

**SEGUNDA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 3142/22-03-02-7

ACTOR: *****
******* ***** **** ***

**RESOLUCIÓN DE JUICIO EN LA VÍA
ORDINARIA**

Culiacán, Sinaloa, a **treinta de marzo de dos mil veintiséis.**

Vistos los autos del juicio contencioso administrativo federal al rubro indicado, estando debidamente integrada la Segunda Sala Regional en Sinaloa del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 1, 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente, **se procede a dictar sentencia en autos del juicio en la vía ordinaria al rubro citado**, de conformidad con los siguientes:

R E S U L T A N D O S

1º. Por escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales en Sinaloa, el día 30 de agosto de 2022, comparece *****
en representación legal de *****
** ****, demandando nulidad de **la resolución contenida en el oficio ***** de fecha 30 de junio de 2022, por el Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "2", del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual se resuelve el recurso de revocación número *******, confirmándose la validez de la resolución contenida en el oficio ***** emitida el 25 de marzo de 2020, por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", mediante la cual se determina un crédito fiscal por la cantidad de \$3,979,925.88 por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, multas, recargos y actualizaciones; asimismo, por concepto de renta gravable del reparto de utilidades del hoy actor, por el ejercicio del 01 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017 en cantidad de \$2,088,854.77, misma que impugna de manera simultánea de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

2º. Mediante acuerdo de fecha 12 de enero de 2023, previo requerimiento, se admitió la demanda y se ordenó correr traslado a la autoridad para que formulara su contestación.

3º. Previa sustanciación del juicio en la vía ordinaria, según consta en autos del presente expediente, en su oportunidad se otorgó a las partes el término legal para que formularan alegatos.

Con fundamento en el segundo párrafo del artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se considera que ha quedado cerrada la instrucción en el juicio en que se actúa, toda vez que no existe ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, por lo que en cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 49, y 50 de la misma Ley, se dicta sentencia definitiva en los siguientes términos:

CONSIDERANDOS

PRIMERO. Esta Sala es competente para conocer y resolver el presente asunto en términos de lo ordenado por los artículos 73, fracción XXIX-H, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, numerales; 1, 2, 3, 4, 6, fracción III, 28, fracción I, 29, 30, 31, 34, 35, 36, fracciones VIII y XV, 42, fracciones II y VIII, 59, fracciones I, II, IV, V y X, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, expedida mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 18 de julio de 2016; y 48, fracción III, 49, fracción III, 60 y 81, fracciones I, II, III y XVIII, y demás aplicables del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2020 y, reformado mediante decreto publicado en el citado medio de difusión el 23 de mayo de 2025.

SEGUNDO. Existencia de la resolución administrativa impugnada. La existencia jurídica de la resolución administrativa materia de esta controversia, se encuentra debidamente acreditada en autos, en términos de lo dispuesto por los artículos 15, fracción III, 46, fracción I, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, 93, fracciones I y II, 95, 129, 199, 200, y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 1º de la citada Ley, toda vez que el demandante exhibe en el presente juicio el documento en el que consta dicho acto y, al contestar la demanda, la autoridad demandada reconoce su existencia.

TERCERO. Toda vez que la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de la autoridad demandada **no hace valer causales de improcedencia ni de sobreseimiento y esta Sala no advierte que se actualice alguna de ellas**, se precisa que el artículo 1º¹ de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo,

¹ "Artículo 1º.- Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se regirán por las disposiciones de esta Ley, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que la disposición de este último ordenamiento no contravenga las que regulan el juicio contencioso administrativo federal que establece esta Ley.

literalmente en el segundo párrafo señala que cuando la resolución recaída a un recurso administrativo no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso (principio de litis abierta).

Por su parte, del tercer párrafo del precepto legal transcrito se colige que cuando la resolución a un recurso administrativo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, siempre que la Sala Regional competente determine la procedencia de este, el juicio contencioso administrativo procederá en contra de la resolución objeto del recurso, pudiendo en todo caso hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.

De lo anterior se concluye que en los casos en los que se impugne una resolución a un recurso administrativo que lo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, no opera el principio de litis abierta, es decir, no se entiende simultáneamente impugnada la resolución recurrida, al menos que la parte accionante demuestre en juicio de nulidad la ilegalidad del desechamiento o de la decisión de tener por no interpuesto el recurso administrativo y, la Sala Regional competente determine la procedencia del recurso; caso en el que el juicio contencioso administrativo federal sí procederá en contra de la resolución objeto del recurso y el demandante podrá, en ese caso, hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso (principio de litis abierta).

En virtud de lo anterior, se concluye que opera el principio de litis abierta y, por tanto, que el demandante tiene derecho a combatir la resolución impugnada recaída al recurso de revocación que interpuso, pero también la resolución recurrida, asumiéndose por ministerio de ley que dichas resoluciones no satisficieron el interés jurídico del recurrente y que, por tal motivo, la controvierte en juicio.

Lo anterior, toda vez que conforme al artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al impugnarse en juicio una resolución recaída a un recurso administrativo, se entiende que simultáneamente se impugna la resolución primigeniamente recurrida en la parte que continúan afectando al particular; consecuentemente, la demandante puede hacer valer conceptos de impugnación en contra de la resolución

Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso. Asimismo, cuando la resolución a un recurso administrativo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, siempre que la Sala Regional competente determine la procedencia del mismo, el juicio contencioso administrativo procederá en contra de la resolución objeto del recurso, pudiendo en todo caso hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso."

recurrida, aún y cuando no los hubiera planteado en el recurso, es decir, puede verter nuevos agravios en relación a la resolución recurrida (novedosos), o bien, reiterar los agravios expuestos en aquél medio de defensa (agravios reiterativos).

Máxime, cuando de la resolución al recurso de revocación impugnada, se advierte que en ningún momento dicha instancia se desechó por improcedente o se tuvo por no interpuesta (casos en los que no opera la litis abierta, es decir, en los que el demandante no puede verter conceptos de impugnación en contra de la resolución recurrida, en tanto la parte accionante no demuestre en juicio la ilegalidad de ese desechamiento o, de la decisión de tener por no interpuesto el recurso administrativo).

Por lo anterior, esta Sala comparte los criterios emitidos por Órganos Jurisdiccionales pertenecientes a este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mismos que son del tenor literal siguiente: "**RECURSOS ADMINISTRATIVOS. EXCEPCIONES A LOS PRINCIPIOS QUE NORMAN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, RELATIVAS A LITIS ABIERTA, IMPUGNACIÓN SIMULTÁNEA Y RESOLUCIÓN CONJUNTA SOBRE LA LEGALIDAD DEL ACTO IMPUGNADO Y DEL RECURRIDO.**"², "**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL.**"³, "**LITIS ABIERTA.- SUS ALCANCES TRATÁNDOSE DE UNA RESOLUCIÓN QUE DECRETA EL SOBRESEIMIENTO EN SEDE ADMINISTRATIVA.**"⁴, "**DESECHAMIENTO DE UN RECURSO. SI SE CONFIRMA SU LEGALIDAD NO OPERA EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA REGULADO POR LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO QUE PERMITE ANALIZAR CONCEPTOS DE ANULACIÓN PLANTEADOS EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN RECURRIDA.**"⁵

CUARTO. Estudio de la legalidad de las resoluciones impugnadas con fundamento en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como con sustento en la jurisprudencia *VII-J-SS-5*, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, de rubro: "**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. REGLAS PARA EL ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN LA SENTENCIA DEFINITIVA**", conforme al noveno concepto de impugnación en el cual la accionante señala esencialmente que son ilegales las resoluciones impugnadas porque tiene como origen la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio 500-52-00-03-00-2018-394 de fecha 19 de junio de 2018 que no contiene firma autógrafa de su emisor.

² No. Registro: 53,818, Aislada, Época: Sexta, Instancia: Pleno Fuente: R.T.F.J.F.A. sexta época, año IV, número 38, febrero 2011, Tesis: VI-TASS-53, Página: 317.

³ No. Registro: 50,265, Jurisprudencia, Época: Sexta, Instancia: Segunda Sección, Fuente: R.T.F.J.F.A. sexta época, año I, número 11, noviembre 2008, Tesis: VI-J-2aS-6, Página: 78

⁴ No. Registro: 52,324, Aislada, Época: Sexta, Instancia: Décima Sala Regional Metropolitana, Fuente: R.T.F.J.F.A. sexta época, año III, número 26, febrero 2010, Tesis: VI-TASR-XXI-38, Página: 280.

⁵ No. Registro: 52,146, Aislada, Época: Sexta, Instancia: Pleno, Fuente: R.T.F.J.F.A. sexta época, año III, número 25, enero 2010, Tesis: VI-TASS-42, Página: 221.

Lo anterior, con apoyo en la jurisprudencia siguiente:

FIRMA AUTÓGRAFA. ES UNA CUESTIÓN DE ESTUDIO PREFERENTE.- En las sentencias dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el juzgador está obligado, conforme a lo dispuesto en el artículo 50, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, vigente a partir del 1º de enero de 2006, a examinar primero aquellas causales de ilegalidad encaminadas a declarar la nulidad lisa y llana; por tanto, el estudio del concepto de impugnación relativo a la ausencia de firma autógrafa de la resolución impugnada, debe estudiarse "prima facie", ya que la firma autógrafa de los actos de autoridad es un requisito formal elevado al rango de elemento de existencia del acto, toda vez que la firma de su emisor constituye el signo gráfico de la exteriorización de su voluntad, y si la resolución impugnada no ostenta dicho signo gráfico, estampado de puño y letra de la autoridad emisora, no puede afirmarse que haya existido esa voluntad, razón por la cual, si una resolución de autoridad que afecta la esfera jurídica del particular no aparece con la firma autógrafa de su emisor, es evidente que no puede atribuírsele existencia jurídica, ya que en estas condiciones el acto administrativo no debe surtir efecto jurídico alguno.⁶

Al contestar la demanda la autoridad demandada sostuvo la legalidad de las resoluciones impugnadas y manifestó que del análisis a la orden de visita con oficio ***** se aprecia que la misma fue firmada de manera autógrafa por el funcionario público competente, lo cual se advierte de la última hoja.

Esta Sala Juzgadora considera fundados los argumentos en estudio, por lo que enseguida se expone:

El artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, en concordancia con el numeral 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dispone que todo acto administrativo que cause molestia a los gobernados ya sea en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, debe contenerse en mandamiento escrito de la autoridad competente, que cumpla con ciertos requisitos, como es, entre otros, que ostente la firma del funcionario competente, por ser este signo gráfico el que otorga certeza y eficacia a los actos de autoridad, y al mismo tiempo constituye la forma en que el particular tiene certeza de su emisión y contenido; es decir, tal requisito **constituye un elemento de existencia del acto administrativo, ya que a través de la firma autógrafa se externa la voluntad del funcionario que lo emite**, cuya falta deviene en una violación que podría conducir a la declaratoria de nulidad, según las circunstancias del caso concreto.

Ahora bien, acorde con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, quien afirma está obligado a probar; empero tal regla opera únicamente cuando se trata de hechos propios, lo cual se justifica, en la inteligencia que

⁶ *Jurisprudencia VIII-J-SS-89, Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Octava Época, Año IV, No. 31, febrero 2019, p. 13.*

solo respecto de ellos la parte que afirma tiene a su alcance los elementos necesarios para hacer explícita su existencia.

En el caso, como ya se adelantó, en su escrito inicial de demanda, la enjuiciante manifestó que la orden de visita con oficio ***** carece de firma autógrafa del funcionario emisor; alegaciones que se tacharon de infundadas por la demandada, quien manifestó que sí contienen firma autógrafa del funcionario emisor.

En ese tenor, corresponde a la autoridad demanda, demostrar que los actos impugnados efectivamente contenían firma autógrafa, pues constituye una afirmación sobre hechos de aquellas resoluciones y, por tanto, al producir la contestación a la demanda **debió ofrecer el medio probatorio idóneo para demostrar su dicho, ya que esta Juzgadora se encuentra impedida para determinar a simple vista, si los actos combatidos contienen o no aquel signo gráfico.**

Robustece lo anterior la tesis de jurisprudencia 2a./J. 13/2012 (10a.) de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro VI, marzo de 2012, Tomo 1, página 770, que lleva por rubro y texto:

"FIRMA AUTÓGRAFA. LA CARGA DE LA PRUEBA CORRESPONDE A LA AUTORIDAD QUE EMITIÓ EL ACTO IMPUGNADO EN EL JUICIO DE NULIDAD, SIEMPRE QUE EN LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA AFIRME QUE AQUEL SÍ LA CONTIENE. La manifestación del actor en un juicio de nulidad en el sentido de que el acto administrativo impugnado carece de firma autógrafa de la autoridad que lo emitió, no es apta para estimar que a él le corresponde la carga de la prueba, ya que no se trata de una afirmación sobre hechos propios. Ahora bien, si la autoridad en la contestación a la demanda manifiesta que el acto sí calza firma autógrafa, ello constituye una afirmación sobre hechos propios que la obliga a demostrarlos; además, es importante destacar que el juzgador no está en condiciones de apreciar a simple vista si la firma que calza el documento es autógrafa o no, toda vez que no posee los conocimientos técnicos especializados para ello, dado que la comprobación de ese hecho requiere de la prueba pericial grafoscópica que ofrezca la demandada."

Ahora bien, para efectos de lo anterior, en términos del artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad demandada puede ofrecer y desahogar cualquiera de los medios probatorios permitidos por la ley, a fin de acreditar sus defensas, cuya idoneidad dependerá de los hechos que pretenda acreditar, y su apreciación y valoración del prudente arbitrio del Juez.

Consecuentemente, **dado que en su contestación de demanda, la autoridad demandada afirma que la orden de visita con oficio ***** contiene firma autógrafa de la autoridad emitente que las entregó al momento de su notificación al interesado, es posible que para demostrarlo y cumplir con la carga de la prueba, exhiba constancia del acta levantada al efecto, que pueda confirmar que aquellos documentos se recibieron firmados en original, por ser un medio de prueba legal, sobre la base de que quien atendió la comunicación tuvo conciencia del contenido de la leyenda de mérito,** máxime si ésta se ubica en el área donde firmó la recepción de aquel

documento; sin que ello impida que el actor pueda ofrecer prueba idónea para demostrar la falta de autenticidad de la firma correspondiente.

Al efecto, es aplicable la tesis de jurisprudencia 2a./J. 110/2014 (10a.) de la Segunda Sala del Máximo Órgano Jurisdiccional del País, que enseguida se plasma:

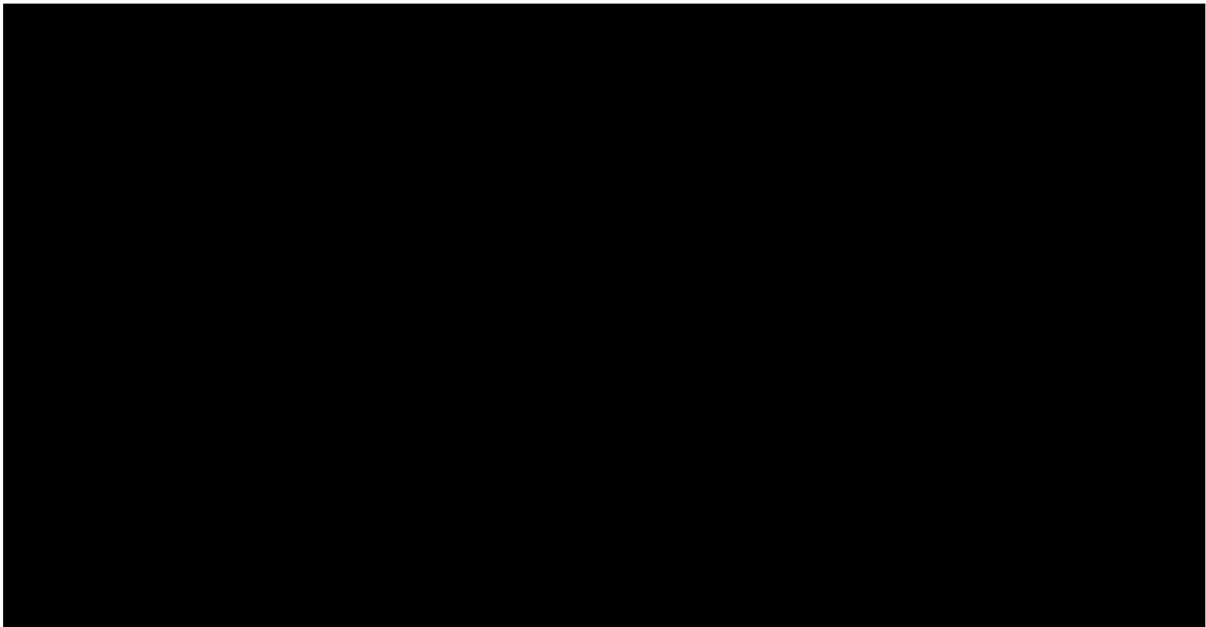
FIRMA AUTÓGRAFA DEL ACTO IMPUGNADO EN EL JUICIO DE NULIDAD. FORMA DE CUMPLIR CON LA CARGA PROBATORIA CUANDO LA AUTORIDAD AFIRMA QUE LA CONTIENE. En observancia a los principios de igualdad entre las partes y de equilibrio procesal, así como a la obligación de cumplir con las formalidades esenciales del procedimiento contenidos en los artículos 1o., 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en los juicios deben observarse las reglas legales previstas al respecto, entre las que se encuentra la relativa a la oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que las partes soporten sus posturas. Por ello, en términos del artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad demandada puede ofrecer y desahogar cualquiera de los medios probatorios permitidos por la ley, a fin de acreditar sus defensas, cuya idoneidad dependerá de los hechos que pretenda acreditar, y su apreciación y valoración del prudente arbitrio del Juez; en el entendido de que los hechos citados pueden constituir circunstancias variadas, distintas a las consideradas en las ejecutorias que dieron origen a las jurisprudencias 2a./J. 195/2007 (*) y 2a./J. 13/2012 (10a.) (**). Así, ante la afirmación de la demandada de que la resolución combatida contiene la firma autógrafa de la autoridad emitente que entregó al momento de su notificación al interesado, es posible que para demostrarlo y cumplir con la carga de la prueba, exhiba constancia del acta levantada al efecto, que pueda confirmar que aquel documento se recibió firmado en original, por ser un medio de prueba legal, sobre la base de que quien atendió la comunicación tuvo conciencia del contenido de la leyenda de mérito, máxime si ésta se ubica en el área donde firmó la recepción de aquel documento. Lo anterior no impide que la parte actora pueda ofrecer prueba idónea para demostrar la falta de autenticidad de la firma correspondiente.

Esta tesis se publicó el viernes 16 de enero de 2015 a las 09:00 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 19 de enero de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.⁷

En el anotado contexto, se estima **fundado** el concepto de impugnación en estudio por lo siguiente:

En el caso que, al refutar el agravio en estudio en la contestación de demanda, la autoridad demandada afirma que la orden de visita con oficio ***** contienen firma autógrafa de la autoridad emitente que la entregó al momento de su notificación al interesado y, en términos de los artículos 40 y 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para desvirtuar el argumento de la actora señala que del análisis a la citada orden de visita se aprecia que la misma fue firmada de manera autógrafa por el funcionario público competente, lo cual se advierte de la última hoja, y para tal efecto, digitalizó parte final de la multicitada orden, veamos:

⁷ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, décima época, registro 2008224, libro 14, enero de 2015, tomo I, página 873.



De lo anterior se advierte que, quien atendió la orden de visita señaló de su puño y letra: “... *recibí original del presente oficio con firma autógrafa del administrador que lo expidió* ...” citación con la cual la autoridad demandada pretende acreditar que la orden de visita con oficio ***** fue firmada de manera autógrafa por el funcionario público competente.

Aquí cabe agregar que, de acuerdo con los criterios previamente citados, a fin de que la autoridad cumpla con la carga de la prueba en cuanto a la negativa lisa y llana expresada por la actora, es posible que exhiba la constancia de notificación que al efecto se levantó para notificar la multicitada orden -*como lo sería el acta parcial de inicio*- sin que ello impida que el actor pueda ofrecer prueba idónea para demostrar la falta de autenticidad de la firma correspondiente.

Situación que en caso de que nos ocupa aconteció, esto es, la moral demandante ofreció prueba idónea para demostrar la falta de autenticidad de la firma en la orden de visita con oficio *****.

Así es, la actora negó lisa y llanamente que la orden de visita con oficio ***** contenga firma autógrafa del funcionario público competente y, para acreditar su dicho promovió el incidente de falsedad de documentos, mismo que fue resuelto por sentencia que resuelve un incidente de falsedad de documentos de fecha 03 de febrero de 2026 y en el cual se resolvió:

“...
En consecuencia, exclusivamente para los efectos del juicio en el que se actúa, **se resuelve que no es auténtica la firma estampada por la C.P. *******
***** ** ****, Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa “2”, en la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio número ***** de fecha 14 de junio de 2018.

En ese sentido, resulta **fundado** el argumento de la actora, toda vez que ciertamente, la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio número ***** de fecha 14 de junio de 2018 no contiene la firma autógrafa de la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa “2”, incumpléndose de esta manera con el requisito a que se refiere el artículo 38⁸,

⁸ "Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

fracción V, del Código Fiscal de la Federación, de ahí que resulta fundado el incidente de falsedad de documentos.

..."

En razón a lo anterior, considerando lo resuelto en la sentencia del incidente de falsedad de documentos, la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio número ***** de fecha 14 de junio de 2018 no contiene la firma autógrafa de la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", incumpléndose de esta manera con el requisito a que se refiere el artículo 38⁹, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, por lo que se considera fundado el concepto de impugnación en estudio.

Apoya lo anterior, *-por analogía-* el siguiente criterio:

IX-P-2aS-444

DEMANDA DE NULIDAD SIN FIRMA AUTÓGRAFA DEL PROMOVENTE. CUANDO SE DEMUESTRA A TRAVÉS DE UNA SENTENCIA INTERLOCUTORIA QUE RESUELVE UN INCIDENTE DE FALSEDAD DE DOCUMENTOS, PROCEDE EL SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO.-

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 4, primer párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, toda promoción deberá contener la firma autógrafa o la firma electrónica de quien la formule y sin ese requisito se tendrá por no presentada. Luego entonces, si en los autos del juicio contencioso administrativo, a través de la sentencia interlocutoria que resuelve el incidente de falsedad de documentos, queda plenamente demostrado que la firma que calza el escrito de demanda no corresponde al puño y letra del promovente, es claro que en la especie no se cumplió con el requisito previsto en el citado numeral y para efectos del juicio no se considera auténtico el mencionado escrito de demanda; en consecuencia, procede el sobreseimiento del juicio, al tenor de lo previsto en los artículos 8, fracción XVII y 9, fracciones II y VI de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En este orden de ideas, si la enjuiciada no acreditó que le fue entregada a la hoy parte actora la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio número ***** de fecha 14 de junio de 2018 con firma autógrafa de la autoridad emisora, es dable concluir que no se ajusta a derecho, al carecer del requisito indispensable para su autenticación, lo cual trasciende al sentido de tales actuaciones, pues no pueden surtir sus efectos en la esfera jurídica de la actora; situación que actualiza el supuesto de ilegalidad contemplado por la fracción II del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y por ende, **se declara que la misma es ilegal.**

...
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.
..."

⁹ "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.
..."

En tal virtud, al declararse ilegal la orden de visita, esta Sala omite el estudio del segundo, tercero, sexto y séptimo conceptos de impugnación del escrito de demanda, que van encaminados a controvertir la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio número ***** de fecha 14 de junio de 2018.

En ese tenor, ante la ilegalidad de la orden de visita de mérito, en la cual tiene sustento la resolución **con oficio ***** emitida el 25 de marzo de 2020, se declara la nulidad de esta última, en términos de los artículos 51, fracción II y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y por ende, de la resolución contenida en el oficio ***** de fecha 30 de junio de 2022 por consecuencia de dicho acto ilegal.**

La nulidad de las resoluciones impugnadas es así, **ya que es de explorado derecho que si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta ilegal, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él o que de alguna forma estén condicionados por él, resultan también ilegales por su origen**, y los Tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y por otra parte, los Tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

Sirve de apoyo, la jurisprudencia sustentada por el Primer Tribunal Colegiado del Primer Circuito en Materia Administrativa, que aparece publicada en el Informe de Labores rendido por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al año de 1979, tercera parte, visible a página 39, cuyo contenido es:

'FRUTO DE ACTOS VICIADOS.- Si un acto o diligencia de la autoridad está viciada y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma están condicionados por él, resultan inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serán aprovechados por quienes las realizan, y por otra parte los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal."

Asimismo, lo anterior se sustenta en la tesis VI-J-SS-4, del Pleno de la Sala Superior del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de contenido siguiente:

RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS QUE SON CONSECUENCIA DE ACTOS PREVIOS DECLARADOS ILEGALES.-.¹⁰

También es aplicable la tesis III-TASS-1871, emitida por el Pleno de este Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de contenido siguiente:

"ACTOS DE AUTORIDAD VICIADOS DE ORIGEN.- RESULTAN NULOS.-"¹¹

QUINTO. En el cuarto concepto de impugnación, la demandante medularmente señala que las resoluciones impugnadas son ilegales porque los visitantes carecen de

¹⁰ R.T.F.J.F.A, sexta época, año II, número 24, diciembre 2009, página 66.

¹¹ R. T. F. F., año III, número 32, agosto 1990, página 38.

facultades para valorar los elementos contables y demás documentación e información, presentados para desvirtuar los hechos u omisiones observados durante el desarrollo de la visita, así como para establecer consecuencias fiscales, lo cual realizaron en el levantamiento de la última acta parcial en donde determinaron como improcedente el impuesto sobre la renta en cantidad de \$26,104.00 pagado vía compensación de un saldo a favor del impuesto al valor agregado; improcedentes ingresos acumulables presuntos no declarados en cantidad de \$82,089.00, derivado de los depósitos bancarios que no correspondían a registros de su contabilidad; establecieron el rechazo de deducciones declaradas en cantidad de \$1,784,634.50, entre otras determinaciones y valoraciones.

Al contestar la demanda, la autoridad demandada señaló que contrario a lo manifestado por la accionante del contenido de la última acta parcial se advierte que los visitantes encargados de realizar la visita domiciliaria no valoraron documentación alguna, sino que únicamente hicieron constar los hechos omisiones que fueron detectados durante el procedimiento de fiscalización.

A juicio de esta Sala son fundados los argumentos expuestos en el concepto de impugnación que nos ocupa en virtud de las consideraciones legales siguientes:

Previamente, es importante destacar que la litis consiste en determinar si los visitantes que levantaron la última acta parcial tienen competencia para analizar y valorar las pruebas que el contribuyente visitado haya aportado durante el desarrollo de la visita; posteriormente, determinar si valoraron las pruebas y documentos de la fiscalización, y si realizaron una determinación de la situación fiscal del actor, determinando con ello impuestos omitidos.

Ahora bien, previo al estudio respectivo resulta trascendente señalar que las visitas domiciliarias tienen como finalidad verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, y derivan de una orden escrita que en lo general debe contener el señalamiento de la autoridad que la emite; lugar y fecha de emisión; estar fundada, motivada y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate; ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida o los datos suficientes que permitan su identificación; el lugar o lugares donde va a efectuarse la visita, y el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita.

Por su parte, los visitados, sus representante, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados en términos generales, a permitir a los

visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la visita; mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, los que podrán ser fotocopiados para que previo cotejo con sus originales se certifiquen y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita; permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

En ese contexto, para resolver la Litis planteada en el presente considerando, es pertinente conocer el contenido del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación vigente a la fecha del levantamiento de la última acta parcial que establece las reglas que la autoridad debe observar durante una visita domiciliaria, dispositivo legal que es del tenor siguiente:

"Artículo 46.- La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:

I. De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.

II. Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del Artículo 44 de este Código.

III.- Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado. Para efectos de esta fracción, se considera que no se impide la realización de actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo.

IV.- Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita. Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad o no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad.

Tratándose de visitas relacionadas con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán transcurrir cuando menos dos meses entre la fecha de la última acta parcial y el acta final. Este plazo podrá ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.

Dentro de un plazo no mayor de quince días hábiles contados a partir de la fecha de la última acta parcial, exclusivamente en los casos a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente podrá designar un máximo de dos representantes, con el fin de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros. La designación de representantes deberá hacerse por escrito y presentarse ante la autoridad fiscal competente. Se tendrá por consentida la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes, si el contribuyente omite designar, dentro del plazo conferido, a los citados representantes. Los contribuyentes personas físicas podrán tener acceso directo a la información confidencial a que se refiere este párrafo.

Presentada en tiempo y forma la designación de representantes por el contribuyente a que se refiere esta fracción, los representantes autorizados tendrán acceso a la información confidencial proporcionada por terceros desde ese momento y hasta los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la fecha de notificación de la resolución en la que se determine la situación fiscal del contribuyente que los designó. Los representantes autorizados podrán ser sustituidos por única vez por el contribuyente, debiendo éste hacer del conocimiento de la autoridad fiscal la revocación y sustitución respectivas, en la misma fecha en que se haga la revocación y sustitución. La autoridad



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 3142/22-03-02-7

fiscal deberá levantar acta circunstanciada en la que haga constar la naturaleza y características de la información y documentación consultadas por él o por sus representantes designados, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer o fotocopiar información alguna, debiéndose limitar a la toma de notas y apuntes.

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

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

V.- Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia, excepto en el supuesto de que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.

VI.- Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.

VII.- Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente.

VIII.- Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables, que pudieran afectar la legalidad de la determinación del crédito fiscal, la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento, a partir de la violación formal cometida.

Lo señalado en la fracción anterior, será sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación."

El dispositivo legal citado, establece que la práctica de una visita domiciliaria se llevará a cabo conforme a las reglas que a continuación se expondrán, entre las que se encuentra, la obligación de los visitadores de que de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido.

Que las circunstancias consignadas por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.

Que con las mismas formalidades antes mencionadas, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones circunstancias de carácter concreto, de lo que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita, asimismo una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita

Que cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales.

Que en la **última acta parcial** que al efecto se levante **se hará mención expresa de tal circunstancia** y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal.

Que de las actas parciales levantadas se entenderán que forman parte integrante del acta final de visita, aunque no se señale así expresamente.

Ahora bien, establecido lo anterior, es pertinente conocer qué debe entenderse por circunstanciación, siendo para tal efecto, necesario acudir al significado gramatical de la palabra "circunstanciar"

De acuerdo con el Diccionario de la Lengua Española, vigesimoprimera edición, Real Academia Española, 1992, circunstancias es "determinar las circunstancias de algo", definición tal, que necesariamente exige atender al significado gramatical de la palabra circunstancia, definiéndose por tal al "accidente de modo, tiempo, lugar, etcétera, que está unido a la sustancia de algún hecho o dicho. Conjunto de lo que está en torno a uno".

De lo antes expuesto, se colige que "circunstanciar" consiste en detallar pormenorizadamente, entre otros, los datos relativos a las cuestiones de modo, tiempo y lugar, de un determinado objeto, hecho u omisión.

En ese orden, en términos generales la circunstanciación de un acto del procedimiento de fiscalización consiste en detallar pormenorizadamente, entre otros, los datos, relativos a las cuestiones de modo, tiempo y lugar, de los hechos u omisiones conocidos por los visitantes durante el desarrollo de una visita, **independientemente de que éstos encuadren o no en algún supuesto normativo.**

Por lo tanto, de lo antes precisado se tiene que los visitantes tienen la obligación de hacer constar en forma circunstanciada los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto observados durante la práctica de una visita domiciliaria y que puedan entrañar el incumplimiento de las disposiciones fiscales, para que el contribuyente esté en posibilidad de desvirtuarlos u opte por corregir su situación fiscal.

Para lograr tal objetivo, es necesaria la participación de los visitantes, cuya actuación se centra en circunstanciar la exhibición de libros, registros y otros documentos, revisar dicha documentación y constatar a través de su pericia, si la situación fiscal del contribuyente implica para el visitante la inexcusable obligación de advertir las situaciones

que a su consideración constituyen irregularidades y detallarlas circunstanciadamente en las actas que al efecto se levanten.

De tal forma que, aunque a la luz del precepto citado, vigente en 2018 y 2019, fecha en que se llevó a cabo la visita domiciliaria, los visitantes no tienen facultades para determinar la situación fiscal del contribuyente, su intervención en la auditoría es indispensable, pues con base en la revisión y examen de la documentación que el contribuyente pone a su disposición, es que los auditores están en aptitud de asentar las observaciones en las actas parciales y sobre esos hechos u omisiones, el contribuyente estará en posibilidad de exhibir la documentación e información para desvirtuarlos.

Por ello se afirma que la intervención de los visitantes no puede ceñirse a detallar los documentos exhibidos por el contribuyente, pues tal situación haría frívola e improductiva la visita domiciliaria, cuando su naturaleza entraña la necesidad de que el auditor designado revise, coteje y examine los documentos aludidos y con base a ello se hagan constar las irregularidades advertidas.

Por el contrario, dejar de revisar, cotejar y examinar la contabilidad y demás documentos que el contribuyente aporte durante la visita implicaría la falta de circunstanciación en las actas, la carencia de sustento en los hechos y omisiones consignados, así como dejar al contribuyente en estado de indefensión.

Así, es evidente que los visitantes están facultados como ya se señaló, para levantar actas circunstanciadas en la que hagan constar la naturaleza y características de la información y documentación recibida, pues se reitera, las fracciones I y IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación son claras, al establecer que de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido; que los visitantes podrán levantar actas parciales o complementarias en las que hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto del visitado o de terceros, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita; que en la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y, entre ésta y el acta final, el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal.

Sin embargo, como lo sostiene la demandante, en ninguna porción normativa se establece que los visitantes puedan valorar los documentos aportados, por la sencilla razón

de que dentro de sus funciones sólo está hacer constar en actas circunstanciadas lo que tienen a la vista y revisan, siendo así una autoridad fiscal distinta, la encargada de evaluar todo lo que se hace constar en un acta circunstanciada y calificar si da lugar o no a determinar un crédito fiscal, **en virtud de que los visitantes son sólo autoridades auxiliares de las administraciones de auditoría fiscal.**

En ese sentido, como lo manifiesta la accionante, no resulta procedente considerar que los visitantes pueden valorar la documentación que exhiba el particular en una visita domiciliaria, pues ese proceder está sujeto a la evaluación final de la autoridad fiscal competente.

En otras palabras, los visitantes sólo levantan actas circunstanciadas donde hacen constar hechos u omisiones, pero no pueden valorar documentos o pruebas exhibidos durante la visita, pues no les compete determinar la situación fiscal del visitado pese a que lo asentado por ellos pueda derivar en la imposición de un crédito fiscal, dado que no son los visitantes los que emiten resoluciones, debido a que ni el Código Fiscal de la Federación ni el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria los faculta para esos fines, tan es así que, el propio artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, evidencia que la tarea de los visitantes al levantar las actas de visita y recabar documentación, está sujeta a las normas aplicables y, en caso de apreciar su ilegalidad, puede dar origen a la reposición del procedimiento sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación.

Lo anterior pone de manifiesto que a los visitantes no les compete valoración ni determinación alguna, pues la revisión de los documentos, libros o papeles que presente el contribuyente, sólo es para hacer constar su exhibición en las actas circunstanciadas, pero no para emitir una calificación respecto a la situación fiscal del particular, pues son las Administraciones de Auditoría Fiscal las que en su caso, determinarán los impuestos y sus accesorios que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación.

Resulta aplicable el criterio que se reproduce a continuación:

VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SÓLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS. El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no establece, como facultad de los visitantes, valorar las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas en la última acta parcial, pues sólo les compete hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados por el contribuyente, ya que como auxiliares de las autoridades fiscales sólo están facultados para asentar los hechos u omisiones que observen durante la visita, pero dentro de sus atribuciones no se encuentra la de determinar créditos fiscales, a través de la valoración de los documentos, libros o registros que como prueba exhiba el particular.¹²

¹² Registro digital: 2008656, Instancia: Segunda Sala, Décima Época, Materia(s): Administrativa, Tesis: 2a./J. 1/2015 (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 16, Marzo de 2015, Tomo II, página 1503, Tipo: Jurisprudencia,

Tesis de jurisprudencia 1/2015 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiuno de enero de dos mil quince.

De esa guisa, el hecho de que la autoridad fiscalizadora diligencie el levantamiento de actas parciales o le dé a conocer al visitado en la última acta parcial los hechos u omisiones detectados durante la práctica de la visita, no trasciende per se a la esfera jurídica de la actora, sino que le respeta su derecho a tener acceso al contenido de las mismas para, de estimarlo necesario, en el momento que resulte oportuno, estar en aptitud de controvertirlos, siendo precisamente lo consignado en tales diligencias o la omisión circunstanciada en las mismas, lo que en efecto podría deparar un perjuicio al particular, si fuese considerado un hecho determinado de los que constasen en tal acta, de llegar a emitirse resolución liquidatoria a su cargo.

Así, a efecto de verificar si en el caso ocurrió tal situación, primero se procede a analizar lo asentado en **la última acta parcial de 24 de abril de 2019**, la cual se encuentra agregada a fojas de la 5478 a la 5071 del expediente administrativo aportado por la autoridad demandada, tomo 1/3, y es valorada de conformidad con el artículo 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En el caso que nos ocupa, de la **última acta parcial** de visita domiciliaria de la que devino la resolución impugnada, **se desprende que quien se ostentó como visitador autorizado por la autoridad realizó una valoración de los elementos probatorios exhibidos por la contribuyente visitada, sin contar con facultades para ello.**

Así, del examen realizado a la última acta parcial de visita, se observa que efectivamente, los visitantes valoraron las pruebas y con ello concluyeron presuntas omisiones.

Se precisa que esta Sala observa que la valoración de pruebas abarca a todos y cada uno de los rubros por los cuales se realizaron las observaciones en dicha última acta parcial, por lo que, a manera de ejemplo, se procede a continuación a transcribir extractos de donde se observa la valoración que realizaron los visitantes a las pruebas que fueron exhibidas por los visitantes durante el desarrollo de la visita:

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

A) IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL EJERCICIO PAGADO VÍA COMPENSACIÓN **POSIBLEMENTE IMPROCEDENTE.**

De lo manifestado por el contribuyente... en su declaración complementaria ... se conoció que el impuesto a cargo del ejercicio en cantidad de ... manifiesta que lo pago vía compensación ... sin embargo, del análisis efectuado a la declaración anual complementaria presentada para efectos de este impuesto ... de conoció que el contribuyente visitado ...

...
Sin embargo, se considera posiblemente improcedente las compensaciones efectuadas con saldos a favor del impuesto al valor agregado improcedente

...
De la revisión practicada a la documentación comprobatoria proporcionada por el contribuyente ... se conoció que dicho contribuyente revisado ... *****

...
Sin embargo, se considera posiblemente improcedente las compensaciones efectuadas con saldo a favor del impuesto al valor agregado.

En efecto, se conoció que el contribuyente ... posiblemente no declaró ingresos acumulables para efectos de este impuesto en cantidad de ... los cuales se conocieron de la siguiente manera...

...
En efecto, es procedente el conocimiento de ingresos presuntos ya que no basta simple y sencillamente que los depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente estuvieran registrados en su contabilidad ...

...

...
Ahora bien, el contribuyente visitado ... no proporcionó la documentación comprobatoria que demostrara que materialmente se hayan llevado a cabo dichas operaciones por lo tanto se pudiera concluir que corresponden a erogaciones no estrictamente indispensables para los fines de la actividad que desarrolla, cuya cifra se integra como sigue:

...

...
De la revisión practica a su contabilidad y documentación comprobatoria y propiedad del contribuyente visitado ... se conoció ...deducciones posiblemente rechazadas, toda vez que el contribuyente ... no demostró que materialmente se haya llevado a cabo dichas operaciones, ya que posiblemente corresponden a erogaciones no estrictamente indispensables para los fines de la actividad que desarrolla y por no haberse demostrado que realmente se hayan realizado los supuesto servicios con los proveedores ...

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE POSIBLEMENTE RECHAZADO.--
El Impuesto al Valor Agregado Acreditable en cantidad de ... correspondiente a los meses de Marzo, Abril, Junio, Agosto, noviembre y diciembre respectivamente, todos del ejercicio fiscal sujeto a revisión comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, siendo un total de \$207,061.52 el cual posiblemente sea rechazado, toda vez de que no cumple con los requisitos para su acreditamiento para efectos del impuesto al valor agregado, por provenir de erogaciones que posiblemente no son deducibles para efectos del Impuesto Sobre la renta...

De los ejemplos antes transcritos y enfatizados en negritas y subrayados, podemos advertir que efectivamente, en la última acta parcial los visitantes analizaron y valoraron las pruebas que aportó la contribuyente visitada y a partir de esa valoración, determinaron improcedente las compensaciones efectuadas con saldos a favor del impuesto al valor agregado; que es procedente el conocimiento de ingresos presuntos, que no se proporcionó la documentación comprobatoria que demostrara que materialmente se hayan llevado diversas operaciones y por lo tanto concluyeron que corresponden a erogaciones no estrictamente indispensables para los fines de la actividad que desarrolla y que no se demostró la materialidad de diversas operaciones con unos proveedores.

Dicha valoración continuó en los apartados de: I.- *IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- DE LAS PERSONAS MORALES E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, COMO RESPONSABLE DIRECTO.*

Atendiendo lo expuesto, se considera que el visitador al levantar la última acta parcial de visita realizó la valoración de las documentales proporcionadas por la contribuyente aun y cuando el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no establece como facultad de los visitantes valorar las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas, pues sólo les compete hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados por el contribuyente.

Con lo hasta aquí expuesto se advierte, que el visitador, procedió a rechazar deducciones al considerar que las mismas no se acreditó su materialidad.

Con lo que queda de manifiesto que sí realizó una valoración de la información y documentación que le proporcione el contribuyente durante el desarrollo de la visita domiciliaria, asentando y concluyendo la situación fiscal definitiva del actor, lo que se considera contrario a derecho de conformidad con lo expuesto por el Tribunal de Alzada al resolver la contradicción de tesis 268/2014.

Al respecto es necesario traer a la vista las consideraciones de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para determinar el criterio **2ª./J.1/2015(10a)**, transcrita en párrafos previos, al resolver la **contradicción de tesis 268/2014**, que en la parte que interesa se advierte del análisis a las consideraciones que dicha contradicción de tesis el supuesto a disenso era la facultad de la valoración de los visitantes para valorar o no la documentación proporcionada por el contribuyente para desvirtuar los hechos u

omisiones conocidos en la fiscalización, siendo que los motivos y fundamento de la Segunda Sala partieron de la delimitación de las facultades de los visitantes en las revisiones instauradas a los contribuyentes, delimitación que sirve de sustento para la conclusión alcanzada en este juicio.

Lo anterior, ya que se advierte que la Segunda Sala concluyó que de conformidad con las disposiciones fiscales se advierte que dentro de las funciones de los visitantes sólo está hacer constar en actas circunstanciadas lo que tienen a la vista y revisan, pero es una autoridad fiscal distinta la encargada de analizar todo lo que se levanta en un acta circunstanciada y calificar si da lugar o no a determinar un crédito fiscal, en virtud de que los visitantes son sólo autoridades auxiliares de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal.

En este sentido, continúa exponiendo la Segunda Sala que no resultaría procedente considerar que los visitantes pueden valorar los documentos, libros o registros en una visita domiciliaria, **pues ese proceder está sujeto a la evaluación final de la autoridad fiscal competente.** Que la facultad fiscalizadora no funciona de este modo, ya que cada autoridad tiene sus tareas bien delimitadas y los visitantes no pueden evaluar documentos y decidir la situación contable de la contribuyente o las consecuencias fiscales de ésta.

En otras palabras, que los visitantes sólo levantan actas circunstanciadas donde hacen constar hechos u omisiones, pero no pueden valorar documentos o pruebas exhibidos durante la visita, pues **NO LES COMPETE DETERMINAR LA SITUACIÓN FISCAL DEL VISITADO pese a que lo asentado por ellos pueda derivar en la imposición de un crédito fiscal, dado que no son los visitantes los que emiten resoluciones,** debido a que ni el Código Fiscal de la Federación ni el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria los faculta para esos fines, tan es así que, el propio artículo 46 del Código Fiscal de la Federación evidencia que la tarea de los visitantes al levantar las actas de visita y recabar documentación está sujeta a las normas aplicables y, en caso de apreciar su ilegalidad, puede dar origen a la reposición del procedimiento sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación.

Por lo tanto, esta Sala Juzgadora considera que si en el levantamiento de la última acta parcial el visitante adscrito a la autoridad procedió a valorar pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita, se considera que lo actuado es ilegal ya que el visitante no contaba con tales facultades, tal y como lo sostiene en su demanda, ya que dicha situación es facultad de la autoridad fiscal al emitir la resolución definitiva.

VISITA DOMICILIARIA. LAS REFORMAS A LOS ARTICULOS 46, FRACCION I, ULTIMO PARRAFO Y 54, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, VIGENTES A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA, NO MODIFICARON LA NATURALEZA JURIDICA DEL ACTA FINAL EN LA QUE LOS AUDITORES DETERMINAN PRESUNTAS CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO EN EL TRANSCURSO DE AQUELLA, COMO ES LA DE NO SER UN ACTO DEFINITIVO QUE PUEDA IMPUGNARSE MEDIANTE EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. Esta Segunda Sala emitió la **jurisprudencia 16/96**, en la que



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 3142/22-03-02-7

determinó que no constituye un acto definitivo para efectos de la procedencia del juicio de nulidad, el ejercicio de la facultad que a los visitadores otorga el artículo **46, fracciones I, IV y VII, del Código Fiscal de la Federación**, en vigor a partir del uno de enero de mil novecientos noventa, para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la auditoría. Tal criterio patentiza la naturaleza jurídica del acto en cuestión, que no se ve modificada por las reformas que, paralelamente, se efectuaron a los artículos 46, fracción I, último párrafo y **54, de la invocada legislación tributaria**, también vigentes desde el uno de enero de mil novecientos noventa, que suprimieron la expresión de que las opiniones de los visitadores no constituían resolución fiscal, así como la instancia de inconformidad en contra de la relativa actuación de los auditores. Este aserto dimana de que la mencionada acta final de visita domiciliaria sigue siendo el acto que concluye la actuación de los visitadores, pero que no pone fin al procedimiento de fiscalización correspondiente, el que debe terminar con una resolución en la que la autoridad competente califique el resultado de la visita que se contiene en el acta final y, con base en esto, determine en su caso, la liquidación correspondiente, sin que obste que del artículo **23, fracciones I, IV y X, último párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación**, se desprenda que el juicio de nulidad procede en contra de resoluciones que determinan una obligación fiscal, la fijan en cantidad líquida o den las bases para su liquidación, o bien, que causen un agravio en materia fiscal al afectado, y que en contra de ellas no proceda recurso administrativo, o cuyo agotamiento sea optativo, en virtud de que debe entenderse que tal disposición se refiere a resoluciones que concluyen un procedimiento en forma definitiva, no a aquellas que determinan probables omisiones de obligaciones tributarias, a pesar de que establezcan consecuencias legales, como en este último supuesto acontece con el acta final de auditoría, que está sujeta a una calificación de la autoridad competente, la que bien puede o no considerarla para motivar la liquidación que, en su caso, proceda. Es corolario de lo anterior, que en contra del resultado del acta final de visita de auditoría, es improcedente el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, porque dada su naturaleza presuntiva, no es un acto definitivo ni tampoco una resolución fiscal.¹³

Lo anterior, afecta a las defensas del actor ya que **en la resolución determinante del crédito fiscal se advierte que la autoridad tomó las mismas consideraciones de los visitadores expuestos en la última acta parcial, lo que se corrobora del cotejo realizado al contenido de la última acta parcial en relación con la resolución determinante, en la cual la autoridad se limitó a retomar el contenido del acta referida en la cual como ya constatamos, existe una determinación del visitador, con lo cual podemos concluir que la autoridad fiscalizadora al tomar como parte de su motivación el contenido de la última acta parcial, hizo suyas las consideraciones ahí expuestas**, para efectos de determinar del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado; consideraciones que trascienden al momento de emitir la resolución determinante del crédito fiscal a cargo de la actora, razón por la cual, afectan directamente la esfera jurídica del gobernante.

Lo anterior, ya que si en la determinación fiscal la autoridad tomó las mismas consideraciones del visitador expuestas en el acta de visita de donde se puede concluir que

¹³ Registro digital: 200591, Instancia: Segunda Sala, Novena Época, Materia(s): Administrativa, Tesis: 2a./J. 24/96, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III, Junio de 1996, página 316, Tipo: Jurisprudencia

fue entonces el visitador el que desde la fiscalización realizó una determinación de la situación jurídica de la actora y no así la autoridad competente.

De tal suerte, que como lo manifestó la actora en el presente concepto de impugnación, los visitadores no tienen la facultad determinar contribuciones a su cargo, sino que ello le correspondía realizar la autoridad fiscalizadora, al momento de emitir la resolución recurrida impugnada.

Consecuentemente, este cuerpo colegiado determina que la última acta parcial resultó **ilegal** al no haberse respetado por el visitador lo establecido en el numeral 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, **resultando procedente declarar la nulidad de la resolución impugnada y de la inicialmente recurrida al ser frutos de actos viciados.**

Resulta aplicable el criterio que se reproduce a continuación:

'FRUTO DE ACTOS VICIADOS.- Si un acto o diligencia de la autoridad está viciada y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma están condicionados por él, resultan inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serán aprovechados por quienes las realizan, y por otra parte los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal."

Esta Sala Juzgadora determina declarar la **nulidad** de los actos impugnados de conformidad con lo dispuesto por la **fracción III del artículo 51**, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al tratarse de un vicio del procedimiento que afecta las defensas del particular y trasciende al sentido de la resolución impugnada y recurrida.

IX-J-SS-33
VISITA DOMICILIARIA. LA VALORACIÓN QUE HACE EL VISITADOR EN LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL O EN EL ACTA FINAL DE LAS PRUEBAS QUE OFRECE EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR LAS IRREGULARIDADES DETECTADAS, CONSTITUYE UN VICIO DE PROCEDIMIENTO QUE TRASCIENDE AL SENTIDO DEL CRÉDITO FISCAL; POR LO QUE SE DEBE DECLARAR SU NULIDAD PARA EFECTOS.-De conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no establece, como facultad de los visitadores, la posibilidad de valorar las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas, sino únicamente la de hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados. En ese contexto, cuando el visitador, excediendo las facultades que le confiere el artículo en comento, valora las pruebas exhibidas para desvirtuar las irregularidades detectadas en la visita domiciliaria, y su actuación trasciende a la resolución determinante del crédito fiscal, se actualiza la causal de nulidad prevista en la fracción III del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al tratarse de un vicio del procedimiento que afecta las defensas del particular y trasciende al sentido de la resolución impugnada, lo que genera la nulidad de la resolución administrativa impugnada para efectos, y no lisa y llana, de conformidad con lo dispuesto en la fracción IV del artículo 52 de dicha Ley.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 13. Enero 2023. p. 7

SEXTO. Ahora bien, habiéndose actualizado las causales de ilegales en los dos considerandos que anteceden, **se omite el análisis de los restantes conceptos de impugnación.**

Aún y cuando en el escrito inicial de demanda existen conceptos de impugnación encaminados a controvertir el fondo del asunto, o bien, que de ser fundados podrían resultar más benéficos para la actora, esta Sala considera que se encuentra imposibilitada para llevar a cabo el análisis de los mismos, sin que esta postura violente las directrices establecidas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro de la Jurisprudencia 2a./J. 66/2013 24 , y por la Sala Superior de este Tribunal dentro de la similar VII-J-1aS-147 25 , ya que se considera que la obligación ahí prevista –de estudiar los agravios tendentes a controvertir el fondo del asunto-, únicamente es aplicable cuando sea el acto impugnado – resolución definitiva que ponga fin a determinado procedimiento- el que adolezca de una indebida fundamentación de la competencia de la autoridad demandada, pero no cuando se actualiza el vicio referido en un acto que forma parte de dicho procedimiento y que antecede a la decisión definitiva de la autoridad, como aconteció en el presente caso, al haberse declarado ilegal el levantamiento de la última acta parcial, pues los visitadores no cuentan con facultades para valorar la información y documentación que la actora proporcionó durante el procedimiento fiscalizador, y en base a dicha valoración determinar de manera definitiva la situación jurídica de la contribuyente. Lo que se considera de esa manera porque cuando se actualiza el vicio descrito respecto de un acto que no constituye por sí solo una resolución definitiva, sino que forma parte del procedimiento que la originó, es evidente que dejan de existir todas las actuaciones posteriores a éste.

Partiendo de esta premisa, tenemos que al haberse declarado ilegal la última acta parcial en el Considerando anterior y, en el considerando Quinto del presente fallo la orden de visita con oficio ***** , es evidente que quedaron insubsistentes todas las actuaciones que fueron emitidas con posterioridad a dicha orden de visita - *incluyendo incluso la citada última acta parcial*-; esto es, todo el procedimiento, la propia resolución determinante y, la resolución recaída al recurso de revocación; lo que genera que no existan hechos y omisiones que puedan ser desvirtuados por la actora en el presente juicio contencioso administrativo, y mucho menos una resolución que haya determinado en definitiva su situación fiscal.

Por lo tanto, esta Sala se encuentra jurídica y materialmente imposibilitada para llevar a cabo el estudio de los restantes conceptos de impugnación vertidos por la actora en su demanda, aún y cuando algunos de estos se encuentran dirigidos a controvertir el fondo del asunto, ya que dejó de existir el supuesto factico del que partió ésta para plantearlos, esto es, la existencia de una resolución definitiva a través de la cual se determinó un crédito fiscal a su cargo. Resulta ilustrativa la siguiente Jurisprudencia:

"CONCEPTOS DE ANULACIÓN. LA EXIGENCIA DE EXAMINARLOS EXHAUSTIVAMENTE DEBE PONDERARSE A LA LUZ DE CADA CONTROVERSID EN PARTICULAR.¹⁴

Establecido lo anterior, habiéndose actualizado la causal de ilegal precisada en el Cuarto Considerando de la presente, se declara la nulidad de las resoluciones impugnada en términos de lo dispuesto en el artículo 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En mérito de lo anterior y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 49, 50, 51, fracciones II, 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

R E S O L U T I V O S

I. La parte actora acreditó los extremos de su acción, en consecuencia.

II. Se declara la **nulidad** de las resoluciones impugnadas, descritas en el resultado primero de este fallo, por lo expuesto y fundado en el presente fallo.

III. Notifíquese.

Así lo resuelven por unanimidad los integrantes de la Segunda Sala Regional en Sinaloa del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **Magistrado Ricardo Carlos Molina Arias**, adscrito a la Primera Ponencia, **Magistrado Edgar Daniel Guerrero Flores**, adscrito a la Segunda Ponencia y Presidente de la Sala, ambos de conformidad con lo dispuesto en el acuerdo G/JGA/55/2025, dictado en sesión extraordinaria presencial del 11 de diciembre de 2025, por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, así como, **Magistrado Héctor Samuel Torres Ulloa**, adscrito a la Tercera Ponencia; ante la Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe, **Licenciada Carmen Yuridia Miranda Durán**.

“El 1 de julio de 2026, la licenciada Carmen Yuridia Miranda Durán, Secretaria de acuerdos con adscripción en Segunda Sala Regional en Sinaloa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombres de personas físicas, lugares de nacimiento, grupo étnico, estado civil, domicilio, ocupación o profesión, datos de identificación de vehículos particulares, ubicación de inmuebles, descripción de personas físicas, etc. Conste.”

¹⁴ registro digital: 193430, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Novena Época, Materia(s): Administrativa, Tesis: I.2o.A. J/23, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, Agosto de 1999, página 647, Tipo: Jurisprudencia