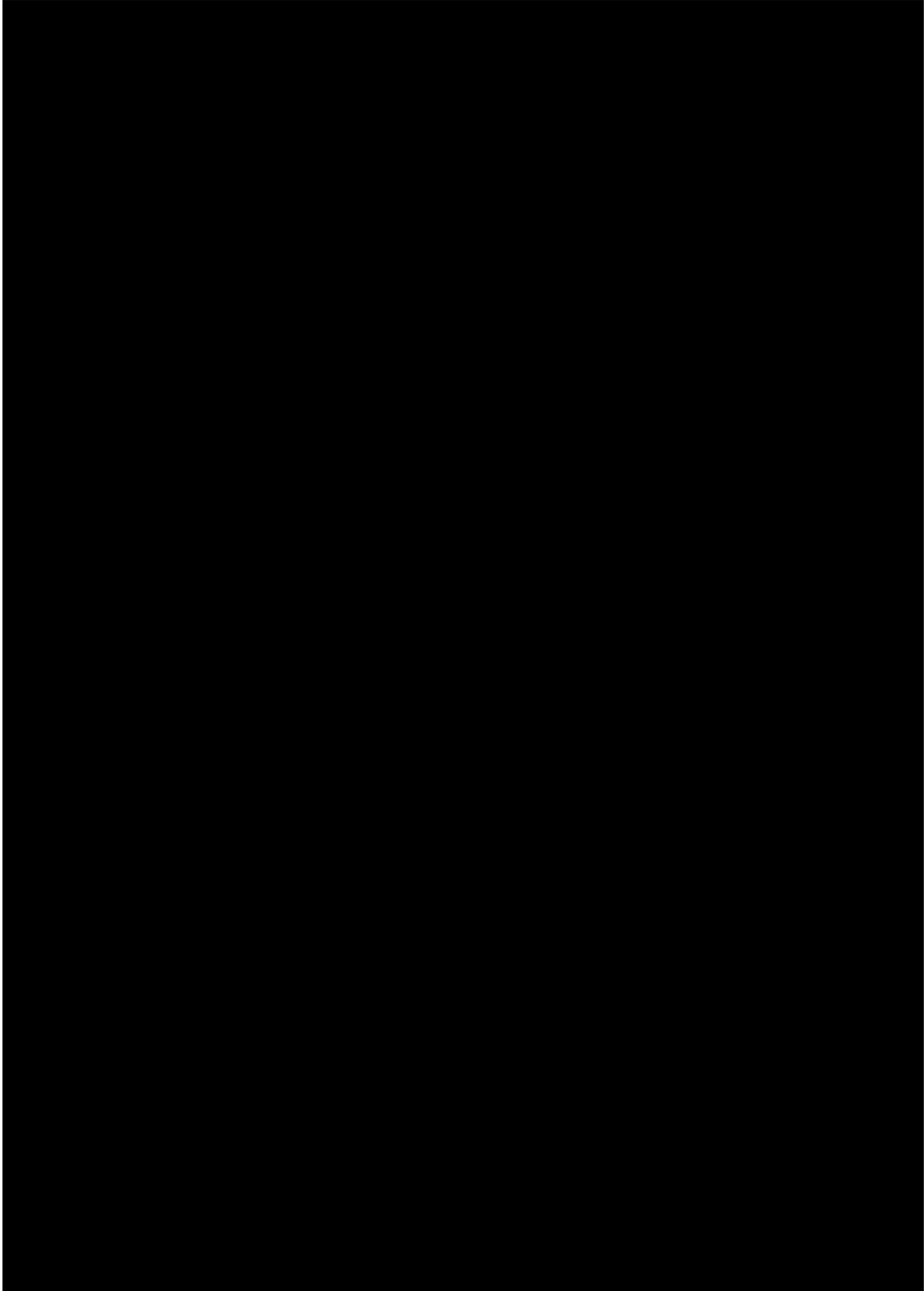
EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT

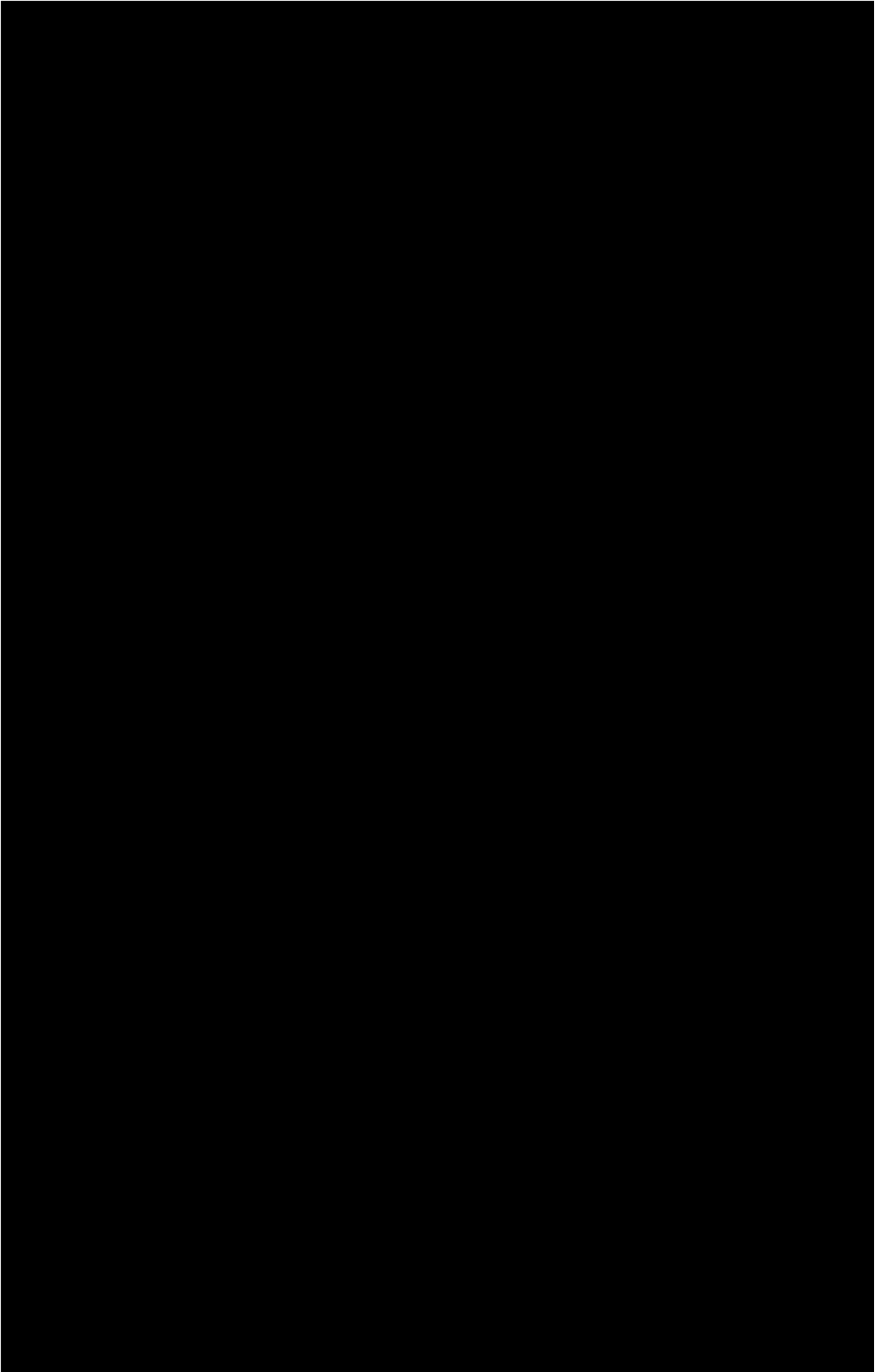
TEJA

88

Años

Trabajando por México





PÁGINA 41

Como se ve, contrario al dicho de la actora, las documentales antes digitalizadas son **completamente legibles** siendo **infundado el argumento C**, además, de las mismas se advierte que en la certificación exhibida el funcionario público **precisó** su nombre (******* ***** ***), el cargo que ostenta (**Subadministrador Desconcentrado Jurídico Distrito Federal "3"**), con lo cual **sí existe constancia fehaciente que demuestre que la certificación realizada corresponde al Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario y la constancia de notificación electrónica es legal**. Se explica.

Existe jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la que se determina que la expresión "*que corresponden a lo representado en ellas*", contenida en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles implica que en la certificación, como acto jurídico material, se contenga la mención expresa de **la calidad del documento con el que se confronta la copia fotostática a certificar**, es decir, que las copias certificadas **concuerdan de forma fiel y exacta con el original que se tuvo a la vista**, pues de no cumplir con ese requisito, no se le puede otorgar pleno valor probatorio pleno.

La jurisprudencia mencionada en el párrafo anterior, se identifica con las siglas alfanuméricas 2a./J. 2/2016 (10a.), la cual fue publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, décima época, libro 27, febrero de 2016, tomo I, página 873, que al efecto establece:

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

(Énfasis añadido)

Para entender en su justa dimensión lo expuesto en la jurisprudencia transcrita, es conveniente tener presente los razonamientos substanciales que le dieron origen, los cuáles se advierten del quinto considerando de la ejecutoria que resolvió la contradicción de tesis 243/2015, entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero del Décimo Sexto Circuito y Segundo del Séptimo Circuito, ambos en Materia Administrativa, que en esencia dice lo siguiente:

“28. QUINTO. - Estudio de fondo. Debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, la tesis de esta Segunda Sala que se sustenta en la presente resolución.

29. El punto principal por el cual se generó la disparidad de criterios consiste en **determinar si, de conformidad con el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, la certificación que emiten las autoridades administrativas en ejercicio de sus funciones debe contener o no la mención de la calidad del documento con el que se confronta la copia fotostática a certificar,** lo cual tiene relación directa



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT

TFJA

88

Años
Trabajando por México

PÁGINA 43

con los requisitos del contenido de la certificación, **consistente en que lo copiado o fotografiado "corresponde a lo representado en ellas"**.

30. En primer lugar, es pertinente tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles:

"Artículo 217. El valor de las pruebas fotográficas, taquigráficas y de otras cualesquiera aportadas por los descubrimientos de la ciencia, quedará al prudente arbitrio judicial.

Las fotografías de personas, lugares, edificios, construcciones, papeles, documentos y objetos de cualquier especie (sic) deberán contener la certificación correspondiente que acredite el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas, así como que corresponden a lo representado en ellas, para que constituyan prueba plena. En cualquier otro caso, su valor probatorio queda al prudente arbitrio judicial."

31. Del primer párrafo se desprende la facultad de la autoridad de valorar las pruebas a su prudente arbitrio y, en el último párrafo, se derivan como elementos esenciales de las certificaciones, a fin de que constituyan prueba plena, los siguientes:

- a) El lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas.
- b) Que corresponden a lo representado en ellas.

32. **En caso de que no reúna dichos requisitos, el valor probatorio quedará al prudente arbitrio judicial.**

33. Para dilucidar el contenido de la acepción "corresponde a lo representado en ellas" debe verse de forma sistemática con el diverso 129 de la propia legislación, así como con el valor probatorio que se pueda atribuir al documento en razón de su propia naturaleza.

34. El numeral de referencia prevé:

"Artículo 129. Son documentos públicos aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.

La calidad de públicos se demuestra por la existencia regular, sobre los documentos, de los sellos, firmas u otros signos exteriores que, en su caso, prevengan las leyes."

35. Esto es, conforme al contenido de ambos numerales, se puede desprender que, **por regla general, las copias certificadas tienen pleno valor probatorio, siempre que su expedición se realice con base en un documento original, o de otra diversa copia certificada expedida por fedatario o funcionario público en el ejercicio de su encargo.**

36. Y, por el contrario, **la certificación carecerá de ese valor probatorio pleno cuando no exista certeza si el cotejo deriva de documentos originales, diversas copias certificadas, copias autógrafas o copias simples.**

37. Por otro lado, cabe resaltar que **el proceso** que lleva a cabo la autoridad administrativa, **al certificar documentos** que tiene en su archivo con motivo de las funciones que legalmente le corresponden, **implica realizar una compulsa entre dichos documentos y las copias a certificar.**

38. Para clarificar ese proceso es conveniente tener presente que, conforme a la doctrina del derecho procesal civil, la primera acepción de **"compulsar" es la acción de examinar dos o más documentos, comparándolos entre sí, para verificar la autenticidad o exactitud de alguno de ellos.** Además, compulsar significa también "cotejar".

39. En tanto que, por valor de las pruebas, entiende la ley su eficacia probatoria, o sea, el grado en que obligan al Juez a tener por probados los hechos a que ellas se refieran.

40. Así, el propio artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles prevé que **la valoración de las pruebas ahí consignadas quedará al prudente arbitrio judicial** (regla general), **salvo que se emita certificación con los requisitos que también prevé,** lo cual, en términos del artículo 129, anteriormente reproducido, le otorgará **valor de prueba plena.**

41. En estas condiciones, **cuando la copia está compulsada** por un funcionario público o por alguien con fe pública, **ello significa que es una reproducción del original y, por tanto, que hace igual fe que el documento original; siempre y cuando de la certificación se desprenda esa mención,** para el efecto de crear convicción de que efectivamente las copias corresponden a lo representado en el cotejo. Pues, **en caso contrario, su valoración quedará al prudente arbitrio judicial.**

42. **De ahí la importancia de que en el texto de la certificación se consigne expresamente la calidad de los documentos con los cuales se cotejaron las copias fotostáticas que se certifican,** pues resulta evidente que **la certificación** (como acto formal) por sí misma **no incorpora a las copias fotostáticas de que se trata ningún elemento distinto al de su propia naturaleza,** sino que éste debe verse en relación con el contenido de la certificación (como acto material), esto es, **si en ella expresamente se asentó que son copia fiel de los originales que se tuvieron a la vista,** caso contrario, **su valoración quedará al prudente arbitrio de la autoridad.**

(...)

45. Como se ve, este Alto Tribunal ha establecido **el criterio de que las copias fotostáticas tienen pleno valor probatorio cuando son cotejadas con su original, o se encuentran certificadas** por un funcionario público con fe pública **que manifieste haber tenido el original a la vista y que ambas concuerdan en todas sus partes.**

46. Máxime que la disposición en análisis, al formar parte de un sistema jurídico, debe interpretarse y delimitarse su contenido precisamente en relación con otras disposiciones, como las referidas, en cuanto al alcance probatorio que tengan los documentos, pues de no ser así, ello implicaría vulneración a la seguridad jurídica de los gobernados que **llevaría a considerar como original algún documento que en el archivo de la autoridad administrativa obre sólo en copia,** en detrimento de los derechos fundamentales de los gobernados, relativos a la defensa adecuada, seguridad y certeza jurídicas.



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT



PÁGINA 45

47. De ahí que **no sea suficiente con citar expresamente en la certificación que los documentos cotejados**, relacionados con una orden de visita, ya sea: constancias de notificación o actas parciales, entre otras, **concuerdan de manera fiel y exacta con los que obran en el expediente administrativo integrado por la autoridad respectiva**, pues en todo momento, los actos de las autoridades administrativas deben otorgar certeza y seguridad jurídica a los gobernados.

48. Bajo ese orden de ideas, se llega a la convicción de que **la expresión "corresponde a lo representado en ellas"**, contenida en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, **implica que en la certificación**, como acto jurídico material, **se contenga la mención expresa de que las copias certificadas concuerdan de formal fiel y exacta con el original que se tuvo a la vista**, a fin de que se le pueda otorgar valor probatorio pleno, en términos del artículo 129 del propio código, pues esa exigencia se justifica por la obligación que tiene la autoridad administrativa de generar certeza y seguridad jurídica en los actos que emite.”²

De lo anterior, se obtienen las siguientes conclusiones:

- Por regla general, las copias certificadas tienen pleno valor probatorio, siempre que su expedición se realice con base en un documento original, o de otra diversa copia certificada expedida por fedatario o funcionario público en el ejercicio de su encargo.
- La certificación carecerá de valor probatorio pleno cuando no exista certeza si el cotejo deriva de documentos originales, diversas copias certificadas, copias autógrafas o copias simples.
- El proceso que lleva a cabo la autoridad administrativa, al certificar documentos implica realizar una compulsada entre dichos documentos y las copias a certificar.
- La primera acepción de "compulsar" es la acción de examinar dos o más documentos, comparándolos entre sí, para verificar la autenticidad o exactitud de alguno de ellos. Además, compulsar significa también "cotejar".
- Por valor de las pruebas, entiende la ley su eficacia probatoria, o sea, el grado en que obligan al Juez a tener por probados los hechos a que ellas se refieran.
- Cuando la copia está compulsada ello significa que es una reproducción del original y, por tanto, que hace igual fe que el documento original; siempre y cuando de la certificación se

² Publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, décima época, libro 27, febrero de 2016, tomo I, página 845.

desprenda esa mención, pues, en caso contrario, su valoración quedará al prudente arbitrio judicial.

- Es importante que en el texto de la certificación se consigne expresamente la calidad de los documentos con los cuales se cotejaron las copias fotostáticas que se certifican.
- La certificación (como acto formal) no incorpora a las copias fotostáticas de que se trata ningún elemento distinto al de su propia naturaleza, sino que éste debe verse en relación con el contenido de la certificación (como acto material), esto es, si en ella expresamente se asentó que son copia fiel de los originales que se tuvieron a la vista, caso contrario, su valoración quedará al prudente arbitrio de la autoridad.
- Las copias fotostáticas tienen pleno valor probatorio cuando son cotejadas con su original, o se encuentran certificadas por un funcionario público con fe pública que manifieste haber tenido el original a la vista y que ambas concuerdan en todas sus partes.
- El artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, al formar parte de un sistema jurídico, debe interpretarse y delimitarse su contenido precisamente en relación con el artículo 129 del propio código, en cuanto al alcance probatorio que tengan los documentos, pues de no ser así, ello implicaría vulneración a la seguridad jurídica de los gobernados que llevaría a considerar como original algún documento que en el archivo de la autoridad administrativa obre sólo en copia.
- No es suficiente con citar expresamente en la certificación que los documentos cotejados, concuerdan de manera fiel y exacta con los que obran en el expediente administrativo integrado por la autoridad respectiva, pues en todo momento, los actos de las autoridades administrativas deben otorgar certeza y seguridad jurídica a los gobernados.
- La expresión "corresponde a lo representado en ellas", contenida en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, implica que en la certificación se contenga la mención expresa de que las copias certificadas concuerdan de formal fiel y exacta con el original que se tuvo a la vista, a fin de que se le pueda otorgar valor probatorio pleno, en términos del artículo 129 del propio código, pues esa exigencia se justifica por la obligación que tiene la autoridad administrativa de generar certeza y seguridad jurídica en los actos que emite.

Expuesto lo anterior, de la revisión efectuada a la certificación digitalizada con anterioridad, se advierte que el **Subadministrador Desconcentrado Jurídico del Distrito Federal "3"**, indicó además de su nombre y cargo, los preceptos legales que prevén las facultades para certificar (artículos 12, fracción XXIV y 15, fracción II, del Reglamento del Servicio de

PÁGINA 47

Administración Tributaria³), así como precisó lo siguiente: “...*Que las presentes copias que se expiden en **101 foja útiles**, correspondientes a las documentales que se tuvieron a la vista, fueron cotejadas y son copia fiel y exacta de los originales que obran dentro de los archivos de esta unidad administrativa...*”, es decir, **indicó** la calidad del documento con el que realizó cotejo (**original**), **señaló** que tuvo a la vista los mismos y **precisó** el número de hojas certificadas (**101**).

Datos que, acorde a la jurisprudencia **2a./J. 2/2016 (10a.)** son requisitos *sine qua non* para generar certeza y seguridad jurídica sobre la veracidad de los actos exhibidos por la autoridad administrativa; por ello, a juicio **de esta Sala**, son **infundados** los argumentos descritos en la letra **D**, **pues** en la certificación efectuada por el **Subadministrador Desconcentrado Jurídico del Distrito Federal “3”**, se asentó expresamente el cargo y nombre de la autoridad emisora, la fecha y la firma del funcionario; también se **asentó expresamente que se tuvieron a la vista los originales para su respectiva compulsas o**

³ **Artículo 12.-** Los administradores generales, además de las facultades previstas en el artículo anterior, tendrán las siguientes:
(...)

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

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

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

cotejo, lo cual se estima suficiente.

Sin que sea necesario, como lo sostiene el actor, que para la validez de la certificación de las documentales de trato, sea requisito que el cotejo o compulsa sea en lo individual y plenamente identificables, pues **en estricto acatamiento a la ejecutoria que se cumplimenta**, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, no estableció que la certificación a que se refiere el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, deba contener la descripción expresa de los documentos a certificar, para que sea merecedora de valor probatorio pleno, es decir, que se deba individualizar el cotejo o compulsa.

Máxime si se considera que la certificación es un “procedimiento” que valida la autenticidad de un papel, por ello, es innecesario que revista los requisitos de fundamentación y motivación que prevé el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, sino únicamente los que alude la jurisprudencia **2a./J. 2/2016 (10a.)**, mismos que sí fueron colmados.

Así, al no estar en presencia de un acto de autoridad, es suficiente con que el servidor público cite los artículos antes referidos, para adquirir certeza de que las documentales son expedidas por un funcionario público en el ejercicio de sus funciones. Por tanto, basta con que el **Subadministrador Desconcentrado Jurídico del Distrito Federal “3”**, cite los preceptos normativos que le otorgan competencia para certificar documentos y expedir constancias requeridas, para estimar que su actuar se ajusta a la ley.

Tampoco es suficiente el argumento marcado con la **letra E**, a través del cual el accionante objeta el contenido y valor probatorio de las pruebas aportadas por la enjuiciada, ya que son falaces, pues se sustentan en

PÁGINA 49

hechos que se alejan de la realidad; ello, porque su argumento es genérico habida cuenta que no refiere razonamiento lógico-jurídico con base en el que, a su dicho, las constancias exhibidas se alejan de la realidad.

En esa virtud, debido a que la certificación es legal debe considerarse que, la autoridad demandada sí cumplió con la carga impuesta por el artículo 16, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dado que exhibió las constancias de notificación de la resolución contenida en el oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno, en copia debidamente certificada las cuales hacen prueba plena en términos del artículo 46, fracción I, de la misma ley procedimental.

Ahora bien, siguiendo **segundo punto de litis** propuesto, se procede a analizar si **el procedimiento de notificación** de la resolución contenida en el oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno, satisfizo los requisitos establecidos en los artículos 17-K y 134, fracción I del Código Fiscal de la Federación, con lo cual se dará respuesta a los argumentos marcados con las letras **B, F, G, H e I**.

Para lo anterior, como se adelantó, la autoridad enjuiciada al contestar la demanda, exhibió copia certificada de:

➡ Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario, de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno (folio 354).

► Constancia de notificación electrónica, en la que se hace constar que el **seis de septiembre de dos mil veintiuno**, fue notificado el oficio impugnado y que surtió efectos el **siete de septiembre de dos mil veintiuno** (folio 353).

Ahora bien, del análisis efectuado al procedimiento de notificación desplegado por la autoridad hacendaria para dar a conocer a la accionante el oficio **500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, la Sala adquiere convicción en el sentido de que dicho procedimiento **es legal**, de conformidad con las siguientes consideraciones.

La fracción I del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, prevé las formalidades para realizar una notificación por buzón tributario y al efecto establece lo siguiente:

“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.

PÁGINA 51

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.

(...)"

(Énfasis añadido)

De lo transcrito, se advierte que las autoridades fiscales podrán notificar por **buzón tributario** los citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y actos administrativos que puedan ser recurridos.

El procedimiento de notificación electrónica es el siguiente:

1. Se **enviará un aviso** mediante el **mecanismo elegido** por el contribuyente en términos del tercer párrafo del artículo 17-K del mismo código.
2. El contribuyente tendrá **tres días para abrir los documentos** digitales pendientes de notificar, contados a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso. En este caso, se tendrá por realizada la notificación 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.

3. En el supuesto 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.

Aquí, es oportuno mencionar que la porción normativa examinada dispone que, previo a la notificación, es necesario enviar un aviso mediante “el mecanismo elegido por el contribuyente” en términos del tercer párrafo del artículo 17-K del mismo código, de ahí que sea oportuno tener en cuenta lo que establece dicho precepto legal.

Así, el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente:

“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.
(...)

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

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.**

(...)”

(Énfasis añadido)

De conformidad con el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, todas las personas inscritas en el registro federal de contribuyentes

PÁGINA 53

tienen asignado un buzón tributario; asimismo, les impone la obligación de consultar su buzón tributario 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.

Señalado lo anterior, es preciso indicar que sobre el tema de la notificación por buzón tributario, este Tribunal Federal de Justicia Administrativa emitió la jurisprudencia **IX-J-1aS-7** (misma que guarda relación con el precedente VIII-P-1aS-750 a que hace alusión la actora), jurisprudencia que mediante sesión de seis de febrero de dos mil veinticuatro fue modificada en su texto, **junto con el de los precedentes que la antecedieron**, por la Primera Sección de la Sala Superior a fin de evitar posibles confusiones, estableciendo así el texto siguiente:

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

notificaciones en el buzón tributario, serán emitidas anexando el sello digital correspondiente. En tal virtud, a fin de considerar de legal la notificación por buzón tributario en un juicio contencioso administrativo federal, la autoridad demandada deberá exhibir: 1.- Aviso Electrónico de notificación, en la que se advierta, como mínimo, los datos del destinatario, día y hora en que fue enviado el documento digital a su buzón tributario, el o los correos electrónicos a donde fue enviado el aludido Aviso Electrónico, que contaba con tres días para abrir el documento digital enviado al buzón tributario, sello digital que autentica el documento, así como la cadena original. 2.- Constancia de Notificación Electrónica, en la que se haga constar fecha y hora de su emisión, y 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.”

En la jurisprudencia previa, se suprimió del texto original la locución “*además de los datos referidos en el numeral anterior*”, con el objetivo de evitar crear confusión en su interpretación, a fin de no dar lugar a que se pudiera interpretar que en la constancia de notificación nuevamente se tienen que reiterar los datos del aviso electrónico, cuando previamente ya se asentaron y se analizaron; así se dispusieron los requisitos que se deben cumplir para calificar de legal una notificación respectiva, señalándose que a fin de considerar de legal la notificación por buzón tributario en un juicio contencioso administrativo federal, la autoridad demandada deberá exhibir el aviso electrónico de notificación y la constancia de notificación electrónica, en los cuales se señale lo siguiente:

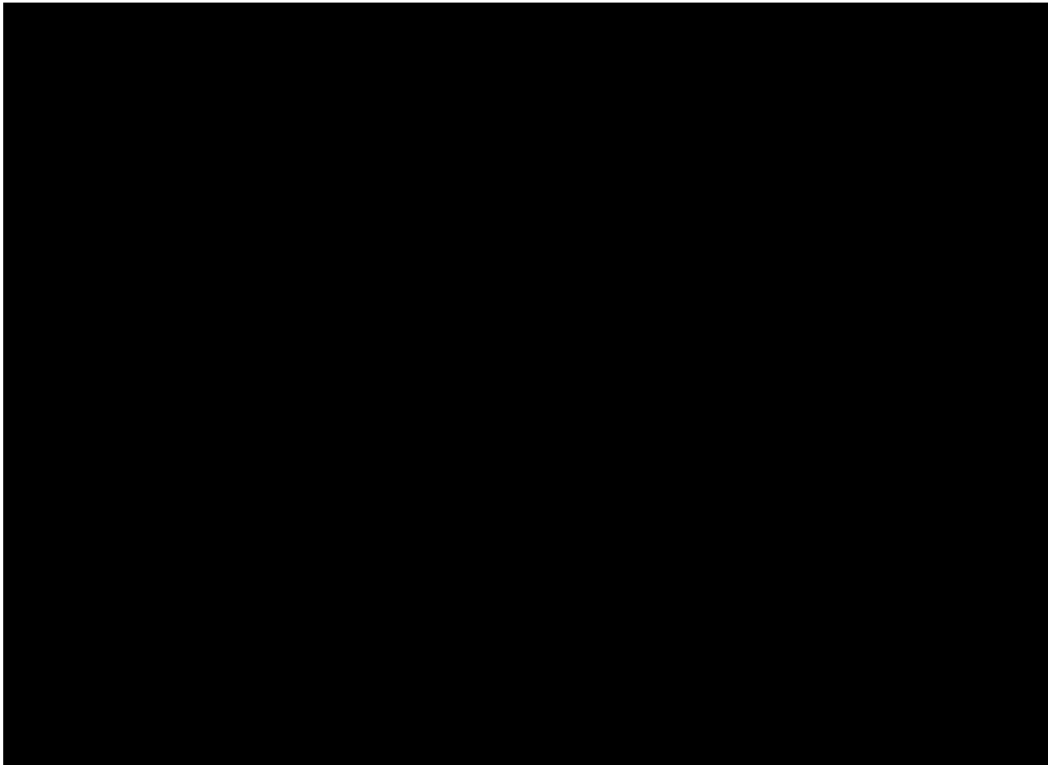
1.- Aviso electrónico de notificación, en la que se advierta, como mínimo, los datos del destinatario, día y hora en que fue enviado el documento digital a su buzón tributario, el o los correos electrónicos a donde fue enviado el aludido Aviso Electrónico, que contaba con tres días para abrir el documento 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 haga constar fecha y hora de su emisión, y que el destinatario no

PÁGINA 55

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.

Ahora, a fin de demostrar que cumplió con la obligación contenida en los artículos 134, fracción I y 17-K del Código Fiscal de la Federación, la autoridad presentó el **aviso electrónico** de notificación pendiente en el buzón tributario, enviado el **treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno** (folio **354** del juicio, documental que es valorada de conformidad con el artículo 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación).



De la anterior digitalización se advierte que, de conformidad con el artículo 17-K, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, a las 12:06 (doce horas con seis minutos) del treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno, el Servicio de Administración Tributaria envió un acto administrativo en documento digital para su notificación en el buzón tributario de la contribuyente ahora actora ***** ** ***** ** ***** * ***** ***** *** ***** **** ** ***** indicando su registro federal de contribuyentes.

Aviso que fue enviado al medio de contacto consistente en la dirección de correo electrónico ***** ** **@*****, donde se informó a la contribuyente que tenía tres días para abrir el documento digital enviado, pendiente por notificar en el entendido de que de no ingresar al buzón tributario y abrir el documento enviado, la notificación correspondiente se tendría por realizada al cuarto día, en términos del artículo 134, fracción I, sexto y séptimo párrafos, del Código Fiscal de la Federación. Por otra parte, se advierte sello digital que autentica el documento y la cadena original.

En esta parte, cabe precisar que si bien la parte actora en sus alegatos, refiere que desde su escrito inicial de demanda negó haber proporcionado el medio de contacto (correo electrónico) al cual la autoridad envió el aviso electrónico de notificación; lo cierto es que es falso su argumento.

Efectivamente, a través de su escrito de demanda, se limitó a negar conocer las constancias de notificación y que éstas cumplieran los requisitos de los artículos 17-K y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, pero de ninguna manera, negó expresamente haber proporcionado el referido medio de contacto. Incluso, al formular ampliación a la demanda, en esencia combatió que las constancias exhibidas no pueden ser verificables,

PÁGINA 57

pero ninguna negación fue formulada en torno a haber proporcionado el mencionado medio de contacto.

Razón por la cual, esta Sala considera que la negativa de haber proporcionado el mencionado medio de contacto, formulada por la parte actora hasta sus **alegatos -letra I-** es **inoperante** por extemporánea, siendo que el momento procesal idóneo para tal efecto era la ampliación de demanda, siendo que en ésta etapa procesal fue donde la parte actora tuvo la oportunidad de combatir las constancias de notificación que le fueron dadas a conocer en contestación de demanda.

Sirve de apoyo a lo anterior, a por analogía, la tesis V-P-2aS-530, sustentada por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en la Revista de este órgano jurisdiccional, quinta época, año VII. Tomo III, número 73, enero dos mil siete, página 1115, que dice:

“CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EXTEMPORÁNEOS.- SON AQUÉLLOS QUE A PESAR DE HABERSE PODIDO PLANTEAR EN LA DEMANDA, SE HACEN VALER EN SU AMPLIACIÓN.- En términos del artículo 210 del Código Fiscal de la Federación, la ampliación de la demanda procede: a) Cuando se impugne una negativa ficta; b) Cuando el acto principal del que derive el impugnado en la demanda, así como su notificación, cuando se le den a conocer en la contestación; c) Cuando el actor manifiesta no conocer el acto impugnado y es dado a conocer mediante la contestación de la demanda; y, d) Cuando en la contestación se introducen cuestiones no conocidas por el actor. Así, la ampliación de la demanda procede contra todos aquellos actos que son desconocidos por la actora y que les son dados a conocer a través o con motivo de la contestación de la demanda, por lo que en la ampliación la actora sólo podrá plantear como conceptos de anulación, argumentos tendientes a controvertir precisamente esos actos desconocidos. En este sentido, deben considerarse inoperantes por extemporáneos, los conceptos de impugnación expuestos en la ampliación, cuando a través de ellos, la

actora pretenda controvertir actos que ya conocía, lo que se justifica, ya que la aludida institución procesal está limitada a determinados puntos específicos que constituyen su esencia y materia, sin que pueda servir para variar ilimitadamente la litis propuesta en la demanda.”

Igualmente, resulta aplicable, en lo conducente, la jurisprudencia VI.3o.A. J/67, del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII de mayo de 2008, página 911, Novena Época, que a la letra señala:

“PRECLUSIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. SE ACTUALIZA RESPECTO DE LOS ARGUMENTOS EXPUESTOS EN LA AMPLIACIÓN DE LA DEMANDA, QUE PUDIERON ESGRIMIRSE EN EL ESCRITO INICIAL, Y QUE NO SE FORMULARON POR ALEGAR EL ACTOR, INDEBIDAMENTE, DESCONOCIMIENTO DEL ACTO IMPUGNADO. El artículo 209 Bis del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, y su correlativo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo prevén el supuesto en que el actor en el juicio de nulidad alegue desconocer el acto impugnado y señalan en su último párrafo que si la Sala Fiscal resuelve que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello la demanda fue presentada extemporáneamente, sobreseerá el juicio en relación con el acto administrativo combatido; sin embargo, en el supuesto de que a pesar de concluirse que la notificación se realizó legalmente, la demanda de nulidad resulta presentada en tiempo, deben declararse inoperantes los conceptos de impugnación vertidos en la ampliación de demanda, pues el particular tenía conocimiento del acto impugnado desde que promovió inicialmente, pero indebidamente alegó su desconocimiento, atento al principio de preclusión consistente en que extinguida o consumada la oportunidad procesal para realizar un acto, éste ya no podrá ejecutarse”

Señalado lo anterior, tenemos que la autoridad demandada acredita que envió el aviso electrónico de notificación al medio de contacto designados por la actora, por lo que la actora asumió la responsabilidad establecida en el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación; quedando constreñida a revisar continuamente su buzón tributario y estar al pendiente de los avisos que se generarán en el mecanismo de comunicación optado ([dirección de correo electrónico](#)); ya que fue la propia contribuyente quién eligió ese medio y prescinde acreditar que modificó el mismo o que agregó otros mecanismos de comunicación.

PÁGINA 59

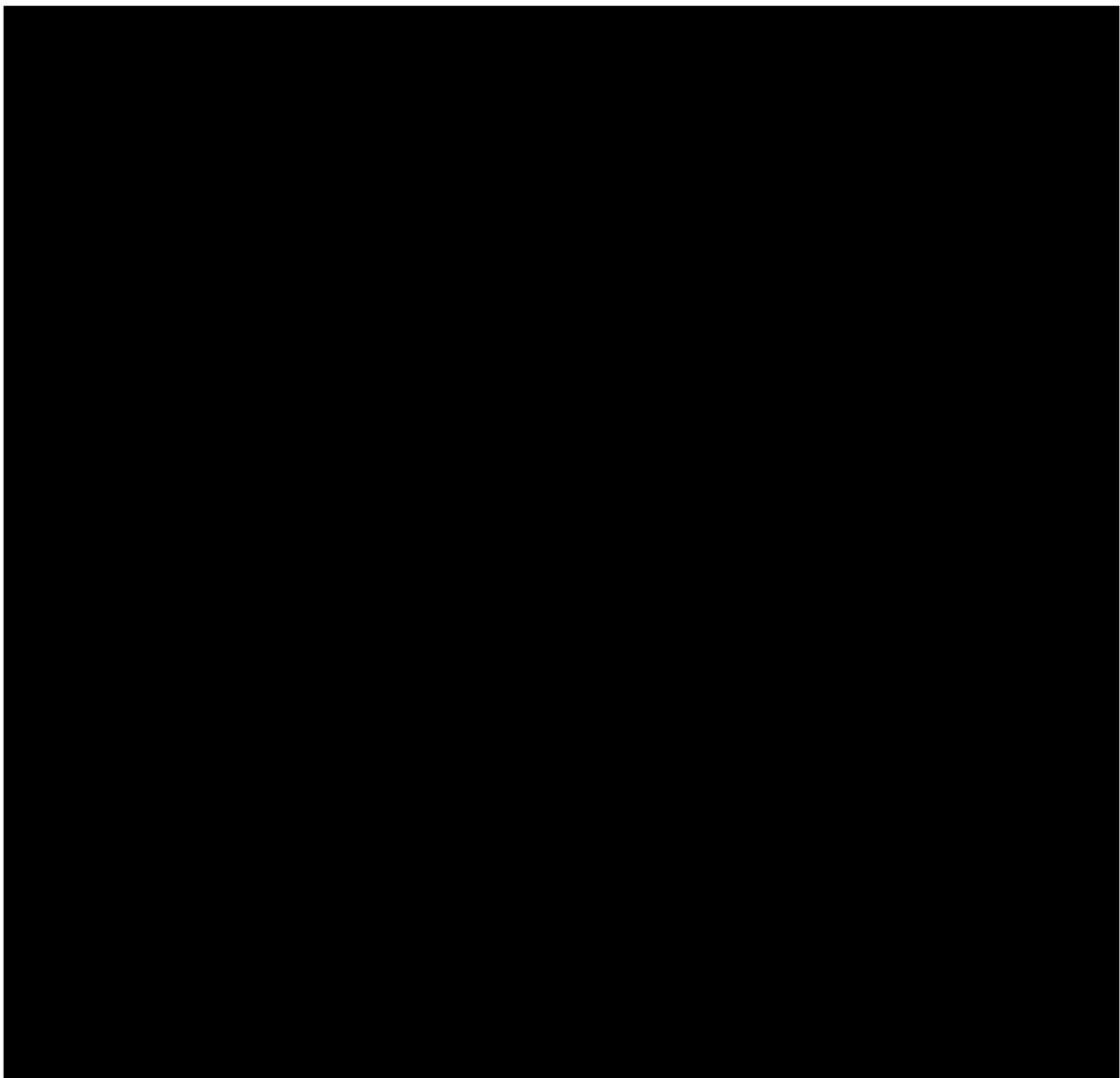
En ese sentido, se estima que la autoridad hacendaría **sí envió** al medio de comunicación designado por la actora, **el aviso electrónico correspondiente** a la notificación por buzón tributario de la resolución contenida en el oficio **500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**.

En el cual informó a la contribuyente que tenía tres días para abrir el documento digital enviado, pendiente por notificar en el entendido de que de no ingresar al buzón tributario y abrir los documentos enviados, la notificación correspondiente se tendría por realizada al cuarto día, en términos del artículo 134, fracción I, sexto y séptimo párrafos, del Código Fiscal de la Federación, conteniendo además el sello de autenticación.

Aunado al hecho de que, dada la mecánica para la realización de la notificación por buzón tributario prevista en los artículos 17-K y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, se considera que **si el aviso electrónico fue enviado** al medio de comunicación designado por la actora, mismo que fue validado por la accionante, **entonces sí fue recibido** en dicho mecanismo de comunicación.

Así, con base en el mencionado artículo 134, fracción I, sexto y séptimo párrafos, del Código Fiscal de la Federación, con relación al diverso 17-K, párrafos primero y segundo del mismo ordenamiento legal, siendo las (9:30 horas) **nueve** horas con **treinta** minutos del **seis de septiembre de dos mil**

veintiuno se tuvo por realizada la notificación del acto administrativo (oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno), en virtud de que la contribuyente la ***** ** ***** ** ***** * ***** ** ***** ** ***** prescindió autenticarse con los datos de creación de la e.firma (certificado de la firma electrónica avanzada). Por otra parte, se advierte sello digital que autentica el documento y la cadena original. Todo lo anterior se observa de la constancia de notificación electrónica, que se ilustra a continuación:



Así las cosas, los documentos cuentan con cadena original, sello o firma digital que genera convicción en cuanto a su autenticidad; por tanto, su eficacia probatoria es plena y, por ende, queda a cargo de quien lo objete (actora) aportar las pruebas necesarias o agotar los medios pertinentes para desvirtuarla.

PÁGINA 61

En torno al tema de la **autenticidad**, es de indicarse que la misma podrá ser corroborada mediante los datos encriptados en el certificado de sello digital y cuya implementación por parte del legislador ordinario, fue con el objeto de otorgar en *pro* de los gobernados, una forma en la que, en resguardo de sus derechos de seguridad jurídica y ante la implementación de los medios digitales de comunicación, tuvieran a su alcance un mecanismo a través del cual comprobaran la autenticidad del documento y adquirieran certeza de que el empleado público emisor, se encuentra respaldado con un certificado vigente para emitir el acto de molestia.

Así, las cuestiones inherentes a la identificación del funcionario firmante, así como la integridad y autoría de **la constancia de notificación**, **puede ser comprobada** a través de los procedimientos previstos en la regla 2.12.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para **dos mil veintiuno**, que a saber, son los siguientes:

Opción 1. Tratándose de **documentos** que cuenten **con código de respuesta rápida** (código QR), **podrán verificarse** mediante el **uso de un software que permita leer su código de barras bidimensional**.

Opción 2. Ingresar a través de Internet **en el Portal del SAT** mediante la opción "Otros trámites servicios", seleccionar el menú desplegable "Autenticidad de documentos oficiales y personal del SAT" y del listado que se muestra elegir alguna de las siguientes formas:

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

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

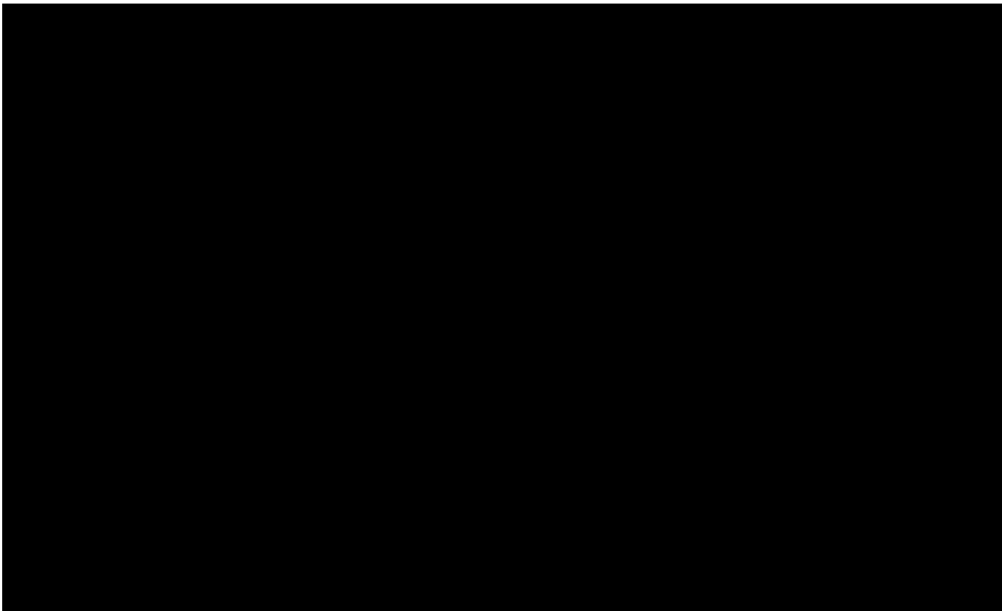
a) Clave en el RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que va dirigido el documento.

b) Documento original con e. Firma o sello digital del autor.

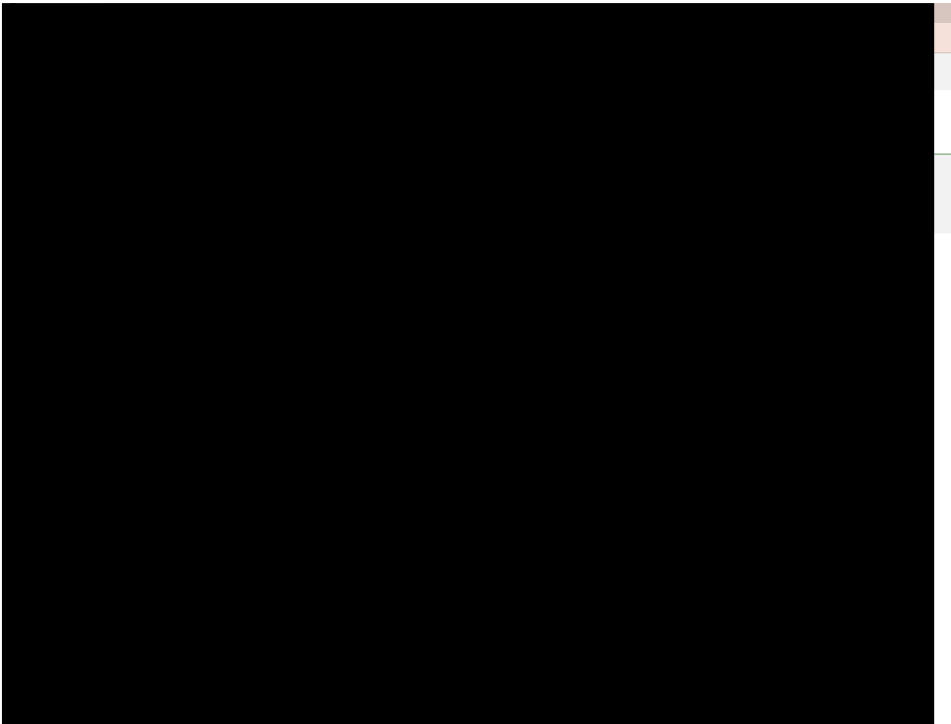
En ese sentido, es de decirse que contrario al dicho de la actora, la constancia de notificación exhibida sí puede ser verificable y constatarse la integridad de dichos documentos aportados, siendo **infundados** sus **argumentos F y G**; siendo que para tal efecto, se procede a desplegar el procedimiento de verificación de autoría e integridad de la resolución combatida, mediante el **segundo de los procedimientos previstos**.

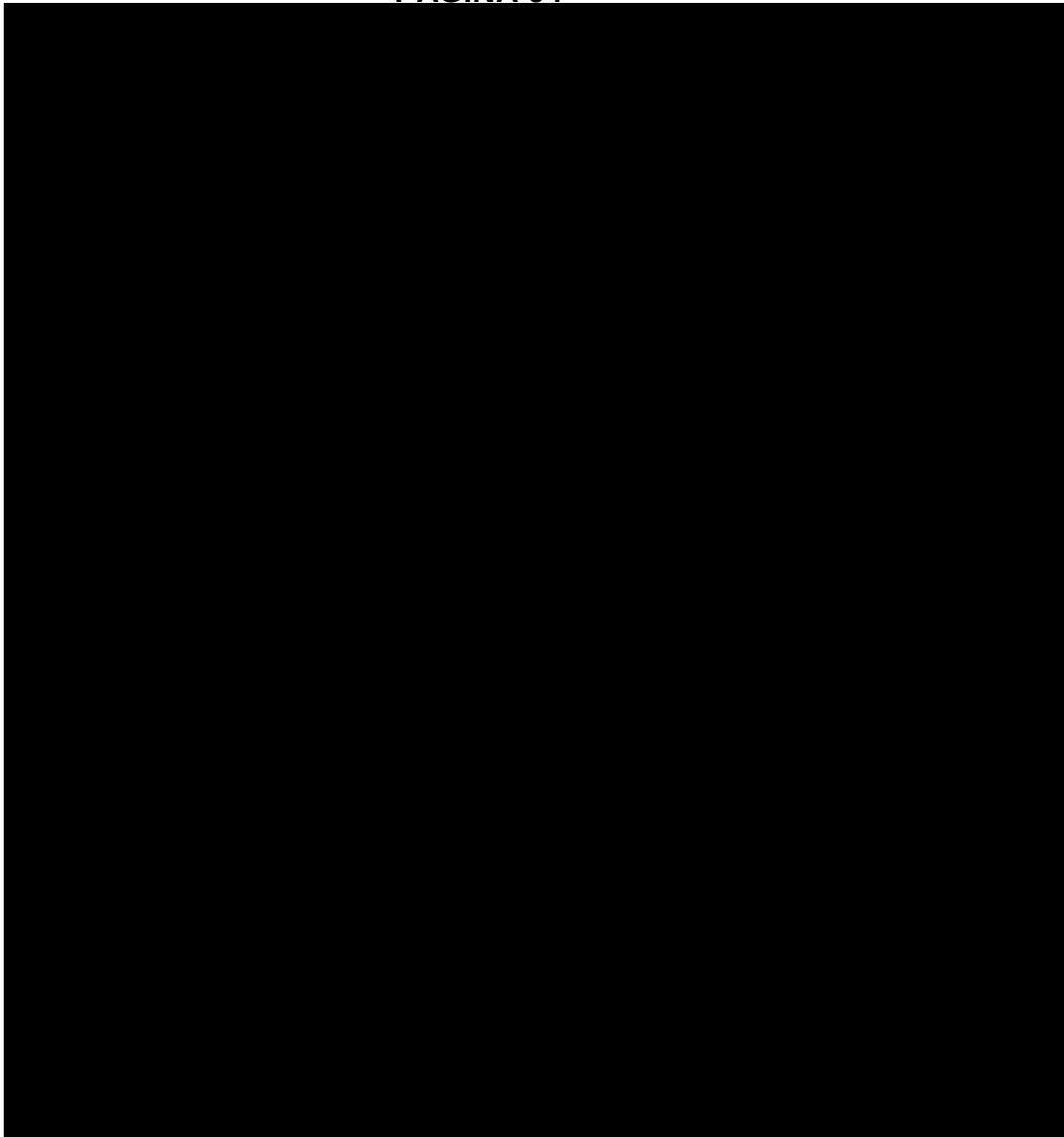
Así, al ingresar al portal del Servicio de Administración Tributaria y dar click en “Otros trámites servicios”, se despliega una serie de opciones. Luego, del menú desplegable, se elige la opción de “Autenticidad de documentos oficiales y personal del SAT” y del listado que se muestra, se debe elegir la opción “Verifica la integridad y autoría de documentos notificados de forma electrónica”, esto porque, la resolución combatida fue notificada de manera digital. Una vez seleccionada dicha opción, en el siguiente paso, se muestra en la pantalla un boton que indica “Iniciar”. Al dar clic en el boton “iniciar”, se despliega la siguiente pantalla.

PÁGINA 63



A fin de verificar la autenticidad e integridad de la constancia de notificación combatida oficio, se marcó la opción de “constancia de notificación” y se ingresaron los datos relativos al RFC del contribuyente, número de referencia (número de oficio) y los últimos ocho caracteres de la firma electronica, como ahí se pide, dando como resultado lo siguiente:





Como se observa de las imágenes que preceden, sí es posible comprobar la autenticidad y autoría del documento notificadorio aludido por la actora, donde se aprecian los datos de identificación del acto combatido, así como el nombre y cargo del servidor público que lo emitió y de la [constancia de notificación electrónica](#), datos que coinciden con el documento aportado visible a foja **353** de autos.

Con lo anterior, es posible determinar que es infundado el **argumento B**, dado que la autoridad sí cumplió con los requisitos legales y jurisprudenciales antes analizados ya que:

1.- Aviso electrónico de notificación, se advierten, los datos del destinatario (nombre de la contribuyente ***** ** ***** **
***** * ***** ** ***** **** ** ***** y registro federal de contribuyentes), día y hora en que fue enviado el documento

PÁGINA 65

digital a su buzón tributario (12:06 horas del treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno), el o los medios de contacto a donde fue enviado el aludido Aviso Electrónico (correo electrónico antes mencionado), que el contribuyente 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 haga constar fecha y hora de su emisión (9:30 horas del seis de septiembre de dos mil veintiuno), y 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 seis de septiembre de dos mil veintiuno y los datos relativos del acto a notificar, como puede ser número de oficio, fecha y funcionario emisor (oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno, emitido por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria) .

Datos anteriores que son los contemplados en los artículos 17-K y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y convalidados por este tribunal en la jurisprudencia antes analizada, siendo infundado por ello el argumento B.

Sin que sea necesario, como lo indica la actora, que la constancia de notificación contenga la hora en que se envió el aviso de notificación, pendiente en buzón tributario, pues los artículos analizados del Código Fiscal de la Federación no disponen que la constancia de notificación deba contener todos aquellos datos que son propios del aviso electrónico de notificación, tal como pudiera ser el relativo a la hora del envío.

Aunado a lo anterior, no se puede soslayar que como se explicó, en la jurisprudencia de trato se suprimió del texto original la locución “*además de los datos referidos en el numeral anterior*”, con el objetivo de evitar crear confusión en su interpretación, a fin de no dar lugar a que se pudiera interpretar que nuevamente se tienen que reiterar los datos del aviso electrónico en la constancia de notificación, cuando previamente ya se asentaron y se analizaron, calificándose de legales en dicho aviso, siendo por ello infundado el argumento de la parte actora, habida cuenta que con la exposición de motivos de la modificación de la tesis referida, quedó establecido que no resulta procedente pretender establecer mayores requisitos a los antes indicados, siendo **infundado** por ello el **argumento H**.

En razón de lo anterior, se tiene que la notificación controvertida no vulnera en perjuicio la actora la seguridad jurídica ni lo establecido en los artículos 17-K y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, debido a que las constancias de notificación contienen los elementos mínimos para generar certeza jurídica de que el acto administrativo fue hecho de su conocimiento a través del mecanismo de comunicación optado por el contribuyente; con lo que se concluye que sí se otorga certidumbre al contribuyente.

Así las cosas, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 16, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se considera que **la actora conoció** la resolución impugnada el **seis de septiembre de dos mil veinituno**, tal como se advierte de la constancia localizada a folio **353** del expediente en que se actúa.

En esa virtud, si la demanda que originó el expediente en que se actúa **fue interpuesta** el **veinticinco de octubre de dos mil veintiuno**, resulta

PÁGINA 67

evidente que el presente juicio es procedente por oportuno, habida cuenta que no transcurrió en exceso el plazo de treinta días previsto en el artículo 13, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con que contaba la actora para tal efecto, dado que desde la fecha en que la actora fue conocedora del acto impugnado, a la de presentación, transcurrieron treinta días hábiles.

Descontándose del cómputo anterior, los días once, doce, quince, dieciséis, diecisiete, dieciocho, veinticinco y veintiséis de septiembre, así como dos, tres, nueve, diez, doce, dieciséis, diecisiete, veintitrés y veinticuatro de octubre de dos mil veintiuno, de conformidad con el Acuerdo General SS/3/2021 emitido por la Sala Superior de este tribunal.

Continuando con el **tercer punto de litis propuesto**, se procede a analizar si la fiscalizadora concluyó el procedimiento de fiscalización dentro del plazo de cincuenta días previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, con lo cual se dará respuesta al argumento marcados con la letra **A**.

El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (vigente en la fecha de emisión de la resolución impugnada), preceptúa lo siguiente:

“Artículo 69-B.- Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se

encuentren no localizados, se **presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes**.

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

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

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

(...).

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

(Énfasis añadido)

De lo transcrito se desprende que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, otorga facultad a las autoridades fiscales para presumir que las operaciones que soportan los comprobantes emitidos por los contribuyentes son inexistentes, ello a través de un procedimiento en el que se

PÁGINA 69

les dé a conocer a tales contribuyentes esta presunción y tengan la oportunidad de desvirtuarla.

El procedimiento para imputar la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes de los contribuyentes, requiere que la autoridad fiscal notifique al interesado que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que aquellos contribuyentes puedan controvertir dicha presunción.

Igualmente, dicho precepto legal prevé que el plazo de defensa para combatir la presunción legal de la autoridad será de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado.

De lo expuesto en el párrafo que antecede, se deduce que para estar en condiciones de saber la fecha exacta en que comenzó a computarse el plazo de quince días concedido con el objeto otorgar la posibilidad de desvirtuar la presunción provisional de operaciones inexistentes, es necesario conocer con toda certeza el día en que fue notificado el oficio individual en el que se hace constar la presunción, así como el diverso en el que se informa de manera general, el listado de los contribuyentes que se ubicaron en el supuesto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior es así, pues será la última publicación la que detone el inicio del plazo de quince días referido.

Por otro lado, el artículo en comento establece que, al fenecer el plazo de quince días para desvirtuar la presunción preliminar de operaciones inexistentes (si no existió solicitud de prórroga o requerimiento de documentación e información adicional), la autoridad debe emitir la resolución que, en definitiva, presuma la inexistencia de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente, dentro del diverso plazo de cincuenta días y, en caso de no hacerlo, quedará sin efectos la presunción respecto de los comprobantes fiscales observados, que dio origen al procedimiento.

En el caso concreto, la resolución impugnada contenida en el oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno⁴, constituye la culminación del procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, a través de la cual la autoridad fiscal, previa garantía de audiencia, definió la situación de la contribuyente a la que se le imputó la presunción de haber efectuado operaciones inexistentes amparadas en comprobantes fiscales.

En la página 214 (foja 293 reverso) del acto impugnado, la fiscalizadora asegura que los hechos que la condujeron a presumir que la actora se ubicó en el supuesto de realizar operaciones inexistentes, se hicieron constar y fueron dados a conocer a la actora en los siguientes oficios y medios de notificación:

⁴ Agregada a folios 186 a 319 a 171 del expediente en que se actúa, documental que tiene pleno valor probatorio en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

PÁGINA 71

1. Oficio individual 500-05-2021-10777, firmado el **treinta de marzo de dos mil veintiuno**, notificado por buzón tributario el **siete de abril de dos mil veintiuno**.

2. Oficio 500-05-2021-15069, emitido el **cuatro de mayo de dos mil veintiuno**, notificado:

a). El **cuatro de mayo de dos mil veintiuno**, mediante publicación en la **página del Servicio de Administración Tributaria**, la cual surtió efecto el **seis de mayo de dos mil veintiuno**.

b) El **diecisiete de mayo de dos mil veintiuno**, a través de la publicación en el **Diario Oficial de la Federación**, que surtió efectos el **dieciocho de mayo de dos mil veintiuno**.

Atento al plazo otorgado por la autoridad, la **parte actora solicitó una prórroga de cinco días** el **siete de junio de dos mil veintiuno**; en ese sentido, la actora contó con veinte días hábiles para la presentación del escrito correspondiente (ver folio **294** de autos), los cuales vencieron el **quince de junio de dos mil veintiuno** (folio **294** reverso).

Así el **catorce de junio de dos mil veintiuno**, la accionante presentó el escrito en el que manifestó lo que convino y aportó la documentación e información que consideró pertinente para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a presumir la realización de operaciones inexistentes (ver a partir de la foja **295 de autos**).

Finalmente, el treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno, la Administración de Fiscalización Estratégica "7" del Servicio de Administración Tributaria, emitió la resolución contenida en el oficio 500-05-08-2021-27626, a través de la cual determinó que la accionante no desvirtuó la inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes emitidos a los contribuyentes señalados en el oficio 500-05-2021-10777, firmado el treinta de marzo de dos mil veintiuno, acto que fue del conocimiento de la accionante el seis de septiembre de dos mil veintiuno, tal como se determinó en párrafos previos.

De los hechos sintetizados en los párrafos que antecede, se adquiere convicción en el sentido de que el **plazo de quince días**, más los **cinco días de prórroga** concedidos para que la actora manifestara ante la autoridad fiscal lo que a su derecho conviniera y aportara la documentación e información que considerara pertinente para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a presumir la realización de operaciones inexistentes, **comenzó el diecinueve de mayo de dos mil veintiuno y feneció el quince de junio de dos mil veintiuno** (lo cual confirma la autoridad a foja 294 reverso de autos).

Cabe mencionar que, en el cómputo anterior, no se tomaron en consideración el **veintidós, veintitrés, veintinueve y treinta de mayo, cinco, seis, doce y trece de junio de dos mil veintiuno**, por ser inhábiles de conformidad con lo dispuesto por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación.

En esas condiciones, el **plazo de cincuenta días** para emitir y notificar la resolución que defina la situación jurídica del contribuyente ubicado en la presunción de operaciones inexistentes, inició el **dieciséis de junio de dos mil veintiuno y feneció el siete de septiembre de dos mil veintiuno**. Del cómputo anterior, no se tomaron en consideración el **diecinueve, veinte, veintiséis y veintisiete de junio, tres, cuatro, diez, once, diecisiete, dieciocho,**

PÁGINA 73

diecinueve, veinte, veintiuno, veintidós, veintitrés, veinticuatro, veinticinco, veintiséis, veintisiete, veintiocho, veintinueve, treinta y treinta y uno de julio, uno, siete, ocho, catorce, quince, veintiuno, veintidós, veintiocho y veintinueve de agosto, cuatro y cinco de septiembre de dos mil veintiuno, por ser inhábiles de conformidad con lo dispuesto por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación y la regla 2.1.6, fracción I de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veintiuno.

Siendo que en el caso, la actora conoció la resolución impugnada el **seis de septiembre de dos mil veintiuno**, tal como se determinó en párrafos previos, de ahí que sea claro lo **infundado** del argumento de la accionante, pues la autoridad acredita que notificó la resolución combatida, dentro del plazo legal de cincuenta días que dispone el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, siendo que el término que contaba, se insiste, feneció el **siete de septiembre de dos mil veintiuno**, un día después a que se notificó la resolución de trato.

SEXTO.- Vicio de forma (competencia de la autoridad que emitió la resolución impugnada y el acto origen).

Por ser la **competencia** una cuestión de estudio preferente, se procede a analizar los conceptos de impugnación **cuarto, quinto, sexto y séptimo**, así como **tercero** del capítulo de **CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN CONTRA EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**,

del escrito inicial de demanda, a través de los cuales la parte actora sostiene lo siguiente:

- A.**Que el **oficio impugnado y el oficio de inicio** carecen de fundamentación de la competencia de la autoridad que lo emitió, debido a que de los artículos 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 23, apartado E, fracción I, del reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, no se advierte la misma.
- B.**Que niega lisa y llanamente que la autoridad cuente con facultades para ordenar, auditar y determinar créditos fiscales.
- C.**Que si bien se citó como parte de la fundamentación de la competencia el Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintitrés de junio de dos mil dieciséis, por el que se delegan a la Administración de Fiscalización Estratégica, facultades para emitir y determinar resoluciones de inexistencia de operaciones, ello es insuficiente, porque ni de la Ley del Servicio de Administración Tributaria ni del propio Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se aprecia que tal autoridad cuente con competencia material para emitir el acto impugnado y el que le dio origen.
- D.**Indica que en el acuerdo de delegación de facultades referido, el Jefe del Servicio de Administración Tributaria materialmente adiciona el Reglamento Interior al disponer la competencia de un funcionario que no se contempla en dicho reglamento, violando el principio de reserva de ley.
- E.**Sostiene lo indebido de la competencia, al referir que la atribución prevista en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación es exclusiva del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y que no puede delegar a sus subalternos.
- F.**Que por otro lado, en el artículo 14 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria se prevén las facultades del Jefe de dicho órgano, sin que se advierta las relativas al precepto 69-B, por lo que si no cuenta con la facultad, menos puede delegarla.
- G.**Que la autoridad no justificó su competencia territorial al no citar la disposición exacta.
- H.**Que la autoridad no justificó su competencia material y por grado, porque aun considerando que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria delegó sus facultades, ello fue el Administrador Central de

PÁGINA 75

Fiscalización Estratégica, no así a la Administradora de Fiscalización Estratégica “7”, por lo que ésta última no podía ejercerlas.

- I. Que la autoridad emisora no tenía facultades porque el artículo 69-B no señala qué autoridades son las facultadas para llevar a cabo el procedimiento, por lo que se viola el principio de jerarquía de norma y reserva de ley.
- J. Que el artículo 3 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria no establece facultad del Jefe del Servicio de Administración Tributaria para adicionar facultades no establecidas en dicho cuerpo normativo a través de un acuerdo general.

Por su parte, la **autoridad enjuiciada** argumentó que los conceptos de impugnación planteados son infundados porque la **Administradora de Fiscalización Estratégica “7” de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal Servicio de Administración Tributaria**, es una autoridad que cuenta con facultades plenas para emitir el acto impugnado y el procedimiento que le dio origen con base en los preceptos que fueron citados en los oficios de que se duele la actora.

Que además, el Jefe del Servicio de Administración Tributaria sí cuenta con las facultades para aplicar el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación las cuales válidamente puede delegar a la **Administración General de Auditoría Fiscal Federal**.

Antes de emitir pronunciamiento alguno, conveniente señalar que, a efecto de otorgar mayor claridad al fallo que nos ocupa, en primer lugar, se

expondrá de manera general cuáles son los requisitos indispensables para considerar debidamente fundado un acto administrativo en cuanto a la competencia de la autoridad que lo emitió, pues esta parte general, servirá para sustentar el examen de la legalidad del **acto de inicio** y **conclusión** de las facultades ejercidas que se tildan de ilegal; en segundo lugar, se examinará la legalidad de los oficios combatidos en los conceptos de impugnación en el siguiente orden:

A) Oficio **500-05-2021-10777** de **treinta de marzo de dos mil veintiuno**, por medio del cual se notificó a la actora que se ubicó en el supuesto previsto en el artículo 69-B, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al estimarse que emitió comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) sin contar con los activos fijos y el personal necesario para la prestación de los servicios, por lo que se otorgó el plazo de quince días hábiles para manifestar lo que a su derecho conviniera y ofrecer pruebas -foja **224** del legajo **4** del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada, anexo al expediente principal-.

B) Oficio **500-05-08-2021-27626** de **treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, mediante el cual se determinó de manera definitiva que la contribuyente no desvirtuó la inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes fiscales, conforme al cuarto párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación -foja **186** de autos-.

Precisado lo anterior, **son infundados e inoperantes** los conceptos de impugnación.

En primer lugar, para sustentar el criterio adoptado, debe decirse que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, todo acto de autoridad deberá estar debidamente fundado y motivado, debiéndose entender por lo primero la obligación de la autoridad que lo emite, para citar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, en que se apoye la determinación adoptada y, por lo segundo, que exprese una

PÁGINA 77

serie de razonamientos lógico-jurídicos sobre el por qué consideró que el caso concreto se ajusta a la hipótesis normativa.

Al caso resulta aplicable, la jurisprudencia VI. 2o. J/248, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, octava época, tomo 64, abril de 1993, página 43, que prescribe lo siguiente:

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

Ahora bien, nuestro máximo tribunal ha señalado que si se armoniza lo anterior con la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, da como resultado que todo acto de autoridad ya sea de molestia o privación a los

gobernados, debe emitirse por quien tenga facultad expresa para ello, señalando en el propio acto –a fin de otorgarle eficacia jurídica– el o los dispositivos que legitimen la competencia de quién lo emite y el carácter con que este último actúe, ya sea que lo haga por sí mismo, por ausencia del titular de la dependencia correspondiente o por delegación de facultades.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia P./J. 10/94, sostenida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con motivo de la contradicción de tesis número 29/90, entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Tribunal (en la actualidad Primero) Colegiado del Décimo Tercer Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, octava época, tomo 77, mayo de 1994, página 12, que a la letra reza:

“COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACION ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD. Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que **todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación.** De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.”

(El remarcado es nuestro)

En ese sentido, para que la autoridad administrativa cumpla con su carga de fundar debidamente su actuación, debe señalar con precisión los preceptos legales vigentes en la fecha de emisión del acto de que se trate, especificando el párrafo, fracción, inciso, subinciso, apartado o, en su defecto,

PÁGINA 79

transcribir la parte conducente donde se encuentre la facultad ejercida (esto último cuando se trate de normas complejas), sólo así se considerara que éste se encuentra debidamente fundado.

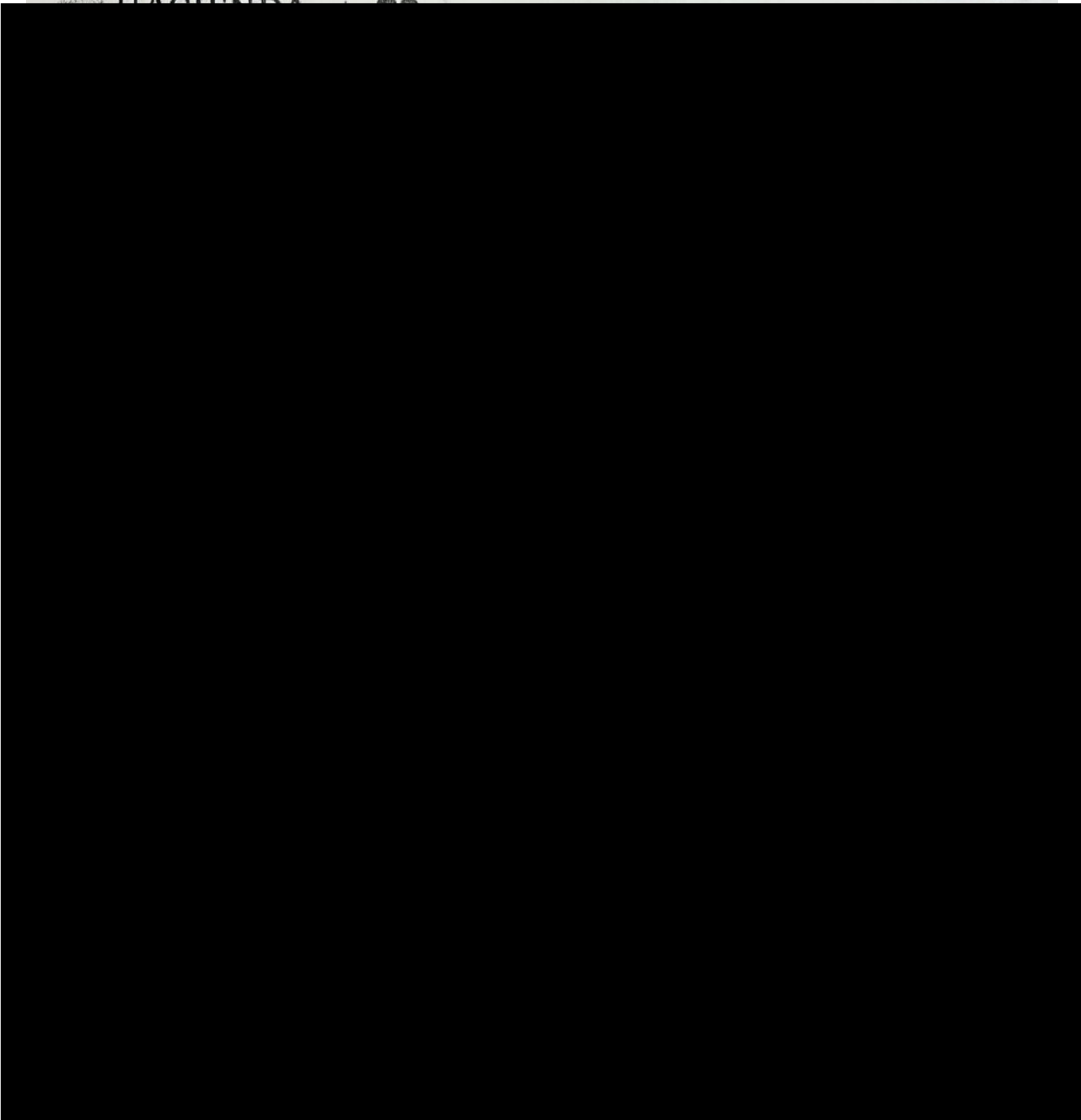
La última aseveración, se apoya en la jurisprudencia 115/2005, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con motivo de la contradicción de tesis 114/2005-SS, sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia de Trabajo del Tercer Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXII, septiembre de dos mil cinco, página 310.

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

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

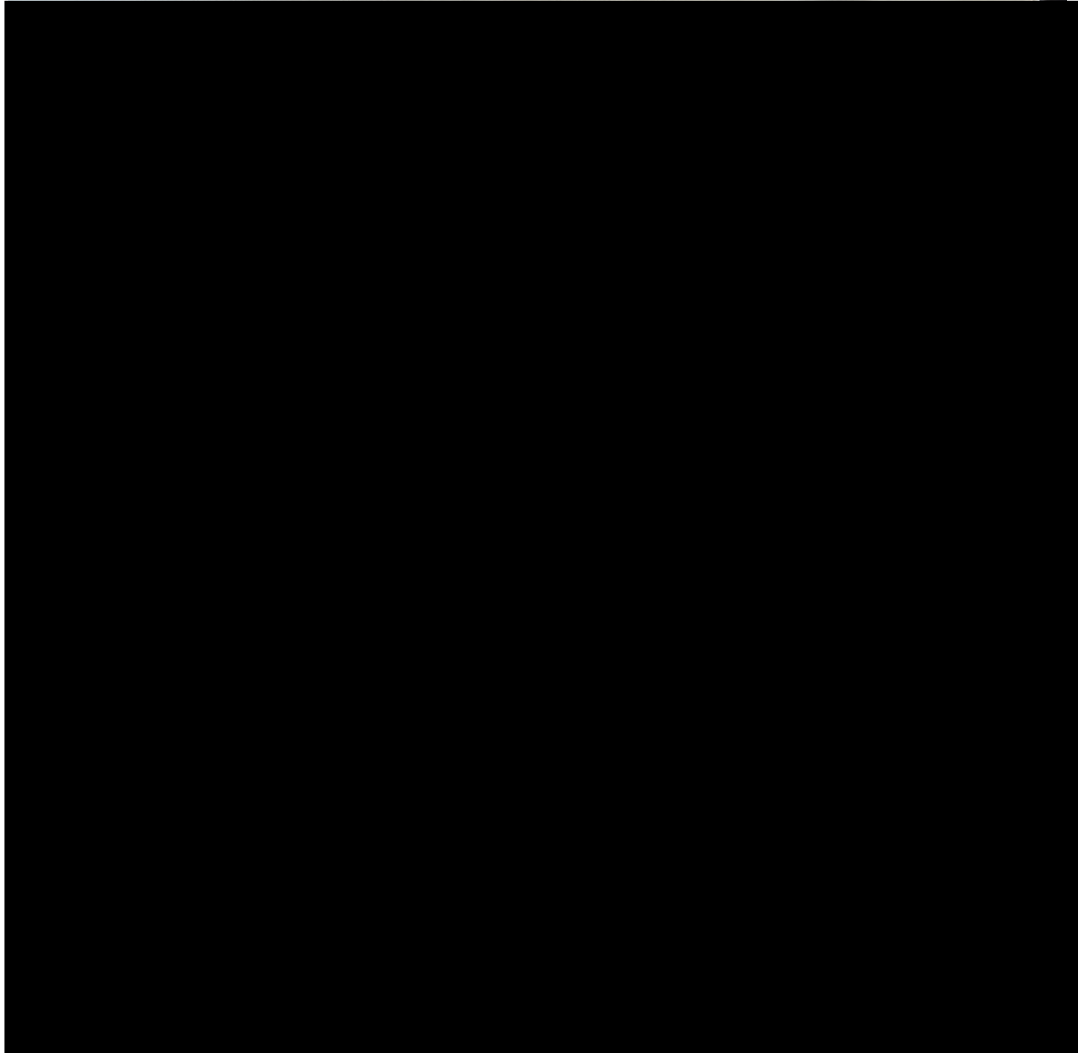
En segundo lugar, con base en lo expuesto en los párrafos que preceden, se procede a verificar si los actos que se tildan de ilegales, se encuentran debidamente fundados respecto de la existencia, así como competencia material y territorial de la autoridad emisora.

A foja 224 del legajo 4 del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada, obra agregado el oficio 500-05-2021-10777 de treinta de marzo de dos mil veintiuno, emitido por la Administradora de Fiscalización Estratégica “7”, en suplencia por ausencia del Administrador Central de Fiscalización Estratégica y de los Administradores de Fiscalización Estratégica “1”, “2”, “3”, “4”, “5” y “6”, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, por medio del cual se notificó a la actora que se ubicó en el supuesto previsto en el artículo 69-B, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación y se otorgó el plazo de ley para manifestar lo que a su derecho conviniera y ofrecer pruebas, (documento al cual se le otorga pleno valor probatorio pleno en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la ley adjetiva que rige la materia), en la cual se advierte que la citada autoridad fundó su competencia de la siguiente manera:



Por otro lado, a foja 186 de autos corre agregada la resolución impugnada contenida en el oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno, mediante el cual se determinó de manera definitiva que la contribuyente no desvirtuó la inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes fiscales, conforme al cuarto párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación* emitida igualmente por la Administradora de Fiscalización Estratégica “7”, en suplencia por ausencia del Administrador

Central de Fiscalización Estratégica y de los Administradores de Fiscalización Estratégica “1”, “2”, “3”, “4”, “5” y “6”, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, (documento al cual se le otorga pleno valor probatorio en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la ley adjetiva que rige la materia), en la cual se advierte que la citada autoridad fundó su competencia de la siguiente manera:



Ahora, de los oficios referidos se advierte que la [autoridad](#) emisora fundó su competencia, entre otros, en los siguientes preceptos normativos:

**REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA**

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

PÁGINA 83

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

(...)

B. Unidades Administrativas Centrales:

(...)

III. Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

(...)

e) Administración Central de Fiscalización Estratégica;

(...)

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

(...)

Artículo 4.-(...)

Los administradores centrales serán suplidos por los administradores o coordinadores que de ellos dependan, en el orden que se establece para cada Administración Central en los artículos 16, 19, 22, 25, 28, 30, 32, 35, 38, 40, 42 y 44 de este Reglamento.

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

(...)

Artículo 13.- Los administradores centrales, los coordinadores y los administradores adscritos a las unidades administrativas centrales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

(...)

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

(...)

VI. Notificar los actos que emitan relacionados con el ejercicio de sus facultades y los que dicten las unidades administrativas de la Administración General a la que se encuentren adscritos.

Artículo 22.- Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:
(...)

VIII. Llevar a cabo todos los actos y procedimientos previstos en el Código Fiscal de la Federación relacionados con la emisión de comprobantes que amparen operaciones inexistentes respecto de los asuntos a que se refiere este artículo;
(...)

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

5. Administrador Central de Fiscalización Estratégica:

a) Coordinador de Fiscalización Estratégica;

b) Administrador de Fiscalización Estratégica “1”;

c) Administrador de Fiscalización Estratégica “2”;

d) Administrador de Fiscalización Estratégica “3”;

e) Administrador de Fiscalización Estratégica “4”;

f) Administrador de Fiscalización Estratégica “5”;

g) Administrador de Fiscalización Estratégica “6”;

h) Administrador de Fiscalización Estratégica “7”, y

i) Administración Especializada en Verificación de Actividades Vulnerables;

(...)

Artículo 23.- Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:
(...)

E. A la Administración Central de Fiscalización Estratégica y a las unidades administrativas adscritas a la misma, conforme a lo siguiente:

I. Administración Central de Fiscalización Estratégica, las señaladas en las fracciones I, II, III, IV, V, VI, VII, **VIII**, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXIV, XXXVI, XXXVII, XXXIX, XL, XLI, XLV y XLIX del **artículo 22 de este Reglamento;**
(...)”

ACUERDO MEDIANTE EL CUAL SE DELEGAN DIVERSAS ATRIBUCIONES A LOS SERVIDORES PÚBLICOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA QUE EN EL MISMO SE INDICAN PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 14 DE JUNIO DE 2016



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT

TFJA

88

Años
Trabajando por México

PÁGINA 85

“(…)

Artículo Tercero.- Se delegan en los siguientes servidores públicos de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, las facultades que se indican:

I. En el Administrador General de Auditoría Fiscal Federal, y en los administradores centrales de Operación de la Fiscalización Nacional; de Análisis Técnico Fiscal; de Planeación y Programación de Auditoría Fiscal Federal; de Verificación y Evaluación de Entidades Federativas en Materia de Coordinación Fiscal; **de Fiscalización Estratégica**; de Devoluciones y Compensaciones, y Coordinador de Fiscalización Estratégica:

a) Llevar a cabo todos los actos y procedimientos establecidos en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, y

(…)”

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:
(…)”

Cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.
(…)”

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

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

Las mencionadas autoridades estarán a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, sin perjuicio de su obligación de mantener la

confidencialidad de la información proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva, a que se refiere el artículo 69 de este Código.

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

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

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

(...)

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

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

(...)

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

PÁGINA 87

(...)"

(Énfasis añadido)

De la transcripción que precede se advierte que la **Administradora de Fiscalización Estratégica "7"**, en suplencia por ausencia del **Administrador Central de Fiscalización Estratégica** y de los **Administradores de Fiscalización Estratégica "1", "2", "3", "4", "5" y "6"**, del **Servicio de Administración Tributaria**, sí cumplió con su obligación de citar los preceptos legales, fracciones, párrafos, incisos y subincisos donde se encuentra prevista tanto su existencia, como competencia material y territorial. Se explica.

Por cuestión de orden, tenemos que al momento de emitir los oficios de cuenta, se citaron los artículos legales que facultan a las autoridades fiscales del Servicio de Administración Tributaria para presumir la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet, cuando detecten que un contribuyente los ha estado emitiendo sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, supuesto en el cual debe informar a los constituyentes dicha situación a fin de que manifiesten lo que a su derecho convenga, hecho lo cual, en su caso, determinar que en forma definitiva, se encuentra en la hipótesis de presunción de inexistencia de operaciones; siendo precisamente los artículos **33, último párrafo, 63 y 69-B, párrafos primero, segundo y cuarto del Código Fiscal de la Federación.**

Por otro lado, tenemos que los artículos **2, apartado B, fracción III, inciso e), del reglamento transcrito**, prevén la legal existencia de la **Administración Central de Fiscalización Estratégica de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria**, al establecer que para el despacho de los asuntos de su competencia, el Servicio de Administración Tributaria contará con diversas unidades administrativas **centrales**, entre las que se encuentran la **Administración General de Auditoría Fiscal Federal**, integrada a su vez por la **Administración Central de Fiscalización Estratégica**, por lo tanto, puede afirmarse que la autoridad que se comenta, sí sustentó debidamente su existencia legal, esto último con relación al diverso 22, numeral 5, del reglamento transcrito.

Además, se justificaron las **facultades materiales** que se desplegaron en los oficios **500-05-2021-10777** de **treinta de marzo de dos mil veintiuno -oficio origen-** y **500-05-08-2021-27626** de **treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno -oficio impugnado-**, pues en el caso particular, se citaron los preceptos **13, fracciones IV y VI y 22, fracción VIII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria**, que prevén la facultad de **vigilar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas aplicables y de los sistemas y procedimientos establecidos por las administraciones generales a las que se encuentren adscritos**, así como **notificar los actos emitidos**, y específicamente, la facultad de llevar a cabo todos los actos y procedimientos previstos en el Código Fiscal de la Federación relacionados con la **emisión de comprobantes que amparen operaciones inexistentes respecto de los asuntos a que se refiere ese artículo**, entre ellos, el 69-B del Código Fiscal de la Federación detallado previamente.

Asimismo, se citó el acuerdo delegatorio de facultades antes transcrito, el cual, en su **artículo tercero, fracción I, inciso a)**, dispone que la

PÁGINA 89

facultad de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, **para llevar a cabo todos los actos y procedimientos establecidos en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, sea delegada en favor del Administrador Central de Fiscalización Estratégica.**

Es decir, se justificaron las facultades del **Administrador Central de Fiscalización Estratégica para emitir y notificar** todos los actos y procedimientos previstos en el Código Fiscal de la Federación, relacionados con la **emisión de comprobantes que amparen operaciones inexistentes respecto de los asuntos a que se refiere ese artículo**, entre ellos, el 69-B del Código Fiscal de la Federación, como aconteció en el caso.

Igualmente, no se soslaya que los actos impugnados fueron suscritos por la **Administradora de Fiscalización Estratégica “7”, en suplencia por ausencia** del Administrador Central de Fiscalización Estratégica y de los Administradores de Fiscalización Estratégica “1”, “2”, “3”, “4”, “5” y “6”, del Servicio de Administración Tributaria, sin embargo, en el caso, se citó el **artículo 4, cuarto párrafo del reglamento aludido**, que señala que los administradores centrales serán suplidos por los administradores o coordinadores que de ellos dependan, en el orden que se establece para cada Administración Central, entre otros, en el artículo 22 reglamentario, que al respecto indica que el Administrador Central de Fiscalización Estratégica, será auxiliado por los servidores públicos ahí indicados, en el orden siguiente: **a)** Coordinador de Fiscalización Estratégica; **b)** Administrador de Fiscalización

Estratégica “1”; **c)** Administrador de Fiscalización Estratégica “2”; **d)** Administrador de Fiscalización Estratégica “3”; **e)** Administrador de Fiscalización Estratégica “4”; **f)** Administrador de Fiscalización Estratégica “5”; **g)** Administrador de Fiscalización Estratégica “6”; **h) Administrador de Fiscalización Estratégica “7”,** y **i)** Administración Especializada en Verificación de Actividades Vulnerables.

De ahí que resulte inconcuso que la autoridad suscriptora de la resolución impugnada y el acto origen, sí fundó debidamente su competencia material para emitirlos, siendo que la Administradora de Fiscalización Estratégica “7”, de la Administración Central de Fiscalización Estratégica, actuó en suplencia por ausencia del Administrador Central de Fiscalización Estratégica y de los Administradores de Fiscalización Estratégica “1”, “2”, “3”, “4”, “5” y “6”, señalando para ello, el artículo 4, cuarto párrafo, con relación al artículo 22, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; preceptos legales que correlacionados, permiten que el titular de la Administración Central de Fiscalización Estratégica, sea suplido en el ejercicio de sus facultades, por los administradores que de él dependan, entre ellos la Administradora de Fiscalización Estratégica “7”, para lo cual se respetó el orden previsto.

Con base en ello, se estiman **infundados** los argumentos de las **letras H**, donde se sostiene por la actora que la autoridad emisora no justificó su competencia material y por grado, porque aun considerando que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria delegó sus facultades ello fue el Administrador Central de Fiscalización Estratégica, no así a la Administradora de Fiscalización Estratégica “7”, por lo que ésta última no podía ejercerlas.

PÁGINA 91

Lo anterior, se califica de **infundado**, siendo que tal como lo sostiene el actor, y fue analizado en la normatividad previa, se acredita que las facultades ejercidas fueron delegadas al **Administrador Central de Fiscalización Estratégica**, no así al **Administradora de Fiscalización Estratégica "7"**, sin embargo, ello no impide que los actos combatidos sean emitidos por ésta última autoridad, pues para ello se citaron las disposiciones jurídicas que permiten que la mencionada autoridad **Administradora de Fiscalización Estratégica "7"** supla al **Administrador Central de Fiscalización Estratégica**, sin perderse de vista, que la autoridad suplente no actúa en ejercicio de facultades directas, sino que lo hace en ausencia de otro.

De ahí que es evidente que la autoridad emisora, sí justificó tener conferidas las facultades desplegadas, al citar dentro de los actos que nos ocupa, los preceptos legales anteriormente transcritos en su parte conducente, con lo cual se encuentra acreditada plenamente la **competencia por cuestión de materia** para dictar los actos de que se duele la enjuiciante.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia I.7o.A. J/35, sustentada por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXIV, mes de diciembre de 2006, página 1171, la cual establece:

**"SUPLENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.
REQUISITOS QUE DEBEN REUNIRSE PARA FUNDAR Y MOTIVAR
LA ACTUACIÓN DE UN SERVIDOR PÚBLICO EN AUSENCIA DE**

OTRO.- A efecto de cumplir con los requisitos constitucionales de fundamentación y motivación, previstos por el artículo 16, párrafo primero, de la Constitución Federal, en los casos en que una autoridad firme un acto de autoridad en ausencia de otra, es necesario cumplir con lo siguiente: a) Que se exprese el cargo del servidor público suplido, así como la cita exacta de los preceptos legales que, en su caso, lo hubiesen facultado para emitir el acto de autoridad; b) La denominación del funcionario que firma en ausencia de aquel que originalmente debió suscribir el acto, asentando claramente las normas legales que le permitan actuar en suplencia de este último; y c) Finalmente, deberá señalarse claramente que la actuación se hace "en ausencia", "por suplencia" o alguna frase similar. El último de los requisitos no puede considerarse una mera formalidad, sino un requisito indispensable de motivación, ya que en caso contrario se generaría una ambigüedad innecesaria, en perjuicio de la garantía de seguridad jurídica, al no dar a conocer al gobernado, de manera contundente, que el suscriptor del acto de autoridad no está actuando directamente o atribuyéndose competencias que no le corresponden, sino en ausencia de otro."

Asimismo, robustece lo anterior, la jurisprudencia I.7o.A. J/35, sustentada por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXIV, mes de diciembre de 2006, página 1171, misma que reza:

“SUPLENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. REQUISITOS QUE DEBEN REUNIRSE PARA FUNDAR Y MOTIVAR LA ACTUACIÓN DE UN SERVIDOR PÚBLICO EN AUSENCIA DE OTRO.- A efecto de cumplir con los requisitos constitucionales de fundamentación y motivación, previstos por el artículo 16, párrafo primero, de la Constitución Federal, en los casos en que una autoridad firme un acto de autoridad en ausencia de otra, es necesario cumplir con lo siguiente: a) Que se exprese el cargo del servidor público suplido, así como la cita exacta de los preceptos legales que, en su caso, lo hubiesen facultado para emitir el acto de autoridad; b) La denominación del funcionario que firma en ausencia de aquel que originalmente debió suscribir el acto, asentando claramente las normas legales que le permitan actuar en suplencia de este último; y c) Finalmente, deberá señalarse claramente que la actuación se hace "en ausencia", "por suplencia" o alguna frase similar. El último de los requisitos no puede considerarse una mera formalidad, sino un requisito indispensable de motivación, ya que en caso contrario se generaría una ambigüedad innecesaria, en perjuicio de la garantía de seguridad jurídica, al no dar a conocer al gobernado, de manera contundente, que el suscriptor del acto de autoridad no está actuando directamente o atribuyéndose competencias que no le corresponden, sino en ausencia de otro."

Finalmente, resulta aplicable la tesis V.2o.P.A.17 A, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Quinto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,

PÁGINA 93

novena época, tomo XXVIII, mes de diciembre de 2008, página 967, misma que señala:

“ACTOS ADMINISTRATIVOS EMITIDOS EN SUPLENCIA POR AUSENCIA. PARA SU VALIDEZ NO SE REQUIERE PRECISAR EL NOMBRE DE LA PERSONA FÍSICA TITULAR DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA SUPLIDA, SINO QUE BASTA, ADEMÁS DEL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS LEGALES, QUE SE ESPECIFIQUE LA DENOMINACIÓN DE ÉSTA.- La función administrativa del Estado es una actividad que, dada su complejidad, requiere de órganos encargados de su realización, los cuales representan una unidad abstracta en sí mismos, pero se encuentran operados por personas físicas que ejecutan los actos en la materia. Por ello, y en atención a que la función del órgano administrativo en abstracto debe realizarse de forma eficiente, regular, continua, y nunca paralizarse ante cualquier eventualidad o impedimento del servidor público, en el régimen mexicano se ha incorporado la figura de la suplencia por ausencia del titular del órgano, por parte de quienes están expresamente determinados por la ley, la cual no opera en función de la persona que ostenta determinado cargo a suplir, pues no se trata de un acto personalísimo o intuitu personae, como podría serlo un contrato de mandato, sino que es una forma de dar continuidad a la actividad institucional, en función de la unidad gubernamental abstracta encargada de la expedición de cierto acto administrativo, y tales circunstancias se analizan conjuntamente con el hecho de que un acto de autoridad sólo podrá reputarse como transgresor del principio de legalidad a que alude el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuando no satisfaga plenamente todos los requisitos legales necesarios para su validez, de tal forma que genere desconocimiento, confusión o duda en el gobernado que le impida defenderse adecuadamente contra él. Por tanto, para la validez de los actos administrativos emitidos en suplencia por ausencia, no se requiere precisar el nombre de la persona física titular de la unidad administrativa suplida, sino que bastará, además del cumplimiento de los requisitos legales, que se especifique la denominación de ésta, ya que así el gobernado estará en aptitud de saber si el servidor público que emitió el acto está o no legalmente facultado para ello, y si lo hizo conforme a las bases normativas correspondientes.”

Aunado a lo anterior, las autoridades fiscales además de justificar sus atribuciones, deben igualmente acreditar que cuentan con la competencia por cuestión de **territorio** para actuar dentro de la circunscripción territorial donde se encuentra domiciliada la demandante, pues tal requisito es indispensable para otorgar plena seguridad jurídica al afectado, y de esa forma

el demandante pueda conocer con certeza si la autoridad tenía conferidas las facultades desplegadas en su contra.

En ese sentido, del estudio efectuado a las resoluciones analizadas, este juzgador advierte que, la autoridad emisora de éstas, también fundó debidamente su competencia por cuestión de **territorio**, ya que para tal efecto citó el artículo 5, párrafo **primero** del **Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria**, que dispone que la citada autoridad tendrá la sede en la Ciudad de México y **podrá ejercer sus atribuciones en todo el territorio nacional**.

De ahí que resulte **infundado** el argumento de la **letra G** en el que se sostiene por la actora que la autoridad no justificó su competencia territorial al no citar la disposición exacta; habida cuenta que, contrario al dicho de la actora, la autoridad sí citó la disposición expresa que le confiere competencia territorial, pues el precepto invocado por la autoridad se advierte que se le otorga competencia para actuar en todo el territorio nacional, siendo por ello suficiente su invocación.

Por lo anteriormente analizado, se califican **infundados** los argumentos **A** y **C** sintetizados al inicio del presente considerando, habida cuenta que como se explicó, la autoridad emisora sí citó los preceptos jurídicos que prevén su existencia legal, su competencia material y territorial para emitir los actos de origen y de conclusión que han quedado detallados a lo largo del presente considerando, porque aun cuando el artículo 8, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria⁵, dispone que para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración

⁵ **Artículo 8o.** Para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración Tributaria contará con los órganos siguientes:
(...)

III. Las unidades administrativas que establezca su reglamento interior.

PÁGINA 95

Tributaria contará con los órganos ahí indicados, a decir, las unidades administrativas establecidas en su reglamento, lo cierto es que la existencia y competencia de la autoridad emisora, quedó justificada en los oficios impugnados por la actora, con el cúmulo de preceptos en los términos que ya fueron explicados.

Por otro lado, como se anunció, también son **inoperantes** los **argumentos D, E, F, I y J** pues con ellos la parte actora, en esencia, combate la falta de fundamentación de la competencia al sostenerse que el acuerdo delegatorio de facultades es ilegal porque viola los principios de reserva de ley y supremacía normativa, que la facultad prevista en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación es exclusiva del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y que no puede delegar a sus subalternos (a través del acuerdo delegatorio) y que los artículos 3 y 14 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, prevén las facultades del Jefe de dicho órgano, sin que se advierta las relativas al precepto 69-B mencionado, por lo que si no cuenta con la facultad, menos puede delegarla.

Lo anterior se califica de inoperante, habida cuenta que a través del considerando **quinto** de esta sentencia, se han reiterado las consideraciones del fallo originalmente emitido de tres de noviembre de dos mil veintidós y que quedó intocado en la ejecutoria que se cumplimenta, en cuyos aspectos jurídicos se calificaron de infundados e inoperantes los conceptos de impugnación formulados por la parte actora en los que combate la legalidad del

acuerdo de carácter general consistente en el acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, y se determinó, además, que, entre otros, del análisis al precepto 14 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, el Jefe de tal ente sí cuenta con facultades como la ejercida en el presente asunto, por lo que esta juzgadora se encuentra impedida para analizar un tópico jurídico sobre un aspecto que constituye cosa juzgada al tratarse de una reiteración de consideraciones que quedaron intocadas en la ejecutoria que se cumplimenta y sobre las cuales, el Juzgador de Alzada no confirió libertad para pronunciarse.

Sirve de apoyo a la determinación anterior, por *analogía*, la tesis de jurisprudencia II.1o.T. J/7 (10a.), pronunciada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia de Trabajo del Segundo Circuito, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, décima época, libro 48, noviembre de dos mil diecisiete, tomo III, página 1789, registro 2015559, que es del texto siguiente:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN EN AMPARO DIRECTO. SON INOPERANTES LOS QUE IMPUGNAN CUESTIONES DE UN LAUDO O SENTENCIA DICTADA EN CUMPLIMIENTO DE UNA EJECUTORIA DE AMPARO, AJENAS A AQUELLAS RESPECTO DE LAS CUALES LA CITADA EJECUTORIA CONFIRIÓ A LA RESPONSABLE LIBERTAD DE JURISDICCIÓN, Y/O A LAS OMISIONES DEL PRIMER FALLO [ABANDONO DE LA JURISPRUDENCIA II.1o.T. J/5 (10a.) Y DE LA TESIS II.1o.T.6 K (10a.)]. Cuando se promueve un juicio de amparo directo contra un ulterior laudo o sentencia que se dicta en cumplimiento de una ejecutoria de amparo anterior, sólo resultan operantes los conceptos de violación dirigidos a impugnar las cuestiones que la responsable: 1) resolvió directamente en ejercicio de la libre jurisdicción que le fuera conferida o en vía de consecuencia de ese ejercicio; y/o 2) dejó de resolver en perjuicio del quejoso y que debió fallar en ejercicio de esa plenitud de jurisdicción; y/o 3) las omisiones cometidas por la autoridad responsable desde el primer fallo, que le perjudicaron al quejoso hasta la emisión de la resolución que constituya el acto reclamado. Erigiéndose lo anterior, en una condición necesaria para ser analizables; y, por exclusión, los argumentos ajenos a estos temas son inoperantes por inatendibles, ya que inexorablemente quedarían comprendidos: a) en el cumplimiento cabal y vinculante de esa ejecutoria, o en la reiteración de las mismas consideraciones: por haber sido infundados los conceptos de violación enderezados en su contra (cosa juzgada); o, b) en el ser reiterados, por no haber sido materia de la litis constitucional; o, c) en el exceso o el defecto de ese cumplimiento; o, d) en la indebida repetición del acto reclamado; o bien, e) habría precluido su derecho para hacerlos valer, porque a pesar de no haberse reflejado en el primer laudo o sentencia la violación procesal



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT

TFJA

88

Años
Trabajando por México

PÁGINA 97

y/o algún punto decisorio que pudiera perjudicarle, debió haberlas combatido, en amparo adhesivo en contra de aquél. Así, los conceptos de violación ajenos a esos tópicos, que impugnan la legalidad de lo fallado son inoperantes, por no ser materia del nuevo juicio de amparo, enderezado contra la ulterior sentencia o laudo dictado con motivo de la ejecutoria de amparo anterior; por lo anterior, este órgano jurisdiccional abandona el criterio contenido en la jurisprudencia II.1o.T. J/5 (10a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 10 de junio de 2016 a las 10:02 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 31, Tomo IV, junio de 2016, página 2547, con el título y subtítulo: "CONCEPTOS DE VIOLACIÓN EN AMPARO DIRECTO. SON INOPERANTES LOS QUE IMPUGNAN CUESTIONES DE UN LAUDO O SENTENCIA DICTADA EN CUMPLIMIENTO DE UNA EJECUTORIA DE AMPARO, AJENAS A AQUELLAS RESPECTO DE LAS CUALES LA CITADA EJECUTORIA CONFIRÓ A LA RESPONSABLE LIBERTAD DE JURISDICCIÓN.", y en la tesis II.1o.T.6 K (10a.), publicada en el mismo medio de difusión del viernes 2 de octubre de 2015 a las 11:30 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 23, Tomo IV, octubre de 2015, página 3819, con el título y subtítulo: "AMPARO DIRECTO. ES IMPROCEDENTE CONTRA UNA SENTENCIA O LAUDO RESPECTO DEL CUAL NO ES POSIBLE FORMULAR CONCEPTO DE VIOLACIÓN ALGUNO, AL HABERSE DICTADO EN CUMPLIMIENTO DE UNA EJECUTORIA DE AMPARO."

Igualmente, se invoca por *analogía*, la tesis **V-P-2aS-677**, emitida por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, visible en la revista de dicho órgano jurisdiccional, quinta época, año VII, número 77, mayo de dos mil siete, página 275, que es del rubro y texto siguientes:

“AGRAVIOS INOPERANTES EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- LO SON AQUÉLLOS QUE PRETENDEN CONTROVERTIR CUESTIONES CONFIRMADAS POR EL TRIBUNAL DE AMPARO.- Conforme al artículo 237 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se fundarán en derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos, y si bien del ordenamiento citado no se desprende prohibición alguna para que la parte actora en el juicio contencioso administrativo pueda plantear idénticos agravios a los sostenidos en un juicio anterior, dicha posibilidad no es absoluta, toda vez que los aspectos que constituyan cosa juzgada en ninguna forma pueden formar parte de la litis en el nuevo juicio. Por tanto, si la resolución impugnada se emitió en cumplimiento de una sentencia de este Órgano Jurisdiccional, que a su vez fue confirmada por el Tribunal de amparo, deben declararse inoperantes los agravios que controviertan cuestiones que fueron dilucidadas o que, en su caso, quedaron intocadas por el

Tribunal Colegiado, ya que si bien, el principio general de congruencia de las sentencias, ordena que los Tribunales están obligados a analizar todas las pretensiones de las partes, dicho principio rige siempre y cuando las mismas hayan sido deducidas oportunamente. (19)"

(Subrayado añadido)

Finalmente, también se estiman **inoperantes** los argumentos sintetizados en la **letra B**, en los que la actora niega lisa y llanamente que la autoridad cuente con facultades para ordenar, auditar y determinar créditos fiscales, pues como se explicó, en el caso la autoridad emitió actos dentro del procedimiento **establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación**, a decir, relacionado con la declaratoria de inexistencia de operaciones amparadas con comprobantes fiscales digitales por internet por estimar que el actor los emitió sin contar con los activos fijos y el personal necesario para la prestación de los servicios, es decir, no se trató de actos en los que se ejercieran facultades de comprobación relacionados con la emisión de créditos fiscales, por lo que el actor combate cuestiones ajenas a la litis a dilucidar en el presente asunto, de ahí la inoperancia de sus argumentos.

Es aplicable al respecto, por *analogía*, la tesis de jurisprudencia 1a./J. 6/2003, sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XVII, febrero de dos mil tres, página 43, registro 184999, que es del contenido siguiente:

“AGRAVIOS INOPERANTES EN LA REVISIÓN. SON AQUELLOS QUE REPRODUCEN CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, SIN COMBATIR LAS CONSIDERACIONES DE LA SENTENCIA RECURRIDA. Son inoperantes los agravios, para efectos de la revisión, cuando el recurrente no hace sino reproducir, casi en términos literales, los conceptos de violación expuestos en su demanda, que ya fueron examinados y declarados sin fundamento por el Juez de Distrito, si no expone argumentación alguna para impugnar las consideraciones de la sentencia de dicho Juez, puesto que de ser así no se reúnen los requisitos que la técnica jurídico-procesal señala para la expresión de agravios, debiendo, en consecuencia, confirmarse en todas sus partes la resolución que se hubiese recurrido.”

(Subrayado añadido)

PÁGINA 99

Asimismo, sirve de apoyo a lo anterior, como criterio orientador, la tesis de jurisprudencia VII-J-1aS-63, sostenida por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la revista de dicho órgano jurisdiccional, séptima época, año III, número 20, marzo dos mil trece, página 51, que es del tenor siguiente:

“CONCEPTO DE ANULACIÓN INOPERANTE.- Cuando el actor en juicio contencioso administrativo, como concepto de anulación sólo se concreta a señalar una serie de razonamientos, sin controvertir directamente los fundamentos y motivos del acto de autoridad respectivo, deben calificarse como inoperantes.”

(Subrayado añadido)

SÉPTIMO.- Vicio de forma (firma electrónica de la autoridad emisora del **acto impugnado y el **acto origen**).**

Con fundamento en lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede ahora al estudio y resolución del **cuarto y sexto** conceptos de impugnación, en las partes conducentes en que la actora niega lisa y llanamente que la resolución impugnada y el oficio origen del cual derivó contengan firma electrónica del funcionario emisor, pues no existe forma de vincular el sello digital, violando lo dispuesto por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

Por su parte, la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de la **autoridad demandada** sostiene la legalidad y validez de la

resolución impugnada y el oficio origen, manifestando que los argumentos de la actora deben desestimarse por infundados y carentes de sustento.

A juicio de esta Sala, los conceptos de impugnación sujetos a estudio devienen **infundados**.

Para dar claridad al estudio que se realizará en el presente considerando, se estima pertinente señalar que la parte actora combate que la **resolución impugnada** y el **oficio que dio origen**, cuenten con firma electrónica del funcionario emisor, siendo éstos, los oficios: **1) 500-05-2021-10777** de **treinta de marzo de dos mil veintiuno**, por medio del cual se notificó a la actora que se ubicó en el supuesto previsto en el artículo 69-B, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, y **2) 500-05-08-2021-27626** de **treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, mediante el cual se determinó de manera definitiva que la contribuyente no desvirtuó la inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes fiscales, conforme al cuarto párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Indicado lo anterior, se estima necesario imponerse del contenido de los artículos 17-D, 17-I y 38, fracción V, párrafos segundo a séptimo del Código Fiscal de la Federación (vigentes en dos mil **veintiuno**), así como de la regla **2.11.3** de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil **veintiuno**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el veintinueve de diciembre de dos mil veinte, (ello por ser los aplicables al momento en que se emitieron los oficios combatidos por la actora, **oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno** y **oficio 500-05-2021-10777 de treinta de marzo de dos mil veintiuno**), los cuales disponen lo siguiente:

PÁGINA 101

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

“Artículo 17-D.- Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla diferente. Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.

Para los efectos mencionados en el párrafo anterior, **se deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una firma electrónica avanzada**, expedido por el Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de personas morales y de los sellos digitales previstos en el artículo 29 de este Código, y por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas. El Banco de México publicará en el Diario Oficial de la Federación la denominación de los prestadores de los servicios mencionados que autorice y, en su caso, la revocación correspondiente.

En los documentos digitales, una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

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

Los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas podrán ser tramitados por los contribuyentes ante el Servicio de Administración Tributaria o cualquier prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México. Para tales efectos, el Servicio de Administración Tributaria validará la información relacionada con su identidad, domicilio y, en su caso, sobre su situación fiscal, en términos del artículo 27 del presente Código; de no hacerlo, la autoridad podrá negar el otorgamiento de la firma electrónica avanzada. El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá establecer los documentos y el procedimiento para validar la información proporcionada por los contribuyentes.

Cuando los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas se tramiten ante un prestador de servicios de certificación diverso al Servicio de Administración Tributaria, se requerirá que el interesado previamente comparezca personalmente ante el Servicio de Administración Tributaria para acreditar su identidad. En ningún caso los prestadores de servicios de certificación autorizados por el Banco de México podrán emitir un certificado sin que previamente cuenten con la comunicación del Servicio de Administración Tributaria de haber acreditado al interesado, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida. A su vez, el prestador de servicios deberá

informar al Servicio de Administración Tributaria el código de identificación único del certificado asignado al interesado.

La comparecencia de las personas físicas a que se refiere el párrafo anterior, no podrá efectuarse mediante apoderado o representante legal, salvo en los casos establecidos a través de reglas de carácter general. Únicamente para los efectos de tramitar la firma electrónica avanzada de las personas morales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19-A de este Código, se requerirá el poder previsto en dicho artículo.

La comparecencia previa a que se refiere este artículo también deberá realizarse cuando el Servicio de Administración Tributaria proporcione a los interesados los certificados, cuando actúe como prestador de servicios de certificación.

Los datos de identidad que el Servicio de Administración Tributaria obtenga con motivo de la comparecencia, formarán parte del sistema integrado de registro de población, de conformidad con lo previsto en la Ley General de Población y su Reglamento, por lo tanto dichos datos no quedarán comprendidos dentro de lo dispuesto por los artículos 69 de este Código y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes de que concluya el periodo de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. En el supuesto mencionado el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad y, en el caso de las personas morales, la representación legal correspondiente, cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos que se establezcan en las propias reglas. Si dicho órgano no emite las reglas de carácter general, se estará a lo dispuesto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo.

Para los efectos de este Capítulo, el Servicio de Administración Tributaria aceptará los certificados de firma electrónica avanzada que emita la Secretaría de la Función Pública, de conformidad con las facultades que le confieran las leyes para los servidores públicos, así como los emitidos por los prestadores de servicios de certificación que estén autorizados para ello en los términos del derecho federal común, siempre que en ambos casos, las personas físicas titulares de los certificados mencionados hayan cumplido con lo previsto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo.

(...)

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

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

(...)

V. Ostentar la firma del funcionario competente. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

(...)

PÁGINA 103

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

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

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

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

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

Adicionalmente, los funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, podrán utilizar su firma electrónica avanzada en cualquier documento que emitan en ejercicio de sus atribuciones, además de las resoluciones administrativas que se deban notificar, siendo aplicable para tal efecto lo dispuesto en los párrafos segundo a sexto del presente artículo."

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2021.

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

Opción 1

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

Opción 2

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

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

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

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

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

b) Documento original con e.firma o sello digital del autor.

CFF 17-I, 17-K, 38”

(Lo resaltado es de esta Sala)

De los preceptos legales transcritos, se desprende medularmente lo siguiente:

- **Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, estos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla diferente.**
- **Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.**
- **La firma electrónica avanzada deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de la misma.**
- **Los documentos digitales firmados por medio de la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente, sustituirá a la firma autógrafa, garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.**
- **Los referidos certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes de que concluya el periodo de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo.**

PÁGINA 105

- La integridad (autenticidad) y autoría (vínculo entre el funcionario emisor y el documento respectivo) de un documento digital con firma electrónica avanzada o sello digital, **será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.**
- En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.
- La Regla **2.11.3** de la Resolución Miscelánea Fiscal para **2021**, establece **dos opciones** para que los contribuyentes puedan comprobar la integridad y autoría de los actos administrativos que consten en documentos impresos o digitales firmados con la e. firma o sello digital de los funcionarios competentes.

No pasa inadvertido que, en el Código Fiscal de la Federación, se hace referencia a la firma electrónica avanzada, mientras que en la multicitada regla **2.11.3**, se hace referencia a la *e-firma*; sin embargo, es claro que ambos términos se utilizan indistintamente y refieren a la firma electrónica.

De tal forma que, independientemente del término que se utilice, lo importante es que se cumplan los requisitos establecidos en las disposiciones legales aplicables para otorgar validez a la firma electrónica avanzada o *e-firma*.

Ahora bien, la enjuiciante **niega lisa y llanamente** que la resolución impugnada y el oficio origen del cual derivó contengan firma electrónica del funcionario emisor, pues no existe forma de vincular el sello digital violando lo

dispuesto por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación; argumento que resulta **infundado**.

Para sostener lo anterior, resulta necesario conocer el contenido del artículo 9 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, publicada en el Diario Oficial de la Federación el once de enero de dos mil doce, mismo que establece:

“Artículo 9. Para que los sujetos obligados **puedan utilizar la firma electrónica avanzada** en los actos a que se refiere esta Ley deberán contar con:

I. **Un certificado digital vigente**, emitido u homologado en términos de la presente Ley, y

II. Una clave privada, generada bajo su exclusivo control.”

(Énfasis añadido)

Atento a lo anterior, para que los sujetos obligados puedan utilizar su firma electrónica avanzada o *e.firma*, se requieren dos componentes:

a)Un certificado digital vigente, emitido u homologado en términos de la propia normatividad; y,

b)Una clave privada creada bajo el uso exclusivo del titular de ese instrumento.

Por su parte, el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, precisa que los actos administrativos que se deban notificar deberán contener, entre otros elementos, la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la cual, tendrá la misma validez que la firma autógrafa, y deberá estar amparada por un certificado digital vigente a la fecha de la resolución.

PÁGINA 107

Sin embargo, ni los preceptos citados, ni los diversos 17-D, párrafos primero, segundo y penúltimo, 17-G, 17-H, fracción VI y 17-J, fracciones I y II del propio Código Fiscal de la Federación, que regulan los medios electrónicos, prevén que en la resolución emitida por la autoridad fiscal deba constar, además, el periodo de vigencia del certificado digital, como elemento que la dote de validez; tal como se advierte a continuación:

“Artículo 17-D.- Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla diferente. Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.

Para los efectos mencionados en el párrafo anterior, se deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una firma electrónica avanzada, expedido por el Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de personas morales y de los sellos digitales previstos en el artículo 29 de este Código, y por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas. El Banco de México publicará en el Diario Oficial de la Federación la denominación de los prestadores de los servicios mencionados que autorice y, en su caso, la revocación correspondiente.

En los documentos digitales, una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

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

Los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas podrán ser tramitados por los contribuyentes ante el Servicio de Administración Tributaria o cualquier prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México.

Cuando los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas se tramiten ante un prestador de servicios de certificación diverso al Servicio de Administración Tributaria, se requerirá que el interesado previamente comparezca personalmente ante el Servicio de Administración Tributaria para acreditar su identidad. En ningún caso los prestadores de servicios de certificación autorizados por el Banco de

México podrán emitir un certificado sin que previamente cuenten con la comunicación del Servicio de Administración Tributaria de haber acreditado al interesado, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida. A su vez, el prestador de servicios deberá informar al Servicio de Administración Tributaria el código de identificación único del certificado asignado al interesado.

La comparecencia de las personas físicas a que se refiere el párrafo anterior, no podrá efectuarse mediante apoderado o representante legal, salvo en los casos establecidos a través de reglas de carácter general. Únicamente para los efectos de tramitar la firma electrónica avanzada de las personas morales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19-A de este Código, se requerirá el poder previsto en dicho artículo.

La comparecencia previa a que se refiere este artículo también deberá realizarse cuando el Servicio de Administración Tributaria proporcione a los interesados los certificados, cuando actúe como prestador de servicios de certificación.

Los datos de identidad que el Servicio de Administración Tributaria obtenga con motivo de la comparecencia, formarán parte del sistema integrado de registro de población, de conformidad con lo previsto en la Ley General de Población y su Reglamento, por lo tanto dichos datos no quedarán comprendidos dentro de lo dispuesto por los artículos 69 de este Código y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes de que concluya el periodo de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. En el supuesto mencionado el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad y, en el caso de las personas morales, la representación legal correspondiente, cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos que se establezcan en las propias reglas. Si dicho órgano no emite las reglas de carácter general, se estará a lo dispuesto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo.

Para los efectos de este Capítulo, el Servicio de Administración Tributaria aceptará los certificados de firma electrónica avanzada que emita la Secretaría de la Función Pública, de conformidad con las facultades que le confieran las leyes para los servidores públicos, así como los emitidos por los prestadores de servicios de certificación que estén autorizados para ello en los términos del derecho federal común, siempre que en ambos casos, las personas físicas titulares de los certificados mencionados hayan cumplido con lo previsto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo.

Artículo 17-G.- Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria para ser considerados válidos deberán contener los datos siguientes:

- I. La mención de que se expiden como tales. Tratándose de certificados de sellos digitales, se deberán especificar las limitantes que tengan para su uso.
- II. El código de identificación único del certificado.
- III. La mención de que fue emitido por el Servicio de Administración Tributaria y una dirección electrónica.

PÁGINA 109

IV. Nombre del titular del certificado y su clave del registro federal de contribuyentes.

V. Período de vigencia del certificado, especificando el día de inicio de su vigencia y la fecha de su terminación.

VI. La mención de la tecnología empleada en la creación de la firma electrónica avanzada contenida en el certificado.

VII. La clave pública del titular del certificado.

Cuando se trate de certificados emitidos por prestadores de servicios de certificación autorizados por el Banco de México, que amparen datos de creación de firmas electrónicas que se utilicen para los efectos fiscales, dichos certificados deberán reunir los requisitos a que se refieren las fracciones anteriores, con excepción del señalado en la fracción III. En sustitución del requisito contenido en dicha fracción, el certificado deberá contener la identificación del prestador de servicios de certificación y su dirección electrónica, así como los requisitos que para su control establezca el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

Artículo 17-H.- Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos cuando:

(...)

VI. Transcurra el plazo de vigencia del certificado.

Artículo 17-J.- El titular de un certificado emitido por el Servicio de Administración Tributaria, tendrá las siguientes obligaciones:

I. Actuar con diligencia y establecer los medios razonables para evitar la utilización no autorizada de los datos de creación de la firma.

II. Cuando se emplee el certificado en relación con una firma electrónica avanzada, actuar con diligencia razonable para cerciorarse de que todas las declaraciones que haya hecho en relación con el certificado, con su vigencia, o que hayan sido consignados en el mismo, son exactas.

(...)"

Bajo este contexto normativo, el enunciado "*amparada por un certificado vigente*", contenido en el artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación, se refiere a que se utilizará una firma electrónica generada a partir de un certificado vigente a la fecha de la emisión del documento; **pero no**

implica la obligación que se deba hacer constar en la resolución cuestionada el periodo de vigencia del certificado mismo, sobre todo, si se tiene presente que el propio código prevé que el certificado respectivo tendrá una vigencia máxima de cuatro años, el cual quedará sin efectos, entre otros supuestos, cuando transcurra dicho plazo, lo que significa que **si el certificado no se encontrara vigente al momento en que se pretende utilizar para generar la firma electrónica, haría imposible que un acto pudiera firmarse en esos términos.**

En efecto, del artículo 17-G, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, únicamente se desprende como requisito de los certificados que amparan la firma electrónica avanzada, entre otros, el periodo de vigencia, especificando el día de inicio y su fecha de terminación.

En todo caso, **contrario a la negativa lisa y llana formulada por la parte actora, es de indicarse que sí existe forma de vincular o comprobar la integridad y autoría de la firma electrónica asentada en los documentos combatidos.**

Efectivamente, la regla **2.11.3** de la Resolución Miscelánea Fiscal para **dos mil veintiuno**, es clara en establecer que para efectos de los artículos 17-I y 38, tercer a quinto párrafos del Código Fiscal de la Federación, las opciones 1 y 2 que contempla, son para que los contribuyentes corroboren la integridad y autoría de los actos administrativos que consten en documentos impresos o digitales firmados con la firma electrónica avanzada o sello digital de los funcionarios que la emiten, es decir, la autenticidad (no alteración) del documento en su totalidad y la calidad del funcionario que efectivamente lo emitió, a decir, los siguientes:

PÁGINA 111

Opción 1. Tratándose de **documentos** que cuenten **con código de respuesta rápida** (código QR), **podrán verificarse** mediante el **uso de un software que permita leer su código de barras bidimensional**.

Opción 2. Ingresar a través de Internet en el **Portal del SAT** mediante la opción "Otros trámites servicios", seleccionar el menú desplegable "Autenticidad de documentos oficiales y personal del SAT" y del listado que se muestra elegir alguna de las siguientes formas:

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

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

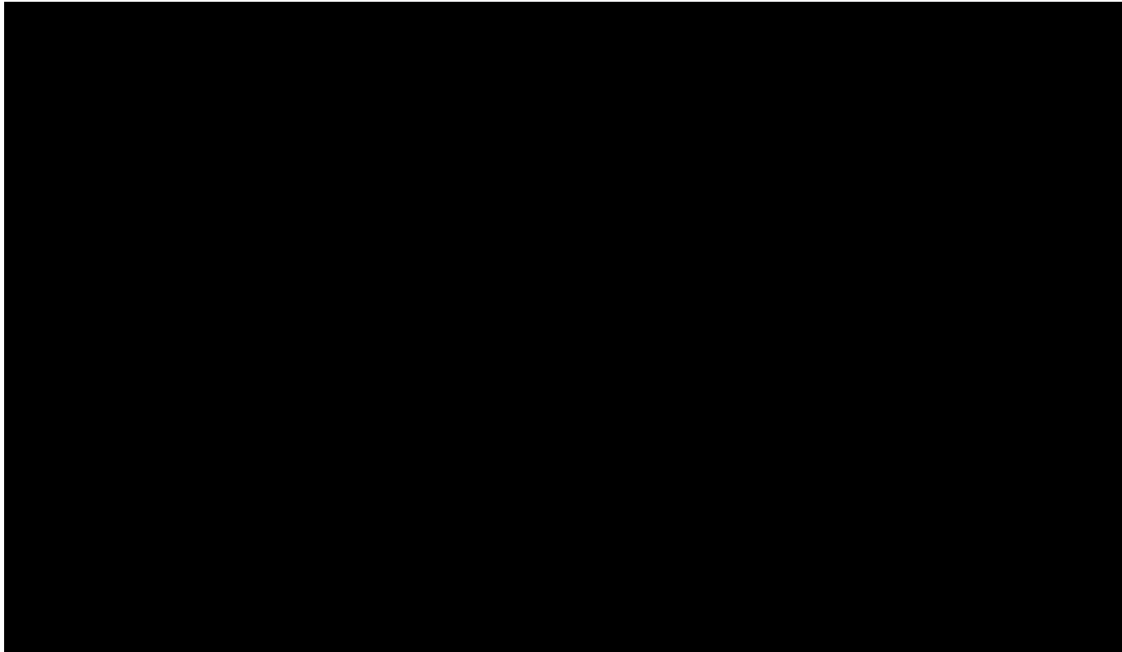
a) Clave en el RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que va dirigido el documento.

b) Documento original con e. Firma o sello digital del autor.

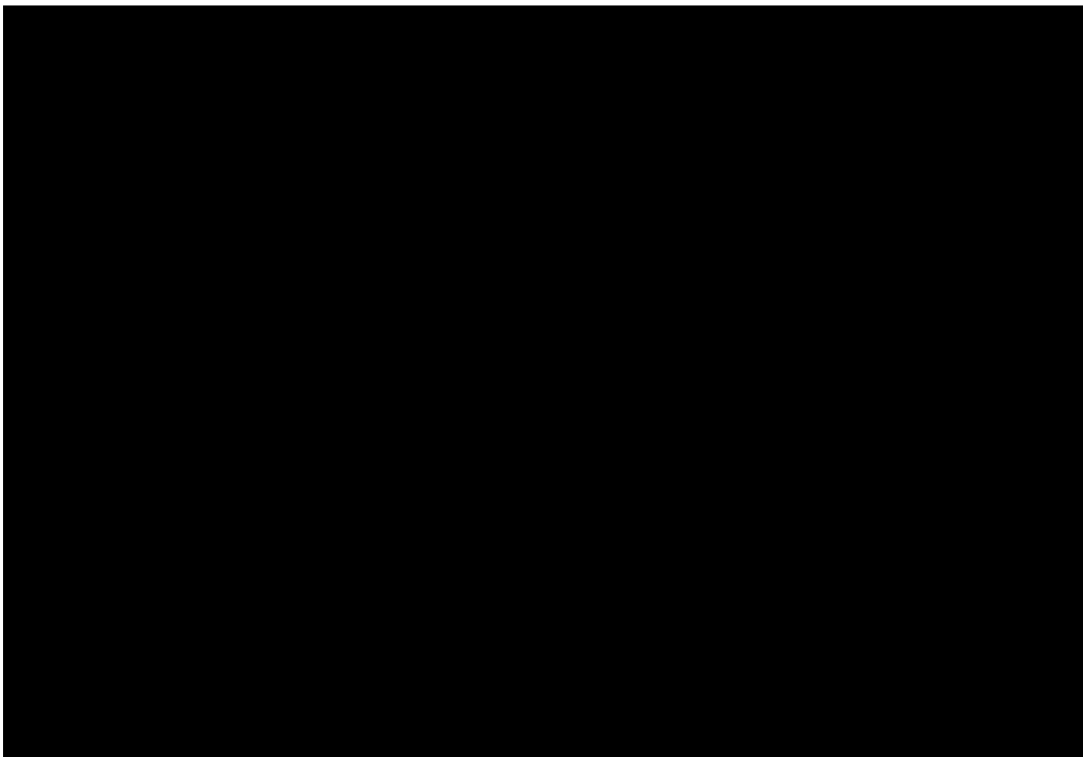
En ese sentido, la negativa de la actora queda desvirtuada debido a que al desplegar el procedimiento de verificación de autoría e integridad de la

resolución combatida, mediante el **primero de los procedimientos previstos**, en principio, se procede a escanear el código de respuesta rápida (código QR), mediante el uso de un software que permite su lectura *-smartphone-* , siendo este el resultado:

Oficio **500-05-08-2021-27626** de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno

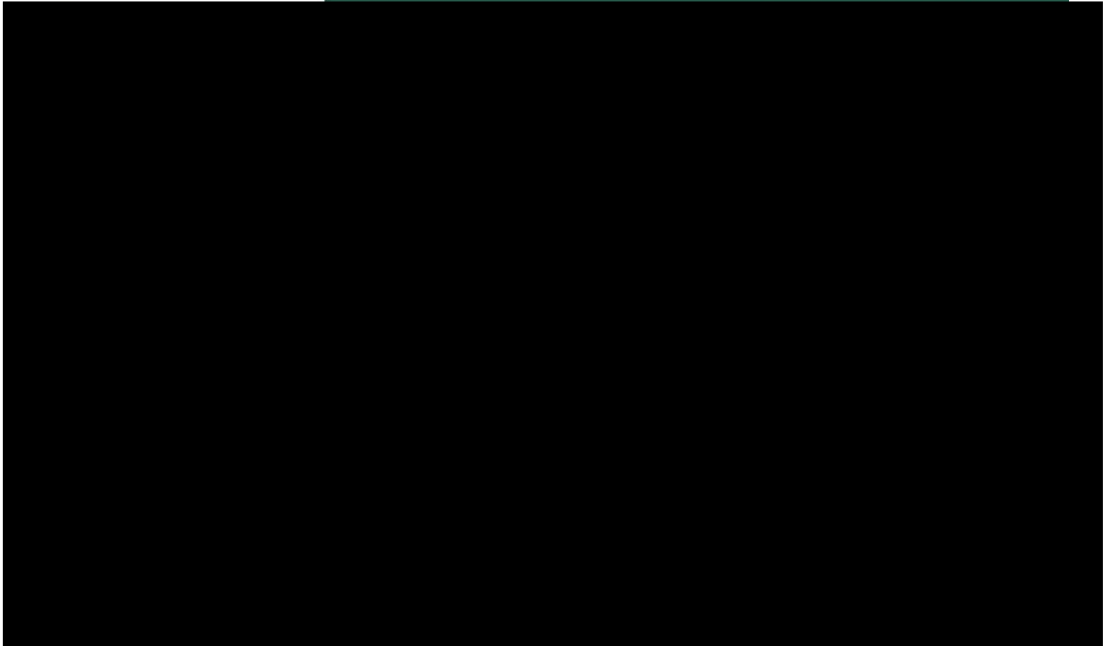


Así, al dar click en la opción “visualizar documento”, se hace posible ver el contenido siguiente, cuya parte ilustrativa se procede a digitalizar:

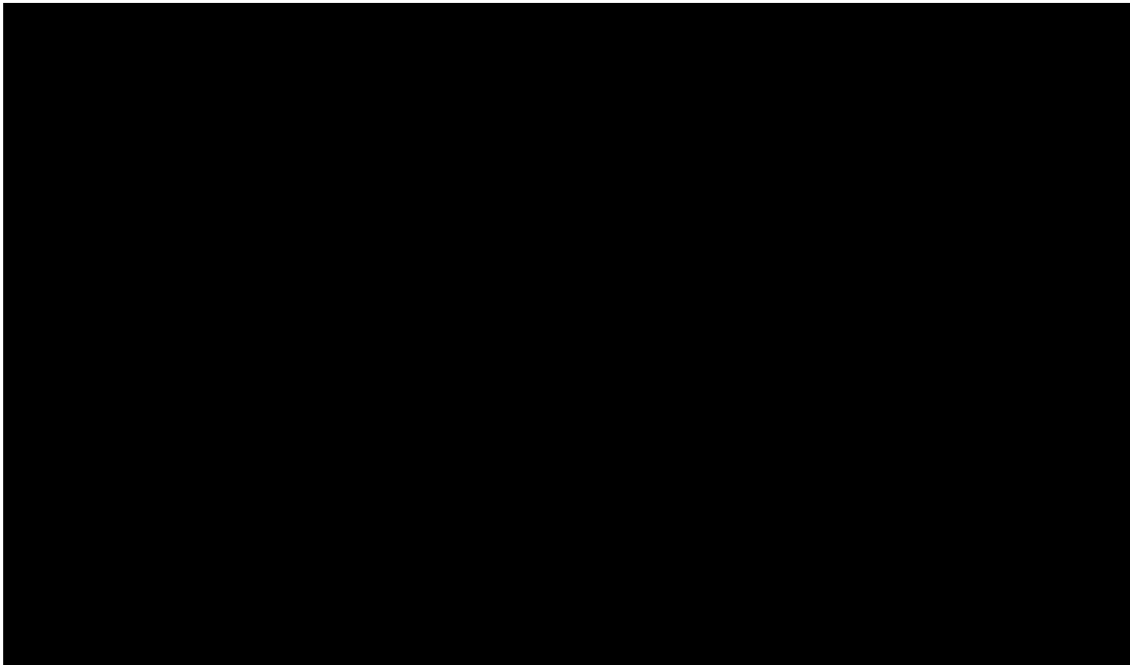


PÁGINA 113

Oficio 500-05-2021-10777 de treinta de marzo de dos mil veintiuno



Así, al dar click en la opción “visualizar documento”, se hace posible ver el contenido siguiente, cuya parte ilustrativa se procede a digitalizar:



Como se observa de las imágenes que preceden, sí es posible comprobar la autenticidad y autoría (vínculo entre el funcionario emisor y el documento respectivo) de los oficios aludido por la actora, **de donde se puede visualizar el documento tal y como fue firmado, junto con datos esenciales para su identificación, como son**, el número de folio que le fue asignado, el número de oficio, la fecha del documento, el Registro Federal de Contribuyentes, el nombre, denominación o razón social a favor de quien se expidió y **los datos del funcionario que lo firmó, consistentes en nombre completo y vigencia del certificado usado (inicio y fin)**, dándose con ello certeza de la autenticidad y autoría de la firma electrónica de la servidora público firmante ***** ***** ***** *****

Resulta aplicable la jurisprudencia IX-J-SS-44, aprobada por el Pleno Jurisdiccional de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de uno de febrero de dos mil veintitrés, misma que es del contenido siguiente:

“FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. NO ES REQUISITO PARA SU VALIDEZ QUE LA INFORMACIÓN QUE SE GENERE AL EFECTUAR EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE INTEGRIDAD Y AUTORÍA DEL DOCUMENTO, ESPECIFIQUE TANTO LA FECHA DE INICIO COMO DE TERMINO DE LA VIGENCIA DEL CERTIFICADO DIGITAL QUE LA AMPARA. De la interpretación sistemática a los artículos 2 fracciones V y VI, 9 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, así como 17-D, párrafos primero, segundo y penúltimo, 17-G fracción V, 17-H fracción VI, 17-J fracciones I y II, y 38, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que los actos administrativos deben contener, entre otros elementos, la firma del funcionario competente con la cual expresará su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, pues de no ser así, la firma no podría ser estampada. Ahora bien, en la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, el Servicio de Administración Tributaria dispuso dos medios de comprobación de integridad y autoría de documentos signados con firma electrónica avanzada del funcionario competente o con sello digital; uno de ellos mediante código de respuesta rápida o código bidimensional y el otro mediante el portal de internet de ese organismo, acorde a los pasos que en la citada regla se indican. Una vez efectuado cualquiera de los dos procedimientos aludidos, debe mostrarse la información relativa al RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que se dirige el acto, así como el documento original con e.firma o sello digital del autor. Entonces, con base en los citados mecanismos, los contribuyentes pueden verificar la integridad y autoría de los actos administrativos que consten en documentos digitales signados con firma

PÁGINA 115

electrónica avanzada; sin embargo, la legislación aplicable no prevé que dicha consulta también deba arrojar información relativa a la fecha de inicio y término de la vigencia del certificado que ampara la e.firma para que se considere válida.”

Con base en lo expuesto en el presente, con la firma electrónica avanzada, se genera certeza de la realización de los actos que ampara, al constituir un sustituto de la firma autógrafa y producir los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos que contengan ésta, de modo que el uso por la persona a cuyo favor se emitió, entraña la existencia de la voluntad para realizar los actos encomendados, al ser una forma de identificación por medios electrónicos, la cual es apta y suficiente para acreditar la emisión de la resolución administrativa, siendo innecesaria la realización de actuaciones diversas para su perfeccionamiento.

Apoya a lo anterior la tesis 2a. XXIX/2018 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 53, de abril de dos mil dieciocho, Tomo I, página 862, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“SELLO DIGITAL. EL ARTÍCULO 38, PÁRRAFOS TERCERO A SEXTO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER QUE AQUEL PRODUCIRÁ LOS MISMOS EFECTOS QUE UNA FIRMA AUTÓGRAFA, NO INFRINGE EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA. -- El precepto citado, al prever que las resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, en las que figure un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, no infringe el derecho a la seguridad jurídica, ya que se tiene certeza del funcionario que emitió la resolución administrativa, al estampar su voluntad a través del sello mencionado, lo que produce los mismos efectos que las leyes conceden a los documentos con firma autógrafa y no a una facsímil;

asimismo, con la firma electrónica avanzada, se genera certeza de la realización de los actos que ampara, al constituir un sustituto de la firma autógrafa y producir los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos que contengan ésta, de modo que el uso por la persona a cuyo favor se emitió, entraña la existencia de la voluntad para realizar los actos encomendados, al ser una forma de identificación por medios electrónicos, la cual es apta y suficiente para acreditar la emisión de la resolución administrativa, siendo innecesaria la realización de actuaciones diversas para su perfeccionamiento. Además, la autoría del documento impreso puede verificarse mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor, en términos de la regla 2.12.3., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2014, que indica los medios para comprobar la integridad y autoría del documento.”

Bajo los señalamientos anteriores, resultaron **infundados** los conceptos de impugnación sujetos a estudio para declarar la ilegalidad de la resolución impugnada.

OCTAVO.- Análisis de los argumentos en los que se combate la fundamentación y motivación de la resolución impugnada.

Siguiendo con el análisis y resolución de los conceptos de impugnación formulados por la parte actora, con fundamento en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a analizar los identificados como **octavo, séptimo (sic)⁶, décimo**, del escrito inicial de demanda, en la parte conducente en que señala la parte actora que el acto impugnado no se ajustó a lo dispuesto por los artículos 16 constitucional, así como 38 y 69-B del Código Fiscal de la Federación, por lo siguiente:

A.Que la autoridad al señalar los antecedentes de la resolución controvertida, indicó que “del análisis realizado con fecha cinco de marzo de dos mil veintiuno y a la base de datos, detectó que la actora en el ejercicio dos mil dieciséis, emitió comprobantes fiscales digitales por internet...”, es decir, previo al inicio del procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, la enjuiciada ya tenía un expediente abierto a nombre de la actora, expediente y base de datos que desconoce porque no son de dominio de la actora, lo cual es ilegal, al implicar que la resolución carece de la debida fundamentación y motivación al encontrarse viciada desde el origen.

⁶ Segundo concepto marcado como séptimo visible a foja 95



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO**

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT

TFJA

88

Años
Trabajando por México

PÁGINA 117

- B.**Que tampoco se cumple con la debida fundamentación y motivación porque la enjuiciada sustentó la presunción de inexistencia de operaciones en la supuesta falta de tres elementos, activos, personal e infraestructura, sin embargo, omitió valorar adecuadamente los elementos en que la sustentó.
- C.**Por lo que hace al tema de los activos fijos, la propia autoridad demandada reconoció que la actora declaró contar con activo fijo de mobiliario y equipo de oficina, en cantidades de \$3'451,836.00 y \$6'048,164.00, efectivo en caja y depósitos por \$9'185,361.00, cuentas y documentos por cobrar nacionales (partes no relacionadas) por \$7'947,273.00, contribuciones a favor por \$734,156.00 y otros activos circulantes por \$6'709,521.00, y señaló que la simple declaración de esos activos, no causa certeza de su real y efectiva tenencia, dejando de considerar el principio de buena fe previsto en el artículo 21 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente y que corresponde a la autoridad evidenciar lo contrario.
- D.**Que además, los comprobantes fiscales digitales por internet cuestionados corresponden al ejercicio de dos mil dieciséis, los cuales fueron declarados en el año dos mil diecisiete, sin que la autoridad los haya cuestionado a través de alguna de las facultades previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, razón por la cual, al no haberlos cuestionado en el plazo previsto por el artículo 67 del mismo código, tales comprobantes fiscales digitales por internet adquirieron certeza legal.
- E.**Indica que niega la existencia del acta y de la orden a que alude la demandada (sin especificar la actora a qué documento se refiere).
- F.**Sostiene que a fin de desvirtuar las observaciones, exhibió los contratos de prestación de servicios de capital humano, celebrados con distintas personas morales los cuales no fueron debidamente valorados.
- G.**Que la autoridad omite justificar por qué considera que los activos que advirtió no son proporcionales o idóneos, cuánto es que se puede generar con cierto importe de activos o qué cantidad podría ser proporcional, soslayando, en su caso, que no hay respuesta a esos cuestionamientos y que son variables según cada caso, lo cual depende de la actividad desarrollada, el bien o servicio, la oferta y demanda, siendo incorrecto que solo se centrara en mobiliario y equipo de cómputo, cuando también declaró activo circulante y capital humano.
- H.**Que también niega lisa y llanamente tener conocimiento de la verificación de domicilio de dos de septiembre a que aludió la enjuiciada para determinar su resolución.

- I. Que la actora desde sede administrativa acreditó contar con activos y personal (capital humano) y que esos elementos conllevan su capacidad material, lo cual también acredita en el presente juicio.
- J. Que la autoridad negó conceder valor probatorio a los elementos aportados al tratarse de documentales privadas, soslayando que la contabilidad se integra mayormente en su totalidad por elementos de esta naturaleza, además niega que exista el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (el cual no puntualiza la enjuiciada) con base en el cual desestimó los documentos por carecer de fecha cierta, por lo que el mismo no existe ni es aplicable en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, pues no se puede aplicar por analogía.
- K. Que en todo caso, si los elementos aportados fueron insuficientes, la enjuiciada debió requerir a la actora pruebas adicionales en términos del artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, a fin de tutelar sus derechos fundamentales conforme al precepto 1° constitucional, máxime las consecuencias patrimoniales que se acarean para la actora.
- L. Que la autoridad debió tutelar de la forma más amplia posible sus derechos humanos, los cuales ya se ha dicho son aplicables para las personas morales.
- M. Sostiene que la autoridad valoró de forma indebida los contratos con sus clientes, pues solo valoró uno de ellos, aunado a que omitió realizar una valoración adminiculada, a fin de determinar que con los activos declarados por la actora, como los que tenía de forma indirecta, sí podía prestar los servicios contratados.
- N. Que la autoridad de forma indebida, desestimó el contrato de comodato de bienes muebles e inmuebles, al señalar que la actora no logra acreditar la legítima propiedad, y que además no se acompañó el instrumento notarial que acreditara la personalidad de los suscriptores representantes de la actora, sin embargo, tal desestimación es contraria a derecho pues la autoridad no es competente para desconocer tales actos civiles.
- O. Que además, no se actualizó la cláusula relativa a que la actora tendría que cubrir los costos de la mantenimiento y conservación a los bienes, por lo que resulta imposible para la demandante acreditar dichos gastos como lo pretendió la autoridad.
- P. Que es ilegal que la autoridad desestimara los 111 contratos individuales aportados al sostener que son genéricos, similares y no permite conocer las actividades desarrolladas por cada trabajador, sin embargo, si contiene diferencias entre sí, y al ser el mismo patrón, sí podía haber similitudes lo cual no es suficiente para restarles valor probatorio.
- Q. Que la autoridad también restó valor probatorio a tales contratos al señalar que tiene el puesto de ayudante general, pero es omisa en valorar aquellos contratos en los que sí se indicó un puesto específico.
- R. Que tampoco podía la enjuiciada restar valor a tales contratos porque estimó que no pudo llevar a cabo el cotejo al no haberse adjuntado las identificaciones de esos trabajadores, siendo que señala que tales identificaciones sí obran en el expediente administrativa y, en todo caso, la autoridad carece de elementos técnicos para cuestionar dicha situación.



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO**

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT



PÁGINA 119

- S.**Que la autoridad tergiversa la facultad de presunción prevista en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, porque nunca se determinó que los comprobantes fiscales digitales por internet no cumplieran con los requisitos fiscales o que existiera error en el cálculo de los impuestos.
- T.**Que además, el hecho de que no haya pagado el impuesto como retenedor, atendió a que tales cantidades fueron disminuidas del subsidio al empleo, lo que de ninguna manera denota la falta de personal y en caso de poner en tela de juicio el resultado fiscal de esa disminución, no era a través de la inexistencia de operaciones, sino de las facultades contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.
- U.**Que si en el caso, la actora emitió comprobantes fiscales por concepto de nómina que no cumplen con los requisitos formales fiscales, ello no implica la inexistencia de operaciones por concepto de pago de nómina. Pues la autoridad reconoce expresamente la expedición de 1,141 recibos y sus pagos.
- V.**Que es ilegal que la autoridad sostenga que la actora no contó con trabajadores porque detectó discrepancias considerables en las cédulas de determinación de cuotas obrero patronales y sus pagos, en relación con los comprobantes de nómina y los trabajadores observados en el oficio 500-05-2021-10777, pues el Servicio de Administración Tributaria no es autoridad competente para calificar el cumplimiento de obligaciones patronales en materia de seguridad social, ni cuenta con información relativa a la inscripción de trabajadores ante el Instituto Mexicano del Seguro Social y el pago a éste instituto, y que si bien tiene facultad para solicitar información a los entes, en el caso no lo hizo, aunado a que el instituto no ha emitido pronunciamiento desconociendo el aseguramiento.
- W.**Que es ilegal que la autoridad haya desestimado las pruebas privadas consistentes en contratos, declaraciones y cédulas de liquidación del Instituto Mexicano del Seguro Social, pues de haberse valorado conjuntamente, pudo llegar a la convicción que se acreditaron los elementos que la autoridad puso en tela de juicio.
- X.**Que también es ilegal que la autoridad desconozca los comprobantes de cuotas al señalar que no advierte datos de puesto y/o categoría de trabajo, jornada laboral, remuneraciones, pues no existe dispositivo que señale que deban cumplir tales requisitos, que además, de las cédulas de liquidación se advierten tales elementos, que los pago se demuestran con los reportes de nómina.
- Y.**Que no existe requerimiento alguno de las autoridades de trabajo en relación a incumplimiento en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas o alguna prestación laboral.

- Z.** Que carece de sustento jurídico exigir que la actora debió demostrar mediante constancia, cierto grado de capacitación de su personal para acreditar que prestó los servicios de asesoría, pues se va más allá de lo dispuesto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, y la observación de la autoridad se debió a la falta de capital humano, no así a la falta de capacitación. Que en todo caso la calificación la hace el cliente quien con el pago acepta la satisfacción de los servicios contratados, lo cual involucra únicamente a los contratantes.
- AA.** Que la autoridad soslayó que a través de las pruebas indirectas o indiciarias también se puede conocer la verdad y no únicamente con pruebas directas.
- BB.** Que en cuanto a la observación relativa a la infraestructura, la autoridad se basa en la consulta de diecisiete de marzo de dos mil veintiuno, donde se señala la concurrencia de domicilios fiscales y sucursales, pero la autoridad tenía la obligación de verificar dichos domicilios.
- CC.** Que la resolución no precisa cual de todos los supuestos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación se actualizó, es decir, si se trató de falta de activos, de personal, de infraestructura o de capacidad material, o si era por no estar localizable.
- DD.** Que la autoridad omitió señalar los hechos o circunstancias especiales que tuvo para “detectar” que la empresa actora carece de activos, personal, infraestructura o capacidad material y presumir la inexistencia de operaciones amparadas con comprobantes fiscales digitales por internet, operaciones que no indica, ni precisa el periodo de éstos, a fin de que pudiera formular replica alguna y tener una adecuada defensa y presentar en el plazo de quince días previsto en el precepto 69-B, las pruebas para desvirtuar lo sostenido por la autoridad. Que tampoco señala si se trata de todos los comprobantes o solo de algunos relativos a los periodos en revisión.
- EE.** Que se debe declarar ilegal el acto impugnado en atención a que la Procuraduría Federal de Defensa del Contribuyente, en la “RECOMENDACIÓN/13/2014” “PRODECON/OP/277/14” del expediente “05951-I-QRB-1103-2014” de veintiséis de septiembre de dos mil catorce, determinó que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación es lesivo del artículo 16 constitucional.
- FF.** Que es ilegal que la autoridad se base en el reporte general de consulta de información de contribuyente, consulta nacional de declaración informativa múltiple y consulta nacional de nuevo esquema de pagos y declaraciones, pues el demandante desconoce el contenido de dicha base de datos, lo que le genera inseguridad e incertidumbre jurídica, al no poder defenderse.
- GG.** Que le causa afectación que la autoridad determine la inexistencia de operaciones porque la actora no presentó declaración anual o informativa múltiple, no declaró activos fijos o no enteró retenciones, pues para ello no medió auditoría alguna. Aunado a que no señaló el nexo causal entre tales omisiones, con la inexistencia de operaciones. Que en todo caso, aun cuando no haya declarado activos no implica que no pueda prestar servicios, producir o entregar bienes.

PÁGINA 121

- HH.** Que el artículo 69-B no faculta a la autoridad a presumir la existencia de activos o personal, solo a presumir la inexistencia de operaciones amparadas con comprobantes fiscales digitales por internet.
- II.** Que de la resolución individualizada, no se advierte si es la última resolución dado que la autoridad le señala que cuenta con quince días para desvirtuar las imputaciones.
- JJ.** Que la autoridad omitió valorar debidamente las pruebas y soslayó que debió acreditar que la conducta u omisión del particular encuadrara perfectamente en la hipótesis normativa.

En el capítulo de **CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN CONTRA EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**, del escrito inicial de demanda, la actor formula conceptos de impugnación identificados como **primero, segundo, cuarto, quinto, sexto, séptimo, octavo, noveno y décimo**, en los que sostiene lo siguiente:

- KK.** Que es inconstitucional el precepto en mención porque contiene una pena trascendental que viola el artículo 22 constitucional, y eso va más allá de castigar al infractor, pues trasciende a los contribuyentes que tuvieron relación comercial con el contribuyente enlistado, al dejar sin efectos los comprobantes fiscales digitales por internet lo cual implicaría que dejaran de ser clientes de la actora, y aun cuando se da el derecho de autocorregirse, eso no implica que no sea inconstitucional.
- LL.** Indica que la sola emisión, publicación y notificación del acto impugnado, perjudica la esfera de derechos del actor y de terceros, al atentar contra su honor y dignidad al tratarse de una difamación, pues en todo caso, aun cuando algunas de las operaciones pudieran ser inexistentes, no debió generalizar la inexistencia a todas las operaciones,
- MM.** Que también con el precepto referido se afecta su vida productiva por que los clientes que tenía, optan por terminas sus relaciones comerciales, y los clientes nuevos, se limitan a entablar relación con una empresa listada.
- NN.** Que se le deja en estado de indefensión porque la actora no sabe que pasó con los diversos comprobantes fiscales digitales por internet que emitió en ejercicios diversos a los que fueron revisados en el acto

impugnado y que no obran ahí señalados, por lo que en todo caso se le está juzgando de manera general, siendo que la autoridad tenía la obligación de informarle.

OO. Que al ser ilegal el acto impugnado, procede se ordene a la autoridad a suprimir el nombre de la actora del listado previsto por el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

PP. Que el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación viola la seguridad jurídica y la legalidad y debe declararse inconstitucional, pues se permite a la autoridad emitir una resolución con base en presunciones, desconociendo el contexto general lo que le deja en estado de indefensión al no poder efectuar una adecuada defensa.

QQ. Que la sola publicación de la resolución en el Diario Oficial de la Federación, viola su imagen y la de terceros, así como la relación comercial, en perjuicio de sus derechos humanos inherentes a la personalidad, intimidad, privacidad, honor e imagen, pues varios de sus clientes se han abstenido de continuar con las relaciones comerciales lo que repercute negativamente en sus negocios e imagen comercial.

RR. Que el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación desconoce los límites del derecho privado y derecho público porque privilegia ilimitadamente al fisco, y proporcionalmente se afecta al particular, propiciando la desigualdad.

SS. Que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación viola la presunción de inocencia porque se impone a la actora desvirtuar hechos negativos como lo es la presunción de inexistencia, lo cual trasgrede sus derechos humanos previstos en la Convención Americana sobre Derechos Humanos, específicamente los artículos que prevén su derecho a ser oída y que se le comunique de forma previa la acusación que se le formula.

TT. Que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación viola la garantía de retroactividad de ley, porque permite que la resolución publicada en el Diario Oficial de la Federación el veintitrés de enero de dos mil catorce (sic) -en realidad se publicó el diez de noviembre de dos mil veintiuno-, y se afectes comprobantes fiscales digitales por internet que fueron emitidos y surtieron efectos en ejercicios fiscales anteriores.

UU. Que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional y viola su derecho a la libertad de profesión porque al presumir la inexistencia de operaciones amparadas con comprobantes fiscales digitales por internet, se le impide prestar los servicios, producir, comercializar o entregar bienes, sin previamente ser oído y vencido, siendo que el artículo 5 constitucional el permite dedicarse a cualquier profesión lícita.

VV. Que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional y viola su garantía de audiencia prevista en el artículo 14

PÁGINA 123

constitucional, pues sin previo juicio al particular, permite que la autoridad, cuando detecte que un contribuyente carece de activos, personal, infraestructura o capacidad material, presuma la inexistencia de operaciones, sin permitirle al particular alegar lo que a su derecho convenga.

Por su parte, la **autoridad enjuiciada** sostuvo que el acto impugnado colma los requisitos de fundamentación y motivación debida, que tampoco se violan los derechos humanos a que alude la actora pues en todo caso, la parte actora tuvo toda la oportunidad de desvirtuar la presunción de inexistencia de operaciones, mediante los elementos probatorios que acreditaran el desarrollo de las actividades de la negociación, por lo que al no haberse hecho, es legal el acto combatido.

A juicio de esta Sala, los conceptos de impugnación sintetizados son **infundados e inoperantes** de conformidad con lo siguiente:

En principio, es de señalarse que en términos de los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, el acto administrativo debe cumplir con el principio de legalidad, es decir, debe constar en forma escrita, provenir de autoridad competente y señalar al afectado los fundamentos y motivos que sustentan su emisión, a fin de darle seguridad jurídica.

De donde se sigue que el principio de seguridad jurídica consagrado en esos numerales, radica en el cumplimiento por parte de la

autoridad emisora de los requisitos de fundamentación y motivación del acto mismo, relacionados con la causa legal del procedimiento, entre otros, a fin de que cause los efectos jurídicos en el destinatario de dicho acto, y éste se encuentre en aptitud de hacer valer una adecuada defensa.

En otras palabras, la autoridad tiene el deber ineludible de expresar en el texto del documento que contiene el acto de molestia, las razones particulares, circunstancias especiales o causas inmediatas que determinaron su emisión; causas que deben servir para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal y que dado el principio de seguridad jurídica, no deben ser genéricas.

Es así, pues dicho principio busca mantener la preeminencia de la ley por sobre los abusos del poder y dejar al afectado en aptitud de hacer valer una adecuada defensa; lo que sin duda solo podrá llevarse a cabo, si la autoridad expone en el texto del acto de molestia, todos los elementos que tomó en cuenta para emitirlo.

Debiendo obligadamente también señalar, los preceptos jurídicos en que se basa para emitir el acto de que se trate; los cuales deben ser aplicables al caso concreto, por coincidir éste con las hipótesis normativas en aquellos contenidas; de ahí que los requisitos previamente analizados (fundamentación y motivación), tienen por objeto dar certidumbre al particular de que los actos de las autoridades son legítimos (formal y materialmente), y que le permitan al particular defenderse adecuadamente.

En suma, los principios de legalidad y seguridad jurídica previstos en los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la

PÁGINA 125

Federación, en la parte relativa a la debida fundamentación y motivación, se cumplen:

a) Con la existencia y cita de una norma legal que atribuya a la autoridad la facultad para actuar en determinado sentido y con la actuación de esa autoridad en la forma precisa y exacta en que lo disponga la ley, es decir, ajustándose escrupulosa y cuidadosamente a la norma legal en la cual encuentra su fundamento la conducta desarrollada.

b) Con la existencia constatada de los antecedentes fácticos o circunstancias de hecho que permitan colegir, con claridad, que sí procedía aplicar la norma correspondiente y, consecuentemente, que justifique con plenitud el que la autoridad haya actuado en determinado sentido y no en otro.

En los términos expuestos, para cumplir con los artículos 16 constitucional y 38 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, no basta que exista en el derecho un precepto que pueda sustentar el acto de la autoridad, ni un motivo para que ésta actúe en consecuencia, sino que es indispensable que aquéllos se hagan saber al afectado en el mismo acto de molestia.

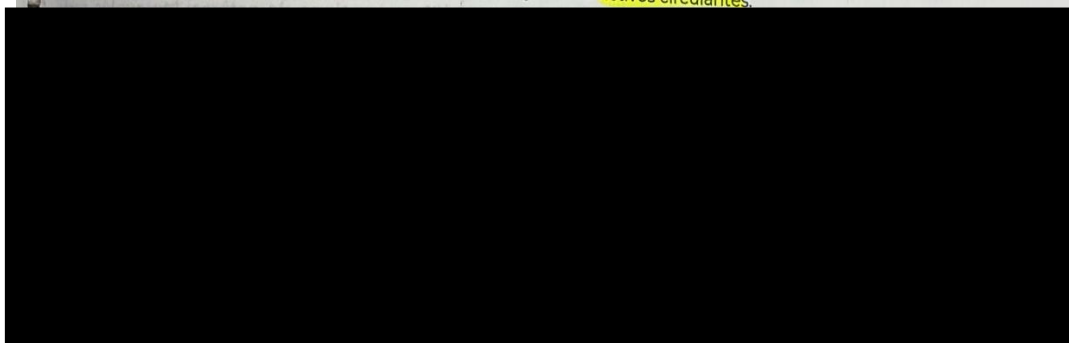
Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación define la garantía de fundamentación y motivación, en la jurisprudencia J/32, el cual señala lo siguiente:

“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 expresar 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.”

Señalado lo anterior, en el caso, la resolución impugnada consiste en el **oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, mediante la cual la Administradora de Fiscalización Estratégica "7" del Servicio de Administración Tributaria, determinó de manera definitiva que la contribuyente no desvirtuó la inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes fiscales, conforme al cuarto párrafo, del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, resolución visible a fojas **186 a 319 de autos**, y de la cual se puede advertir que la autoridad sustentó tal determinación en lo siguiente:

- Observó que la parte actora durante el **ejercicio fiscal de dos mil dieciséis**, facturó la cantidad de **\$141'829,499.56 (ciento cuarenta y un millones ochocientos veintinueve mil cuatrocientos noventa y nueve pesos 56/100)**, mediante comprobantes fiscales digitales por internet emitidos a 46 personas morales y 1 física-, **sin acreditar que contó con activos y personal para desarrollar las actividades.**
- Que por lo que hace al rubro de **activos**, se indicó que la empresa declaró como activos circulantes y activos fijos los siguientes:



- Que si bien declaró como activos fijos en los rubros de “Mobiliario y Equipo de oficina” -en monto de **\$3'451,836.00 (tres millones cuatrocientos cincuenta y un mil ochocientos treinta y seis pesos)** y “Equipo de Cómputo” **\$6,048,164.00 (seis millones cuarenta y ocho mil ciento sesenta y cuatro pesos)**-, los cuales podrían estar relacionados con los servicios de carácter administrativo presuntamente prestados y, consignados en los comprobantes fiscales digitales emitidos durante el ejercicio fiscal en revisión, no se consideran los activos fijos necesarios, con los cuales pretenda comprobar que sólo a través de éstos, se encontrara en posibilidad de desarrollar en forma real y efectiva cada una de las operaciones facturadas, obteniendo ingresos en cantidad total de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT



PÁGINA 127

\$141'829,499.56 (ciento cuarenta y un millones ochocientos veintinueve mil cuatrocientos noventa y nueve pesos 56/100).

- Ello, porque los ingresos percibidos deben tener cierta proporcionalidad con los activos utilizados para obtenerlos.
- Que resultó insuficiente que la parte actora en su escrito de manifestaciones, señalara, entre otros, que los servicios que presta se llevan a cabo en los domicilios de sus clientes y que sus clientes proporcionaban las herramientas de trabajo, útiles de trabajo, equipo, material, área de trabajo, equipo de cómputo y oficina, voz y datos, telefonía, dominio de internet, entre otros, a efectos de desempeñar las actividades específicas para cada puesto de trabajo o actividades.
- Que del cúmulo probatorio aportado no se advirtió documental alguna que se encuentre encaminada a demostrar la efectiva tenencia de activos fijos de manera directa, ni explicación que genere convicción de cómo lleva a cabo sus operaciones, incluso aquellas de índole interno que pueda justificar la ausencia de los mismos.
- De ahí que no pueda estimarse que cuenta con activos fijos de forma directa para realizar sus operaciones.
- Que la parte actora reconoció que para llevar a cabo las actividades fueron suministrados mediante contrato de subarrendamiento de bienes inmuebles, celebrado con la persona moral ***** * *** *****
***** **., y suministrados también por sus clientes, lo cual implicó que utilizó activos de forma indirecta, lo cual robustece que careció de activos fijos de forma directa.
- Que si bien el actor manifestó activos circulantes y activos circulantes, lo cierto es que omitió exhibir elementos probatorios a fin de demostrar que en efecto contó con ellos, y que además, con los mismo pudo prestar los servicios facturados en cantidad de \$141,829,499.56 (ciento cuarenta y un millones ochocientos veintinueve mil cuatrocientos noventa y nueve pesos 56/100).
- Que la actora reportó activos fijos de forma indirecta, no obstante es insuficiente porque si bien aportó diversos contratos, a fin de demostrar que los activos fueron subarrendados, lo cierto es que la sola celebración del acuerdo de voluntades no tiene como consecuencia inmediata la consumación de las actividades acordadas. Que la actora tenía la carga

de la prueba de acreditar que si se llevaron a cabo los contratos, es decir, la efectiva transferencia de los supuestos activos por parte de los clientes así como del comodante, lo cual no aconteció.

- Que igualmente resultaron insuficientes los contratos ya que al ser documentos privados, son elaborados por las partes que intervienen sin contener fecha cierta, siendo que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que adquiere fecha cierta cuando es presentado ante Notario Público, y al no cubrir ese requisito, los documentos privados carecen de valor probatorio. Que debieron perfeccionarse a fin de acreditar su autenticidad, contenido y firma.
- Que si bien se exhibió contrato de subarrendamiento con ***** * ***,
***** ***, no está adminiculado con otros elementos, pues no se exhibió el contrato de arrendamiento de esta empresa, a fin de conocer la efectiva materialización del arrendamiento y clausula expresa para poder subarrendar. Tampoco se exhibieron las facturas por concepto de pago mensual de renta entre el subarrendador y la actora, por lo que no acredita un flujo de dinero entre ambas empresas. Que el contrato tiene una fecha de vigencia a partir de agosto de dos mil dieciséis, sin embargo, la actora comenzó a emitir comprobantes a partir de enero del mismo año, sin acreditar que durante la totalidad del ejercicio contó con los activos fijos a fin de poder estar en posibilidad de realizar las actividades amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet.
- Que conforme a las cláusulas del contrato, la actora tenía la obligación de pagar los servicios de telefonía, luz y gas, sin embargo, omitió exhibir las documentales que ampararan tales pagos.
- Que si bien en el anexo A del contrato se dispuso otorgar en forma gratuita el uso, goce y disfrute de los bienes ahí indicados (computadoras y equipo de oficina), no se llega a la convicción de que los bienes muebles hubieran sido efectivamente otorgados, al no acreditarse la adquisición de los mismos por parte de la arrendadora, no se acredita que sean objeto del contrato de arrendamiento -mismo que como se indicó, no se exhibió ante la enjuiciada-, que tampoco se acredita que los bienes intervinieron en la prestación de los servicios amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet.
- Que ello atiende materialmente a un contrato de comodato, sin embargo, en términos de la legislación civil, el comodatario no puede hacer suyos los frutos generados por esos bienes, lo cual en su caso, debió ser autorizado por la comodante y no se acredita.
- Por otro lado, se soslayó el dicho de la actora en torno a que sus clientes proporcionaban las herramientas de trabajo, útiles de trabajo, material, área de trabajo, equipo de cómputo y oficina, voz y datos, telefonía, dominio de internet, entre otros, a efectos de desempeñar las actividades específicas para cada puesto de trabajo o actividades.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT



PÁGINA 129

- Porque en las cláusulas de los sendos contratos -5 contratos ahí referidos- se estipuló que sería la actora la que proporcionaría los sistemas de cómputo para la prestación de los servicios, y que sería ésta quien con su propia estructura y recursos, debía cumplir con los servicios prestados, cuestión que contradice su manifestación.
- Que además, conforme a las cláusulas, dicho contrato debió ser renovado en diciembre de dos mil quince para estar vigente en dos mil dieciséis, lo cual no se acreditó.
- Que además, otro contrato, el relativo a la empresa ***** *****, no se encuentra firmado por el representante legal de la misma.
- Finalmente, que la actora omitió exhibir la información que conforma su contabilidad a fin de constatar los ingresos derivados de la supuesta prestación de los servicios prestados y aquellas inversiones y erogaciones por la compraventa, subarrendamiento o suministro de activos, pese a estar obligada a llevar contabilidad.
- Concluyendo que la actora no demostró haberse allegado de forma directa o indirecta de activos para realizar las operaciones.
- Por cuanto al rubro de **personal** se indicó que las observaciones consistieron en que emitió facturas a personas físicas con carácter de presuntos trabajadores siendo de inicio un total de 1,147 personas.
- Que del análisis a este rubro, advirtió que 6 personas se repiten con registro federal de contribuyentes distinto, el cual al consultarlo, resultó inexistente, por lo que entonces, solo se trata de 1,141 presuntos trabajadores.
- Que advirtió una evidente diferencia entre la declaración informativa múltiple (DIM) y la información obtenida de los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI's), respecto al número de trabajadores declarados contra el número facturado, así como la cantidad de "ingresos por sueldos y salarios y conceptos asimilados de los trabajadores relacionados" y lo efectivamente facturado. Existiendo una diferencia de 22 trabajadores y un monto de \$54'835,053.07.



- Que de los comprobantes fiscales digitales por internet de comprobante de pago, advirtió que las personas físicas en su carácter de trabajadores (personal), presuntamente prestaron sus servicios en diferentes momentos, sin que éstos hayan sido empleados en todos los meses calendario que conforman el ejercicio fiscal 2016, en consecuencia, se aprecia la existencia de variaciones en cuanto a su personal.
- Que de enero a diciembre, recibió por mes, la prestación de servicios por parte de subordinados que oscilan entre los 263 y un máximo de 754 personas físicas diferentes, en su carácter de trabajadores, es decir, no contó con el capital humano de manera uniforme ni permanente, habiendo obtenido ingresos sustanciales en cada uno de los meses.
- Que, entre otros, durante enero emitió comprobantes fiscales digitales por ingresos en cantidad de \$10'698,708.37 (diez millones seiscientos noventa y ocho mil setecientos ocho pesos 37/100) presumiblemente teniendo 282 empleados, siendo que, en marzo generó la cantidad de \$10'785,435.53 (diez millones setecientos ochenta y cinco mil cuatrocientos treinta y cinco pesos 53/100), presuntamente con 721 trabajadores, es decir, obtuvo un monto similar de ingresos, con un número notablemente superior de trabajadores.
- Que también, presentó declaraciones provisionales del impuesto sobre la renta retenciones por salarios, en cantidad de \$506,781.00 aplicando subsidio al empleo por la misma cantidad, pagando \$0.00.
- Además presentó declaraciones de impuesto sobre la renta retenciones por asimilados a salarios en cantidad de \$2'696,045.00 aplicando subsidio al empleo por la misma cantidad, pagando \$0.00.
- Que al presentar su escrito de manifestaciones, solo indicó la actora que si cuenta con los recursos materiales, económicos y de recursos humanos suficientes, manifestaciones que consideró la autoridad, insuficientes.
- Que del cúmulo probatorio no se advierten indicios respecto a la efectiva tenencia de personal.
- Que no se advirtió la totalidad de los contratos individuales de trabajo.
- Además de los 111 contratos individuales exhibidos se advirtió que son similares entre sí, salvo por el nombre del trabajador y fecha. Que son genéricos, situación que imposibilita identificar con exactitud los supuestos servicios prestados, así como el grado de participación de cada uno de los trabajadores.
- Que además, no contiene fecha cierta conforme al criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, requisito que atiende a la materialidad del acto jurídico.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO**

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT



PÁGINA 131

- Que no se adjuntaron a los contratos las identificaciones oficiales de las personas físicas a fin de corroborar su identidad de los suscriptores y para la comparativa de su autenticidad entre el nombre completo y firmas.
- Que el puesto de ayudante general es amplio y ambiguo, que no permite identificar con exactitud en qué consistieron las actividades
- Que conforme a los contratos, los supuestos trabajadores estarían sujetos a un horario y tendría obligación de firmar y checar su tarjeta de asistencia, sin embargo, la actora omitió exhibir tales listas o controles.
- Que además, el supuesto personal -ayudantes generales- conforme a los contratos no requería mayor grado de estudios, con lo cual no resulta posible realizar los trabajos que supuestamente se prestó a los clientes amparados en los contratos celebrados con éstos “administración integral de capital humano”, “proporcionar un sistema de cómputo..”, “gestión de recibos timbrados..”, “brindar capacitación al personal..”, “elaboración de kits de contratación..”, “obtención y negociación de diversos valores..”, “contratación de personal..”, “asesorías en materia laboral, civil, mercantil, contable, fiscal...”, o los servicios amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet “servicios financieros, consultoría, asesoría y operación en relación a la administración de capital” y “servicios financieros, consultoría, asesoría y operación”.
- Que así, para la mayoría de los servicios supuestamente prestados consistentes en servicios administrativos, jurídicos, financieros, consultoría, asesoría, laborales, recursos humanos, entre otros, es necesario contar con título profesional según el artículo 5 constitucional y su ley reglamentaria, sin que la actora exhiba documentación a fin de acreditar el perfil o los conocimientos para poder realizar los servicios.
- Que la actora exhibió solo 111 contratos pese a que emitió comprobantes fiscales digitales por internet a favor de 1,141 personas, existiendo una gran diferencia y siendo omisa en manifestarse al respecto.
- Que si bien la actora exhibió diversos comprobantes fiscales, los cuales son los mismos que los observados por la autoridad, estos no son susceptibles de poseer efectos fiscales de forma aislada, sino que deben tener soporte real.

- Que respecto a las cédulas de determinación, resumen de liquidación y pago suministradas por la actora, si bien de tales documentales pudiera advertirse cierta cantidad de trabajadores por los cuales se enteran las contribuciones en materia de seguridad social, no menos lo es que, las mismas son elaboradas con base en lo datos proporcionados por los contribuyentes, las cuales son susceptibles de contener información que en la realidad no se encuentra reflejada en el plano material.
- Aunado a ello, insistió en que la actora emitió comprobantes fiscales a favor de 1,141 personas físicas, sin embargo, del análisis a las cédulas en cuestión se conoció que no enteró las contribuciones en materia de seguridad social respecto de la totalidad de las personas señaladas, pues solo afilió al siguiente número de trabajadores:

Mensualidad	Registro patronal Y54-43534-10-1	Registro patronal C60-22433-10-9	Total
Enero	315	396	711
Febrero	318	407	725
Marzo	327	431	758
Abril	310	433	743
Abril	310	432	742
Mayo	310	432	742
Junio	304	438	742
Julio	258	448	706

Agosto	460	287	747
Septiembre	130	458	588
Octubre	472	128	600
Noviembre	134	468	602
Diciembre	126	466	592

- Siendo que emitió comprobantes fiscales digitales por internet, por pago de remuneraciones, conforme a lo siguiente.

Mensualidad	Trabajadores
Enero	282
Febrero	676
Marzo	721
Abril	724
Mayo	263
Junio	286
Julio	754
Agosto	730
Septiembre	533
Octubre	582
Noviembre	596
Diciembre	604

- Que al respecto, la actora no se manifestó sobre la diferencia destacada.
- Que tampoco aportó acervo de convicción que guardara relación con los formatos de inscripción de los trabajadores ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, así como la determinación de las cuotas obrero patronales y sus respectivo entero, altas, bajas, respecto a la totalidad de los 1,141 receptores de comprobantes fiscales de nómina, obligaciones previstas en la Ley del Seguro Social, el Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, así como la Ley del Impuesto sobre la Renta, y con lo cual pudiera generarse indicios de respectó a que contó con personal.

PÁGINA 133

- Que así, la actora no logra demostrar la efectiva tenencia de personal propio que le permitiera estar en condiciones de realizar las operaciones consignadas en sus comprobantes fiscales digitales por internet.
- Aunado a que conforme al artículo 804 de la Ley Federal del Trabajo, la actora se encontraba obligada a conservar la documentación laboral, contratos individuales, listas de raya, controles de asistencia, comprobantes de pago de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, vacaciones, aguinaldo, primas de ley y aportaciones de seguridad social.
- Que la actora presentó declaraciones de impuesto sobre la renta retenciones por asimilados a salarios en cantidad de \$2'696,045.00 aplicando subsidio al empleo por la misma cantidad, pagando \$0.00, siendo omisa en acreditar la procedencia de dicha retención las cuales se encuentran previstas en el artículo 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Que además, la parte actora también omitió realizar manifestación alguna en torno a la observaciones realizada, en la que previamente se indicó, a manera de ejemplo, que durante enero emitió comprobantes fiscales digitales por ingresos en cantidad de \$10'698,708.37 (diez millones seiscientos noventa y ocho mil setecientos ocho pesos 37/100) presumiblemente teniendo 282 empleados, siendo que, en marzo generó la cantidad de \$10'785,435.53 (diez millones setecientos ochenta y cinco mil cuatrocientos treinta y cinco pesos 53/100), presuntamente con 721 trabajadores, es decir, obtuvo un monto similar de ingresos, con un número notablemente superior de trabajadores.
- Consideraciones por las cuales no se desvirtuó la presunción en torno a que no contó con personal para prestar los servicios y por tanto para facturar el monto de \$141,829,499.56 (ciento cuarenta y un millones ochocientos veintinueve mil cuatrocientos noventa y nueve pesos 56/100).
- Luego, respecto al rubro de **materialidad**, indicó que no se aportaron elementos suficientes para estimar que sus operaciones efectivamente fueron realizadas, porque para ello debió acreditar contar con activos y material, lo cual no aconteció.
- Así, los contratos de prestación de servicios celebrados a las morales
***** ** ***** ***** * ***** ***** ** ** ***** *****
***** ** ***** ***** ***** ** ** ***** ***** ***** **
***** ***** ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** * *****
***** ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** ** ** *, fueron
insuficientes, por las inconsistencias detectadas (objeto muy amplio, y

que amparan servicios para los cuales no se acredita que el personal tuviera los conocimientos técnicos o científicos).

- Aunado a que conforme a la cláusula segunda, la actora se comprometió a solicitar por escrito toda la información y documentación necesaria para la prestación del servicio, presentar informas de resultados logrados, a lograr los objetivos, presentar informes mensuales de desarrollo de los trabajos, los cuales no se logró evidenciar con las pruebas ofrecidas.
- También se obligó la actora a mantener a disposición de los clientes archivos, registros, información, y datos relacionados con los trabajos desempeñados, sin que la actora exhibiera dicha información.
- Que tampoco se advierte el lugar especificó en el cual se llevaría a cabo los servicios prestados.
- Que la empresa omitió aportar documentación como bitácoras de viaje, viáticos pagados, comidas y gastos relacionados con el traslado del personal que supuestamente contrató, esencial para la consecución de sus actividades.
- Omite proveer la totalidad de avisos que las partes debieron enviarse con relación a los contratos referidos.
- Finalmente, que la actora omitió exhibir la información que conforma su contabilidad a fin de constatar si las supuestas contraprestaciones recibidas por virtud de los servicios prestados al amparo de los contratos, están registrados en los asientos contables y si se encuentra relacionados con los comprobantes fiscales digitales por internet, a fin de identificar la forma de pago y contribuciones, tasas y cuotas aplicables, pese a estar obligada a llevar contabilidad.
- Concluyendo que la actora no desvirtuó en forma definitiva la inexistencia de operaciones amparadas en los comprobantes fiscales que se señalaron en el oficio individual **500-05-2021-10777** de **treinta de marzo de dos mil veintiuno**.

Señalados los términos del acto impugnado, es importante reitera que su emisión atendió al procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, el cual en su texto vigente en **la fecha de emisión de la resolución impugnada**, es del tenor siguiente:

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



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT

TFJA

88

Años
Trabajando por México

PÁGINA 135

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

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

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

(...).

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

(Énfasis añadido)

De la norma transcrita se advierte que en el fondo, en dicha disposición normativa, se contiene la atribución de una facultad o potestad a la autoridad fiscal, para declarar la nulidad o inexistencia de un acto jurídico contenido en un comprobante fiscal, y con ello, se actualice la consecuencia jurídica prevista en el quinto párrafo, del numeral en cita, esto es, se considere, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

De igual manera, es claro que también, del texto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, se desprende la regulación de un procedimiento de carácter administrativo, que debe substanciarse por la autoridad fiscal, en un primer momento, previo a la aplicación de la presuntiva de inexistencia de operaciones, y en segundo momento, previo a la emisión de la declaratoria de considerar con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

En ese contexto, esta Sala estima que el procedimiento administrativo regulado en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, está integrado por determinadas fases, en **primer lugar**, por una fase prerresolutiva, que tiene lugar, cuando la autoridad detecta que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, con lo que de inicio, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

PÁGINA 137

Para ello, se emitirá una resolución de presunción de operaciones inexistentes, misma que se notificará al contribuyente que se encuentre en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que pueda manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga, dentro de un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado, y aportar la documentación e información que considere pertinente para desvirtuar la presuntiva.

En **segundo lugar**, una fase resolutive, en la que una vez transcurrido el plazo arriba referido, la autoridad, en un término que no excederá de cincuenta días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer, y notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario y publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, únicamente de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo, siendo que en ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.

En **tercera fase** podríamos considerar como de declaratoria general, por virtud de la cual, una vez publicado el listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración

Tributaria, de los contribuyentes respecto de los cuales se emite resolución definitiva en el sentido de estimar sus operaciones inexistentes, se inician los efectos generales de considerar que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

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

Al respecto, esta Sala considera pertinente mencionar que respecto a la constitucionalidad tanto de la facultad de anulación contenida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, como del procedimiento regulado en el mismo para el ejercicio de dicha potestad, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ya ha definido criterios **jurisprudenciales** por reiteración, que resultan de observancia obligatoria para este órgano jurisdiccional en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, incluso algunos, en el sentido de que la norma contenida en el referido numeral, no viola los derechos fundamentales de audiencia, debido proceso, libertad de trabajo, y protección de datos personales, así como tampoco contraviene el principio de irretroactividad de la ley, ni el principio de presunción de inocencia,

PÁGINA 139

ni que tampoco dicha potestad y procedimiento, se rigen por el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Criterios que resulta necesario transcribir, para entender el contexto interpretativo que nuestro máximo tribunal ha definido, en cuanto a los parámetros de constitucionalidad e incluso de legalidad, que es lo que aquí compete, de la facultad y procedimiento regulado en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, siendo del texto siguiente:

“PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LAS PUBLICACIONES CON LOS DATOS DE LOS CONTRIBUYENTES A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYEN UNA PENA QUE DEBA RESPETAR LOS DERECHOS RECONOCIDOS EN EL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. El citado precepto legal prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento, tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. En esos términos, se concluye que las publicaciones con los datos de los contribuyentes a que hace referencia el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, únicamente tienen como finalidad que la autoridad dé a conocer que existe aquella presunción, para que tengan oportunidad de desvirtuarla y, posteriormente, declarar una realidad jurídica (sobre la inexistencia de las operaciones celebradas con esos contribuyentes) respecto de lo cual, los terceros relacionados también pueden hacer valer lo que a su derecho corresponda, sin que tales publicaciones constituyan una pena que deba respetar los derechos fundamentales reconocidos en el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”⁷

“PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL DERECHO DE AUDIENCIA. El precepto aludido prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal,

⁷ Tesis: 2a./J. 161/2015, décima época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 25, diciembre de 2015, tomo I, p. 277, registro 2010621.

infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento, tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. Ahora bien, la primera publicación que se efectúa en dicho procedimiento constituye un medio de comunicación entre la autoridad fiscal y el contribuyente que se encuentra en el supuesto de presunción de inexistencia de operaciones, siendo que la finalidad de esa notificación es hacer del conocimiento del gobernado la posibilidad que tiene de acudir ante la autoridad exactora, a manifestar lo que a su interés legal convenga, inclusive a ofrecer pruebas para desvirtuar el sustento de la referida presunción, esto de manera previa a que se declare definitivamente la inexistencia de sus operaciones; por lo que la mencionada primera publicación resulta ser un acto de molestia al que no le es exigible el derecho de audiencia previa; por otra parte, en relación con la segunda publicación a que se refiere el precepto citado, quedan expeditos los derechos de los contribuyentes que dieron efectos fiscales a los comprobantes que sustentan operaciones que se presumen inexistentes, para que aquéllos acudan ante la autoridad hacendaria con el fin de comprobar que efectivamente recibieron los bienes o servicios que amparan, lo que constituye un periodo de prueba, y en caso de no lograr desvirtuar esa presunción, pueden impugnar la resolución definitiva a través de los medios de defensa que estimen convenientes. En esas condiciones, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación que prevé el procedimiento descrito, no viola el derecho de audiencia contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.⁸

“PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA. El precepto aludido prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento, tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal; es decir, a través del indicado procedimiento se hace del conocimiento del contribuyente la presunción a la que ha arribado la autoridad con base en la información que obra en su poder, que encuadran en las hipótesis contenidas en aquel artículo. Ante esta presunción, la autoridad debe notificar al contribuyente en términos del párrafo segundo del propio numeral, que señala que esa comunicación se hará a través de tres medios: del buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como del Diario Oficial de la Federación. Esta primera publicación origina la posibilidad de que el contribuyente afectado comparezca ante la autoridad con los elementos probatorios a su alcance para desvirtuar aquella determinación de la autoridad, consecuentemente, al tratarse de una presunción que admite prueba en contrario y que debe fundarse en información objetiva que aluda a la falta de capacidad operativa del contribuyente para llevar a cabo las operaciones a las que se refieren los comprobantes fiscales, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación no contraviene el principio de presunción de inocencia, en virtud de que no se establecen ni fincan determinaciones definitivas ni se atribuye responsabilidad al gobernado, sino que prevé un llamamiento para que éste alegue lo que a su interés convenga y aporte la documentación e información que considere pertinente para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a presumir la inexistencia de las operaciones que avalan los comprobantes. Advirtiéndose así, que dicho precepto tiene una finalidad constitucionalmente

⁸ Tesis: 2a./J. 133/2015, décima época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 23, octubre de 2015, tomo II, p. 1738, registro 2010274.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

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

EXPEDIENTE: 3038/21-11-02-2-OT



PÁGINA 141

legítima al buscar dar certeza a la relación tributaria ante el probable indebido cumplimiento del contribuyente de sus obligaciones formales y materiales.”⁹

“PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO VIOLA EL DERECHO A LA LIBERTAD DE TRABAJO. El artículo 5o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos reconoce el derecho a la libertad de trabajo y comercio señalando que no podrá ser vedada sino por determinación judicial cuando se afecten los derechos de terceros o por resolución gubernativa cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Ahora bien, el artículo 69-B, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación que prevé la publicación del listado de contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente, no viola el derecho referido, pues a través de esa comunicación no se impide el ejercicio de sus actividades comerciales, porque la facultad de la autoridad constituye una presunción que admite prueba en contrario en relación con la inexistencia de las operaciones que amparan los documentos que emiten los contribuyentes que tienen las características señaladas en el artículo del código citado, pero no limita o restringe el normal desarrollo de las actividades de la negociación, ya que puede desvirtuarse a través de los medios de defensa a su alcance. Concluir lo contrario podría menoscabar el interés de la colectividad en prevenir actividades que puedan resultar ilícitas, las que no encuentran protección constitucional, precisamente, por contravenir el marco normativo a cuyo cumplimiento se encuentra obligado el gobernado.”¹⁰

“PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LOS DATOS DE LOS CONTRIBUYENTES A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 69- B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN SON DE CARÁCTER PÚBLICO Y, POR ENDE, PUEDEN DARSE A CONOCER A TERCEROS. El citado precepto prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes, o bien, cuando esos contribuyentes se encuentren no localizados. Asimismo, del propio artículo deriva que una vez que la autoridad presume la inexistencia de las operaciones o la falta de localización del contribuyente, publicará en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como en el Diario Oficial de la Federación, un listado que contiene el registro federal de contribuyentes y el nombre del contribuyente que se encuentra en el supuesto relativo, con el fin de que los terceros que hayan celebrado operaciones con estos causantes tengan la posibilidad de acreditar que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. Ahora bien, de la obligación jurídica de las sociedades mercantiles de inscribir sus escrituras constitutivas en el Registro Público de Comercio, en cuyos testimonios se encuentra la razón o denominación social, se sigue que la propia legislación nacional ha determinado que esos datos son de carácter público, ya que cualquier persona puede

⁹ Tesis: 2a./J. 135/2015, décima época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 23, octubre de 2015, tomo II, p. 1742, registro 2010276.

¹⁰ Tesis: 2a./J. 134/2015, décima época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 23, octubre de 2015, tomo II , p. 1743, registro 2010277.

consultarlos y, por ende, la publicación de esa información no se considera que viola lo dispuesto en el artículo 60, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.¹¹

“PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LAS PUBLICACIONES CON LOS DATOS DE LOS CONTRIBUYENTES A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO SE RIGEN POR EL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. El citado precepto legal prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento, tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. En esos términos, se concluye que las publicaciones con los datos de los contribuyentes a que hace referencia el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, únicamente tienen como finalidad que la autoridad dé a conocer que existe aquella presunción, para que tengan oportunidad de desvirtuarla y, posteriormente, declarar una realidad jurídica (sobre la inexistencia de las operaciones celebradas con esos contribuyentes) respecto de lo cual, los terceros relacionados también pueden hacer valer lo que a su derecho corresponda, sin que tales publicaciones constituyan una pena que deba respetar los derechos fundamentales reconocidos en el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”¹²

PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY. El precepto aludido prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento, tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. Ahora bien, el efecto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación sólo consiste en permitir que se detecte a los contribuyentes que emitieron una documentación sin que hubiera existido la operación o actividad que las soporte, pero ello no significa que se le quite validez a un comprobante, más bien evidencia una realidad jurídica y es que las operaciones contenidas en esos comprobantes, que en su caso hubieran sido utilizados, no cuentan con aquel soporte, por lo que si bien pudieron expedirse con anterioridad a la entrada en vigor del precepto aludido, no por ese hecho gozaban de eficacia, pues para ello necesitaban cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación. En esas condiciones, si el comprobante no se encuentra soportado, desde un principio, por una operación real, no puede considerarse que con el procedimiento en cuestión se modifique una situación previamente creada, cuando ésta ni siquiera existió, ya que a través de este procedimiento sólo se evidencia la inexistencia de la operación, por lo que es claro que el artículo 69-B indicado no contraviene el principio de irretroactividad de la ley contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”¹³

¹¹ 2a./J. 140/2015, décima época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 23, octubre de 2015, tomo II, p. 1745, registro 2010278.

¹² Tesis: 2a. XCVI/2015, décima época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 23, octubre de 2015, tomo II, p. 2092, registro 2010160.

¹³ Tesis: 2a./J. 132/2015 (10a.), décima época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 23, octubre de 2015, tomo II, p. 1740, registro 2010275.

PÁGINA 143

De lo anterior, se advierte que la Segunda Sala del más alto tribunal de la nación, ha definido los parámetros de legalidad, en cuanto a la actuación de la autoridad fiscal, en ejercicio de la facultad conferida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en la aplicación y substanciación del procedimiento regulado en el mismo; por cuanto considera que en dicha norma, se prevé un procedimiento de naturaleza administrativa de carácter oficioso, que se inicia con motivo de que en el ejercicio de cualquiera de sus facultades, la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes, o bien, cuando esos contribuyentes se encuentren no localizados; supuesto en el cual, la autoridad inicia el procedimiento, de entrada, aplicando la presuntiva de inexistencia de operaciones, y con objeto de que durante el desahogo del procedimiento, se acredite la existencia de la operación o acto jurídico, amparado y contenido en el comprobante fiscal al efecto expedido.

Siendo que una vez agotadas las fases del procedimiento administrativo en cuestión, y que en criterio de la autoridad, no se haya acreditado la existencia de las operaciones o actos jurídicos amparados y contenidos en los comprobantes fiscales expedidos, se ejercerá la facultad de declarar la inexistencia de las operaciones celebradas y amparadas en los comprobantes fiscales, a efecto de que se genere la consecuencia prevista en

el antepenúltimo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, esto es, considerar con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

En segundo lugar, que el inicio del procedimiento de presunción de inexistencia de operaciones, es decir, la aplicación de la presuntiva contenida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, se ejerza como consecuencia de la actuación directa de la autoridad fiscalizadora, entendiéndose por ésta, el ejercicio de cualesquiera de sus facultades de comprobación, y derivado de que se detecte que el contribuyente se ha ubicado en alguno de los siguientes supuestos jurídicos:

a) Que ha estado emitiendo comprobantes fiscales **sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material**, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparen tales comprobantes.

b) Que ha estado emitiendo comprobantes fiscales y que el contribuyente se encuentre **no localizado**.

Siendo que la actualización de los supuestos jurídicos arriba definidos, y, por ende, del ejercicio de la presuntiva e inicio del procedimiento regulado en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, debe estar fundada en información objetiva.

Una vez precisado lo anterior, como se anticipó, son **infundados e inoperantes** los conceptos de impugnación de la parte actora que quedaron sintetizados al inicio de este considerando.

PÁGINA 145

En principio, se califican **inoperantes** los argumentos identificados con las **letras KK, LL, MM, NN, OO, PP, QQ, RR, SS, TT, UU y VV** formulados en el capítulo denominado **CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN CONTRA EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**, en las partes conducentes en que la actora, en esencia, sostiene que el artículo 69-B del código tributario en cita, es inconstitucional por violar sus derechos humanos al honor, dignidad e imagen, personalidad, privacidad, libertad de trabajo o profesión, su vida productiva, presunción de inocencia, retroactividad de ley en perjuicio, de audiencia, debido proceso, libertad de trabajo, así como al imponerle una pena trascendental, contraviniendo los artículos 5, 6, 14, 16 y 22 constitucionales.

Lo anterior, porque aun cuando no se soslaya que con motivo de la reforma al artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada el diez de junio de dos mil once en el Diario Oficial de la Federación, se rediseñó la forma en que los órganos del sistema jurisdiccional mexicano deberán ejercer el control de constitucionalidad, por lo que ahora todas las autoridades del Estado Mexicano, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales de los que aquél es parte, de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.

Por tanto, este tribunal está facultado para emitir pronunciamiento en respeto y garantía de los derechos humanos reconocidos en la Constitución Federal y en los tratados internacionales, ***siempre y cuando se ajuste a las reglas del procedimiento contencioso administrativo***, con la limitante de que éstos, no pueden declarar la inconstitucionalidad de normas generales, pero sí se deberán inaplicar cuando se considere que no son conformes con la constitución o con los tratados internacionales en materia de derechos humanos, estando obligado a efectuar el control difuso de constitucionalidad y de convencionalidad.

Sirve de sustento a la determinación anterior, por *analogía*, la tesis de jurisprudencia **2a./J. 16/2014 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, décima época, libro 5, abril de dos mil catorce, tomo I, página 984, registro 2006186, que es del contenido siguiente:

“CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Si bien es cierto que, acorde con los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad. La diferencia entre ambos medios de control (concentrado y difuso), estriba en que, en el primero, la competencia específica de los órganos del Poder Judicial de la Federación encargados de su ejercicio es precisamente el análisis de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, por tanto, la controversia consiste en determinar si la disposición de carácter general impugnada expresamente es o no contraria a la Constitución y a los tratados internacionales, existiendo la obligación de analizar los argumentos que al respecto se aduzcan por las partes; en cambio, en el segundo (control difuso) el tema de inconstitucionalidad o inconventionalidad no integra la litis, pues ésta se limita a la materia de legalidad y, por ello, el juzgador por razón de su función, prescindiendo de todo argumento de las partes, puede desaplicar la norma. Ahora bien, en el juicio contencioso administrativo, la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso; sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del

PÁGINA 147

control difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión, pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica. Así, si en el juicio de amparo se aduce la omisión de estudio del concepto de nulidad relativo al ejercicio de control difuso del tribunal ordinario, el juzgador debe declarar ineficaces los conceptos de violación respectivos, pues aun cuando sea cierto que la Sala responsable fue omisa, tal proceder no amerita que se conceda el amparo para que se dicte un nuevo fallo en el que se ocupe de dar respuesta a ese tema, debido a que el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales y, por ello, puede abordar su estudio al dictar sentencia. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconveniencia de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y convencionalidad del precepto en el sistema concentrado.”

(Subrayado añadido)

Empero lo anterior, como se expuso previamente, nuestro máximo tribunal de justicia en las diversas jurisprudencias que han quedado previamente transcritas, que resultan de observancia obligatoria para este órgano jurisdiccional en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo y 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ha sostenido en el sentido de que la norma contenida en el referido numeral 69-B del Código Fiscal de la Federación, no viola los derechos fundamentales de audiencia, debido proceso, libertad de trabajo, y protección de datos personales, así como tampoco contraviene el principio de irretroactividad de la ley, ni el principio de presunción de inocencia, ni que tampoco dicha potestad y procedimiento, se

rigen por el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por ello, aun con la facultad de control difuso ex officio, esta juzgadora no podría inaplicar dicho precepto 69-B del Código Fiscal de la Federación, habida cuenta que los parámetros de constitucionalidad e incluso de legalidad, de tal precepto legal, ya han sido definidos por el máximo tribunal.

En todo caso, esta Sala procederá a analizar si en la emisión del acto impugnado, se respetaron los derechos a que alude la actora en sus conceptos de impugnación, así como las formalidades previstas en la norma 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Dicho lo anterior, es **infundado** el **argumento EE**, en el que señala la actora que la Procuraduría Federal de Defensa del Contribuyente, en la “RECOMENDACIÓN/13/2014” “PRODECON/OP/277/14” del expediente “05951-I-QRB-1103-2014” de veintiséis de septiembre de dos mil catorce, determinó que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación es lesivo del artículo 16 constitucional.

Lo anterior, pues como se expuso anteriormente, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ya determinó que el artículo 69-B en comento, no es violatorio del orden constitucional y respeta el principio de legalidad.

Aunado a ello, es de señalarse al actor que las recomendaciones que emite la Procuraduría Federal de Defensa del Contribuyente, no son vinculantes para esta juzgadora como si los son los criterios del máximo tribunal a que se han hecho referencia.

PÁGINA 149

Sirve de sustento a lo anterior, la tesis VI.1o.A.9 A (11a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, undécima época, libro 14, junio de 2022, tomo VII, página 6360, que es del contenido siguiente:

“PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE (PRODECON). SUS CRITERIOS CONSTITUYEN OPINIONES INTERPRETATIVAS NO VINCULANTES PARA EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA NI PARA EL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.

Hechos: Una persona moral promovió juicio de amparo directo contra la sentencia emitida en un juicio contencioso administrativo federal, en la que se declaró la validez de un oficio del Servicio de Administración Tributaria (SAT) que le negó la devolución de saldo a favor del impuesto al valor agregado, por corresponder al impuesto trasladado por su proveedor, incluido en el listado global definitivo de contribuyentes que no acreditaron la materialidad de sus operaciones en términos del artículo [69-B del Código Fiscal de la Federación](#), así como la validez de la resolución del recurso de revocación que lo confirmó. Uno de los argumentos planteados fue que a la parte quejosa, en su calidad de tercera que dio efectos fiscales a las facturas, se le debió notificar la resolución de presunción de inexistencia, no por la publicación del listado en el Diario Oficial de la Federación, sino en forma personal o por buzón tributario, conforme al criterio 9/2016/CTN/CS-SASEN de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon), a fin de que pudiera demostrar la materialidad de las operaciones.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que los criterios que emite la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, por su naturaleza jurídica, constituyen opiniones interpretativas no vinculantes para el Tribunal Federal de Justicia Administrativa ni para el Poder Judicial de la Federación.

Justificación: Lo anterior, porque conforme a los artículos [1 y 2](#) de su ley orgánica, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es un organismo público descentralizado encargado de garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal federal, mediante asesoría, representación, defensa, atención de quejas y emisión de recomendaciones. Dentro de sus facultades destaca la prevista en el artículo [5, fracción XII](#), de ese ordenamiento, para emitir opinión sobre la interpretación de las disposiciones fiscales y aduaneras. En ese orden, dicha procuraduría formula opiniones interpretativas acerca del sentido y alcance de las normas para cumplir, de mejor manera y en forma análoga, su fin último que es la defensa fiscal de los contribuyentes. En consecuencia, los criterios de la procuraduría, utilizados como propuestas de acción en los medios de defensa, no son vinculantes para el Tribunal Federal de Justicia Administrativa ni para el

Poder Judicial de la Federación, porque no constituyen jurisprudencia proveniente de un organismo jurisdiccional competente, en términos de los artículos [94 de la Constitución General](#) y [217 de la Ley de Amparo](#), que establecen las bases para fijar la jurisprudencia obligatoria sobre la interpretación de la propia Constitución y las normas.”

Ahora bien, se estima **infundado** el **argumento CC**, pues contrario al dicho de la actora, la autoridad sí le dio a conocer cuál de los supuestos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación se actualizó.

Recordemos que conforme a la redacción del primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, la aplicación de la presuntiva e inicio del procedimiento de inexistencia de operaciones amparadas en comprobantes fiscales, se actualiza cuando se ha detectado, como se dijo, con información objetiva, que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales sin contar con los siguientes elementos:

- Activos;
- Personal;
- Infraestructura o capacidad material;

Sea directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparen tales comprobantes.

- El contribuyente se encuentre no localizado.

Ahora bien, de la revisión a las constancias de autos, tenemos que en el oficio **500-05-2021-10777** de **treinta de marzo de dos mil veintiuno** (específicamente la foja **105 del tomo 4** del expediente ofrecido como prueba), por medio del cual se notificó a la actora que se ubicó en el supuesto previsto en el artículo 69-B, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, sí se indicó que se estimó actualizado el supuesto normativo aludido al considerar que la empresa emitió comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) **sin**

PÁGINA 151

contar con los activos fijos y el personal necesario para la prestación de los servicios, por lo que se otorgó el plazo de quince días hábiles, para manifestar lo que a su derecho conviniera y ofrecer pruebas.

Igualmente, en el oficio **500-05-08-2021-27626** de **treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, (específicamente foja **317 reverso** de autos), la autoridad demandada determinó de manera definitiva que la contribuyente no desvirtuó la inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes fiscales, conforme al cuarto párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, pues para ello concluyó que la accionante no acreditó con las pruebas idóneas, contar con los medios necesarios (activo y personal).

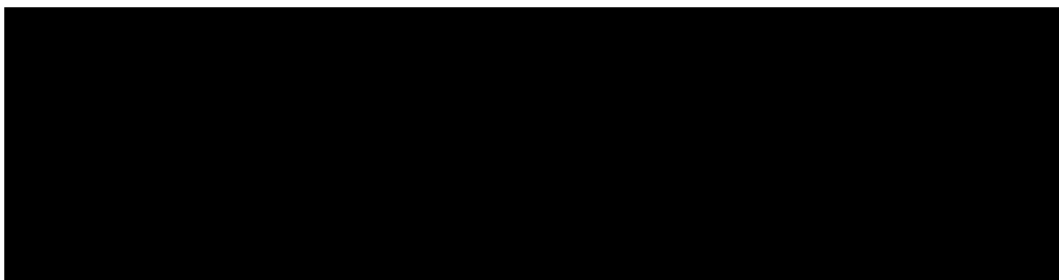
Siendo por ello claro, que la autoridad enjuiciada sí expuso de forma suficiente el supuesto en el cual se ubicó la actora a fin de estimar que se ubicó en la hipótesis de presunción de inexistencia de operaciones prevista en el numeral 69-B multirreferido, pues en el caso, se trató por **falta de activos y de personal**.

Tampoco asiste la razón a la parte actora en su **argumento DD**, cuando señala que la autoridad omitió señalar los hechos o circunstancias especiales que tuvo para “detectar” que la empresa actora carece de activos, personal, infraestructura o capacidad material y presumir la inexistencia de operaciones amparadas con comprobantes fiscales digitales por internet, operaciones que no indica, ni precisa el periodo de éstos, a fin de que pudiera

formular réplica alguna y tener una adecuada defensa y presentar en el plazo de quince días previsto en el precepto 69-B, las pruebas para desvirtuar lo sostenido por la autoridad. Que tampoco señala si se trata de todos los comprobantes o solo de algunos relativos a los periodos en revisión.

Lo anterior es **infundado**, debido a que del análisis al oficio **500-05-2021-10777** de **treinta de marzo de dos mil veintiuno**, se puede advertir que la autoridad señaló lo siguiente:

- Del análisis realizado con fecha **cinco de marzo de dos mil veintiuno**, al expediente abierto a nombre de la contribuyente hoy actora, así como a las bases de datos: constancia de situación fiscal del visor tributario, reporte general de consulta de información de contribuyente, nuevo esquema de pagos y declaraciones, consulta nacional de declaración informativa múltiple, así como también, el sistema de declaraciones y pagos, del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63, párrafos primero y último del Código Fiscal de la Federación, se detectó que, durante el **ejercicio fiscal dos mil dieciséis**, emitió comprobantes fiscales digitales por internet a las contribuyentes ahí indicadas -46 personas morales y 1 física-, reportando ingresos en cantidad de **\$141'829,499.56 (ciento cuarenta y un millones ochocientos veintinueve mil cuatrocientos noventa y nueve pesos 56/100)**, señalando lo siguiente:



(Continúa la tabla)

- Que su actividad económica registrada es “**Servicios de Consultoría en Administración**”.
- Que las operaciones que celebró durante el ejercicio referido, generan incertidumbre de que se hayan llevado a cabo de forma real y efectiva, pues se tratan de operaciones por conceptos que resultan amplios, ambiguos y que no guardan relación directa con la actividad económica, señalando las razones para tal postura.

PÁGINA 153

- Razón por la cual otorgó el plazo de quince días hábiles para manifestar lo que a su derecho conviniera y ofrecer pruebas.

En ese orden de ideas, contrario al dicho de la parte actora, la autoridad sí motivó debidamente el oficio de cuenta, a fin de permitir a la hoy demandante, una adecuada defensa y presentar en el plazo de quince días previsto en el precepto 69-B del Código Fiscal de la Federación, las pruebas para desvirtuar lo sostenido por la autoridad.

Lo anterior, debido a que la autoridad indicó el periodo (siendo este el **ejercicio fiscal dos mil dieciséis**), también indicó cada uno de los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por la actora, el número de folio, fecha de emisión, registro federal de contribuyentes del emisor, registro federal de contribuyentes del receptor, monto y concepto, elementos suficientes para estimar debidamente colmado el requisito formal de que se duele la actora.

Sirve de sustento a lo anterior, la jurisprudencia VIII-J-SS-79, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este tribunal, consultable en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, octava época, año III, número 25, agosto de dos mil dieciocho, página 109, es de rubro y texto siguientes:

“PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. MOTIVACIÓN DEL OFICIO CON EL QUE INICIA EL PROCEDIMIENTO REGULADO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- De acuerdo con lo establecido en el primer párrafo, del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente para prestar los servicios o producir, comercializar o

entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, presumirá la inexistencia de operaciones amparadas en tales comprobantes; y de conformidad con lo previsto en el segundo párrafo, del citado precepto legal, en ese supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación, con el objeto de que puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. En esos términos, para tener por debidamente cumplido el requisito constitucional de motivación, en el oficio a través del cual la autoridad fiscal notifica al contribuyente que se encuentra en tal situación, basta que precise las circunstancias especiales, razones particulares, o causas inmediatas que le permitieron detectar que el contribuyente estuvo emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente; esto es, que pruebe los supuestos de la presunción relativa (*iuris tantum*), establecida en el primer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación; como acontece, cuando señala los hechos que conoció derivado de la visita domiciliaria que practicó al contribuyente, así como de la consulta a las bases de datos con las que cuenta y a las cuales tiene acceso, precisando los números de comprobantes, su fecha, el concepto que amparan, su monto, a favor de qué personas fueron emitidos y el registro federal de contribuyentes de estas; sin que sea necesario que precise qué debe entenderse por activos, personal, infraestructura o capacidad material; ya que al momento de emitir dicho oficio, la autoridad no tiene certeza de que efectivamente el contribuyente no cuenta con esos elementos para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes cuestionados, sino que a partir de hechos conocidos lleva a cabo una deducción lógica que le permite presumir la inexistencia de operaciones amparadas con tales comprobantes; máxime que la presunción que efectúa tiene el carácter de verdad provisional, es decir, admite prueba en contrario, y por lo tanto, es susceptible de ser destruida con las pruebas que para tal efecto aporte el contribuyente, dentro del plazo de quince días que la autoridad fiscal le otorga en respeto a su derecho fundamental de audiencia previa.”

De la anterior jurisprudencia se desprende que, el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este tribunal determinó que en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, presumirá la inexistencia de operaciones amparadas en tales comprobantes; y de conformidad con lo previsto en el segundo párrafo, del citado precepto legal, notificará a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación, con el objeto de que puedan manifestar ante la autoridad fiscal

PÁGINA 155

lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos.

Que en esos términos, para tener por debidamente cumplido el requisito constitucional de motivación, en el oficio a través del cual la autoridad fiscal notifica al contribuyente que se encuentra en tal situación, basta que precise las circunstancias especiales, razones particulares, o causas inmediatas que le permitieron detectar que el contribuyente estuvo emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente; esto es, que pruebe los supuestos de la presunción relativa (*iuris tantum*), establecida en el primer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación; como acontece, cuando señala los hechos que conoció derivado de la visita domiciliaria que practicó al contribuyente, así como de la consulta a las bases de datos con las que cuenta y a las cuales tiene acceso, precisando los números de comprobantes, su fecha, el concepto que amparan, su monto, a favor de qué personas fueron emitidos y el registro federal de contribuyentes de estas, en respeto a su derecho fundamental de audiencia previa.

Por lo anterior, habida cuenta que en el oficio analizado se señalaron todos los elementos suficientes para estimar debidamente colmado el requisito formal de motivación de que se duele la actora, es infundado su argumento, pues con la formación proporcionada por la autoridad demandada

se garantizó su derecho a una adecuada defensa, en todo caso, la parte actora de ningún modo combate y acredita, que los comprobantes fiscales digitales por internet señalados por la autoridad, no hayan sido emitidos por ella.

También es **infundado** que en el argumento identificado con la **letra II**, la actora señale que de la resolución individualizada, no se advierte si es la última resolución dado que la autoridad le señala que cuenta con quince días para desvirtuar las imputaciones.

Se sostiene lo anterior, pues de las constancias de autos se advierte que la autoridad siguió a cabalidad el procedimiento antes descrito previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, dado que a través del oficio **500-05-2021-10777** de **treinta de marzo de dos mil veintiuno**, la **enjuiciada** comunicó a la actora que detectó que ésta emitió comprobantes fiscales digitales por internet a las contribuyentes que generaron incertidumbre de que se hayan llevado a cabo de forma real y efectiva, razón por la cual otorgó el plazo de quince días hábiles para manifestar lo que a su derecho conviniera y ofrecer pruebas, siendo que una vez ejercido el derecho a manifestarse y aportar pruebas por parte de la actora con fecha **catorce de junio de dos mil veintiuno**, la autoridad emitió la resolución ahora combatida con número de **oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, mediante la cual la Administradora de Fiscalización Estratégica "7" del Servicio de Administración Tributaria, determinó de manera definitiva que la contribuyente no desvirtuó la inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes fiscales, conforme al **cuarto párrafo, del artículo 69-B** del Código Fiscal de la Federación.

De ahí que no existe incertidumbre en torno a que la resolución individualizada **500-05-2021-10777** de **treinta de marzo de dos mil veintiuno**, no

PÁGINA 157

es la resolución definitiva, sino parte del procedimiento que le dio origen al acto que en esta vía demanda la actora y que es precisamente el distinto oficio definitivo **500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno.**

Siguiendo con el análisis de los argumentos de la actora, se estiman **infundados** aquellos identificados con las **letras A y FF**, relacionados con las **letras PP, SS y VV** en los que señala la accionante que es ilegal el acto impugnado porque la autoridad sustenta el acto en un análisis realizado con fecha **cinco de marzo de dos mil veintiuno** y a la base de datos, es decir, previo al inicio del procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, la enjuiciada ya tenía un expediente abierto a nombre de la actora, expediente y base de datos que desconoce porque no son de dominio de la actora, lo cual es ilegal, al implicar que la resolución carece de la debida fundamentación y motivación al encontrarse viciado desde el origen.

Abunda señalando que la autoridad se basa en el reporte general de consulta de información de contribuyente, consulta nacional de declaración informativa múltiple y consulta nacional de nuevo esquema de pagos y declaraciones, pues el demandante desconoce el contenido de dicha base de datos, lo que le genera inseguridad e incertidumbre jurídica, al no poder defenderse, **y así se violan sus derechos a ser oída y que se le comunique la acusación que se le formula –garantía de audiencia-, contraviniendo la seguridad y legalidad, así como su presunción de inocencia.**

Lo anterior se califica **infundado**, toda vez que como quedó establecido en párrafos anteriores del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, dentro de sus dos primeros párrafos indica que las autoridades podrán presumir que son inexistentes las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o contribuyentes que no se encuentren localizados.

Debe destacarse que, la presunción que regula la norma, en cuanto a la inexistencia de las operaciones que se avalan con los comprobantes fiscales emitidos, no es absoluta (*iuris et de iure*) sino relativa (*iuris tantum*) - como lo señala la actora-, pues admite prueba en contrario; es decir, puede ser destruida por el propio contribuyente mediante la aportación de pruebas que demuestren lo contrario (párrafo segundo del propio numeral).

Esto es, las autoridades fiscales pueden presumir que las operaciones que soportan los comprobantes emitidos por los contribuyentes, que tienen las características referidas en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, son inexistentes; para lo cual, se establece un procedimiento para que se les dé a conocer a tales contribuyentes esta presunción y tengan la oportunidad de desvirtuarla.

Asimismo, esa disposición establece cuáles son los efectos de los comprobantes que tienen para los terceros que celebraron operaciones con los contribuyentes, cuyos datos se publicaron en la lista y que no lograron desvirtuar la presunción, así como la manera en que los terceros pueden corroborar la realización de los actos o actividades que amparan los comprobantes.

PÁGINA 159

De lo anterior, se advierte que lo dispuesto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, prevé el procedimiento y consecuencias de la presunción en que las autoridades fiscales pueden considerar, salvo prueba en contrario, la inexistencia de las operaciones amparadas por los comprobantes expedidos, basándose en la prueba de un hecho distinto, en el caso, **que no se cuente con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes**, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, y las contradicciones entre el valor de los comprobantes y la capacidad de su emisor, según lo haya detectado la autoridad fiscal.

En dichos términos, se destaca que el procedimiento regulado se advierte que la garantía de audiencia es respetada por el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, al prever un procedimiento de prueba previo a la publicación del Registro Federal de Contribuyentes y de su razón social, como sujetos cuyas operaciones fiscales son inexistentes -a la que se refiere el párrafo cuarto de dicho artículo-; y por otro lado, la garantía de audiencia previa, no es exigible tratándose de la publicación prevista en el segundo párrafo del mismo artículo, al ser un acto de molestia.

En ese sentido, el procedimiento de presunción de operaciones inexistentes previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, antes citado, es un procedimiento especial con cada etapa estrictamente

regulada, respetando la garantía de audiencia, así como el principio de legalidad y de seguridad jurídica.

Ahora bien, de la porción normativa analizada, no se advierte que la autoridad se encuentre compelida a notificar al contribuyente a aquellos documentos en los que se apoyó para presumir que respecto a los comprobantes fiscales que describa en el oficio preliminar, no se materializaron.

Lo anterior es así, en virtud de que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece que cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes, supuesto en el cual procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que puedan manifestar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinente para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos y para ello los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se haya efectuado hasta que se emita la resolución.

De igual forma, la porción legal aludida, solo prevé que se le deben dar a conocer a los contribuyentes los hechos en los cuales se sustenta la presunción de que emitió comprobantes fiscales sin contar con los activos, el

PÁGINA 161

personal, la infraestructura y la capacidad material, para comercializar los bienes que amparan sus comprobantes.

De ahí, que el hecho de que la autoridad demandada, no haya dado a conocer dentro del procedimiento del cual derivó la resolución impugnada, los datos que le sirvió de motivación para determinar la presunción, tales como la consulta de cinco de marzo de dos mil veintiuno, así como la revisión a la base de datos, el reporte general de consulta de información de contribuyente, consulta nacional de declaración informativa múltiple y consulta nacional de nuevo esquema de pagos y declaraciones, entre otros, no torna ilegal dicha resolución, pues no existe precepto legal que obligue a la autoridad fiscalizadora para realizar tal actuación, es decir, otorgar un plazo adicional al establecido en el propio artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Robustece lo anterior por analogía la tesis VIII-P-SS-274 cuyo rubro y contenido es del tenor literal siguiente:

“PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LA AUTORIDAD NO SE ENCUENTRA OBLIGADA A NOTIFICAR LOS DOCUMENTOS EN LOS QUE SE APOYÓ PARA ELLO.- El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación establece que cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes, supuesto en el cual procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que puedan manifestar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinente para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos y para ello los

contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se haya efectuado hasta que se emita la resolución. Así, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, solo prevé que se le deben dar a conocer a los contribuyentes los hechos en los cuales se sustenta la presunción de que emitió comprobantes fiscales sin contar con los activos, el personal, la infraestructura y la capacidad material, para comercializar los bienes que amparan sus comprobantes. De ahí, que el hecho de que la autoridad demandada, no haya dado a conocer dentro del procedimiento del cual derivó la resolución impugnada, los datos de la Cuenta Única "Dario", no torna ilegal dicha resolución, pues no existe imperativo legal que obligue a la autoridad fiscalizadora para realizar tal actuación."

Una vez establecido lo anterior, si bien es cierto el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, establece que cuando otras autoridades proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo citado, estas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente, también lo es que como se precisó en líneas anteriores, el artículo 69-B citado, no contempla que se le deba dar a conocer al contribuyente la información que sirvió a la autoridad como motivación para emitir el oficio de presunción de operaciones inexistentes.

Lo anterior, considerando que el contenido del segundo párrafo del artículo 63 del ordenamiento legal aludido, es de carácter general, ya que establece que los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en ese código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin especificar o delimitar el tipo de resoluciones, lo que significa que puede ser aplicado su

PÁGINA 163

contenido a cualquier resolución que emita la referida Secretaría o en su caso, el Servicio de Administración Tributaria. A efecto de que exista mejor claridad de lo sostenido, se reproduce el contenido de dicha porción legal.

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

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

(Énfasis añadido)

No obstante, la aplicación de la referida norma de carácter general, se encuentra delimitada al principio de especialidad, es decir, de existir una norma de carácter especial, es esa última la que debe aplicarse.

Así, el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, tiene como finalidad respetar el debido proceso, es decir, respetar la garantía de audiencia del contribuyente cuando la autoridad utilice como motivación información que le haya sido proporcionada por otras autoridades fiscales, otorgará quince días para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente.

No obstante, el procedimiento incoado en contra de la hoy actora y del cual deriva la resolución materia de controversia en el presente juicio, se trata del previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, el cual como ya se precisó en párrafos anteriores, faculta a la autoridad para presumir que las operaciones que amparan los comprobantes fiscales señalados por la autoridad, no se materializaron, por lo cual presumirá la inexistencia de operaciones.

Así, para arribar a dicha presunción, el legislador facultó a la autoridad fiscalizadora a presumir la inexistencia de operaciones a partir de la información contenida en sus diferentes bases de datos, así como por información que le sea proporcionada por otras autoridades fiscales; presunción *iuris tantum*, es decir, que admite prueba en contrario, con lo cual se garantiza el debido proceso y su garantía de audiencia, lo cual ya fue definido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al emitir los criterios jurisprudenciales cuyo rubro son: **“PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL DERECHO DE AUDIENCIA”** y **“PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA.”**, que fueron transcritas previamente.

Lo anterior, en virtud de que, una vez que se le da a conocer al contribuyente el oficio de presunción de operaciones inexistentes en donde la autoridad expone los fundamentos y motivos que consideró para, en este caso presumir que las operaciones que amparan los comprobantes fiscales señalados en dicho oficio, no se materializaron, le concede al contribuyente una

PÁGINA 165

plazo de quince días conforme al segundo párrafo del artículo 69- B ya citado, y prorrogable a cinco días más acorde al tercer párrafo del mismo cardinal, dentro de los cuales, el contribuyente podrá aportar a la autoridad el caudal probatorio e información que sirva para desvirtuar la presunción.

En ese sentido, si el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece y regula y, sobre todo, garantiza el derecho de audiencia y el debido proceso, pero de forma especial y particular al procedimiento que regula, entonces, la aplicación del contenido en el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, a juicio de esta Sala, no es imperativo su aplicación para el procedimiento de presunción de operaciones inexistentes, ya que el propio 69-B regula y garantiza los dos principios fundamentales que regula el penúltimo artículo aludido.

Razón por la cual, esta Sala considera que no es obligación para la autoridad notificar la información de su base de datos ni las consultas en que se apoye, ni menos aún, otorgar un plazo adicional y diverso, ya que se insiste, atendiendo al principio de especialidad, debe prevalecer la aplicación de una norma de carácter especial 69-B sobre una norma de carácter general 63, ambas del Código Fiscal de la Federación.

Por el contrario, la norma fiscal en estudio, permite válidamente que la autoridad se base en los archivos con los que cuente como pudo ser la consulta efectuada el cinco de marzo de dos mil veintiuno, a que hace

referencia en el acto impugnado y la resolución individual que le antecedió, incluso, las declaraciones presentadas por el propio contribuyente.

Robustece lo anterior, por analogía, las tesis IX-CASR-GO-1 y IX-CASR-GO-2, publicadas en la revista que edita este órgano jurisdiccional, novena época, año I, no. 6, junio 2022, páginas 474 y 475, cuyo rubro y contenido son del tenor literal siguiente:

“PROCEDIMIENTO REGULADO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LAS DECLARACIONES PRESENTADAS POR LOS CONTRIBUYENTES Y LAS BASES DE DATOS INSTITUCIONALES SON ÚTILES PARA SUSTENTAR LA PRESUNCIÓN PRELIMINAR DE QUE EMITIERON COMPROBANTES FISCALES SOBRE OPERACIONES INEXISTENTES.- El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece un procedimiento conforme al cual se puede presumir si un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales sobre operaciones inexistentes. Al respecto, el legislador dispuso que esa presunción se actualiza cuando la autoridad fiscal detecta que un contribuyente no cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes que expidió, o bien que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, sin reglar cómo o a través de qué medios se hace esa detección, esto es, no restringió en cuanto a qué elementos son útiles para arribar a esa presunción. En consecuencia, tanto las declaraciones que hubiese presentado el contribuyente que expidió los comprobantes fiscales, como la información que obre en las bases de datos del Servicio de Administración Tributaria, son elementos idóneos y suficientes para determinar presuntivamente si se ubicó preliminarmente en el supuesto de que ha estado emitiendo comprobantes fiscales respecto de operaciones inexistentes, precisamente, porque se trata de una mera presunción, lo cual de ninguna manera es ilegal y mucho menos deja en estado de indefensión al contribuyente, pues este está en posibilidad de demostrar con cualquier medio de prueba la materialidad de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales que emitió.”

“PROCEDIMIENTO REGULADO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. PARA ESTIMARLO LEGAL, NO ES NECESARIO QUE LA AUTORIDAD FISCAL SEÑALE EL MÉTODO PARA OBTENER LA INFORMACIÓN DE SUS BASES DE DATOS NI ADJUNTE IMPRESIONES DE PANTALLA NI HAGA CERTIFICACIÓN ALGUNA.- El artículo 69-B, párrafos primero a cuarto, del Código Fiscal de la Federación, establece el procedimiento por el que la autoridad fiscal puede presumir que un contribuyente estuvo emitiendo comprobantes fiscales respecto de operaciones inexistentes. Para arribar a esa presunción, la autoridad fiscal puede hacerlo, entre otras formas, a través de la consulta de sus bases de datos institucionales. Ahora bien, dado que se trata únicamente de una presunción iuris tantum, la autoridad fiscal no está obligada a señalar el método a través del cual obtuvo la información que obra en su base de datos, impresiones de pantalla de la consulta o el método a través del cual fue obtenida la información, ni a realizar certificación alguna de la

PÁGINA 167

consulta realizada, pues, por una parte, no existe imperativo legal que la obligue a realizar tal actuación y, por otra, dada la naturaleza jurídica de dicho procedimiento, corresponde a los contribuyentes aportar las probanzas a través de las cuales acrediten fehacientemente la materialización de las operaciones sujetas a la presunción. Por tanto, es suficiente que en el oficio que contiene la presunción preliminar, se den a conocer al contribuyente las circunstancias especiales, razones particulares, o causas inmediatas que le permitieron detectar que el contribuyente estuvo emitiendo comprobantes respecto de operaciones inexistentes, para que este pueda hacer las manifestaciones y aportar las pruebas que estime pertinentes a fin de desvirtuar dicha presunción.”

Por otro lado, es **infundado** que la actora señale en sus argumentos de la **letra HH**, que el artículo 69-B no faculta a la autoridad a presumir la existencia de activos o personal, solo a presumir la inexistencia de operaciones amparadas con comprobantes fiscales digitales por internet.

Lo anterior, dado que como se explicó, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, prevé el procedimiento y consecuencias de la presunción en que las autoridades fiscales pueden considerar, salvo prueba en contrario, la inexistencia de las operaciones amparadas por los comprobantes expedidos, basándose en la prueba de un hecho distinto, en el caso, **que no se cuente con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes**, es decir, la facultad de la autoridad para presumir la inexistencia de operaciones amparadas con comprobantes fiscales digitales por internet, implica que previo a ello, determinó o presumió (por no haberse desvirtuado por el contribuyente), que éste no cuenta con activos, personal, infraestructura o capacidad material, ya sea por

total inexistencia o por contradicciones entre el valor de los comprobantes y la capacidad de su emisor, según lo haya detectado la autoridad fiscal.

Continuando con el análisis a los argumentos formulados por la parte actora, se estiman **infundados** por insuficientes los identificados como **D, S, y GG**, en los que señala que los comprobantes fiscales digitales por internet cuestionados corresponden al ejercicio de dos mil dieciséis, los cuales fueron declarados en el año dos mil diecisiete, sin que la autoridad los haya cuestionado a través de alguna de las facultades previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, lo cual debió realizar en el plazo previsto por el artículo 67 del mismo código, por lo que tales comprobantes adquirieron certeza legal; que es ilegal que la autoridad determine la inexistencia de operaciones porque la actora no presentó declaración anual o informativa múltiple, no declaró activos fijos o no enteró retenciones, pues para ello no medió auditoría alguna, aunado a que no señaló el nexo causal entre tales omisiones, con la inexistencia de operaciones, que en todo caso, aun cuando no haya declarado activos no implica que no pueda prestar servicios, producir o entregar bienes; y que se tergiversa la facultad ejercida porque nunca se determinó que los comprobantes fiscales digitales por internet no cumplieran con los requisitos fiscales o que existiera error en el cálculo de los impuestos.

Efectivamente, se dice que **no asiste** la razón a la parte actora debido a que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación que ejerció la autoridad, dispone un procedimiento cuyo objetivo es acabar con el tráfico de comprobantes fiscales y evitar el daño generado a las finanzas públicas y a quienes cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, es decir, detectar a quiénes emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes; mientras que el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, permite a las autoridades comprobar si los comprobantes fiscales cumplen con

PÁGINA 169

los requisitos legales o si fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos.

A mayor abundamiento, el máximo tribunal del país expuso que no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, a fin de poder determinar inexistentes los actos o actividades registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos, pues para ello también puede ejercer las facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas, de ahí que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en cuenta para los efectos fiscales que haya dado el contribuyente.

Es decir, la autoridad puede presumir la inexistencia de operaciones tanto en el ejercicio de la facultad prevista en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, como aconteció en el caso, o bien, puede llegar a la misma determinación, como resultado de alguna de las facultades previstas

en el artículo 42 del mismo ordenamiento tributario, ello ha sido así sostenido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 78/2019 (10a.), registro digital 2020068, décima época, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 67, junio de 2019, tomo III, página 2186, que es del contenido siguiente:

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

De ahí que **no asista** la razón a la parte actora, pues para la emisión del acto impugnado en el que se presumió la inexistencia de operaciones, no era menester que las autoridades fiscales ejercieran sus facultades de comprobación o fiscalización contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y previamente se estimara que los

PÁGINA 171

comprobantes fiscales digitales por internet que dieron origen a la presunción de inexistencia de operaciones carecen de los requisitos legales, habida cuenta que se trata de facultades diversas e independientes, pues la parte actora soslaya que la emisión del acto atendió a que se estimó que no cuenta con activos y personal para prestar los servicios amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet, no así en razón de que los comprobantes fiscales digitales por internet carecieran de requisitos legales.

Robustece lo anterior, por analogía, la tesis IX-P-SS-326, publicada en la revista que edita este órgano jurisdiccional, novena época, año III, no. 27, junio 2022, página 338, cuyo rubro y contenido son del tenor literal siguiente:

“INEXISTENCIA DE OPERACIONES AMPARADAS CON COMPROBANTES FISCALES. SU DECLARACIÓN EFECTUADA CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO REQUIERE QUE PREVIAMENTE SE EJERZA ALGUNA DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN PREVISTAS EN EL NUMERAL 42 DE DICHO CÓDIGO TRIBUTARIO.- El numeral 69-B del Código Fiscal de la Federación, contiene el procedimiento que deben de seguir las autoridades fiscales para declarar la inexistencia de operaciones amparadas con comprobantes fiscales, cuando detecten que un contribuyente ha estado emitiendo los mismos, sin contar con los activos, personal, infraestructura o, capacidad material, directa o indirectamente para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, cuando dichos contribuyentes se encuentren no localizados. En ese sentido, a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación, se les otorgará un plazo de quince días para que aporten la documentación e información que consideren pertinente, mismo que podrá prorrogarse por cinco días más; y, transcurrido dicho plazo, si la autoridad no considera necesario requerir información y documentación adicional, valorará las pruebas y defensas aportadas y, emitirá la resolución que corresponda; sin que sea necesario para la emisión de tal resolución, que las autoridades ejerzan alguna de las facultades previstas en el numeral 42 del Código Fiscal de la Federación, pues se trata de facultades diversas e independientes. Es así que el numeral 69-B del Código Fiscal de la Federación prevé las hipótesis en las que procede su aplicación y, el procedimiento que se debe de llevar a cabo para

considerar que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente sujeto a procedimiento, no producen ni produjeron efecto fiscal alguno; cuestión distinta al ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del Código Tributario, conforme a las cuales la autoridad verifica si efectivamente lo manifestado por el contribuyente corresponde a la realidad, es decir, si se han realizado las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones legales y, si el sujeto revisado les ha dado los efectos fiscales correctos.”

Tampoco es suficiente que la actora sostenga que los comprobantes fiscales digitales por internet cuestionados corresponden al ejercicio de dos mil dieciséis, los cuales fueron declarados en el año dos mil diecisiete, sin que la autoridad los haya cuestionado a través de alguna de las facultades previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, lo cual debió realizar en el plazo previsto por el artículo 67 del mismo código.

Pues habiéndose indicado que no era necesario ejercer alguna de las facultades previstas en el artículo 42 del código tributario, es de mencionarse que la parte actora fue notificada del oficio **500-05-2021-10777** de **treinta de marzo de dos mil veintiuno**, en el que se le comunicó que se ubicó en el supuesto previsto en el artículo 69-B, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al considerar que emitió comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) **sin contar con los activos fijos y el personal necesario para la prestación de los servicios**, el **siete de abril de dos mil veintiuno** (como se advierte de la constancia de notificación visible a foja **226 del tomo 4** del expediente ofrecido como prueba que no es combatida por la actora, por el contrario, a fin de atender dicho oficio solicitó prórroga con el objeto de poder manifestarse).

De ahí que, aun considerando el dicho de la parte actora en torno a que reportó los comprobantes fiscales digitales por internet que dieron origen a la presunción de inexistencia de operaciones en el año **dos mil diecisiete**, entonces, tenemos que desde ese año y a la fecha de notificación del oficio de

PÁGINA 173

presunción de inexistencia de operaciones **500-05-2021-10777 -siete de abril de dos mil veintiuno-**, no transcurrió en exceso el plazo de cinco años previsto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, pues del año dos mil diecisiete, al año dos mil veintiuno, únicamente transcurrieron **cuatro años**.

Siguiendo con el análisis a los argumentos formulados por la parte actora, se estiman **infundados** por insuficientes los identificados como **C, E, F, G, H, I, J, K, M, N, O, P, Q, R, T, U, V, W, X, Y y Z**, mismos que quedaron detallados al inicio del presente considerando y que por economía procesal se solicita se tengan por reproducido en obvio de repeticiones innecesarias, pero en los que substancialmente señala la parte actora que sí acreditó contar con activos, personal e infraestructura (sic) necesaria para prestar los servicios cuestionados en los comprobantes fiscales digitales por internet a que aludió la autoridad, siendo indebido que desestimara sus pruebas aportadas, que aun cuando algunas de las operaciones pudieran ser inexistentes, eso no implica que la generalidad lo sean.

Para dar respuesta a lo anterior, se estima necesario recordar que la resolución de presunción de inexistencia de operaciones atendió a que la autoridad fiscal consideró que la empresa actora emitió comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) **sin contar con los activos fijos y el personal necesario para la prestación de los servicios**, por lo que el estudio de los argumentos formulados se dividirá en ambos rubros.

Dicho lo anterior, son **infundados** los argumentos identificados en las **-letras C, F, G, J, M, N, O,** - relacionados con la carencia de **activos** para desarrollar las actividades.-

Si bien como lo sostiene la actora, la autoridad reconoció que por lo que hace al tema de los activos fijos, la actora declaró contar con activo fijo de mobiliario y equipo de oficina en cantidades de \$3'451,836.00 y \$6'048,164.00, efectivo en caja y depósitos por \$9'185,361.00, cuentas y documentos por cobrar nacionales (partes no relacionadas) por \$7'947,273.00, contribuciones a favor por \$734,156.00 y otros activos circulantes por \$6'709,521.00; lo cierto es que señaló que la simple declaración de esos activos, no causa certeza de su real y efectiva tenencia, sin que tal pronunciamiento vulnere el principio de buena fe previsto en el artículo 21 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente y menos se puede estimar que corresponde a la autoridad evidenciar lo contrario.

Pese a la apreciación de la parte actora, como se ha insistido en párrafos previos, conforme a la presunción *iuris tantum* contenida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es la contribuyente actora quien tiene la carga probatoria de desvirtuar dicha presunción de inexistencia, no así la enjuiciada, por lo que tal como lo sostuvo la autoridad, correspondía a la demandante, aportar los medios probatorios que demostraran la existencia y real tenencia de los activos que reportó en sus declaraciones, pues el procedimiento iniciado a cargo de la actora, busca efectivamente corroborar la efectiva materialización de los servicios, para lo cual, se debe demostrar contar con la capacidad, activos, material e infraestructura suficiente.

Sin que ello atente el principio de buena fe, pues si bien el precepto 21 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente dispone que “En

PÁGINA 175

*todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.”, lo cierto es que en la especie, la autoridad con las consideraciones contenidas desde el oficio **500-05-2021-10777** de **treinta de marzo de dos mil veintiuno -oficio origen-** y **500-05-08-2021-27626** de **treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno -oficio impugnado-**, expuso las razones para estimar que la actora se ubicó en la causal de presunción de inexistencia antes abordada, la cual como se indicó, correspondía a la actora, desvirtuar con la aportación de los medios idóneos y suficientes.*

Tampoco asiste la razón, cuando señala que la autoridad omite justificar por qué considera que los activos que advirtió no son proporcionales o idóneos, cuánto es que se puede generar con cierto importe de activos o qué cantidad podría ser proporcional, soslayando, en su caso, que no hay respuesta a esos cuestionamientos y que son variables según cada caso, lo cual depende de la actividad desarrollada, el bien o servicio, la oferta y demanda, siendo incorrecto que solo se centrara en mobiliario y equipo de cómputo, cuando también declaró activo circulante y capital humano.

Lo anterior, porque contrario al dicho de la actora, la autoridad si le dio respuesta a tal planteamiento formulado e indicó que si bien en las disposiciones fiscales vigentes no se establecen porcentajes y/o parámetros con el que las personas físicas y morales deban guiarse para el efecto de

contar con activos, personal e infraestructura, y por ende, realizar sus operaciones, lo cierto es que, cada empresa y/o empresario, libremente pueden allegarse de los elementos que necesitan con la finalidad de que puedan atender su volumen de operaciones, y con ello, generar utilidades con su respectivo pago de contribuciones.

También indicó que las disposiciones normativas reservan para las empresas la posibilidad de fijar la cantidad necesaria y/o adecuada de elementos (activos, personal, infraestructura) para hacer frente a las obligaciones contraídas, así como al objeto por el cual fue constituida, evitando así cargas onerosas que pudieran desembocar en su inviabilidad, sin embargo, ello no exime a los contribuyentes de allegarse de una cantidad de elementos razonables, para sustentar así los ingresos que obtengan y poder desarrollar sus actividades económicas.

Es decir, la autoridad indicó que aun cuando no resultara posible establecer de forma concreta qué porcentaje o en qué cantidad de activos, personal e infraestructura resultaban idóneos para desarrollar actividades, con los razonamientos expuestos, se considera por esta juzgadora que la autoridad justificó con elementos objetivos su determinación, pues recordemos que la autoridad justificó que la actora emitió comprobantes fiscales digitales por internet en cantidad de **\$141'829,499.56 (ciento cuarenta y un millones ochocientos veintinueve mil cuatrocientos noventa y nueve pesos 56/100)**, sin contar con activos fijos directos, y además, si bien reportó activos fijos indirectos, estos fueron desestimados, por no acreditarse de modo alguno los circulantes y porque respecto a los fijos, si bien se exhibieron contratos, no resultaron suficientes para acreditar que la empresa se allegó de activos fijos de forma indirecta. Y que por el tema del personal, tampoco se exhibieron

PÁGINA 177

elementos idóneos para demostrar haber contado con el personal al que se le emitió comprobantes fiscales por concepto de nómina.

Ahora bien, es insuficiente que la actora señale que la negó conceder valor probatorio a los elementos aportados al tratarse de documentales privadas, soslayando que la contabilidad se integra mayormente en su totalidad por elementos de esta naturaleza, además niega que exista el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (el cual no puntualiza la enjuiciada) con base en el cual desestimó los documentos por carecer de fecha cierta, por lo que el mismo no existe ni es aplicable en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, pues no se puede aplicar por analogía.

En principio, carece de sustento el argumento de la actora en donde sostiene que la contabilidad se integra mayormente por elementos de naturaleza privada y que no debieron desestimarse los contratos exhibidos; lo anterior, porque en la especie, la empresa demandante omitió completamente aportar ante la autoridad fiscal la información que conforma su contabilidad a fin de constatar los ingresos derivados de la supuesta prestación de los servicios prestados y aquellas inversiones y erogaciones por la compraventa, subarrendamiento o suministro de activos, pese a estar obligada a llevar contabilidad, lo cual así se asentó en el acto impugnado y no es combatido con elemento de prueba alguno.

En todo caso, aun cuando la autoridad haya señalado que existe criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación relativo a la fecha cierta de los documentos privados, sin señalar el número o identificación, lo cierto es que la omisión en tal señalamiento es insuficiente para restar validez al actor; ello es así porque el criterio referido sí existe, siendo éste la tesis de jurisprudencia 220, sexta época, de la otrora Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 180 del Tomo IV, Materia Civil, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 2000, registro digital 913162, cuyo título dice: “DOCUMENTOS PRIVADOS, FECHA CIERTA DE LOS”; en la cual se ha considerado “que los documentos privados tienen fecha cierta cuando han sido presentados a un Registro Público o ante un funcionario en razón de su oficio, o a partir de la muerte de cualquiera de sus firmantes”, misma que es consultable por las partes y por esta juzgadora como un hecho notorio, en términos del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al obrar publicada en la página de internet del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Y en todo caso, no se puede soslayar que los contratos exhibidos fueron desestimados si bien por ser documentos privados que carecen de fecha cierta, pero ésta solo fue una causa para restar valor probatorio, pues como se indicó previamente, también su desestimación atendió, entre otros, **1)** a que no se exhibieron otros elementos para perfeccionar su naturaleza y acreditar su contenido, a decir, el contrato de subarrendamiento no se administró con el contrato de arrendamiento, **2)** no se exhibieron las facturas por concepto de pago mensual de renta entre el subarrendador y la actora, **3)** la vigencia del contrato es a partir de agosto de dos mil dieciséis, sin embargo, la actora comenzó a emitir comprobantes a partir de enero del mismo año, **4)** la actora omitió exhibir las documentales que ampararan los servicios de telefonía, luz y gas, pese a quedar obligada a ello.

PÁGINA 179

Siguiendo la guisa de ideas previa, es **infundado** que la demandante señale que la autoridad valoró de forma indebida los contratos con sus clientes, pues solo valoró uno de ellos, aunado a que omitió realizar una valoración adminiculada, a fin de determinar que con los activos declarados por la actora, como los que tenía de forma indirecta, sí podía prestar los servicios contratados.

Ello se califica de esa manera, porque la autoridad señaló que la actora exhibió 10 contratos y procedió a analizar, el de subarrendamiento y los celebrados con clientes, últimos que clasificó en dos grupos por ser similares entre sí, con lo cual es incorrecta la apreciación de la actora pues la enjuiciada no valoró uno solo de los contratos, sino que los clasificó en atención a su similitud y expuso las razones por las cuales resultaron en su conjunto insuficientes.

Tampoco se omitió realizar una valoración adminiculada de los contratos, pues justo esa fue la razón por la cual la autoridad no se encontró en posibilidad de otorgar valor probatorio suficiente a los mismos, pues en realidad quien omitió aportar los elementos para una valoración conjunta o adminiculada fue la parte actora, al omitir, entre otros, exhibir el contrato de arrendamiento, las facturas por concepto de pago mensual de renta, exhibir las documentales que ampararan los servicios de telefonía, luz y gas, entre otros, omisión que de ninguna forma es desvirtuada por la actora, pues ni aun en el presente juicio

exhibe la documentación antes detallada a fin de que esta Juzgadora pudiera realizar un análisis conjunto de los elementos aportados en sede administrativa.

Siendo **insuficiente** que la actora señale que no se actualizó la cláusula relativa a que la actora tendría que cubrir los costos de la mantenimiento y conservación a los bienes, por lo que resulta imposible para la demandante acreditar dichos gastos como lo pretendió la autoridad.

Ello, porque no resulta lógico pensar que la actora pese a que dice haber ocupado activos fijos indirectos -una oficina subarrendada y bienes muebles de cómputo y oficina -dados en comodato- a fin de realizar sus operaciones, no tuvo en todo el tiempo del ejercicio fiscal materia -dos mil dieciséis- gasto por concepto de telefonía, luz y gas, cuando por lo que hace a los dos primeros, son servicios básicos que se ocuparían de haberse realizado operaciones que realizar actividades en una oficina, donde imperativamente se necesita la utilización de energía eléctrica, la cual también en menester para poder usar herramientas de cómputo.

Lo que en todo caso no supera lo expuesto en el acto impugnado, en torno a que del análisis a los contratos ahí referidos, se estipuló que sería la actora la que proporcionaría los sistemas de cómputo para la prestación de los servicios, y que sería ésta quien con su propia estructura y recursos, debía cumplir con los servicios prestados, es decir, con base en lo pactado entre la actora y sus clientes, no se dan elementos para considerar cierta la manifestación de la actora en torno a que no tuvo que cubrir los costos de la mantenimiento y conservación a los bienes -como pudieran ser los servicios básicos antes mencionados-, pues como se indicó en el acto impugnado, la actora quedó constreñida a hacerlo sin que así lo acredite, lo que de modo alguno es combatido en este juicio.

PÁGINA 181

Por otro lado, no se estima ilegal que la autoridad haya desestimado el contrato de comodato de bienes muebles e inmuebles, lo anterior, porque en principio, no fue un contrato de comodato *per se* exhibido por la actora, sino que se trató del anexo A del contrato de subarrendamiento, por medio del cual se otorgó el uso, goce y disfrute de los bienes de cómputo y equipo de oficina, asimismo, contrario a la apreciación de la actora, dicha desestimación no atendió a que la actora no logró acreditar la legítima propiedad, sino que no se acreditó que la arrendataria que le otorgó el uso, goce y disfrute de los bienes, contara efectivamente con la propiedad de dicho bienes, que se contara además con la facultad para otorgar dichos bienes en subarrendamiento y, finalmente, que tales bienes se utilizaran para la prestación de los servicios amparados en el ejercicio dos mil dieciséis.

Consideraciones que no son combatidas de forma directa ni se exhibe medio de prueba alguno tendiente a desvirtuar las consideraciones de la autoridad enjuiciada, sin que lo anterior implique estimar que la autoridad puede desconocer actos civiles; sino que para efectos del procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es considerar que no se aportaron a la autoridad fiscal los elementos suficientes para dar certeza plena de que los actos jurídicos ahí estipulados fueron efectivamente materializados.

En otro orden de ideas, se consideran igualmente **infundados** los argumentos identificados en las **-letras P, Q, R, T, U, V, W, X, Y y Z, -** relacionados con la carencia de **personal** para desarrollar las actividades-.

Se estima **insuficiente** que la parte actora sostenga que es ilegal que la autoridad desestimara los 111 contratos individuales aportados al sostener que son genéricos, similares y no permite conocer las actividades desarrolladas por cada trabajador, sin embargo, si contiene diferencias entre sí, y al ser el mismo patrón, sí podía haber similitudes lo cual no es suficiente para restarles valor probatorio.

Lo anterior, porque la parte actora pierde de vista que la autoridad estimó que los 111 contratos aportados no resultaban suficientes para acreditar que efectivamente contó con personal para realizar sus actividades debido a que: **1)** son genéricos, lo que imposibilita identificar con exactitud los supuestos servicios prestados, así como el grado de participación de cada uno de los trabajadores, **2)** no contienen fecha cierta conforme al criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, **3)** no se adjuntaron a los contratos las identificaciones oficiales de las personas físicas a fin de corroborar su identidad de los suscriptores, para la comparativa de su autenticidad entre el nombre completo y firmas, **4)** que el puesto de ayudante general es amplio y ambiguo, que no permite identificar con exactitud en que consistieron las actividades, **5)** conforme a los contratos, los supuestos trabajadores estarían sujetos a un horario y tendría obligación de firmar y checar su tarjeta de asistencia, sin embargo, la actora omitió exhibir tales listas o controles, **6)** que el supuesto personal de ayudantes generales- no requería mayor grado de estudios, siendo que la mayoría de los servicios supuestamente prestados requerían contar con título profesional según el artículo 5 constitucional y su ley reglamentaria, sin que se exhibiera documentación a fin de acreditar el perfil o los conocimientos para poder realizar los servicios, **7)** exhibió solo 111 contratos pese a que emitió comprobantes fiscales digitales por internet a favor de 1,141 personas.

PÁGINA 183

En ese sentido, es **insuficiente** el argumento de la actora, habida cuenta que no se dirige a combatir de forma frontal cada una de las razones particulares expuestas en el acto impugnado para estimar que la exhibición de los contratos no desvirtuó la presunción de inexistencia, por lo que aun cuando podría estimarse válido que los contratos sean similares al tratarse del mismo patrón, no supera las restantes causas expuestas por la enjuiciada.

Tampoco resulta suficiente que la demandante señale que la autoridad resta valor probatorio a tales contratos al señalar que tiene el puesto de ayudante general, pero es omisa en valorar aquellos contratos en los que sí se indicó un puesto específico; ello es así porque la parte actora conforme a la carga de la prueba es omisa en señalar cuales de los contratos que exhibió ante la demandando son a los que hace referencia con el presente argumento, pues no señala nombre del trabajador, cargo o periodo, por lo que su argumento es genérico.

Tampoco es óbice a lo anterior, que la demandante señale que es ilegal que se restara valor a tales contratos porque estimó que no pudo llevar a cabo el cotejo al no haberse adjuntado las identificaciones de esos trabajadores, siendo que señala que tales identificaciones sí obran en el expediente administrativa y, en todo caso, la autoridad carece de elementos técnicos para cuestionar dicha situación.

Lo anterior porque la negativa de que se hayan adjuntado los documentos identificatorios de los supuestos trabajadores no es desvirtuada por la actora conforme a su carga de la prueba, pues no exhibe acuse de recibo o constancia con la cual demuestre que sí presentó las identificaciones que fueron negadas por el ente fiscal.

Asimismo, si bien se coincide en que la autoridad por sí misma carecería de los conocimientos técnicos para cotejar y cuestionar las firmas asentadas en los contratos, lo cierto es que no se puede soslayar que la razón primordial por la cual la enjuiciada indicó que resultaba necesario contar con las identificaciones, era para constatar la identidad de los supuestos trabajadores, aspecto para el cual, no ameritaría conocimiento técnico alguno.

Asimismo, sobre el rubro analizado es **infundado** por insuficiente que la actora señale que el hecho de que no haya pagado el impuesto como retenedor, atendió a que tales cantidades fueron disminuidas del subsidio al empleo, lo que de ninguna manera denota la falta de personal y en caso de poner en tela de juicio el resultado fiscal de esa disminución, no era a través de la inexistencia de operaciones, sino de las facultades contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, debido a que ya se explicó que no resultaba necesario que la autoridad ejerciera alguna de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, aunado a que la autoridad efectivamente asentó que la actora presentó declaraciones provisionales del impuesto sobre la renta retenciones por salarios, en cantidad de \$506,781.00, aplicando subsidio al empleo por la misma cantidad, pagando \$0.00, así como por asimilados a salarios en cantidad de \$2'696,045.00, aplicando subsidio al empleo por la misma cantidad, pagando \$0.00, sin que la actora acreditara la

PÁGINA 185

procedencia de dicha retención las cuales se encuentran previstas en el artículo 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Sobre lo aducido en el acto, la parte actora no formula argumento alguno tendiente a acreditar que era legalmente procedente que aplicara los montos de subsidio al empleo en la forma en que lo hizo, pues no se puede soslayar que el “**subsidio para el empleo**”, es un estímulo fiscal otorgado a favor de los trabajadores que menor ingreso generan por su trabajo personal y subordinado, que tiene por objeto aumentar sus ingresos disponibles a través del importe entregado en efectivo por ese concepto, en caso de que el subsidio al empleo sea mayor al impuesto sobre la renta a su cargo, o bien, a través del no pago de dicho impuesto o de su disminución, de ahí que sí resultara procedente que la actora acreditara la procedencia de aplicar los montos referidos.

Sirve de sustento a lo anterior, la tesis 2a. XXXVII/2009, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIX, abril de 2009, página 734, registro 167356, cuyo contenido es el siguiente:

“SUBSIDIO PARA EL EMPLEO. TIENE NATURALEZA DE ESTÍMULO FISCAL Y, POR ELLO, NO LE RESULTAN APLICABLES LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia [2a./J. 16/2007](#), sostuvo que el crédito al salario tiene naturaleza de estímulo fiscal y, por ello, no le resultan aplicables los principios tributarios de proporcionalidad y equidad previstos en el artículo [31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados](#)

Unidos Mexicanos. El anterior criterio es aplicable al subsidio para el empleo, pues éste no puede catalogarse como una contribución de las consignadas en el citado precepto constitucional, al no constituir un impuesto, aportación de seguridad social, contribución de mejoras o un derecho, previstos en el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación, ni como una prestación obligatoria a favor del Estado exigible coactivamente y destinada a contribuir a los gastos públicos de la Federación, debiendo considerarse como un estímulo fiscal otorgado a favor de los trabajadores de menores recursos que presten un servicio personal subordinado, el cual se instrumentó con la finalidad de aumentar sus ingresos disponibles a través del importe entregado en efectivo por ese concepto, en caso de que el crédito al salario sea mayor al impuesto sobre la renta a su cargo o bien, a través del no pago de dicho impuesto o de su disminución. Es decir, el subsidio para el empleo se traduce en un impuesto negativo o en un no pago del impuesto sobre la renta que pudieran tener a su cargo los trabajadores asalariados a los cuales se dirige, corriendo a cargo del Estado, en virtud de que el fisco federal lo otorga con el propósito de incrementar los ingresos disponibles del trabajador. En consecuencia, no se violan los principios tributarios de equidad y proporcionalidad previstos en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución.”

Tampoco es suficiente que sostenga la actora que si en el caso, emitió comprobantes fiscales por concepto de nómina que no cumplen con los requisitos formales fiscales, ello no implica la inexistencia de operaciones por concepto de pago de nómina, pues la autoridad reconoce expresamente la expedición de 1,141 recibos y sus pagos.

Lo anterior, porque en efecto, la autoridad observó que la actora emitió comprobantes a 1,141 personas por concepto de nómina, los cuales no son cuestionados por carecer de requisitos formales, sino por la efectiva tenencia del personal ahí referido, pues la presunción de inexistencia atendió a que respecto de esas personas: **1)** solo exhibió 111 contratos, **2)** no se acreditó que la afiliación de personal ante el Instituto Mexicano del Seguro Social fuera coincidente, **3)** ni se acreditó el entero de contribuciones en materia de seguridad social respecto de la totalidad de personas, **4)** no se exhibieron constancias de entero, altas, bajas ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, **5)** no se exhibió documentación laboral, contratos individuales, listas de raya, controles de asistencia, comprobantes de pago de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, vacaciones, aguinaldo, primas

PÁGINA 187

de ley y aportaciones de seguridad social, **6)** no acreditó la procedencia del subsidio al empleo, **7)** omitió realizar manifestación alguna en torno a la diferencia observada entre los ingresos declarados y el número de trabajadores reportado para la obtención de los mismos; de ahí que la actora desentendió en su integridad, las causas que dieron sustento a la emisión del acto combatido.

Por otro lado, no se estima ilegal que la autoridad haya sustentado su resolución en el hecho de que encontró discrepancias considerables en las cédulas de determinación de cuotas obrero patronales y sus pagos, en relación con los comprobantes de nómina y los trabajadores observados en el oficio 500-05-2021-10777, pues aun cuando no se desconoce que el Servicio de Administración Tributaria no es autoridad competente para calificar el cumplimiento de obligaciones patronales en materia de seguridad social, ni cuenta con información relativa a la inscripción de trabajadores ante el Instituto Mexicano del Seguro Social y el pago a éste instituto; lo cierto es que la autoridad fiscal, a través de sus observaciones, no está calificando el cumplimiento de obligaciones patronales en materia de seguridad social, pues de ninguna forma está determinando omisión en el entero de cuotas y liquidando adeudos, ni imponiendo multas por tal concepto, únicamente destacó la discrepancia advertida con el objetivo de exponer las razones por las cuales esa documentación no generó certeza de que la actora efectivamente contara con personal al que le emitió comprobantes fiscales.

Y en todo caso, la enjuiciada adujo en el acto impugnado que era la actora quien conforme a las disposiciones de la Ley Federal del Trabajo, Ley del Seguro Social, el Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, así como la Ley del Impuesto sobre la Renta, era quien debió poseer y conservar la información relativa a la determinación de las cuotas obrero patronales y sus respectivo entero, altas, bajas, así como los contratos individuales, listas de raya, controles de asistencia, comprobantes de pago de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, vacaciones, aguinaldo, primas de ley y aportaciones de seguridad social, sin que se haya exhibido ni en sede administrativa ni en el presente juicio, a fin de desvirtuar la presunción de inexistencia.

Tampoco asiste la razón a la actora cuando señala que es ilegal que la autoridad haya desestimado las pruebas privadas consistentes en contratos, declaraciones y cédulas de liquidación del Instituto Mexicano del Seguro Social, pues de haberse valorado conjuntamente, pudo llegar a la convicción que se acreditaron los elementos que la autoridad puso en tela de juicio.

En todo caso, se advierte que contrario al dicho de la actora, la enjuiciada sí realizó una valoración conjunta de tales elementos, de los cuales encontró las discrepancias que se han aludido (diferencias entre el número de trabajadores a los que se emitió comprobantes fiscales y los reportados ante el Instituto Mexicano del Seguro Social), sin que la actora aportara elementos diversos a fin de demostrar la efectiva tenencia de personal subordinado para la realización de sus actividades.

PÁGINA 189

Además, las discrepancias advertidas por la autoridad y que de modo alguno se combaten por la actora, no implica que se hayan desconocido los comprobantes de cuotas obrero patronales o que se desestimaran por carecer de requisitos legales, pues las observaciones de la autoridad no se expusieron en ese sentido, sino que en realidad no dan certeza de la tenencia del personal al discrepar en el número de trabajadores y por no exhibirse los demás documentos referidos en el párrafo anterior, a fin de poder concatenar o adminicular los elementos probatorios.

Tampoco es óbice que no existe requerimiento alguno de las autoridades de trabajo en relación al incumplimiento en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas o alguna prestación laboral, pues la autoridad fiscal en el acto impugnado no se encuentra calificando el cumplimiento de obligaciones en materia laboral, sino que analizó la documentación aportada por la actora a fin de verificar si con esos elementos desvirtuaba la presunción de inexistencia lo cual no aconteció.

Por otro lado, no se estima que carece de sustento jurídico exigir que la actora debió demostrar mediante constancia, cierto grado de capacitación de su personal para acreditar que prestó los servicios de asesoría, ni que ello va más allá de lo dispuesto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, y la observación de la autoridad se debió a la falta de capital humano, no así a la falta de capacitación, y que en todo caso la calificación la

hace el cliente quien con el pago acepta la satisfacción de los servicios contratados, lo cual involucra únicamente a los contratantes.

Lo anterior, porque precisamente la finalidad del procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación es verificar que la empresa actora efectivamente acredite haber realizado los servicios que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos, mediante la acreditación de contar con, entre otros, personal para tal fin.

Por ello, no resulta alejado a derecho que se cuestionara la efectiva materialización de las actividades, pues como dijo en el acto impugnado, los servicios contratados por la actora implicaba, entre otros, servicios administrativos, jurídicos, financieros, consultoría, asesoría, laborales, recursos humanos, entre otros, resultando necesario contar con título profesional según el artículo 5 constitucional y su ley reglamentaria, lo cual de modo alguno combate la actora ni aporta elementos para acreditar que contó con personal que, atendiendo a su capacidad, efectivamente pudo prestar los servicios contratados.

En otro orden de ideas, son **inoperantes** los argumentos de las **letras E, H y BB**, en los que niega la existencia del acta y de la orden a que alude la demandada, también en los que señala que niega lisa y llanamente tener conocimiento de la verificación de domicilio de dos de septiembre a que aludió la enjuiciada para determinar su resolución, así como la observación relativa a la infraestructura, en que la autoridad se basa en la consulta de diecisiete de marzo de dos mil veintiuno, donde se señala la concurrencia de domicilios fiscales y sucursales, pero la autoridad tenía la obligación de verificar dichos domicilios.

PÁGINA 191

Lo anterior, porque por una parte, si bien la actora niega la existencia “del acta y de la orden a que alude la demandada”, no especifica a qué documento se refiere, por lo que al ser ambigua su manifestación, esta juzgadora no puede emitir un pronunciamiento sobre lo fundado o no del mismo.

Además, aun cuando en el oficio individual **500-05-2021-10777** de **treinta de marzo de dos mil veintiuno**, al enjuiciada formuló una observación en torno a la existencia de domicilio y/o sucursales concurrentes de la actora con una tercera empresa, lo cierto es que en el acto definitivo impugnado, únicamente limitó a determinar la inexistencia de operaciones por la no acreditación de activos y personal, no así de infraestructura como lo pudiera ser las sucursales o domicilios fiscales, por lo que son **inoperantes** las manifestaciones al combatir consideraciones diversas a las que sustentan la emisión del acto impugnado.

Se invoca de sustento a la determinación anterior, por *analogía*, la tesis VII.1o.C. J/1 (10a.), sustentada por la Primer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Séptimo Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, décima época, libro 25, diciembre de dos mil quince, tomo II, página 1086, registro 2010639, que es del contenido siguiente:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN INOPERANTES. LA LEY DE AMPARO VIGENTE A PARTIR DEL 3 DE ABRIL DE 2013, REITERA LA MISMA TÉCNICA DE ANÁLISIS DE LA CONSTITUCIONALIDAD DEL ACTO RECLAMADO QUE LA LEGISLACIÓN ABROGADA. De la interpretación sistemática y funcional de los artículos 74, fracción II, 76, 79, 108, fracción VIII y

175, fracción VII, de la Ley de Amparo, en su texto vigente, se advierte que reitera la misma técnica de análisis de la constitucionalidad del acto reclamado que la ley anterior, conforme a la cual, dicho examen se efectúa con base en los conceptos de violación planteados, excepto en aquellos casos en que procede suplir la queja deficiente, previstos por el artículo 79 de ese ordenamiento. En consecuencia, los conceptos de violación deben estar dirigidos a controvertir de manera eficaz y directa todas las consideraciones en que se sustenta el acto o sentencia reclamados, pero si no las atacan o dejan de controvertir una o más, que por sí solas sean suficientes para regir su sentido, es claro que el tribunal de amparo no puede abordar el estudio oficioso de las consideraciones no impugnadas, lo que trae como consecuencia que éstas permanezcan intocadas y continúen rigiendo el sentido de dicho acto; de donde resulta, precisamente, lo inoperante de los conceptos de violación. Como también ocurre cuando éstos sí controvierten las consideraciones en que se apoya la sentencia reclamada, pero dadas las circunstancias particulares del caso, existe un impedimento técnico que imposibilita su examen, como sucede, por ejemplo, cuando se relacionan con un aspecto sobre el que ya existe cosa juzgada, a virtud de un juicio de amparo anterior; introducen cuestiones novedosas que no fueron planteadas ante la autoridad responsable en la litis del juicio natural o bien en el recurso que originó la emisión del acto reclamado; o se basan en postulados no verídicos; entre otros supuestos, que deberán atenderse caso por caso.”

Por todo lo anterior, devienen también **infundado** que la actora señale **en las letras B, I, AA y JJ**, que la autoridad omitió valorar adecuadamente los elementos en que sustentó la inexistencia de operaciones, que la actora desde sede administrativa acreditó contar con activos y personal (capital humano) y que esos elementos conllevan su capacidad material, lo cual también acredita en el presente juicio, **que la enjuiciada soslayó que a través de las pruebas indirectas o indiciarias también se puede conocer la verdad y no únicamente con pruebas directas**, que se omitió valorar debidamente las pruebas y soslayó que debió acreditar que la conducta u omisión del particular encuadrara perfectamente en la hipótesis normativa.

Lo anterior, pues la autoridad sí expuso las razones fundadas y motivadas que se tuvo para presumir que la actora careció de activos y de personal, a fin de desarrollar sus actividades y que la llevó a presumir la inexistencia de operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet, las cuales han sido tomadas en su esencia en párrafos previos,

PÁGINA 193

elementos con los cuales, se estima que quedó debidamente acreditado que la empresa acorta se ubicó en el supuesto legal previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, específicamente, en su párrafo cuarto, por no desvirtuar de forma definitiva la presunción de inexistencia de operaciones.

También la propia autoridad reconoció que era posible que la actora ofreciera pruebas que dieran indicios de la efectiva tenencia de los activos y personal, es decir, pruebas indirectas, empero, esos elementos indiciarios no fueron aportados, ni en sede administrativa, pues la autoridad justificó la falta de adminiculación de contratos de prestación de servicios y contratos individuales con supuestos trabajadores, precisamente en la carencia de otros elementos que permitieran dar certeza de la materialización de los actos jurídicos ahí contenidos -facturas de arrendamiento, pago de servicios, control de asistencia de personal, comprobantes de pago de cuotas de seguridad social, entre otros-, y cabe precisar, que en el presente juicio, la actora prescindió aportar elementos de prueba que pudieran desvirtuar la legalidad del acto impugnado, tanto que en el capítulo probatorio, únicamente ofreció la resolución impugnada, el expediente administrativo del cual emanó, la instrumental de actuaciones, y la presuncional legal y humana, es decir, no se ofreció elemento de prueba diverso a los ya ofrecidos en sede administrativa y que fueron analizados en el acto impugnado y desestimado por la enjuiciada como se expuso ampliamente en párrafos previos.

Igualmente se estiman **infundados** por insuficientes los argumentos identificados como **K, L**, en los que la actora señala que si los elementos aportados fueron insuficientes, la enjuiciada debió requerir a la actora pruebas adicionales en términos del artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, a fin de tutelar sus derechos fundamentales conforme al precepto 1º constitucional, máxime las consecuencias patrimoniales que se acarean para la actora y con ello tutelar de la forma más amplia posible sus derechos humanos, los cuales ya se ha dicho son aplicables para las personas morales.

Lo anterior se sostiene porque sin soslayar que las personas morales también son titulares de derechos humanos, lo cierto es que es infundado el argumento de la parte actora, ya que conforme al procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, la autoridad notificó el oficio **500-05-2021-10777** de **treinta de marzo de dos mil veintiuno**, por medio del cual se indicó a la actora que se ubicó en el supuesto previsto en el artículo 69-B, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al considerar que la empresa emitió comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) **sin contar con los activos fijos y el personal necesario para la prestación de los servicios**, por lo que se otorgó el plazo de quince días hábiles, para manifestar lo que a su derecho conviniera y ofrecer pruebas.

Siendo que la norma fiscal procedimental no prevé la obligación de la autoridad fiscal a fin de requerir elementos adicionales para desvirtuar la presunción de inexistencia de operaciones, en todo caso, no se puede olvidar lo aducido en párrafos anteriores, en torno a que la presunción legal contenida en dicho precepto 69-B del Código Fiscal de la Federación, es una presunción relativa (*iuris tantum*) que admite prueba en contrario, siendo el contribuyente, quien tiene la obligación legal de aportar los elementos idóneos y suficientes

PÁGINA 195

para acreditar que efectivamente realizó las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet.

En todo caso, pese a que la autoridad en el acto impugnado indicó el cúmulo de documentación que la parte actora omitió exhibir y con la cual podían adminicularse los contratos exhibidos (contrato de arrendamiento, facturas por concepto de pago mensual de renta, pago de los servicios de telefonía, luz y gas, identificaciones oficiales de las personas físicas de los contratos individuales, controles de asistencia, documentación a fin de acreditar el perfil y conocimientos, los restantes contratos individuales, alta, baja y entero de cuotas obrero patronales); lo cierto es que la actora omitió en la presente vía, aportar medios probatorios diversos a los ya ofrecidos y con los cuales demostrara que las operaciones cuestionadas fueron reales y que con ello se pueden generar los efectos fiscales contenidos en los comprobantes fiscales digitales por internet.

Sin que lo anterior implique que se veda su libertad de trabajo o profesión, pues no se puede olvidar que el objetivo del procedimiento instaurado previsto en el 69-B del Código Fiscal de la Federación que ejerció la autoridad, dispone un procedimiento cuyo objetivo es acabar con el tráfico de comprobantes fiscales y evitar el daño generado a las finanzas públicas y a quienes cumplen con su obligación de contribuir al gasto público; es decir, no se puede dejar de lado el inerte público que asiste a la colectividad para erradicar

la evasión fiscal, bajo el argumento de afectar la libertad de profesión, pues para ello, el procedimiento de mérito prevé el debido derecho de audiencia que tiene la parte actora para ofrecer los medios de prueba y desvirtuar las consideraciones por las cuales la enjuiciada presumió la inexistencia de operaciones.

Siendo intrascendente que la actora sostenga la ilegalidad del acto por estimar que va más allá de castigar al infractor, y que afecta a los contribuyentes con los que tuvo relación comercial, pues pese a que devienen inoperantes sus manifestaciones porque en su caso, se dirigen a combatir afectaciones que podría invocar un tercero, lo cierto es que no se soslaya que el precepto legal en mención prevé que las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado -en el caso la parte actora-, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación, para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo, a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos del Código Fiscal de la Federación.

Es decir, cuentan con una vía legal para demostrar, de ser el caso, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, siendo por ello insuficientes los argumentos de la actora.

Por otro lado, no asiste la razón a la parte actora cuando señala que se le deja en estado de indefensión porque no sabe qué pasó con los diversos comprobantes fiscales digitales por internet que emitió en ejercicios

PÁGINA 197

diversos a los que fueron revisados en el acto impugnado y que no obran ahí señalados, por lo que en todo caso se le está juzgando de manera general, siendo que la autoridad tenía la obligación de informarle.

Lo anterior, porque aun cuando el procedimiento iniciado a la actora tuvo como sustento los comprobantes fiscales digitales por internet relativos al ejercicio fiscal de dos mil dieciséis, no se puede soslayar que se ha definido que con independencia del ejercicio revisado, el que la actora se encuentre listada definitivamente conforme al numeral 69-B, cumple con la finalidad de dar a conocer a personas o entidades terceras que la persona física o moral incurrió en la práctica indebida, lo que válidamente puede proyectarse a futuro, siendo innecesario que la autoridad notificara acto relativo a diversos y subsecuentes comprobantes fiscales digitales por internet de otros ejercicios fiscales.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia PC.I.A. J/5 A (11a.), sostenida por el Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, undécima época, libro 10, febrero de 2022, tomo II, página 2095, que a la letra reza:

“EFECTOS DE LA PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN Y EN LA PÁGINA ELECTRÓNICA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE LOS DATOS DEL SUJETO CONTRIBUYENTE QUE SE UBICÓ EN DEFINITIVA EN LA HIPÓTESIS DEL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. AUNQUE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO DERIVE DE LA REVISIÓN DE UN

EJERCICIO FISCAL ESPECÍFICO, ES VÁLIDO JURÍDICAMENTE QUE LA INCLUSIÓN EN EL LISTADO TENGA EFECTOS GENERALES Y SE PROYECTEN A FUTURO.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes difirieron acerca del alcance de la publicación en el Diario Oficial de la Federación de los datos del sujeto o parte contribuyente que se ubicó en definitiva en la hipótesis a que se refiere el primer párrafo del artículo [69-B](#) del Código Fiscal de la Federación cuando únicamente se revisaron los comprobantes emitidos durante un ejercicio fiscal en específico.

Criterio jurídico: El Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito establece que los efectos de la resolución que confirma en definitiva la presunción de inexistencia de operaciones se proyecten a futuro, en razón de que si no se desvirtuó la presunción, se entiende que carece de los elementos necesarios para realizar las actividades de su objeto social y que los comprobantes fiscales que emite no están soportados en operaciones reales, lo que es acorde con la finalidad perseguida por el artículo 69-B referido, que busca mitigar esas prácticas fiscales evasivas.

Justificación: El procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación difiere en naturaleza y finalidad de las facultades de comprobación reguladas en el artículo [42](#) de ese compendio tributario; así, con independencia del ejercicio revisado, en caso de que la autoridad fiscal determine que el sujeto contribuyente no logró desvirtuar la presunción de inexistencia de actos reflejados en los comprobantes fiscales expedidos e incluirlo en el listado definitivo previsto en ese numeral 69-B, cumple con la finalidad de dar a conocer a personas o entidades terceras que la persona física o moral incurrió en la práctica indebida, lo que válidamente puede proyectarse a futuro, pues además es necesario el ejercicio de las facultades de comprobación, acotadas legalmente en su temporalidad, para determinar el alcance de la consecuencia de la simulación referida.”

En atención a todo lo expuesto y dado que se ha llevado un análisis extenso y exhaustivo de los conceptos de impugnación planteados por la parte actora en su escrito inicial de demanda, **ampliación a la misma y alegatos**, sin que ninguno haya resultado fundado y suficiente para desvirtuar la presunción de legalidad que asiste a los actos impugnados **consistente en: A.** La resolución contenida en el **oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, mediante la cual la Administradora de Fiscalización Estratégica "7" del Servicio de Administración Tributaria,

PÁGINA 199

determinó de manera definitiva que la contribuyente no desvirtuó la inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes fiscales, conforme al **cuarto párrafo, del artículo 69-B** del Código Fiscal de la Federación; y **B.** El artículo tercero, fracción I, inciso a), del **acuerdo** mediante el cual se **delegan diversas atribuciones** a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintitrés de junio de dos mil dieciséis, con motivo de su primer acto de aplicación; de conformidad con los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **procede reconocer la legalidad y validez** de dichas actuaciones, esto de conformidad con el artículo 52, fracción I, de la misma ley procedimental.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, octava época, tomo XI, abril de 1993, página 309, que versa a la letra:

“RESOLUCIONES FISCALES. GOZAN DE LA PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD. Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales en principio gozan de la presunción de legalidad prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación; por lo que, al impugnarse en la vía administrativa, corresponde al particular que se estima afectado, desvirtuar la veracidad y exactitud de las consideraciones en que se sustenta la procedencia de aquéllos.”

Igualmente, sirve de apoyo a lo anterior, la tesis **II-TASS-10283** sustentada por este Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible

en la revista de este órgano jurisdiccional, segunda época, año IX, No. 94, Octubre 1987, cuyo rubro y texto son del siguiente tenor literal:

“RESOLUCIONES FISCALES.- AL TENER PRESUNCION DE LEGALIDAD CORRESPONDE AL ACTOR DESVIRTUARLAS.-

De conformidad con el Artículo 89 del Código Fiscal de la Federación anterior y Artículo 68 del Código Fiscal de la Federación vigente, las resoluciones fiscales tienen presunción de legalidad, por lo que corresponde al actor alegar y demostrar fehacientemente las razones por las que deben anularse, sin que la autoridad que las emita tenga obligación de probar esa legalidad. Consecuentemente, si la actora no alega expresamente argumentos que demuestren la ilegalidad de la resolución que combate, ni prueba sus afirmaciones, procede reconocer la legalidad y, por ende, la validez de dicha resolución. (59).”

En mérito de lo expuesto, esta Sala con fundamento en los artículos 49, 50, y 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como 192 y 193 de la Ley de Amparo.

R E S U E L V E

I. Resultó procedente el presente juicio de nulidad, donde la parte actora **no probó** los extremos de su acción.

II. Se **reconoce la validez** del **acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el **veintitrés de junio de dos mil dieciséis**, por los motivos y fundamentos expuestos en el considerando **cuarto** de esta sentencia.

III.- Se **reconoce la validez** del **oficio 500-05-08-2021-27626 de treinta y uno de agosto de dos mil veintiuno**, mediante la cual la Administradora de Fiscalización Estratégica "7" del Servicio de Administración Tributaria, determinó de manera definitiva que la contribuyente actora no

PÁGINA 201

desvirtuó la inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes fiscales, conforme al **cuarto párrafo, del artículo 69-B** del Código Fiscal de la Federación, por los motivos y fundamentos expuestos a lo largo de esta sentencia.

IV.- En vía de informe, mediante atento oficio que al efecto se gire, remítase copia de la presente sentencia al **Cuarto** Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito en el Estado de México, en testimonio dado a la ejecutoria de **seis de junio de dos mil veinticuatro**, pronunciada en el toca de **revisión fiscal *******.

NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES, PREVIO AVISO ELECTRÓNICO QUE AL EFECTO SE ENVÍE.

sí lo resolvieron y firman los integrantes de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, quien actúa y da fe.

MAG. SYLVIA MARCELA ROBLES ROMO
Presidenta de Sala e Instructora de la **Primera Ponencia** de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México.

MAG. RUBEN ANGELES ENRIQUEZ
Instructor de la **Segunda Ponencia** de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México.

LIC. NORA GABRIELA LOPEZ SUAREZ
Magistrada por Ministerio de Ley, en ausencia temporal de la Magistrada Instructora **MAYRA DEL SOCORRO VILLAFUERTE COELLO**, con fundamento en el artículo 48, párrafo tercero de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y conforme a lo previsto en el acuerdo G/JGA/32/2024, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, en sesión ordinaria de dieciocho de septiembre de dos mil veinticuatro.

LIC. ESTHER REYES VEGA
Secretaria de Acuerdos.

RAE/ERV

Tlalnepantla de Baz, Estado de México, **catorce de octubre de dos mil veinticuatro**. - La licenciada **ESTHER REYES VEGA**, Secretaria de Acuerdos adscrita a la Segunda Ponencia de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con fundamento en el artículo 59, fracción V, de la Ley Orgánica de este mismo tribunal **CERTIFICA** que la presente hoja, identificada con el arábigo **202 (doscientos dos)**, forma parte integrante y constituye la última de la sentencia de **catorce de octubre de dos mil veinticuatro**, emitida por esta Sala en el juicio de nulidad **3038/21-11-02-2-OT**, promovido por ******* ** ***** ** ***** * ***** ** ***** **** ****, en cumplimiento a la ejecutoria del recurso de revisión fiscal ********* del índice de asuntos del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, en la que se **reconoció la validez de los actos impugnados**. - Lo que se hace constar con la finalidad de impedir la alteración del documento y evitar que se haga mal uso del mismo. - Doy fe

PÁGINA 203

“El *catorce de octubre de dos mil veinticuatro*, la licenciada Esther Reyes Vega, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Segunda Ponencia de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108 y 113, fracción III de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de *nombre del actor y del representante legal*.- Conste.”