



JUICIO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO: 320/24-12-03-1



MAGISTRADO PONENTE:
LIC. PEDRO MARTÍN IBARRA AGUILERA

**SECRETARIA DE ACUERDOS:
LICDA. BELEM MASTRANZO BÁEZ**

San Andrés Cholula, Puebla, veintiseis de agosto de dos mil veinticinco. V I S T O S los autos del juicio en que se actúa, mismos que se encuentran debidamente integrados pues habiendo transcurrido el plazo concedido a las partes mediante acuerdo de **18 de marzo de 2025**, para la formulación de alegatos, quedó cerrada la instrucción, por lo que con fundamento en los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia, y:

1°. Mediante escrito recibido en la entonces Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el 01 de febrero de 2024, ***** en representación legal de la persona moral al rubro citada, compareció a demandar la nulidad de la resolución número ***** de 05 de enero de 2024, emitida por el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla “1”, del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual resolvió el recurso de revocación promovido por la actora y confirmó la determinante contenida en el oficio ***** de 21 de agosto de 2023, emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, del Servicio de Administración Tributaria, a

través de la cual se determinó un crédito fiscal en cantidad de \$180´691,544.60.

2°. Por auto de **02 de febrero de 2024**, se comunicó a las partes la adscripción del Magistrado **PEDRO MARTÍN IBARRA AGUILERA** a la primera ponencia de la entonces Tercera Sala Regional de Oriente, partir del 01 de agosto de 2022, en cumplimiento al Acuerdo G/JGA/25/2022 emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, en sesión extraordinaria de 07 de julio de 2022, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 14 del mismo mes y año.

3°. Por acuerdo de **02 de febrero de 2024**, se admitió a trámite la demanda en la vía ordinaria, y se ordenó emplazar a la parte demandada a efecto de que contestara la demanda y exhibiera el expediente administrativo.

4°. Mediante acuerdo de **01 de marzo de 2024**, se tuvo por admitido el escrito de demanda en alcance, por lo que se ordenó correr el traslado respectivo a la demandada, a efecto de que diera contestación al mismo; por otro lado, respecto a la pericial en contabilidad, se requirió a la actora que señalara nombre y domicilio de su perito, precisara los hechos sobre los cuales versaría la pericial y exhibiera el cuestionario respectivo, bajo el apercibimiento que de no hacerlo así se tendría por no ofrecida dicha prueba.

5°. Por auto de **02 de mayo de 2024**, se tuvo por contestada la demanda en términos del oficio 600-45-00-01-00-2024-03523, por lo que, se otorgó a la parte actora plazo para ampliar su demanda.

6°. Por proveído de **02 de mayo de 2024**, se tuvo por cumplimentado el requerimiento formulado a la parte actora, por lo que, se dejó sin efecto el apercibimiento decretado mediante proveído de 01 de marzo de 2024; en consecuencia, se tuvo por admitida la pericial en contabilidad y se requirió a la demandada, para que en el plazo de diez días señalara perito de su parte y en su caso, ampliara el cuestionario respectivo.

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** ****

7°. Por acuerdo de **16 de mayo de 2024**, se tuvo por contestada la demanda en alcance, en términos del oficio 600-45-00-01-00-2024-05214 de 15 de abril de 2024.

8°. Mediante proveído de **07 de junio de 2024**, se tuvo por cumplimentado el requerimiento formulado a la demandada, y se dejó sin efectos el apercibimiento decretado por auto de 02 de mayo de 2024; en consecuencia, se requirió a las partes para que en el plazo de diez días hábiles presentaran a sus peritos a fin de protestar el cargo conferido.

9°. Por auto de **10 de junio de 2024**, se tuvo por ampliada la demanda, por lo que, se otorgó a la demandada el término de ley a fin de que contestara la ampliación de demanda.

10°. Mediante acuerdo de **01 de agosto de 2024**, dado que los peritos de las partes comparecieron a protestar el cargo conferido, se otorgó a las partes el plazo de quince días hábiles para que sus peritos rindieran y ratificaran de manera personal sus dictámenes.

11°. Con fecha **02 de agosto de 2024**, se dictó acuerdo que tuvo por contestada la ampliación de demanda.

12°. Mediante proveído de **03 de septiembre de 2024**, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen del perito en contabilidad de la parte demandada.

13°. Por acuerdo de **05 de septiembre de 2024**, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen del perito en contabilidad de la parte actora.

14°. Mediante auto de **03 de octubre de 2024**, dado que se consideró necesario la opinión de un perito tercero en discordia para el desahogo de la prueba pericial en materia de contaduría, se designó al C.P.

***** ***** ***** para que en el plazo de diez días compareciera a protestar el cargo conferido.

15°. Por acuerdo de **11 de noviembre de 2024**, en virtud de que compareció a protestar el cargo conferido el perito tercero en discordia, se otorgó el término de ley para que rindiera y ratificara el dictamen respectivo.

16°. Mediante proveído de **12 de marzo de 2025**, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen del perito tercero en discordia.

17°. En auto de **18 de marzo de 2025**, se otorgó a las partes plazo para formular sus alegatos por escrito, derecho que fue ejercido por ambas.

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

PRIMERO. Esta Sala, es competente para resolver el presente juicio en términos del artículo **3, fracciones II y XIII**, 28 fracciones I y II, 29, 30, 31, 34 primero y último párrafos y 36, fracción VII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en vigor a partir del 19 de julio de 2016; 48, fracción XII, 49, fracción XII y 51, fracción I, inciso g), del Reglamento Interior de este Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2020, reformado por el Pleno General de la Sala Superior de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mediante Acuerdos SS/9/2022 de 6 de julio de 2022 y SS/4/2024 de 17 de enero de 2024, publicados en el Diario Oficial de la Federación los días 14 de julio de 2022 y 31 de enero de 2024 y [Acuerdo SS/10/2025 acordado por el Pleno General de la Sala Superior de este Tribunal el 14 de mayo de 2025 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 siguiente](#), respectivamente; en relación con el diverso Artículo Quinto Transitorio párrafo primero, tercero y sexto del Decreto por el que se expide la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción; la Ley General de Responsabilidades Administrativas, y la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa publicada en el Diario Oficial de la

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** ****

Federación el 18 de julio de 2016, en vigor a partir del 19 del mismo mes de julio.

SEGUNDO. La existencia de las resoluciones impugnadas descritas en el Resultando 1º, se acredita en autos con los ejemplares que obran en el expediente en que se actúa, que hacen prueba plena de conformidad con los artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, y artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

TERCERO. Por cuestión de técnica, se procede a estudiar los conceptos de impugnación señalados como **PRIMERO, SEXTO, OCTAVO, VIGÉSIMO PRIMERO y CUADRAGÉSIMO**, del escrito de demanda y escrito en alcance a la demanda, mediante los cuales la actora sostiene medularmente lo siguiente:

PRIMERO. Que es ilegal la resolución impugnada dado que no se encuentra debidamente fundada respecto a la competencia de la autoridad para emitirla.

Además refiere que esta Sala deberá estudiar de manera oficiosa la competencia, tanto la ausencia como la indebida notificación.

SEXTO. Arguye que es ilegal la resolución impugnada que confirmó la recurrida en tanto que la autoridad fiscalizadora fue omisa en fundar y motivar su competencia para efectos de aplicar la tasa de recargos que corresponde durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, toda vez que omitió señalar los artículos 22, fracción XI y 24, fracción I, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

OCTAVO. Refiere que es ilegal la resolución impugnada que confirmó la recurrida, dado que es un fruto de actos viciados en

virtud de que el oficio de requerimiento de información y documentación número ***** de 28 de mayo de 2021, contraviene la tesis 2A.CCVIII/2001 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en virtud de que la autoridad no citó el numeral 63, del Código Fiscal de la Federación.

VIGÉSIMO PRIMERO. Aduce que es ilegal la resolución impugnada dado que la autoridad resolvió confirmar la recurrida, no obstante la actora refirió que la autoridad no citó con exactitud la fracción aplicable al caso del numeral 42, del Código Fiscal de la Federación, lo que la torna ilegal.

CUADRAGÉSIMO. Refiere que es ilegal la resolución impugnada que confirma la recurrida, dado que la autoridad demandada no citó el artículo preciso en la misma que le diera competencia material para emitir la solicitud de documentación de la resolución impugnada.

Aduce que mediante oficio número ***** la autoridad solicitó información y documentación a la actora, como antecedente de la recurrida, no obstante la autoridad no fundamentó su competencia.

Además refiere que, los preceptos citados constituyen normas complejas, cita como hecho notorio lo resulto en la sentencia definitiva dictada en el juicio 830/20-01-02-6.

Al contestar la demanda, la autoridad sostuvo la legalidad tanto de la resolución impugnada como recurrida, así como del oficio de requerimiento de información y documentación.

A juicio de las Magistradas y el Magistrado que integran esta Sala Regional, los argumentos sujetos a estudio de la parte actora son

INFUNDADOS por una parte y por otra INOPERANTE por las siguientes consideraciones de hecho y derecho:

Las Salas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa están facultadas para verificar la competencia de la autoridad que emitió el acto combatido, así como también de al quien ordenó o tramitó el procedimiento del cual derivó aquél, en términos de lo establecido por el artículo 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como en términos de las tesis jurisprudencial 2ª./J.201/2004, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con motivo de la contradicción de tesis 184/2004-SS, entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Tercero y Segundo, ambos en Materia Administrativa del Tercer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena época, tomo XXI, enero 2005, página 543, misma que es el tenor siguiente:

“NULIDAD. LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁN FACULTADAS PARA ANALIZAR DE OFICIO NO SÓLO LA INCOMPETENCIA DE LA AUTORIDAD QUE EMITIÓ LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, SINO TAMBIÉN LA DE QUIEN ORDENÓ O TRAMITÓ EL PROCEDIMIENTO DEL CUAL DERIVÓ ÉSTA. De la interpretación armónica y relacionada del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, se concluye que las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa están facultadas para analizar oficiosamente la incompetencia tanto de la autoridad que emitió la resolución impugnada en juicio, como de la que ordenó o tramitó el procedimiento relativo del cual deriva aquélla. Ello es así, porque la competencia de las autoridades es una cuestión de orden público, como lo establece el penúltimo párrafo del referido precepto, por lo cual no sería factible que de una interpretación estricta y literal se sostuviera que los mencionados órganos sólo están facultados para analizar de oficio la incompetencia de la autoridad emisora de la resolución impugnada, pues en el supuesto de carecer de competencia legal el funcionario que ordenó o tramitó el procedimiento relativo del cual derivó la resolución definitiva, ésta estaría afectada desde su origen y, por ende, sería ilegal, al incidir el vicio de incompetencia directamente en la resolución emanada de un procedimiento seguido por autoridad incompetente. Esto es, admitir una postura contraria y sostener que las mencionadas Salas sólo están facultadas para analizar oficiosamente la incompetencia de la autoridad emisora, propiciaría la subsistencia de

resoluciones que derivan de un procedimiento viciado en virtud de haberlo iniciado o instruido una autoridad sin competencia legal.”

Asimismo, es aplicable al caso la tesis jurisprudencial 2a./J. 99/2006, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con motivo de la contradicción de tesis 44/2006-SS, entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Octavo, noveno y Décimo, todos en Materia Administrativa del Primer Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, misma que, textualmente, menciona lo siguiente:

“COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO DE NULIDAD. DEBE ANALIZARSE EN TODOS LOS CASOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. El artículo 238, [penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación](#), vigente hasta el 31 de diciembre de 2005 (cuyo contenido sustancial reproduce el artículo 51, [penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo](#)), establece que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada, así como la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución. En esa virtud, se concluye que el Tribunal citado debe, en todos los casos, examinar esos aspectos y declarar que la resolución no adolece de alguno de ellos, lo cual no requiere de consideraciones exhaustivas, o bien, que en el caso se surte la causal de nulidad correspondiente, expresando, entonces sí, de manera fundada y motivada, las consideraciones que den sustento a su decisión.”

Luego, del contenido del artículo 16 Constitucional se infiere que en nuestro sistema jurídico impera el nivel constitucional el principio de legalidad, que se traduce en que los gobernados sólo pueden ser afectados en su esfera jurídica a través de mandamientos escritos de autoridad competente, entendiendo con ello que su existencia debe contemplarse en un ordenamiento legal, reglamentario o de cualquier otra naturaleza, e investido de facultades expresas para emitir el acto o actos de molestia.

Ese principio se encuentra íntimamente adminiculado a la garantía de fundamentación y motivación, que reviste dos aspectos: **1)** el formal, que exige a la autoridad la invocación de los preceptos en que funde

su competencia por razón de materia, territorio o grado; y, para el caso de las normas incluyan diversos supuestos, precisen con claridad y detalle, el apartado, incisos, subincisos, fracción o fracciones, que apoyan su actuación; y 2) el material, que exige que los hechos encuadren en las hipótesis previstas en esas normas.

Sobre el particular el Poder Judicial de la Federación, en la jurisprudencia 2a./J. 115/2005, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXII, septiembre de 2005, página 310, definió lo siguiente:

“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 materia administrativa para poder considerar un acto de autoridad como como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: **a)** los cuerpos legales y preceptos que se están aplicando al caso concreto, que contengan los supuestos normativos en que se están aplicando al caso concreto 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, párrafos 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.

La competencia del órgano administrativo es el conjunto de atribuciones o facultades que le incumbe, las cuales se encuentran establecidas en disposiciones legales que delimitan su campo de acción y generan certeza a los gobernados sobre los órganos del estado que pueden, válidamente, afectar su esfera jurídica, por lo que no es posible considerar que para cumplir con los fines del derecho fundamental garantizado en el artículo 16 constitucional, baste la cita del ordenamiento legal que le otorgue competencia, ya que la organización de la administración pública en esta país está encaminada a distribuir las funciones de los órganos que la integren por razón de materia, grado territorio y cuantía, a fin de satisfacer los intereses de la colectividad de una manera eficiente; para lo cual, si bien es cierto que en una ley, reglamento, decreto o acuerdo, es en donde, por regla general, que admite ciertas excepciones, se señala la división de estas atribuciones, no menos cierto lo es que aquéllos están compuestos por diversos numerales, en los que se especifican con claridad y precisión las facultades que a cada autoridad le corresponden.

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

De esta manera, para respetar el principio de seguridad jurídica tutelado por el citado precepto constitucional, es necesario que en el mandamiento escrito que contenga el respectivo acto de autoridad se mencionen con puntualidad las disposiciones legales específicas que incorporen al ámbito competencial del órgano emisor la atribución que le permite afectar la esfera jurídica del gobernado, atendiendo a los diversos criterios de atribuciones.

La competencia de las autoridades administrativas se fija siguiendo, básicamente, cuatro criterios, por razón de materia, grado, territorio y cuantía, los cuales consisten en:

1. Materia

Atiende a la naturaleza del acto y a las cuestiones jurídicas que constituyen el objeto de aquél, se ubican dentro del campo de acción de cada órgano, que se distingue de los demás.

2. Grado

También llamada funcional o vertical y se refiere a la competencia estructurada piramidalmente, que se deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados (escalas) y los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores o viceversa.

3. Territorio

Ésta hace alusión a las circunscripciones administrativas. El Estado por la extensión de territorio y complejidad de las funciones que ha de realizar, eventualmente se encuentra en necesidad de dividir su actividad entre órganos situados en distintas partes del territorio, cada uno de los cuales tiene un campo de acción limitada localmente; por tanto, dos órganos que tengan idéntica competencia en cuanto a la materia, se pueden distinguir, sin embargo, por razón de territorio.

4. Cuantía

Atiende al mayor o menor quantum, se determina por el valor jurídico o económico del objeto del acto que ha de realizar el órgano correspondiente.

Por tales razones, la invocación de un ordenamiento jurídico en forma global es insuficiente para estimar que el acto de molestia, en cuanto a

la competencia de la autoridad, se encuentra correctamente fundado, toda vez que al existir diversos criterios sobre ese aspecto, tal situación implicaría que el particular ignorara cuál de todas las disposiciones legales que integran cuál de todas las disposiciones legales que integran el texto normativo es la específicamente aplicable a la actuación del órgano del que emana, por razón de materia, grado, territorio y cuantía; luego, ante tal situación, también resulta indispensable señalar el precepto legal que, atendiendo a dicha distribución de competencia, le confiere facultades para realizar dicho proceder, a fin de que el gobernado se encuentre en posibilidad de conocer si el acto respectivo fue emitido por la autoridad competente.

La cita de una disposición jurídica de manera general, cuando ésta contiene varios supuestos en cuanto a las atribuciones que le competen a la autoridad por razón de materia, grado, territorio y cuantía, precisados en apartados, fracciones, incisos y subincisos, tampoco podría dar lugar a considerar suficientemente fundada la competencia del funcionario, ya que se traduciría en que el afectado desconociera en cuál de esas hipótesis legales se ubica la actuación de la autoridad, con el objeto de constatar si se encuentra o no ajustada a derecho.

Destaca de lo anterior, en relación con el criterio relativo a la materia, que éste alude a la naturaleza del acto y a las cuestiones jurídicas que constituyen el objeto de aquél, se ubican dentro del campo de acción de cada órgano, que se distingue de los demás; es decir, la competencia material de un ente administrativo es el conjunto de atribuciones o facultades que le incumben, delimitan su campo de acción, y generan certeza al gobernado sobre órganos del estado que pueden, válidamente, afectar su esfera jurídica.

Además, cabe precisar que para estimar que un acto de autoridad está debidamente fundado, la autoridad administrativa debe invocar adecuadamente su competencia (por materia, grado, territorio y cuantía). En algunos casos, ello implica transcribir una porción del precepto que prevé tal competencia, cuando se trate de una norma compleja.



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

Detallado lo anterior, aquí resulta necesario traer a colación lo siguiente:

1. El oficio de solicitud de información y documentación número ***** de 28 de mayo de 2021, emitido por el Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal "2", en suplencia por ausencia del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "1", del Servicio de Administración Tributaria.
2. La resolución determinante del crédito fiscal con número de oficio ***** de 21 de agosto de 2023, emitida por la Administradora Desconcentrada de la Auditoría Fiscal de Puebla "1", del Servicio de Administración Tributaria.
3. La resolución número ***** de 05 de enero de 2024, emitida por el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1", del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual resolvió el recurso de revocación promovido por la actora, en el sentido, de confirmar la determinante contenida en el oficio ***** de 21 de agosto de 2023.

Documentales a las que se le reconoce pleno valor probatorio en términos de los numerales 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, y de las que se despende que el Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal "2", en suplencia por ausencia del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "1", la Administradora Desconcentrada de la Auditoría Fiscal de Puebla "1", y el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1", todos del Servicio de Administración Tributaria, fundamentaron su competencia para actuar en los artículos siguientes:

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

...

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.

(...)”

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

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

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

...

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

...

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

...

Artículo 4.- El Jefe del Servicio de Administración Tributaria será suplido en sus ausencias por los administradores generales Jurídico, de Grandes Contribuyentes, de Hidrocarburos, de Recaudación, de Auditoría Fiscal Federal, de Auditoría de Comercio Exterior, de Aduanas, de Servicios al Contribuyente o de Recursos y Servicios, por los administradores centrales de Amparo e Instancias Judiciales, de lo Contencioso, de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes o de lo Contencioso de Hidrocarburos, en el orden indicado.



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

...

Los administradores adscritos a las unidades administrativas centrales, a las coordinaciones y a las administraciones desconcentradas, serán suplidos por los administradores o subadministradores que de ellos dependan.

...

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.

...

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

...

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

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

...

XX. Con sede en Puebla:

a) Puebla “1”, y

...

Artículo 14.- Los administradores desconcentrados y de las aduanas y los administradores adscritos a dichas unidades administrativas desconcentradas, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

I. Las señaladas en las fracciones I, V, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVIII, XIX, XX, XXII, XXIII, XXIV y XXV del artículo 11 de este Reglamento;

...

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 11.- Los administradores generales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

...

XV. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia;

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

...

XII. Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal 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 atribuciones a que se refiere este artículo;

...

XXIII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, incluyendo las que se causen por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal, cuotas compensatorias, regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive normas oficiales mexicanas, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, importadores, exportadores, productores, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, inclusive en materia de origen; comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales y reponer dicho procedimiento de conformidad con el Código Fiscal de la Federación;

...

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

...

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

...

Artículo 24.- Compete a las administraciones desconcentradas y a las subadministraciones desconcentradas de auditoría fiscal, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

I. A las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal, conforme a lo siguiente:

a) Las señaladas en las fracciones I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XVI, XVII, XVIII, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXVI, XXXVIII,



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

XXXIX, XL, XLI, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII y XLIX del artículo 22 de este Reglamento;

...

Las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este Reglamento por los subadministradores desconcentrados de auditoría fiscal “1”, “2”, “3”, “4”, “5”, “6”, “7” y “8”, jefes de departamento, coordinadores de auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de auditor y notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

...

Artículo 35.- Compete a la Administración General Jurídica:

...

XXVI. Resolver los recursos de revocación hechos valer contra actos o resoluciones de la misma o de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria que no tenga conferida de manera expresa esta atribución, así como los correspondientes a las autoridades fiscales federales de las entidades federativas en cumplimiento de los convenios de coordinación fiscal y, en su caso, el recurso de inconformidad previsto en la Ley de Coordinación Fiscal;

...

Tratándose de las entidades y sujetos a que se refieren los artículos 28, apartado B y 30, apartado B de este Reglamento, la Administración General Jurídica, sus unidades administrativas centrales y desconcentradas, podrán ejercer las atribuciones contenidas en este artículo, sin perjuicio de las atribuciones que les correspondan a la Administración General de Grandes Contribuyentes, a la Administración General de Hidrocarburos o a las unidades administrativas adscritas a las mismas, de conformidad con los artículos 28, 29, 30 y 31 de este Reglamento.

...

8. Administradores Desconcentrados Jurídicos.

...

Artículo 37.- Compete a las administraciones y subadministraciones desconcentradas jurídicas, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

I. A las administraciones desconcentradas jurídicas, las señaladas en las fracciones XI, XII, XIII, XIV, XV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXIV, XXXV, XXXVI, XXXVII y XL del artículo 35 de este Reglamento, así como analizar de oficio o previa solicitud de la unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria, que los actos administrativos dirigidos de manera individual a contribuyentes, que emitan las administraciones desconcentradas de las otras unidades administrativas del Servicio de Administración

Tributaria, cumplen con las referidas formalidades, a fin de evitar vicios en dichos actos y procedimientos administrativos, y

...

Como se desprende, del oficio de requerimiento de información, de la resolución determinante recurrida y la impugnada, se observa que el Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal “2”, en suplencia por ausencia del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, la Administradora Desconcentrada de la Auditoría Fiscal de Puebla “1”, y el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla “1”, todos del Servicio de Administración Tributaria, señaló diversos preceptos jurídicos como fundamento de su competencia.

De los preceptos antes transcritos, vigentes a la fecha en que se emitieron el oficio de requerimiento de información, la resolución determinante recurrida y la impugnada se desprende que el Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal “2”, en suplencia por ausencia del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, la Administradora Desconcentrada de la Auditoría Fiscal de Puebla “1”, y el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla “1”, todos del Servicio de Administración Tributaria, fundamentaron su **existencia jurídica** en el artículo 8, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, que prevé que el Servicio de Administración Tributaria, contará con las unidades administrativas que establezca su reglamento interior.

Concreta la fundamentación de su existencia jurídica, invocando el contenido del artículo 2° inciso C, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el cual prevé la existencia de Unidades Administrativas Desconcentradas.

En lo concerniente a la **competencia material** la ordenadora invocó el contenido de los artículos 11, fracción XV, 14, fracciones I, 22, párrafo primero, fracciones XII y XXIII, 35, fracción XXVI, y 37, fracción I, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, de los cuales se desprende:

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

✓ La facultad de los Administradores de requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia.

✓ Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, incluyendo las que se causen por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal, cuotas compensatorias, regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive normas oficiales mexicanas, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, importadores, exportadores, productores, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, inclusive en materia de origen; comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales y reponer dicho procedimiento de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

✓ Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal 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 atribuciones a que se refiere el Reglamento citado.

✓ Y resolver los recursos de revocación hechos valer contra actos o resoluciones de la misma o de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria que no tenga conferida de manera expresa esta atribución, así como los correspondientes a las autoridades fiscales federales de las entidades federativas en cumplimiento de los convenios de coordinación fiscal y, en su caso, el recurso de inconformidad previsto en la Ley de Coordinación Fiscal.

Continuando con el análisis de la competencia, en lo referente a su **competencia territorial**, la fundamenta correctamente en el artículo 5°, tercer párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que prevé que las unidades desconcentradas ejercerán sus atribuciones **en todo el territorio nacional.**

Ahora bien, en lo que atiende a la **competencia por cuantía**, no se aprecia la existencia de preceptos jurídicos que dispongan que el conocimiento de los asuntos respecto **requerir documentación e información, así como determinar los créditos fiscales correspondientes y resolver recurso de revocación**, deban ventilarse ante autoridad diversa, en razón de cuantía del asunto, por lo que se deduce que los autos que por materia correspondan a esa autoridad serán sometidos a su consideración sin distinción de cuantía.

Por lo que se refiere a la **competencia por grado**, no es necesario fundarla, porque los artículos antes citados del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establecen facultades directas.

Lo anterior en atención a la Jurisprudencia siguiente:

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA POR RAZÓN DE GRADO DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. CUANDO NO ES EXIGIBLE.- La competencia por razón de grado, tiene lugar separando los actos que respecto de un mismo asunto pueden realizarse por los órganos administrativos colocados en diversos niveles, distribución que se realiza generalmente, estableciendo relaciones de jerarquía que implican subordinación y dependencia de unos órganos y superioridad de otros. En esos casos, el órgano inferior y el superior conocen el mismo asunto, pero la intención del que conoce en último lugar, está condicionada por la conclusión de funciones del que conoce en primer término, significando además, que aquella guarda una relación de superioridad respecto a este último. Asimismo, dicha competencia alude a la estructura piramidal que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados y, en atención a dicha estructura, los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores y viceversa. En ese contexto, en los casos en que los actos de las autoridades administrativas no se encuentren bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación, basta con que citen los artículos que le confieren de manera directa las atribuciones ejercidas, para considerar satisfecha la obligación Constitucional de fundar debidamente su competencia.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 10. Mayo 2017. p. 81

En cuanto al argumento de la actora, respecto a que es ilegal la resolución impugnada que confirmó la recurrida en tanto que la autoridad fiscalizadora fue omisa en fundar y motivar su competencia para efectos de aplicar la tasa de recargos que corresponde durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, toda vez que omitió señalar los artículos 22, fracción XI y 24, fracción I, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

Dicho argumento es **infundado**.

La autoridad demandada, al emitir la resolución recurrida citó el numeral 22, fracción XII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que estable que compete a la Administración General de Auditoría del Servicio de Administración Tributaria, para determinar los impuestos y **sus accesorios de carácter federal 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 atribuciones a que se refiere dicho artículo.

Ahora bien, el numeral 2, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, establece que **los recargos**, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 del citado Código **son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.**

De lo que se tiene que los recargos señalados por la autoridad en la resolución recurrida, constituyen accesorios de las contribuciones determinadas en ejercicio de facultades discrecionales; por lo que, dicho numeral y fracción resulta suficiente para otorgar a la Administración General de Auditoría del Servicio de Administración Tributaria dicha facultad.

Además el numeral el numeral 22, fracción XI, del citado Reglamento establece que: *“XI. Aplicar la tasa de recargos que corresponda durante el ejercicio de sus facultades de comprobación y hasta antes de emitirse la liquidación determinativa del crédito fiscal, en términos del Código Fiscal de la Federación, así como reducir las multas que correspondan conforme a las disposiciones jurídicas aplicables;...”*, esto es, hace referencia a la tasa de recargos que corresponda durante el ejercicio de facultades de comprobación y hasta antes de emitirse la liquidación; situación que en este caso no ocurre, dado que precisamente la resolución recurrida es la liquidación que determina el crédito fiscal, de ahí lo **infundado**.

Cabe precisarse, que esta Sala no comparte el criterio señalado, en la sentencia definitiva dictada en el juicio 830/20-01-02-6, la cual no resulta de observancia obligatoria para este Tribunal en términos del numeral 79, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Tampoco es óbice, lo expresado por la actora, en cuanto a que la normatividad invocada por las autoridades referidas, constituyen normas complejas, en virtud de que no prevén una serie de hipótesis distintas entre sí que sean de difícil comprensión; por el contrario, de la lectura a las

mismas quedan claramente evidenciadas las competencias con las que cuenta la autoridad; de ahí, lo infundado del argumento de la parte actora.

Evidencia lo sostenido por esta Sala, la jurisprudencia 1.7º.A. J/65 (9a.), con registro 159997, emitida por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que a la letra dispone:

“NORMAS COMPLEJAS. SU NATURALEZA DEPENDE DE LA PLURALIDAD DE HIPÓTESIS QUE LAS COMPONEN. De conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 115/2005 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXII, septiembre de 2005, página 310, de rubro: "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.", una norma compleja es aquella que incluye diversos elementos competenciales o establece una pluralidad de competencias o facultades que constituyan aspectos independientes unos de otros, de manera que para estimarse correcta la fundamentación de un acto de autoridad que se apoye en un precepto de tal naturaleza es necesaria la cita precisa del apartado, fracción, inciso o subinciso que otorgue la atribución ejercida o, si no los contiene, la transcripción del texto correspondiente. Por tanto, la naturaleza de una norma compleja depende de la pluralidad de hipótesis que la componen, porque el particular no tiene la certeza a cuál de ellas se refiere el acto que le perjudica.”

En cuanto al argumento de la actora, respecto a que es ilegal la resolución impugnada que confirmó la recurrida, dado que es un fruto de actos viciados en virtud de que el oficio de requerimiento de información y documentación número ***** de 28 de mayo de 2021, contraviene la tesis 2A.CCVIII/2001 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en virtud de que la autoridad no citó el numeral 63, del Código Fiscal de la Federación.

Dicho argumento es **infundado**.

Lo anterior, en virtud de que dicho argumento no le otorga la facultad expresa a la autoridad para practicar auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, como sí lo establece el numeral 22, fracción XXIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, antes citado.

De ahí que resulte innecesario la cita del numeral 63, del Código Fiscal de la Federación, máxime que dicho numeral establece que los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales; no obstante en el presente asunto en el oficio ***** de 28 de mayo de 2021 se requirió información y documentación, de conformidad con los numerales 42, fracción II y 48, del Código Fiscal de la Federación, esto es, en ejercicio de facultades de comprobación de la demanda conocidas como “revisión de gabinete”.

Por otro lado, en cuanto al argumento de la acciones referente a que es ilegal la resolución impugnada dado que la autoridad resolvió confirmar la recurrida, no obstante la actora refirió que la autoridad no citó con exactitud la fracción aplicable al caso del numeral 42, del Código Fiscal de la Federación, lo que la torna ilegal.

Dicho argumento resulta **inoperante**, dado que parte de premisas falsas, en virtud de que de la simple lectura a la foja 1 de la resolución recurrida, se advierte que la autoridad **sí** citó el numeral 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, el cual establece las facultades de comprobación de la autoridad demandada conocida como “revisión de gabinete”.



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** ****

Resulta aplicable la Jurisprudencia siguiente:

Suprema Corte de Justicia de la Nación

Registro digital: 2001825

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Común

Tesis: 2a./J. 108/2012 (10a.)

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XIII, Octubre de 2012, Tomo 3, página 1326

Tipo: Jurisprudencia

AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS FALSAS. Los agravios cuya construcción parte de premisas falsas son inoperantes, ya que a ningún fin práctico conduciría su análisis y calificación, pues al partir de una suposición que no resultó verdadera, su conclusión resulta ineficaz para obtener la revocación de la sentencia recurrida.”

Por lo expuesto, se evidencia que tanto el **Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal “2”**, en suplencia por ausencia del **Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “1”**, la **Administradora Desconcentrada de la Auditoría Fiscal de Puebla “1”**, y el **Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla “1”**, todos del **Servicio de Administración Tributaria**, sí fundamentaron adecuadamente su existencia, competencia tanto material, como territorial, para emitir el oficio de solicitud de información y documentación, resolución recurrida e impugnada, toda vez que señaló los preceptos legales y reglamentarios que los prevén.

CUARTO. Se procede al estudio del concepto de impugnación señalado como **SÉPTIMO**, mediante el cual la actora aduce que la resolución liquidatoria es ilegal, dado que no se cumple con el requisito de fundamentación y motivación del numeral 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que no cuenta con firma electrónica avanzada de su emisor, en virtud de que no existe certificado.

Refiere que la Regla 2.2.11. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, se determina que es posible verificar y autenticar los certificados de las firmas electrónicas avanzadas, siendo necesario “solicitar el acceso al servicio público de consulta de verificación y autenticación de e.firma”, a través de la ficha de trámite 256/CFF del Anexo 1-A, es decir, no solo ingresar a las dos opciones que nos brinda la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, sino también es necesario solicitar el acceso al servicio público de consulta de verificación y autenticación e.firma; por lo que, no se tiene la plena certeza de que la resolución recurrida fuese firmada por autoridad competente, ya que no se comprueba la integridad y autoría de la misma, pues no se cuenta con la clave pública de la persona que firmó el documento.

Al respecto se cita la Jurisprudencia siguiente:

“VIII-J-SS-89

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 1° 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.”

En el oficio de contestación de demanda la unidad encargada de la defensa jurídica sustentó la legalidad de la resolución recurrida.

TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

Esta Sala estima **infundado** el concepto de impugnación que se analiza, porque los artículos 17-D y 38 , fracción V, quinto y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación, establecen:

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

...

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

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán

TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" de este ordenamiento.

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

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

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

El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior.

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

De los preceptos transcritos se infiere lo siguiente:

— 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" del Código Fiscal de la Federación.

— Conforme al propio Código, 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.

— 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 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 período 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 el artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación.

— 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.

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

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

— El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior.

En tanto que la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2022 , establece:

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

- 2.9.3.** Para los efectos de los artículos 17-I y 38, tercer a quinto párrafos del CFF, cuando los actos administrativos que consten en documentos 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

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

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

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

- a) Clave en el RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que va dirigido el documento.
- b) Documento original con e.firma o sello digital del autor.

CFF 17-I, 17-K, 38”

De acuerdo con lo anterior, es dable establecer que el Código Fiscal de la Federación reconoce la validez y efectos legales de la firma electrónica avanzada en resoluciones digitales por funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria (comúnmente conocida como e -firma), cuya expedición debe sujetarse a las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" del Código Fiscal de la Federación.

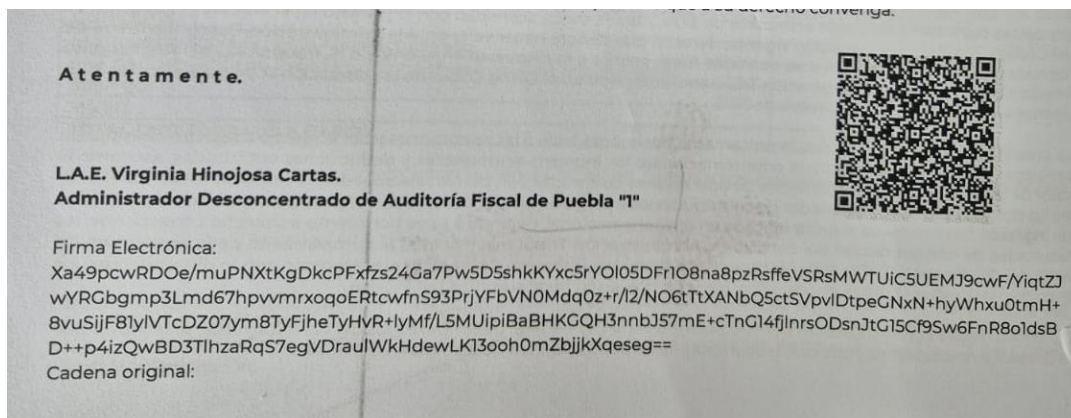
En especial, del artículo 17 -D, del Código Fiscal de la Federación se advierte que el propósito perseguido con la firma electrónica avanzada, además de identificar al emisor de un mensaje como su autor legítimo, como si se tratara de una firma autógrafa, garantiza la integridad del documento produciendo los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio; lo anterior , en razón de que la firma electrónica avanzada está vinculada a un certificado expedido por el Servicio de Administración Tributaria, vigente a la fecha de emisión del acto.

En tanto que, la disposición de carácter general previamente transcrita (regla de la Resolución Miscelánea Fiscal), que invocó la demandada en la parte final de la ***** ** ** ***** *****, prevé los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior, específicamente si la firma se ampara o no con un certificado digital vigente del funcionario emisor.

En el caso, corre agregada en autos a fojas 134 a 244 de autos la representación impresa del documento digital con número de oficio 500- ***** ** ** ***** ** **, cuya parte que interesa se digitaliza:

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1

DEMANDANTE: ***** ** ***** ***** ** *****

$$\left(\begin{array}{c} \vdots \end{array} \right)$$

$$\left(\begin{array}{c} \vdots \end{array} \right)$$

El acto administrativo en comento, por tratarse de un medio de convicción que corresponde a un documento electrónico o digital se valora de conformidad con lo previsto en el artículo 46, penúltimo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en correlación con el numeral 17-D del Código Fiscal de la Federación, atendiendo a la naturaleza del medio en que se generó (internet).

Considerando que el artículo 17 -D del citado Código, indica que, 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.

Lo expuesto pone de relieve que la ***** pleno valor probatorio, porque cuenta con el sello digital que autentica el documento y cadena original; por tanto, demuestran que la ***** ** ***** ** ***** “*” *** ***** ** ***** ***** firmó ese documento, mediante el uso de una firma electrónica (e-firma), con apoyo en los artículos 17 -D, 38, fracción V del Código Fiscal de la Federación, en correlación con la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para ****; es decir, la autoridad signó esa resolución ante la autorización expresa del

legislador conferida a los funcionarios del Servicio de Administración Tributaria, en los referidos preceptos.

En el caso, resulta aplicable la Tesis 2a. XCVII/2007, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que es del tenor siguiente:

“Registro digital: 171757
Instancia: Segunda Sala
Novena Época
Materias(s): Constitucional, Administrativa
Tesis: 2a. XCVII/2007
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVI, Agosto de 2007, página 638
Tipo: Aislada

FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. EL HECHO DE QUE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO ESTABLEZCA SU DEFINICIÓN NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD. El artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación establece que cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos previstos en el propio precepto, y que para esos efectos deberá contarse 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 por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas, mediante el cumplimiento de ciertos requisitos, entre ellos, el de la comparecencia del interesado o de su apoderado o representante legal en caso de personas morales, con la finalidad de acreditar su identidad. **De lo anterior se concluye que no se viola la garantía de legalidad contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por el hecho de que el Código Fiscal de la Federación no establezca una definición particular de lo que debe entenderse por "firma electrónica avanzada", pues del indicado numeral 17-D se advierte el propósito perseguido con ésta, el cual, además de identificar al emisor de un mensaje como su autor legítimo, como si se tratara de una firma autógrafa, garantiza la integridad del documento produciendo los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio; lo anterior, en razón de que la firma electrónica avanzada está vinculada a un certificado expedido por una autoridad, en este caso, por el Servicio de Administración Tributaria, en el que constan los datos del registro respectivo.**”

Énfasis añadido

Además cabe precisar que, en la resolución recurrida se expresó la voluntad de la [Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de](#)

Puebla “1”, para emitir dicho acto al plasmar la línea o cadena de caracteres alfanuméricos asociados al documento electrónico original, la cual se genera mediante el uso de la firma electrónica avanzada y que se encuentra amparada por un certificado electrónico vigente a la fecha de los propios actos administrativos, como lo dispone el artículo 17 -D, del Código Fiscal de la Federación.

Luego, el actor tuvo la posibilidad de verificar la vigencia del certificado digital, conforme al procedimiento establecido por el Servicio de Administración Tributaria, en la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para ****, porque la consulta al Portal del Servicio de Administración Tributaria, dirección electrónica <https://tramitesdigitales.sat.gob.mx/FielExternas/Default.aspx?Param1=384e47784939616b6b373142344a4368376a6d3035513d3d&Param2=35313631323431&Param3=5871657365673d3d> (así como de la lectura al Código QR), arrojó el siguiente resultado:

SE SUPRIME IMAGEN

La imagen que antecede merece valor probatorio pleno, al tratarse de información publicada en una página electrónica oficial situada en la red informática, por tanto, constituye un hecho notorio de conformidad con el artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, por formar parte del conocimiento público a través de tales medios electrónicos y válidamente pueden valorarse en el presente fallo.

Es aplicable la Jurisprudencia XX.2o. J/24 del Poder Judicial de la Federación, con los datos de publicación, rubro y texto siguiente:

“Registro digital: 168124
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Novena Época
Materias(s): Común

Tesis: XX.2o. J/24

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIX, Enero de 2009, página 2470

Tipo: Jurisprudencia

HECHO NOTORIO. LO CONSTITUYEN LOS DATOS QUE APARECEN EN LAS PÁGINAS ELECTRÓNICAS OFICIALES QUE LOS ÓRGANOS DE GOBIERNO UTILIZAN PARA PONER A DISPOSICIÓN DEL PÚBLICO, ENTRE OTROS SERVICIOS, LA DESCRIPCIÓN DE SUS PLAZAS, EL DIRECTORIO DE SUS EMPLEADOS O EL ESTADO QUE GUARDAN SUS EXPEDIENTES Y, POR ELLO, ES VÁLIDO QUE SE INVOQUEN DE OFICIO PARA RESOLVER UN ASUNTO EN PARTICULAR. Los datos que aparecen en las páginas electrónicas oficiales que los órganos de gobierno utilizan para poner a disposición del público, entre otros servicios, la descripción de sus plazas, el directorio de sus empleados o el estado que guardan sus expedientes, constituyen un hecho notorio que puede invocarse por los tribunales, en términos del artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de Amparo; porque la información generada o comunicada por esa vía forma parte del sistema mundial de disseminación y obtención de datos denominada "internet", del cual puede obtenerse, por ejemplo, el nombre de un servidor público, el organigrama de una institución, así como el sentido de sus resoluciones; de ahí que sea válido que los órganos jurisdiccionales invoquen de oficio lo publicado en ese medio para resolver un asunto en particular."

La información obtenida de la página web descrita en párrafos anteriores, revela que el certificado electrónico que ampara la e-firma del funcionario que signó electrónicamente la resolución recurrida, inició su vigencia desde el **18 de enero de 2023 hasta el 18 de enero de 2027**; por lo que, existe certeza jurídica para consultar y verificar la autenticidad del certificado respectivo y su vigencia, cuenta habida que esta Sala no aprecia irregularidad en la información que obra en el Portal del Servicio de Administración Tributaria, en ese entendido si a la fecha en que se emitió la resolución recurrida, esto es, el **21 de agosto de 2023**, resulta evidente que el respectivo certificado se encontraba vigente, por lo que, contrario a lo sostenido por la actora, sí se puede verificar la integridad y autoría de la firma electrónica avanzada respectiva.

QUINTO. Por cuestión de técnica se procede al estudio de los conceptos de impugnación **VIGÉSIMO QUINTO**, del escrito en alcance a la demanda, así como los conceptos de impugnación **PRIMERO, SEGUNDO y TERCERO**, del escrito de ampliación de demanda, mediante los cuales la actora aduce sustancialmente que:

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

ESCRITO EN ALCANCE A LA DEMANDA

VIGÉSIMO QUINTO. Refiere que es ilegal la resolución recurrida dado que la autoridad debió notificar a la actora el levantamiento de la suspensión prevista en el artículo 69-F, del Código Fiscal de la Federación.

Arguye que si dicho precepto establece que el procedimiento de acuerdo conclusivo suspende los plazos de los numerales 46-A y 50 del Código Fiscal de la Federación, a fin de respetar el derecho a la seguridad jurídica de los ciudadanos era necesario que la autoridad fiscalizadora notificara a la actora el momento en que se levantó la suspensión, toda vez que es la única manera en que la actora podía tener la certeza del momento en que se actualizó dicho supuesto.

Cita como hecho notorio lo resuelto en la sentencia definitiva dictada en el juicio 1046/22-12-02-5.

ESCRITO DE AMPLIACIÓN DE DEMANDA

PRIMERO. Manifiesta que la autoridad no exhibe las constancias de notificación, por lo que no está cumpliendo con su carga probatoria, de conformidad con el numeral 16, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEGUNDO. Refiere que es ilegal la resolución impugnada, dado que al momento de interponer el recurso de revocación en contra de la determinante del crédito fiscal, negó en términos del numeral

68, del Código Fiscal de la Federación, conocer las constancias de notificación de dicha resolución, por lo que la autoridad debió dárselas a conocer en el recurso de revocación, en ese entendido, se vulneró su garantía de audiencia al negarle la posibilidad de desvirtuar y conocer las constancias de notificación del crédito recurrido.

Agrega que considera ilegal que la autoridad no le haya conferido oportunidad para conocer las actuaciones que señaló desconocer en sede administrativa.

TERCERO. Esgrime que respecto de las constancias de notificaciones de la recurrida resultan ilegales, dado que no existe correo electrónico a donde fue enviado el aviso de notificación, luego le correspondía la carga de la prueba a la autoridad.

Agrega que no se notificó debidamente la resolución recurrida dado que no se cumplió con los requisitos que deben contener en específico la autoridad no exhibió el o los correos electrónicos a donde fue enviado el aviso.

Manifiesta que la autoridad no señaló en la mencionada constancia de notificación la hora en que le fue enviado el documento digital al buzón tributario, incumpliendo con el precedente VIII-P-1aS-750.

Cita como hecho notorio lo resuelto en la sentencia definitiva dictada en el juicio 926/21-13-01-4.

Esgrime que la constancia de notificación electrónica del oficio recurrido contraviene lo dispuesto por los numerales 17-D, tercer, cuarto, sexto, octavo y último párrafo del Código Fiscal de la Federación, ya que no fue firmado por funcionario público competente.

TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

En ese sentido, aduce que la constancia de notificación electrónica no es un simple documento ya que deberá contener como motivación los datos del destinatario, día y hora en que fue enviado el documento, sello digital que autentique el documento y la cadena original; asimismo se deberá hacer constar que el destinatario no consultó su buzón tributario.

Niega lisa y llanamente que un funcionario competente haya hecho constar los siguientes hechos de modo tiempo, contenidos en las constancias de notificación, así como la firma de su emisor.

Cita la ejecutoria de 12 de mayo de 2022, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el expediente 590/2021.

Aduce que es ilegal la notificación de la recurrida dado que no se envió el aviso de confirmación de los medios de comunicación, supuestamente elegido por la actora, de ahí que no se siguió con la mecánica de la notificación por buzón tributario, pues en términos del numeral 17-K, del Código Fiscal de la Federación, le correspondía a la autoridad demostrar el correcto funcionamiento de los medios de comunicación.

Al contestar la demanda y la ampliación de demanda, la autoridad sostuvo la legalidad de las constancias de notificación del acto recurrido.

A juicio de los suscritos Magistrados que integran esta Sala dichos argumentos resultan **infundados** por una parte e **inoperantes** por otra, por las siguientes consideraciones:

En primer lugar cabe precisarse que no le asiste razón a la actora, al señalar que la autoridad no exhibe las constancias de notificación, por lo

que no está cumpliendo con su carga probatoria, de conformidad con el numeral 16, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; pues a **fojas 6350 y 6351 del expediente administrativo exhibido por la demandada, legajo 23**; al cual se le otorga pleno valor probatorio en términos del numeral 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que obran: “Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario” de 21 de agosto de 2023 y “Constancia de Notificación Electrónica” de 25 de agosto de 2023, de ahí que la demandada sí cumplió con su carga probatoria, en términos del numeral 81, en relación con el artículo 82, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia.

Señalado lo anterior, la parte actora plantean sus argumentos controvirtiendo la notificación vía buzón tributario del oficio ******* de 21 de agosto de 2023**; por lo que, es menester analizar el marco normativo que regula tal tópico.

“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.

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

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

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

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

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

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

De lo antes transcrito se tiene que las notificaciones de los actos administrativos se pueden hacer por buzón tributario, personalmente o por correo certificado, siempre que se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

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

La consecuencia de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo de tres días siguientes en que se le envió el aviso previo, es que 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.

Que 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.

Y que 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, asimismo, 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, del Código Fiscal de la Federación.

Como se advierte del artículo previamente transcrito, que regula que los actos que pueden ser recurribles pueden ser notificados de manera electrónica prevé que ésta debe realizarse en el buzón tributario y que previo a ello se debe enviar al contribuyente un aviso mediante mecanismo de comunicación en términos del último párrafo del artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, una vez que les es enviado el aviso los contribuyentes cuentan con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar, la consecuencia de no hacerlo, es que al cuarto día se tenga por notificado.

Así, se considera que existe obligación de la autoridad demandada de enviar —previo a la realización de la notificación electrónica— un aviso mediante el mecanismo elegido por el contribuyente en términos del último párrafo del artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, que prevé 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

TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual:

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

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

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

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

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

De lo antes transcrito se tiene que los 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 las autoridades fiscales pueden realizar la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido y podrá enviar mensajes de interés y los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

Que es obligación de los contribuyentes que tengan asignado un buzón tributario consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria, a cualquiera de los mecanismos de comunicación que hayan registrado y, la autoridad enviará por única ocasión —mediante los mecanismos elegidos—, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

También es obligación de los contribuyentes habilitar el buzón tributario, registrar y mantener actualizados los medios de contacto, porque en caso de no hacerlo se entenderá que se opone a la notificación y la autoridad podrá notificarle conforme a lo señalado en el artículo 134, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

En ese sentido, la notificación por medio de buzón tributario posee dos dimensiones sustantivas importantes a favor de los contribuyentes: 1) realizar consultas sobre su situación fiscal y, 2) facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Como breve historia, debe considerarse que en la exposición de motivos de la iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal, se precisó que la implementación del buzón tributario tiene por objeto "avanzar en la simplificación administrativa con base en una filosofía de servicio que evite el excesivo formalismo, pero que a su vez fomente el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, mediante el aprovechamiento de la tecnología", ya que ello permite disminuir los plazos y los costos de los trámites que realizan los contribuyentes y las notificaciones que se les practican.

También se refirió que utilizar los medios electrónicos y digitales para los trámites permitirá disminuir, además de los tiempos y costos, los vicios de forma que actualmente existen en las notificaciones personales, pues se realizarían de manera inmediata. Asimismo, en el dictamen legislativo de la Cámara Revisora, se dijo lo siguiente:



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

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

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

Ahora bien, en el presente asunto en el "aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario" de 21 de agosto de 2023 (que obra a foja 6350, del expediente administrativo, legajo 23), obra en copia certificada exhibida por la autoridad demandada, y que es valorado en términos del numeral 46, fracción I, en relación con el 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para lo cual a manera de ejemplificar en el mismo se precisó lo siguiente: "...El presente aviso electrónico fue enviado el día 21 de agosto de 2023, por medio de (l) (los) siguiente (s) mecanismo (s) de comunicación registrado (s) en el buzón tributario..."

Por tal razón, si en el caso concreto obra el "aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario", del cual se desprende que fue enviado a los correos electrónicos siguientes *****@*****
*****@***** *****@*****
*****@***** * *****@***** así como el número telefónico: *****
*****, se sigue que se comprueba que el envío se materializó y que

efectivamente llegó al lugar de su destino, contrario a lo sostenido por la actora.

Por lo que, en términos del numeral 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, le corresponde a la parte actora probar en su caso, que los correos electrónicos siguientes

*****@*****

*****@*****

*****@***** *****@***** * *****@*****

así como el número telefónico: ***** , no corresponden a los que señaló, sin que ello ocurriera.

Así, de la revisión que esta Sala realiza a las probanzas que exhibió la demandada, consistentes en: 1.- Aviso Electrónico de Notificación pendiente en el Buzón Tributario de 21 de agosto de 2023; y 2.- Constancia de Notificación Electrónica de 25 de agosto de 2023, para la notificación del oficio ***** de 21 de agosto de 2023; se advierte que la autoridad envió tal información a esos correos electrónicos y número de teléfono que señaló el accionante.

Sirve de sustento a lo anterior por su idea jurídica la tesis VIII-CASR-CA-2, resuelta por la Sala Regional del Caribe del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Octava Época. Año V. No. 49. Diciembre 2020. p. 459, de rubro y texto siguientes:

“CARGA DE LA PRUEBA. CORRESPONDE A LA PARTE ACTORA, CUANDO AFIRMA QUE NO RECIBIÓ COMUNICACIÓN DE LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA A TRAVÉS DE OTRO MEDIO DE CONTACTO DE COMUNICACIÓN.- Conforme a la regla 2.2.7 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2017, constituye una obligación a cargo de los contribuyentes que ya contaban con un correo electrónico habilitado, conforme al Artículo Décimo Tercero Transitorio de la citada resolución, a partir del 29 de junio de 2017; registrar como medio de contacto un número de teléfono móvil para el envío de mensajes cortos de texto, de acuerdo al procedimiento descrito en la ficha de trámite 245/CFF; por lo que, en términos de los artículos 40 y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 81, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia fiscal, la carga de la prueba le corresponde a la actora, para acreditar que antes del envío del aviso electrónico de notificación y de una notificación electrónica de un acto administrativo que afecte sus



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

intereses jurídicos; ya contaba con un segundo medio de contacto, distinto al correo electrónico que previamente ya había registrado ante la autoridad fiscal.”

Ahora bien, de la lectura realizada al aviso electrónico de notificación pendiente de buzón tributario y a la constancia de notificación electrónica, se advierte que la autoridad hizo constar:

Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario:

- Que de conformidad con lo establecido en los artículos 17-K, párrafo primero, fracción I, y segundo párrafo, 134, párrafo primero, de la fracción I sus párrafos primero y quinto del Código Fiscal de la Federación, se informa **que a las 17 horas con 35 minutos, hora de la Zona Centro de México, el día 21 de agosto de 2023**, le fue enviado un acto administrativo en documento digital para su notificación en el Buzón Tributario que fue asignado, el cual fue firmado con la e.firma; por lo que, se informó que tenía **tres días** para abrir el documento digital pendiente de notificar en el Buzón Tributario, contados a partir del día siguiente al del envío de dicho aviso, y que en caso de que no se abriera el documento digital en dicho plazo, la notificación del acto administrativo, se tendrá por realizada al cuarto día, en términos del numeral 134, párrafo primero, de la fracción I, y sus párrafos sexto y séptimo del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, que **dicho aviso fue enviado el día 21 de agosto de 2023**, por medio del siguiente mecanismo de comunicación registrado en su buzón tributario a los correos electrónicos siguientes *****@***** *****@*****

*****@***** *****@***** *
*****@***** así como el número telefónico: *****.

Por otra parte, se advierte sello digital que autentica el documento y la cadena original.

Constancia de Notificación Electrónica:

Se hizo constar que el 25 de agosto de 2023, el Servicio de Administración Tributaria le envió un aviso electrónico de notificación pendiente de buzón tributario, al contribuyente ***** ** ***** **** ** ****, con clave ***** ******, a través del mecanismo que registró al habilitar su buzón tributario, esto es a los correos electrónicos siguientes *****@***** *****@***** *****@***** *****@***** *, *****@*****, así como el número telefónico: *****; no obstante, al no abrir el documento digital enviado al buzón tributario dentro del término de tres días contados a partir del día siguiente a aquél en el que se envió dicho aviso, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 134, párrafo primero y de la fracción I, sus párrafos sexto y séptimo, con relación al artículo 17-K primer párrafo y segundo del Código Fiscal de la Federación, la notificación del acto administrativo se tiene por realizada al cuarto día, por lo que siendo las 9 horas con 30 minutos, el 25 de agosto de 2023; que constituyó el cuarto día contado a partir del día siguiente en que fue enviado el referido aviso y toda vez que no existe constancia de que autenticó con los datos de creación de la e.firma, para abrir el documento digital a notificar, se tiene por realizada la notificación del acto administrativo signado con la e.firma el funcionario competente para emitirlo, misma que surte sus efectos al día hábil siguiente, es decir el 28 de agosto de 2023.

Autoridad emisora unidad administrativa: Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, del Servicio de Administración Tributaria.



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

Número de referencia: *****.

Fecha de firma del documento: 21 de agosto de 2023.

Por otra parte, se advierte sello digital que autentica el documento y la cadena original.

Es decir, se desprende que se cumplió con los requisitos siguientes:

1.- **Aviso Electrónico de notificación**, en la que se advierte, 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 observa, además de los datos referidos, constancia de 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, precisándose que se emitió 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.

Sirve de sustento a lo anterior, la Jurisprudencia IX-J-1aS-7 (citada por el actor en su escrito de ampliación de demanda), misma que fue modificada por acuerdo G/S1-3/2024, y que ahora es del contenido siguiente:

“IX-J-1aS-7

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.”

Así como el Precedente siguiente:

“VIII-P-1aS-829

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,

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar; iii. Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar. Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquel en que le sea enviado el aviso al que se refiere el párrafo anterior; iv. En caso, de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente en que le fue enviado el referido aviso; v. Las notificaciones en el buzón tributario, serán emitidas anexando el sello digital correspondiente. En tal virtud, a fin de considerar de legal la notificación por buzón tributario en un juicio contencioso administrativo federal, la autoridad demandada deberá exhibir: 1.- Aviso Electrónico de notificación, en la que se advierta, como mínimo, los datos del destinatario, día y hora en que fue enviado el documento digital a su buzón tributario, el o los correos electrónicos a donde fue enviado el aludido Aviso Electrónico, que contaba con tres días para abrir el documento digital enviado al buzón tributario, sello digital que autentica el documento, así como la cadena original. 2.- Constancia de Notificación Electrónica, en la que se observe, además de los datos referidos en el numeral anterior, se haga constar que el destinatario no consultó su buzón tributario, en razón de que no existe constancia de que autenticó con los datos de creación de su e.firma, para abrir el documento digital a notificar, dentro del plazo que le fue concedido, precisar cuándo se constituyó el cuarto día, a fin de estimarla como el día de notificación del acto y los datos relativos del acto a notificar, como puede ser número de oficio, fecha y funcionario emisor.

(...)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 55. Junio 2021. p. 229”

Por otra parte, **cabe señalarse que contrario a lo sostenido por la actora, resulta innecesario que en el caso a estudio se exhiba documento mediante el cual se hubiere enviado el aviso de confirmación que sirviera para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de los propios mecanismos de comunicación, ya que es suficiente la exhibición que lleva a cabo la enjuiciada de los documentos aludidos en párrafos que anteceden, para estimar que en la especie se acata lo ordenado por el numeral artículo 17-K, antepenúltimo párrafo, última parte, del Código Tributario Federal**, de ahí que se reitere lo estudiado previamente, máxime que se cumplió con los requisitos señalados en la jurisprudencia antes citada.

Por otro lado, esta Sala no comparte el criterio sustentado en la sentencia definitiva dictada en el juicio 926/21-13-01-4, la cual no es de observancia obligatoria para este Tribunal, en términos del numeral 79, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En cuanto, al argumento de la actora respecto a que la constancia de notificación electrónica del oficio recurrido contraviene lo dispuesto por los numerales 17-D, tercer, cuarto, sexto, octavo y último párrafo del Código Fiscal de la Federación, ya que no fue firmado por funcionario público competente, por lo que, aduce que la constancia de notificación electrónica no es un simple documento ya que deberá contener como motivación los datos del destinatario, día y hora en que fue enviado el documento, sello digital que autentique el documento y la cadena original.

Dicho argumento resulta **infundado**.

Ahora, se dice que no asiste la razón a la accionante, toda vez que existen dos formas en que las notificaciones electrónicas son creadas y se tendrán por realizadas, la primera sucede cuando el contribuyente accede a su buzón tributario dentro del plazo de tres días contados a partir del día siguiente al en que el aviso previo le fue enviado, en cuyo caso, el sistema electrónico realiza la notificación de forma automática a partir del ingreso del interesado al buzón tributario; y, la segunda, se actualiza cuando las notificaciones se tienen por hechas derivado de que los contribuyentes no abren el documento digital en el plazo señalado, generándose la constancia respectiva al cuarto día.

Al igual que en el primer caso, **esa constancia de notificación es creada automáticamente por el sistema electrónico sin intervención de funcionario alguno, pues la condición para que exista se hace depender**, por una parte, de la inacción del contribuyente y, por otra, del simple transcurso del tiempo, más no de la voluntad de algún funcionario en crearla.



**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
 AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
 320/24-12-03-1**



DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

Entender que en ese proceso interviene un funcionario del Servicio de Administración Tributaria, exclusivamente facultado para practicar la notificación como si se tratara de aquellas diligenciadas personalmente, implicaría un retraso evidente en su realización, ya que estaría sujeto a “elaborarla” justo en el momento en que el contribuyente ingresa a su buzón tributario, **cuando en realidad el simple acceso a dicho sistema es suficiente para que la notificación se genere y se tenga al alcance el documento electrónico notificado.**

Así pues, queda claro que el buzón tributario se instaure como un nuevo canal de comunicación entre los contribuyentes y el fisco federal que, aprovechando los avances tecnológicos, permite prescindir de la intervención de funcionarios en la notificación de los actos administrativos, a diferencia de las diligencias que se practican personalmente.

Sirve de apoyo, por su contenido ilustrativo la tesis 10.1 A (11a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en la Undécima Época, con registro 2023437, Libro 4, Agosto de 2021, Tomo V, página 4888; misma que en su contenido literal dispone lo siguiente:

“Registro digital: 2023437
 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
 Undécima Época
 Materias(s): Administrativa
 Tesis: (IV Región)10.1 A (11a.)
 Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 4, Agosto de 2021, Tomo V, página 4888
 Tipo: Aislada

NOTIFICACIONES POR BUZÓN TRIBUTARIO. SU LEGALIDAD DEPENDE DEL AVISO ELECTRÓNICO PREVIO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT) AL CONTRIBUYENTE DE QUE TIENE UNA NOTIFICACIÓN PENDIENTE Y NO DE LOS REQUISITOS DE CIRCUNSTANCIACIÓN Y CERCORAMIENTO EXIGIDOS PARA LAS NOTIFICACIONES PERSONALES.

Hechos: La quejosa promovió amparo directo contra la sentencia de una Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mediante la cual sobreseyó en el juicio de nulidad por extemporaneidad

de la demanda, al considerar que la notificación por buzón tributario de la resolución impugnada cumple con los requisitos establecidos por el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, pues la autoridad demandada envió aviso previo al correo electrónico elegido por el particular.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que la legalidad de las notificaciones por buzón tributario depende de que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) envíe el aviso electrónico previo al contribuyente de que tiene una notificación pendiente y no de los requisitos de circunstanciación y cercioramiento exigidos para las notificaciones personales.

Justificación: Lo anterior, porque el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación establece que las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT), a través del cual: 1) La autoridad fiscal notificará cualquier acto o resolución administrativa que emita en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido; y, 2) Los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos o darán cumplimiento a los requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal. Ahora bien, la notificación por buzón tributario, por su propia naturaleza, no se rige por los requisitos de circunstanciación y cercioramiento que deben contener las actas de notificación personal, previstos en los preceptos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, pues aquella se realiza a través de un medio de comunicación electrónico, es decir, vía Internet, sin que exista contacto físico entre la autoridad hacendaria que la lleva a cabo y el contribuyente y, una vez realizada, se emite un acuse de recibo que consiste en el documento digital firmado electrónicamente que se genera al abrirlo el destinatario; de ahí que ese tipo de notificaciones se tendrán por hechas cuando se genere dicho acuse de recibo electrónico, en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar. Así, los contribuyentes contarán con un plazo de tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar, que se contará a partir del día siguiente a aquel en que les sea enviado el aviso electrónico por la autoridad fiscal y si el contribuyente no lo abre en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del siguiente a aquel en que le fue enviado el aviso. Por tanto, éstas son las formalidades que deben cumplirse al realizarse las notificaciones por medio de buzón tributario, entre las que no se encuentra el levantamiento de un acta circunstanciada de los hechos que sucedieron en el acto de la notificación y tampoco que deba precisarse el puesto del funcionario que la emite, ni el oficio de habilitación para realizarla, pues su validez no depende de la persona que actúa y de si es un empleado de la autoridad hacendaria, sino de que se satisfagan los requisitos enunciados a través de medios electrónicos.”

Por lo que, no le asiste razón a la actora, al señalar que la autoridad fiscalizadora fue omisa en señalar que las constancias de notificación electrónica del oficio número ***** de 21 de

agosto de 2023 son ilegales en virtud de que carecen de nombre y firma del funcionario, lo que impide conocer su autoría; no obstante como se desprende de la Jurisprudencia 2a./J. 13/2015 (10a.) -la cual se citará más adelante- no es dable exigir a la autoridad demandada en el juicio de nulidad que acredite que las constancias de la actuación ostentan firma, en virtud de que la ley no prevé tal exigencia respecto de las notificaciones, en razón de que en éstos **NO** contiene el poder decisorio ejercido por la autoridad, cuya naturaleza y efectos jurídicos son distintos al de aquellas que se levantan para diligenciar una comunicación, cuya finalidad consiste en poner de manifiesto la forma en que se da noticia del acto administrativo al interesado; de ahí que no les resultan aplicables las exigencias del Código Fiscal de la Federación respecto a que los actos que han de notificarse.

“Registro digital: 2008654

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Común, Administrativa

Tesis: 2a./J. 13/2015 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 16, Marzo de 2015, Tomo II, página 1293

Tipo: Jurisprudencia

CONSTANCIAS DE NOTIFICACIÓN EN MATERIA FISCAL. NO LES SON APLICABLES LAS EXIGENCIAS PREVISTAS PARA LOS ACTOS QUE DEBEN NOTIFICARSE. Conforme al artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, los actos que deben notificarse deben contener, entre otros, la firma del funcionario competente, lo cual es acorde con los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y con lo sostenido por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido de que ello otorga certeza del acto de molestia. Sin embargo, la ley no prevé tales exigencias respecto de las actas levantadas con motivo de la diligencia de notificación de dichos actos, en razón de que en éstos se contiene el poder decisorio ejercido por la autoridad, cuya naturaleza y efectos jurídicos son distintos al de aquellas que se levantan para circunstanciar la diligencia de comunicación, cuya finalidad consiste en poner de manifiesto la forma en que se da noticia del acto administrativo al interesado; de ahí que no les resultan aplicables las exigencias que el referido numeral dispone para los actos que han de notificarse. **Por tanto, la manifestación de la parte actora en el contencioso administrativo, de que las constancias relativas a la notificación del acto impugnado no contienen la firma autógrafa del personal actuante, no puede tener los mismos efectos que la hecha en tal sentido respecto de la del funcionario competente en el acto**

impugnado, de suerte que no es dable exigir a la autoridad demandada en el juicio de nulidad que acredite que las constancias de la actuación ostentan firma autógrafa.”

Cabe resaltar que en el caso, tanto del “aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario”, como de la “constancia de notificación electrónica “ respectivas, para su validez, cuentan con un sello digital que autentica el documento, y una cadena digital y acorde a lo previsto en la regla 2.12.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para **2023**.

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

2.12.3. 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”

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

De lo anterior, se desprende que para efectos de los artículos 17-I y 38, tercer a quinto párrafos del Código Fiscal de la Federación, cuando los actos administrativos que consten en documentos 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 **(situación que en el presente asunto no se actualiza en cuando al aviso electrónico de notificación pendiente por buzón tributario, en virtud de que únicamente el “sello digital que autentica el documento” y “cadena original”).**

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.

De ahí que los argumentos planteados por la accionante, atinentes a cuestionar la autoría de la constancia de notificación relativa al o oficio número ***** de 21 de agosto de 2023, resulten ineficaces; dado que en la constancia de notificación electrónica cuenta **con un sello digital** y cadena digital que autentica el documento, como la constancia de notificación electrónica cuentan con sello digital, cadena digital y código QR que establece la citada Regla, por lo que sí se puede verificar la autenticidad del mismo.

En ese orden de ideas, esta Sala no comparte el criterio referido por la actora, señalado en la ejecutoria de 12 de mayo de 2022, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el expediente 590/2021; la cual no es de observancia obligatoria en términos del numeral 79, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En lo que respecta al argumento de la accionante, consistente en que es ilegal la resolución impugnada, dado que al momento de interponer el recurso de revocación en contra de la determinante del crédito fiscal, negó en términos del numeral 68, del Código Fiscal de la Federación, conocer las constancias de notificación de dicha resolución, por lo que la autoridad debió dárselas a conocer en el recurso de revocación, por lo que se vulneró su garantía de audiencia al negarle la posibilidad de desvirtuar y conocer las constancias de notificación del crédito recurrido.

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

Dicho argumento resulta **inoperante** por extemporáneo, lo anterior dado que desde el escrito de demanda inicial pudo controvertir dicha situación, en tanto que la actora desde ese momento tenía conocimiento que en el recurso de revocación la autoridad no le dio a conocer las constancias de notificación para que en sede administrativa en su caso ampliara el recurso, por lo que, al realizar dicho argumento hasta la ampliación de demanda resulta extemporáneo.

En atención a las consideraciones expuestas, es dable concluir que en el caso materia de estudio, la promovente no logra desvirtuar la presunción de legalidad de la notificación por buzón tributario del oficio número ***** de 21 de agosto de 2023.

Por último, en cuanto al argumento de la actora respecto a que es ilegal la resolución recurrida dado que la autoridad debió notificar a la actora el levantamiento de la suspensión prevista en el artículo 69-F, del Código Fiscal de la Federación, además si dicho precepto establece que el procedimiento de acuerdo conclusivo suspende los plazos de los numerales 46-A y 50 del Código Fiscal de la Federación, a fin de respetar el derecho a la seguridad jurídica de los ciudadanos era necesario que la autoridad fiscalizadora notificara a la actora el momento en que se levantó la suspensión, toda vez que es la única manera en que la actora podía tener la certeza del momento en que se actualizó dicho supuesto.

Dicho argumento es **infundado**.

En términos del artículo 69-F, del Código Fiscal de la Federación, se señala lo siguiente:

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

notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento previsto en este Capítulo.”

Precepto que precisa, que el procedimiento de acuerdo conclusivo suspende los plazos a que se refieren los artículos 46-A, primer párrafo; 50, primer párrafo; 53-B y 67, sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación, a partir de que el contribuyente presente ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente la solicitud de acuerdo conclusivo y hasta que se notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento previsto en dicho Capítulo.

Es decir, únicamente se establece que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, debe notificar a la autoridad fiscalizadora la conclusión del acuerdo conclusivo, y hasta que ocurra dicha notificación se encontraran suspendidos los plazos para la visita domiciliaria, es decir, no se establece expresamente que se deba notificar al contribuyente la conclusión del procedimiento de acuerdo conclusivo, de ahí lo **infundado**.

SEXTO. Se procede al estudio del concepto de impugnación **CUADRAGÉSIMO TERCERO**, en la parte conducente, mediante el cual la parte actora aduce que es ilegal la resolución recurrida dado que es violatoria a lo dispuesto en el numeral 50, del Código Fiscal de la Federación.

Refiere que tratándose de revisiones de gabinete la autoridad cuenta con un plazo de seis meses, para determinar las contribuciones, a partir de que concluya el plazo de veinte días, no obstante, tuvo conocimiento de la existencia de la determinante del crédito fiscal hasta el 04 de octubre de 2023, como lo señaló desde el recurso de revocación, por lo que, resulta evidente que transcurrió en exceso el plazo establecido en dicho numeral.

Dicho argumento resulta una cuestión de estudio preferente como se lee de la siguiente Jurisprudencia **V-J-2aS-1**, resuelta por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 2 de mayo de 2000, Quinta Época. Año II. No. 13. Enero 2002. p. 7, de rubro y texto siguientes:

TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

“CADUCIDAD.- ES UNA CUESTIÓN DE ESTUDIO PREFERENTE.-

En las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, el juzgador está obligado, conforme a lo dispuesto en el artículo 237, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1° de enero de 1996, a examinar primero aquellas causales de ilegalidad encaminadas a declarar la nulidad lisa y llana; por tanto, la excepción de caducidad es de estudio preferente, salvo que existiera un agravio de incompetencia, ya que de ser fundada no sería ni necesario ni procedente el estudio de los demás agravios hechos valer por la actora, dado que la autoridad estaría imposibilitada para dictar un acto nuevo. Por lo que es de concluir que dicha cuestión debe de estudiarse de "prima facie" y con carácter excluyente de cualquier otra. (1)”

Por su parte, al contestar la demanda la autoridad señaló que emitió el crédito fiscal dentro del plazo establecido en ley, por lo que no se actualiza la caducidad especial a que hace referencia la actora.

A juicio de los suscritos Magistrados que integran esta Sala dichos argumentos resultan **infundados**, por las siguientes consideraciones:

Cabe señalar que, en principio, debemos acudir a la caducidad especial, prevista en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación vigente, precepto que en su texto establece lo siguiente:

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

El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de este Código.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

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

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.”

Según se observa de la parte que nos interesa de los preceptos legales transcritos, que cuando las autoridades fiscales realicen revisiones de gabinete y conozcan hechos u omisiones que entrañen incumplimiento a las disposiciones legales, deberán determinar contribuciones omitidas en contra de los contribuyentes, dentro del plazo de seis meses contados a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refiere la fracción VI del artículo 48 de ese Código; esto es, una vez que concluya el plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, con que cuenta el contribuyente para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. De no hacerlo así, es decir, cuando las autoridades no notifiquen las resoluciones determinantes dentro del plazo indicado, quedará sin efectos las actuaciones que derivaron de la visita de que se trate.

Cabe agregar, que el referido plazo debe computarse conforme a lo dispuesto en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, a saber:

“Artículo 12.

TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

(....)

Cuando los plazos se fijan por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquél en que se inició y en el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquél en que se inició. En los plazos que se fijan por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario.

(...)”

En ese sentido, en el caso que ocupa nuestra atención, los siguientes hechos:

— De la página 2858 a 2929 del expediente administrativo, legajo 11; se advierte que el oficio de observaciones, notificado por buzón tributario el 31 de mayo de 2022 (fojas 2930 y 2931 del expediente administrativo, legajo 11), en el que se le otorgó el plazo de 20 días previsto en el artículo 48, fracción VI del Código Fiscal de la Federación, plazo que transcurrió del 02 de junio al 29 de junio de 2022, descontando de dicho plazo los días 4, 5, 11, 12, 18, 19, 25 y 28 de junio de 2022, por corresponder a sábados y domingos.

— No obstante, con fecha 23 de junio de 2022, la actora presentó Adopción de Acuerdo Conclusivo, por lo que, se emitió el acuerdo que concluyó el acuerdo conclusivo el 24 de abril de 2023, como se advierte de la lectura del ACUERDO CONCLUSIVO INICIADO AL AMPARO DE LA ORDEN NÚMERO *********, que obra a fojas 6230 a 638 del expediente administrativo, legajo 23, sin que la actora desvirtué dichos hechos.

De los hechos antes narrados, se desprende que se suspendió el plazo establecido en el numeral 50 referido, del 23 de junio de 2022 hasta el 24 de abril de 2023, de conformidad con el numeral 69-F, del Código Fiscal de la Federación, por lo que el plazo se reanudaría el 25 de abril de 2023 hasta el 03 de noviembre de 2023, plazo que correspondía a los 05 días que se encontraba pendientes por transcurrir en el plazo otorgado en el oficio de observaciones; luego, si la resolución impugnada fue notificada el **25 de agosto de 2023**, es evidente que la autoridad **NO** se excedió el plazo de seis meses con el que contaba la autoridad para emitir y notificar la resolución determinante contemplado en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

Es aplicable, a contrario sensu la jurisprudencia 2a./J. 211/2007, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, diciembre de dos mil siete, página 209, con número de registro 170688, que en su rubro y texto señala lo siguiente:

“NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINA UN CRÉDITO FISCAL. LA DECLARATORIA DE SU ILEGALIDAD Y SU CONOCIMIENTO DESPUÉS DEL PLAZO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 50 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2003), TIENE EL ALCANCE DE DEJAR SIN EFECTOS LA RESOLUCIÓN Y LAS ACTUACIONES DERIVADAS DE LA VISITA O REVISIÓN. Conforme a lo previsto por el artículo [50 del Código Fiscal de la Federación](#), vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil tres, en el sentido de que, quedará sin efectos la orden y las actuaciones derivadas de la visita o revisión relativa, corresponde cuando no se emite y notifica en forma personal la resolución administrativa en el plazo de seis meses, lo cual significa que si en virtud de un juicio de nulidad se determina de ilegal la notificación practicada respecto de la resolución liquidatoria y, por ende, el contribuyente conoce el crédito respectivo fuera del término antes aludido, tiene como consecuencia de facto que quede sin efectos la propia resolución administrativa y las actuaciones derivadas de la misma. Lo anterior es así, habida cuenta que los plazos para emitir y notificar en forma personal la resolución liquidadora no fueron cumplidos dentro del término de seis meses; en tanto que el contribuyente conoció la resolución liquidadora fuera del plazo que para ese efecto establece la ley.”



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

SÉPTIMO. En términos del numeral 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y en atención al principio de mayor beneficio se procede a estudiar los conceptos de impugnación señalados como **DÉCIMO CUARTO, DÉCIMO QUINTO, TRIGÉSIMO TERCERO, TRIGÉSIMO CUARTO, TRIGÉSIMO QUINTO, TRIGÉSIMO SEXTO y TRIGÉSIMO NOVENO**, del escrito de demanda y alcance a la demanda, respectivamente, mediante los cuales la actora sostiene medularmente lo siguiente:

DÉCIMO CUARTO. Refiere que es ilegal la resolución recurrida dado que la autoridad señala que se solicitó información y documentación a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, sin embargo la autoridad al momento de hacer del conocimiento y proporcionar todo lo actuado derivado de dicho requerimiento de documentación a la Comisión citada, fue omisa en dar a conocer el oficio en el cual consta el requerimiento que la autoridad fiscal realizó a dicha autoridad bancaria.

Manifiesta que niega y lisa llanamente conocer el oficio ***** así como el oficio ***** , mediante los cuales la autoridad solicitó información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, lo que contraviene lo señalado en el numeral 63, del Código Fiscal de la Federación.

DÉCIMO QUINTO. Agrega que el informe de los estados de cuenta de SCOTIABANK INVERLAT, S.A. y SANTANDER MÉXICO, S.A., no fueron debidamente certificados por funcionario competente.

Aduce que los estados de cuenta proporcionados por las Instituciones Bancarias no pueden servir de sustento a la autoridad para emitir el acto recurrido, dado que no se encuentran debidamente certificadas.

Refiere que de conformidad con los numerales 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, en relación con el 100 de la Ley de Instituciones de Crédito, para que los estados de cuenta bancarios obtenido mediante facultades de comprobación, por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, tengan valor probatorio, era indispensable que se encuentren debidamente certificados por el funcionario autorizado de la Institución de crédito, lo que no acontece en la especie, pues de los mismos no se aprecia que fueron expedidos por funcionarios de la Institución bancaria correspondiente con facultades para ello, no así por el apoderado legal del banco, además de que no basta la simple invocación del numeral 100 en cita.

TRIGÉSIMO TERCERO. Manifiesta que es ilegal la resolución recurrida dado que la autoridad fiscal perdió de vista que basa su determinación en certificaciones por un supuesto apoderado legal de Santander, sin embargo, no acompañó los documentos que acreditan su personalidad y facultades de quien los certifica, de ahí que no se cumplen con los requisitos establecidos por la Primera Sala de la Suprema Corte de la Justicia, en la Jurisprudencia 1a./J.72/2023.

Esgrime que el supuesto apoderado legal del banco Santander fue omiso en acompañar los documentos que acreditan la personalidad y facultades de quien los certifica, de ahí que no se cumplen los requisitos establecidos en dicha Jurisprudencia.

TRIGÉSIMO CUARTO. Manifiesta que es ilegal la resolución recurrida dado que la autoridad hizo mención de supuestos estados de cuenta correspondientes a las cuentas de la actora aperturadas en SCOTIABANK INVERLAT, S.A., INSTITUCIÓN DE BANCA MÚLTIPLE, GRUPO FINANCIERO SCOTIABANK INVERLAT, así como los estados de cuenta aperturados por el BANCO SANTANDER (MÉXICO), INSTITUCIÓN DE BANCA

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** ****

MÚLTIPLE, GRUPO FINANCIERO SANTANDER, sin embargo, en el caso concreto se desconoce el carácter de la persona que supuestamente certificó los estados de cuenta de la accionante, negando lisa y llanamente que dichos documentos sean fiel reproducción de los originales, toda vez que no fueron debidamente certificados por persona facultada para ello, sin hacer ninguna certificación.

Aduce que a través del oficio ***** , correspondiente al BANCO SANTANDER (MÉXICO) S.A. INSTITUCIÓN BANCARIA MÚLTIPLE, GRUPO FINANCIERO SANTANDER MÉXICO, se realizó una certificación laxa, a través de la cual no se encuentra certeza jurídica correspondiente a la certificación realizada por la Institución Bancaria.

Continúa manifestando que para considerar que efectivamente esta certificado cualquier documento expedido por una Institución Bancaria se debe tener la certeza de que se trata de un funcionario de la misma, facultado para ello por dicha Institución, y cuyo nombramiento esté inscrito en el Registro Publico del Comercio, no así el apoderado legal del banco como sucedió en el caso que nos ocupa ya que no se consignó medio legal por que el esté autorizado para realizar dicha certificación.

TRIGÉSIMO QUINTO. Refiere que es ilegal el oficio liquidatorio porque se sustenta en el expediente y documentación proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, sin embargo, si bien es cierto señala que se coteja con el expediente administrativo, no se hace referencia si el expediente se trata de un original, no obstante no se advierte esa leyenda.

TRIGÉSIMO SEXTO. Aduce que es ilegal el oficio liquidatorio porque se sustenta en el expediente y documentación

proporcionado por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, sin embargo, la certificación realizada a éste expediente no se señala que documento se certifica y se limita a señalar únicamente el número de hojas que compone la certificación, en tal virtud al no indicarse el o los documentos que se certifican resultan genéricas.

TRIGÉSIMO NOVENO. Aduce que es ilegal la resolución recurrida dado que contraviene lo señalado en la Jurisprudencia 1a./J.72/2023, dado que de la certificaciones emitidas por funcionarios del banco, no se advierte que tengan facultades sus emisores como lo son “aclarador atención de clientes, *****
***** ***** *****” * “***** ***** ***** *****”; no obstante dichos funcionarios, no tienen facultades pues no se advierte que acrediten su personalidad y sus funciones, de conformidad con el numeral 100 de la Ley en comento.

Al contestar la demanda, la autoridad demanda manifestó que respecto a los oficios mediante los cuales requirió información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, son actos no dables a notificar, dado que se trata de un comunicado entre autoridades, no obstante se ofreció como prueba al momento de contestar la demanda.

Refiere que la certificación de los estados de cuenta de las instituciones bancarias SCOTIANBANK INVERLAT, S.A. y SANTANDER MÉXICO, S.A. no son documentos que deban cumplir con la fundamentación y motivación, ya que no son actos de molestia que deban contener requisitos de certificación.

Al respecto, este Órgano Jurisdiccional considera que dichos argumentos resultan por una parte **infundados** y por otra **fundado**, por las siguientes consideraciones:

En primer lugar, contrario a lo sostenido por la actora, respecto a que niega y lisa llanamente conocer el oficio ***** , respecto



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** ****

de la información de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, conforme a lo señalado en el numeral 63, del Código Fiscal de la Federación.

Dicho argumento resulta **infundado**, dado que a fojas 857 y 858 del expediente administrativo, legajo 04, obran el aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario y constancia de notificación electrónica, constancias relativas a la notificación del oficio *****; a las cuales se les otorga pleno valor probatorio en términos del oficio 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en donde se advierte se le notificó a la actora dicho oficio el 15 de febrero de 2022.

Ahora bien, en cuanto al oficio ***** , de la lectura realizada al oficio ***** foja 1, se advierte que la autoridad solicitó a la Vicepresidenta de Supervisión de Procesos Preventivos Comisión Nacional Bancaria y Valores, para que informara sobre todas las cuentas de inversión, contratos, cheques, cajas de seguridad, mesa de dinero, depósito de valores en administración y fideicomisos, a favor de la hoy actora.

En esa tesitura, resulta **infundado** el argumento de la actora respecto a que la autoridad debió notificarle el oficio antes referido ***** no puede considerarse como parte de información o documentación que deba darse a conocer al contribuyente revisado, pues solo se trata de los medios por los cuales se obtuvo.

Lo anterior, encuentra sustento *mutatis mutandis* en la **jurisprudencia** emitida por la Sala Superior de este Tribunal, que a la letra dispone:

“VII-J-SS-232

NOTIFICACIÓN AL CONTRIBUYENTE DE LA INFORMACIÓN OBTENIDA POR LAS AUTORIDADES FISCALES A TRAVÉS DE LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES EN EJERCICIO

DE SUS FACULTADES REVISORAS, EN TÉRMINOS DE LOS PÁRRAFOS PRIMERO Y SEGUNDO DEL ARTÍCULO 63 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO INCLUYE LOS OFICIOS QUE CONTIENEN LOS REQUERIMIENTOS RESPECTIVOS.-Del contenido del primero y segundo párrafos, del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que los expedientes o documentos recabados por las autoridades fiscales de otras autoridades, en ejercicio de sus facultades, deberán ser hechos del conocimiento de los contribuyentes revisados y concederles un plazo de quince días para que manifiesten lo que a su derecho convenga. Igualmente, de los artículos 117, párrafo tercero, fracción IV, de la Ley de Instituciones de Crédito, vigente hasta el 10 de enero de 2014, y 32-B, fracción IV, del citado Código Fiscal de la Federación, se desprende que las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo tienen la obligación de proporcionar directamente o por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro o de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, según corresponda, la información de las cuentas, los depósitos, servicios, fideicomisos, créditos o préstamos otorgados a personas físicas y morales, o cualquier tipo de operaciones, en los términos que soliciten las autoridades fiscales. Asimismo, de los artículos 46, fracción IV, y 48, último párrafo, ambos del referido Código, se desprende que las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de fiscalización a que se refiere el artículo 42 del propio Código Fiscal de la Federación (visita domiciliaria y revisión de gabinete) pueden allegarse de información y documentación que consten en los expedientes o documentos proporcionados por autoridades no fiscales, y podrán servir para motivar sus resoluciones. En consecuencia, cuando en ejercicio de sus facultades la autoridad fiscal tiene conocimiento de información o documentación proveniente de terceros como la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, su obligación se constriñe exclusivamente a hacer del conocimiento del contribuyente revisado la citada información o documentación, y no así respecto de las actuaciones o requerimientos por los cuales se solicitó la misma. Lo anterior, ya que si bien es cierto que existe la obligación de la autoridad de darle a conocer al contribuyente revisado la citada información o documentación, también es cierto que las actuaciones por medio de las cuales se solicitó la misma, esto es, los oficios en los que materialmente constan los requerimientos que formuló la autoridad fiscal, no pueden considerarse como parte de esa información o documentación que deba darse a conocer al contribuyente revisado, pues solo se trata de los medios por los cuales se obtuvo, en el contexto de que tales requerimientos bajo ninguna circunstancia podrán constituir el sustento de la resolución de la autoridad fiscal, ya que esa actuación solo está integrada por el texto que contiene el pedimento formal, razón por la que esas actuaciones por sí mismas no aportan ninguna clase de información que revele algún hecho o circunstancia desconocida por la autoridad que le resulte útil para tener un mejor conocimiento de los bienes y/o actividades que son objeto de la revisión. Por ello la obligación de la autoridad fiscal que ejercita facultades de revisión, consistente en notificar al contribuyente fiscalizado, la información y documentación de las cuentas cuyo titular es el citado particular, obtenida a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, no puede extenderse a las actuaciones realizadas para obtener la misma, esto es, tal obligación no incluye los requerimientos o solicitudes que formule dicha autoridad con ese fin.”



**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**



DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

Por último, en cuanto al argumento de la accionante, referente a que es ilegal la resolución recurrida dado que contraviene lo señalado en la Jurisprudencia 1a./J.72/2023, en virtud de que de la certificaciones emitidas por funcionarios del banco, no se advierte que tengan facultades sus emisores como lo son “aclarador atención de clientes, ***** ***** ***** *****” *
“***** ***** ***** *****”; no obstante dichos funcionarios, no tienen facultades pues no se advierte que acrediten su personalidad y sus funciones, de conformidad con el numeral 100 de la Ley en comento.

Asimismo que, para considerar que efectivamente esta certificado cualquier documento expedido por una Institución Bancaria se debe tener la certeza de que se trata de un funcionario de la misma, facultado para ello por dicha Institución, y cuyo nombramiento esté inscrito en el Registro Público del Comercio, no así el apoderado legal del banco como sucedió en el caso que nos ocupa ya que no se consignó medio legal por el esté autorizado para realizar dicha certificación.

Por otro lado, que respecto de los estados de cuenta de SCOTIABANK INVERLAT, S.A. y SANTANDER MÉXICO, S.A., no fueron debidamente certificados por funcionario competente, de conformidad con los numerales 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, en relación con el 100 de la Ley de Instituciones de Crédito.

Dicho argumento resulta **fundado**.

En primer orden cabe destacar que la autoridad demandada en uso de sus facultades de comprobación, requirió a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la información relativa de la actora por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2018, respecto de diversas cuentas bancarias en la parte que jurídicamente le corresponda, por lo que mediante oficio ***** de 09 de febrero de 2022, se comunicó a la accionante la documentación proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, consistente en:

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

(...)

Así las cosas, a efecto de resolver la cuestión efectivamente planteada, toda vez que la impetrante se duele de que las certificaciones efectuadas por los funcionarios de las instituciones bancarias citadas en el oficio reproducido con antelación, no cumplen con los requisitos que señala el artículo 100 de la Ley de Instituciones de Crédito, resulta oportuno traer a cuenta su contenido, que de manera literal prevé lo siguiente:

“Artículo 100.- Las instituciones de crédito podrán microfilmear o grabar en discos ópticos, o en cualquier otro medio que les autorice la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, todos aquellos libros, registros y documentos en general, que obren en su poder, relacionados con los actos de la propia institución, que mediante disposiciones de carácter general señale la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de acuerdo a las bases técnicas que para la microfilmación o la grabación en discos ópticos, su manejo y conservación establezca la misma.

Los negativos originales de cámara obtenidos por el sistema de microfilmación y las imágenes grabadas por el sistema de discos ópticos o cualquier otro medio autorizado por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a que se refiere el párrafo anterior, así como las impresiones obtenidas de dichos sistemas o medios, debidamente certificadas por el funcionario autorizado de la institución de crédito, tendrán en juicio el mismo valor probatorio que los libros, registros y documentos microfilmados o grabados en discos ópticos, o conservados a través de cualquier otro medio autorizado.

Transcurrido el plazo en el que las instituciones de crédito se encuentran obligadas a conservar la contabilidad, libros y demás documentos de conformidad con el artículo 99 de esta Ley y las disposiciones que haya emitido la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, los registros que figuren en la contabilidad de la institución harán fe, salvo prueba en contrario, en los juicios respectivos para la fijación de los saldos resultantes de las operaciones a que se refieren las fracciones I y II del artículo 46 de esta Ley.”

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

Del artículo citado, se desprende, en la parte que interesa, que las impresiones obtenidas del sistema de microfilmación y las imágenes grabadas por el sistema de discos ópticos o cualquier otro medio autorizado por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, debidamente certificadas por el funcionario autorizado de la institución de crédito, tendrán en juicio el mismo valor probatorio que los libros, registros y documentos microfilmados o grabados en discos ópticos, o conservados a través de cualquier otro medio autorizado.

A su vez el artículo 90 de la citada ley, establece:

“Artículo 90.- Para acreditar la personalidad y facultades de los funcionarios de las instituciones de crédito, incluyendo a los delegados fiduciarios, bastará exhibir una certificación de su nombramiento, expedida por el secretario o prosecretario del consejo de administración o consejo directivo.

Los poderes que otorguen las instituciones de crédito no requerirán otras inserciones que las relativas al acuerdo del consejo de administración o del consejo directivo, según corresponda, que haya autorizado su otorgamiento, a las facultades que en los estatutos sociales o en sus respectivas leyes orgánicas y reglamentos orgánicos se concedan al mismo consejo y a la comprobación del nombramiento de los consejeros.

Se entenderá que los poderes conferidos de acuerdo con lo dispuesto en los párrafos primero y segundo del artículo 2554 del Código Civil Federal o de sus correlativos en los estados de la República y el Distrito Federal comprenden la facultad de otorgar, suscribir, avalar y endosar títulos de crédito, aun cuando no se mencione expresamente dicha facultad.

Los nombramientos de los funcionarios bancarios deberán inscribirse en el Registro Público de Comercio, previa ratificación de firmas, ante fedatario público, del documento auténtico en que conste el nombramiento respectivo.

Los nombramientos del secretario y prosecretario del consejo de administración o consejo directivo deberán otorgarse en instrumento ante fedatario público y ser inscritos en el Registro Público de Comercio.”

Lo resaltado es nuestro*

En efecto, del numeral anterior se desprende, que las instituciones de crédito podrán microfilmear o grabar en discos ópticos, todos aquéllos libros, registros y documentos en general, asimismo, las impresiones obtenidas por el sistema de discos ópticos, deberán estar debidamente certificadas por el funcionario autorizado de la institución de crédito, a fin de que éstos tengan el mismo valor probatorio de los negativos originales de cámara obtenidos por el sistema de microfilmación y las imágenes grabadas por el sistema de discos ópticos; lo cual concatenado con el numeral 90 de la citada ley, dispone que el nombramiento otorgado a los funcionarios autorizados debe ser inscrito en el Registro Público del Comercio, previa ratificación de firmas ante fedatario público del documento auténtico en el que conste el nombramiento respectivo.

En ese sentido, de la interpretación armónica de ambos preceptos, se advierte que el nombramiento del funcionario bancario facultado por dicha institución para cumplir determinadas obligaciones, debía estar inscrito ante el Registro Público de Comercio, según sus intereses, protegiendo a su vez, la certeza de las certificaciones llevadas ante las autoridades, pues con dicha disposición se tiene mayor certidumbre sobre las certificaciones realizadas por los funcionarios bancarios facultados para ello; por lo que, la certificación realizada al amparo del artículo 100 de la Ley de Instituciones de Crédito sólo puede llevarla a cabo un funcionario de la institución bancaria previamente autorizado para tal efecto y cuyo nombramiento esté inscrito en el Registro Público del Comercio.

Una vez puntualizado lo anterior, esta Sala analiza si las documentales proporcionadas por la Institución Bancaria y comunicadas a la actora, se encuentran debidamente certificadas por funcionario que tenga fe reconocida expresamente por la ley, por lo que se traen a la vista las documentales descritas en el recuadro que antecede, en específico, las hojas en las que se encuentran estampados los sellos con las certificaciones respectivas, los cuales exhibió la autoridad demandada en el expediente administrativo, — y que se valoran en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en concordancia con los numerales 129, 197 y 202 del Código Federal de



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, de conformidad con el artículo 1 de la invocada Ley —, a fin de esclarecer el argumento planteado por la impetrante y dado que corren agregados a fojas 664 a 840 del expediente administrativo, legajo 03, así como 841 a 855 del expediente administrativo, legajo 04, para una mayor ilustración, se reproducen de manera ejemplificativa a continuación:

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN



Así, de las imágenes anteriores, se advierten las certificaciones que fueron estampadas en la diversa documentación relativa a las cuentas bancarias, objeto de las facultades de comprobación, donde los funcionarios autorizados por las instituciones bancarias, además de consignar su nombre, firma y cargo con que se ostentaron, estaban obligados a señalar el medio legal por el que fueron autorizados para realizar la certificación así como a acompañar el documento que acredite la personalidad y las facultades del funcionario autorizado para realizar dicha certificación, pues al no hacerlo las impresiones de microfilm tienen el carácter de “copias simples” que por su naturaleza no generan convicción plena de su contenido.

Conforme a lo anterior y tomando en consideración que la autoridad sustentó la determinación del crédito fiscal en la información que las citadas instituciones bancarias le enviaron a nombre del impetrante, resulta aplicable la jurisprudencia de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia que a continuación se inserta:

“Suprema Corte de Justicia de la Nación
 Registro digital: 2026838
 Instancia: Primera Sala
 Undécima Época
 Materias(s): Civil
 Tesis: 1a./J. 72/2023 (11a.)
 Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 27, Julio de 2023, Tomo I, página 1014
 Tipo: Jurisprudencia

DOCUMENTOS CERTIFICADOS EXHIBIDOS EN JUICIO EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 100 DE LA LEY DE INSTITUCIONES DE CRÉDITO. PARA QUE SU CERTIFICACIÓN SE CONSIDERE DEBIDAMENTE REALIZADA Y PUEDA SURTIR EFECTOS LA PRESUNCIÓN CONTENIDA EN LA LEY, SE DEBEN ACOMPAÑAR LOS DOCUMENTOS QUE ACREDITAN LA PERSONALIDAD Y FACULTADES DE QUIEN LOS CERTIFICA. Hechos: Un Tribunal Colegiado de Circuito y un Pleno de Circuito sustentaron posturas contradictorias al dilucidar si –para que surta efectos la presunción de legalidad de los documentos certificados y exhibidos en términos del artículo 100 de la Ley de Instituciones de Crédito– resulta indispensable que se exhiban los documentos que justifiquen la personalidad y facultades de los funcionarios que hicieron la certificación referida o si, por el contrario, basta con la mención del acto jurídico a través del cual fueron nombrados y facultados, así como los datos de inscripción en el Registro Público de Comercio. Por una parte, el Tribunal Colegiado consideró que para cumplir con la exigencia a que se refiere el artículo 100 de la Ley de Instituciones de Crédito, basta con que en la certificación se asienten los datos relativos al nombre del funcionario previamente autorizado para tal efecto y los datos de inscripción del

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

nombramiento respectivo en el Registro Público de Comercio. Por el contrario, el Pleno de Circuito determinó que los documentos certificados y exhibidos en términos del artículo 100 en comento, deben acompañarse con los documentos que acrediten la personalidad y las facultades del funcionario autorizado para tales efectos.

Criterio jurídico: Esta Primera Sala sostiene que, para que los documentos certificados en términos del artículo 100 de la Ley de Instituciones de Crédito, exhibidos dentro de juicios mercantiles por las instituciones de crédito, gocen del mismo valor probatorio que los libros, registros y documentos microfilmados o grabados en discos ópticos, o conservados a través de cualquier otro medio autorizado, deben acompañarse con el documento que acredite la personalidad y las facultades del funcionario autorizado para realizar dicha certificación.

Justificación: En congruencia con los principios de proximidad y facilidad probatoria, así como de la aplicación analógica de los criterios emitidos por la Primera Sala al resolver las contradicciones de tesis 128/2018 y 206/2020, corresponde a las instituciones de crédito soportar la carga de la prueba respecto a la acreditación de la personalidad y las funciones de los funcionarios que certifican la información aportada dentro de un juicio mercantil, en términos del artículo 100 de la ley en comento. Ello, con la finalidad de dotar a los jueces de mayores elementos que, en conjunto, le permitan resolver una controversia en torno a la autenticidad de la información aportada. Lo anterior, sin que pueda estimarse como una imposición excesiva en detrimento del principio de igualdad procesal de las partes, toda vez que las instituciones de crédito no sólo tienen a su alcance los estados financieros y demás documentos derivados de las operaciones bancarias efectuadas por los usuarios, sino también la relación de nombramientos y funciones de su personal. De ahí que las instituciones de crédito gozan de mayor facilidad para aportar tales probanzas.”

También se invoca en lo conducente la tesis de jurisprudencia PC.I.C.J/63 C (10a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en la Décima Época, Libro 51, Febrero de 2018, Tomo II, página 991, registro 2016135, misma que en su contenido literal dispone lo siguiente:

“DOCUMENTOS CERTIFICADOS EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 100 DE LA LEY DE INSTITUCIONES DE CRÉDITO. DEBEN SER EXPEDIDOS POR FUNCIONARIO AUTORIZADO POR LA INSTITUCIÓN BANCARIA CON NOMBRAMIENTO INSCRITO EN EL REGISTRO PÚBLICO DE COMERCIO Y NO POR APODERADO LEGAL, EN VIRTUD DE QUE NO REÚNE LAS EXIGENCIAS DEL ARTÍCULO 90 DE LA LEY CITADA. El artículo [100 de la Ley de Instituciones de Crédito](#) es taxativo al señalar que las certificaciones a que se refiere únicamente pueden realizarlas los funcionarios autorizados por la entidad financiera para tal efecto, es decir, no dio cabida a interpretación acerca de la persona que debe elaborar la

certificación referida, lo que se justifica interpretando el artículo [90](#) de la misma ley, el cual dispone que el nombramiento otorgado a los funcionarios autorizados debe ser inscrito en el Registro Público del Comercio previa ratificación de firmas ante fedatario público del documento auténtico en el que conste el nombramiento respectivo. En ese sentido, de la interpretación armónica de ambos preceptos, se advierte que el legislador federal previó que el nombramiento del funcionario bancario facultado por dicha institución para cumplir determinadas obligaciones, debía estar inscrito ante el Registro Público de Comercio, porque de esta manera se evita que las entidades bancarias deliberadamente otorguen nombramientos y faculen a cualquier empleado, dependiente o incluso a un tercero ajeno a la organización de la entidad crediticia, según sus intereses; protegiendo a su vez, la certeza de las certificaciones llevadas ante las autoridades, pues con dicha disposición se tiene mayor certidumbre sobre las certificaciones realizadas por los funcionarios bancarios facultados para ello. Por tanto, la certificación realizada al amparo del artículo 100 de la Ley de Instituciones de Crédito sólo puede llevarla a cabo un funcionario de la institución bancaria previamente autorizado para tal efecto y cuyo nombramiento esté inscrito en el Registro Público del Comercio, no así el apoderado legal del banco, que en la mayoría de las ocasiones no es funcionario de éste, por lo que carece de facultades para ello, pues de hacerlo, podría violentarse el secreto bancario contemplado en el artículo [142](#) de la ley mencionada, toda vez que tendría acceso a la información que se encuentra bajo resguardo y sigilo de la institución de crédito.”

Asimismo, sirve de apoyo por su contenido ilustrativo, la tesis sustentada por este Tribunal que señala:

“VII-CASA-V-38

ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS. PARA QUE SUSTENTEN LA DETERMINACIÓN DE UN CRÉDITO FISCAL, DEBEN ENCONTRARSE DEBIDAMENTE CERTIFICADOS.-El artículo 100 de la Ley de Instituciones de Crédito, establece la posibilidad de que las instituciones de crédito microfilmen o graben en cualquier medio autorizado por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, los libros, registros y documentos relacionados con los actos que realizan; así también prevé que las impresiones obtenidas de dichos sistemas o medios, debidamente certificadas por el funcionario autorizado de la institución de crédito, tendrán en juicio el mismo valor probatorio que los libros, registros y documentos microfilmados o grabados en los medios autorizados por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores. Por tanto, en caso de que la autoridad fiscal determine un crédito fiscal, con base en información extraída de estados de cuenta bancarios obtenidos mediante sus facultades de comprobación, por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, dichos estados de cuenta deberán encontrarse debidamente certificados, lo que significa que en la certificación relativa, el funcionario autorizado por la institución bancaria, está obligado a consignar su nombre, el medio legal por el que fue autorizado para realizar la certificación, su firma y todos los preceptos en que se apoya la certificación, pues de lo contrario, tendrán

TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** ****

el carácter de copias simples que por su naturaleza no generan convicción plena de su contenido.”

En este contexto, ante la ausencia de los elementos necesarios dentro de la certificación de las instituciones bancarias sobre la información proporcionada a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, no es procedente otorgarles valor probatorio pleno, puesto que tales requisitos son necesarios a efecto de determinar certeza y seguridad jurídica al contribuyente de que las documentales con base en las cuales se sustentó la autoridad demandada, fueron expedidas en copia debidamente certificadas por funcionario autorizado para ello, amén de conceder valor probatorio pleno, pues en todo caso, se vulneraría además, el secreto financiero contemplado en el artículo 142 de la Ley de Instituciones de Crédito, ya que se tuvo acceso a la información que se encuentra bajo resguardo y sigilo de la institución de crédito correspondiente, por una persona que se desconoce si está autorizada para ello. Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis cuyos datos de identificación y contenido se transcriben:

“Suprema Corte de Justicia de la Nación
Registro digital: 169607
Instancia: Segunda Sala
Novena Época
Materias(s): Constitucional, Civil
Tesis: 2a. LXIV/2008
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVII, Mayo de 2008, página 234
Tipo: Aislada

SECRETO FINANCIERO O BANCARIO. ES PARTE DEL DERECHO A LA VIDA PRIVADA DEL CLIENTE O DEUDOR Y, POR TANTO, ESTÁ PROTEGIDO POR LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA EN SU VERTIENTE DE DERECHO A LA PRIVACIDAD O INTIMIDAD. De los artículos 2o., 5o. y 20 de la Ley para Regular las Sociedades de Información Crediticia, en relación con el 117 de la Ley de Instituciones de Crédito, se advierte que el secreto financiero o bancario guarda relación con la vida privada de los gobernados, en su condición de clientes o deudores de las entidades bancarias, por lo que si bien no está consagrado como tal explícitamente en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al estar referido a la historia crediticia de aquéllos, puede considerarse como una extensión del derecho fundamental a la vida privada de la persona, familia, domicilio, papeles

o posesiones de los gobernados, protegido por el artículo 16, primer párrafo, constitucional.”

Por consiguiente, esta juzgadora no puede otorgarle valor probatorio a las copias simples de la información relacionada con las cuentas bancarias objeto de las facultades de comprobación, **en que sustentó la autoridad la determinación del crédito fiscal**, pues para crear certeza sobre el contenido de los documentos que proporcionaron las distintas instituciones bancarias, debió perfeccionarla en dado caso, con el ofrecimiento de la pericial en materia de informática que versara sobre las impresiones del microfilm que le fueron remitidas, misma que resultaba idónea como medio de convicción para darle veracidad a los estados de cuenta.

Robustece lo anterior, los criterios sustentados por los Tribunales Colegiados de Circuito y la Segunda Sala Regional Hidalgo-México de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que a la letra señalan:

“Suprema Corte de Justicia de la Nación
Registro digital: 172557
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Novena Época
Materias(s): Civil
Tesis: I.3o.C. J/37
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, Mayo de 2007, página 1759
Tipo: Jurisprudencia

COPIAS FOTOSTÁTICAS SIMPLES. VALOR PROBATORIO DE LAS, CUANDO SE ENCUENTRAN ADMINICULADAS CON OTRAS PRUEBAS. Las copias fotostáticas simples de documentos carecen de valor probatorio aun cuando no se hubiera objetado su autenticidad, sin embargo, cuando son adminiculadas con otras pruebas quedan al prudente arbitrio del juzgador como indicio, en consecuencia, resulta falso que carezcan de valor probatorio dichas copias fotostáticas por el solo hecho de carecer de certificación, sino que al ser consideradas como un indicio, debe atenderse a los hechos que con ellas se pretenden probar, con los demás elementos probatorios que obren en autos, a fin de establecer, como resultado de una valuación integral y relacionada con todas las pruebas, el verdadero alcance probatorio que debe otorgárseles.”

“VII-CASR-2HM-1

PRUEBA PERICIAL EN MATERIA DE INFORMÁTICA SOBRE IMPRESIONES DE PANTALLA DE INTERNET. PUEDE RESULTAR IDÓNEA PARA DESVIRTUAR LA AUTENTICIDAD DE LAS MISMAS.-De conformidad con el artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el juicio contencioso

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

administrativo es posible admitir para su desahogo, toda clase de pruebas, con excepción de la confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones y la petición de informes, salvo que estos se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades. De tal suerte que en el juicio, en términos del artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, es posible admitir pruebas periciales relacionadas con la materia informática, es decir, sobre informaciones o comunicados que consten en medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología, tal como lo pueden ser las impresiones de pantalla sobre publicaciones de páginas en internet, cuyo valor y alcance probatorio se determinará en la medida de la fiabilidad del medio en que haya sido generada, comunicada, recibida o archivada, así como si es posible atribuir a las personas obligadas el contenido de la información relativa y ser accesible para su ulterior consulta. De ahí que se concluya que una prueba pericial en materia de informática sí puede resultar idónea para desvirtuar la autenticidad de la impresión de pantalla de una página en internet, toda vez que a través de dicha prueba se pretende acreditar que la referida impresión es falsa, es decir, que se trata de un documento prefabricado por su falta de elementos ciertos, que no permitan corroborar efectivamente que hayan sido tomados u obtenidos los días y las fechas que ahí se asientan, ni que dichos datos efectivamente hubieren constado en la página de internet de dónde se obtuvieron; por lo que es evidente que dicha probanza puede resultar idónea para tales efectos, dado que es conducente con el objeto de la misma, en virtud de que atendiendo a la naturaleza de las documentales cuya falsedad se reputa, resulta evidente que se requiere un conocimiento técnico especializado en esa materia (informática), a fin de determinar la autenticidad de los documentos, es decir, con el objetivo de corroborar si dichas pantallas fueron extraídas originalmente de la base de datos a que se refieren, en las fechas y lugares que ahí se certificaron, siendo claro que una ciencia aplicable al caso, es aquella que se encuentre relacionada con la naturaleza u origen de donde derivan las copias certificadas que se puedan cuestionar, en este caso informática, de la idoneidad y oportunidad en su ofrecimiento; lo anterior con independencia de que cumplan o no con su cometido, es decir, que logren acreditar o no la autenticidad u origen de tales documentos, y por tanto, logre desvirtuar o no su valor probatorio, pues es claro que esto último constituye propiamente la materia de fondo del asunto.”

Al efecto, es necesaria la cita del artículo 210-A, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria de la Ley a la materia, que señala:

“ARTICULO 210-A.- Se reconoce como prueba la información generada o comunicada que conste en medios electrónicos, ópticos o en cualquier otra tecnología.

Para valorar la fuerza probatoria de la información a que se refiere el párrafo anterior, se estimará primordialmente la fiabilidad del método en que haya sido generada, comunicada, recibida o archivada y, en su caso, si es posible atribuir a las personas obligadas el contenido de la información relativa y ser accesible para su ulterior consulta.

Cuando la ley requiera que un documento sea conservado y presentado en su forma original, ese requisito quedará satisfecho si se acredita que la información generada, comunicada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología, se ha mantenido íntegra e inalterada a partir del momento en que se generó por primera vez en su forma definitiva y ésta pueda ser accesible para su ulterior consulta.”

Por lo que, a fin de que la prueba toral de la autoridad hubiese tenido fuerza probatoria respecto a su contenido, era necesario que ofreciera la prueba pericial en materia de informática que versara sobre la autenticidad de las impresiones de los archivos electrónicos, que le enviaron las referidas instituciones bancarias, a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, dado que ésta era la prueba idónea para robustecer o perfeccionar tal documentación, y con ello acreditar la relación con los hechos controvertidos.

Resulta aplicable al caso en concreto, el criterio sostenido por la Décima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, que indica en su literalidad:

“VII-TASR-10ME-34

CARGAS PROBATORIAS.- DISTRIBUCIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.-El artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, contempla la presunción de legalidad de la que gozan los actos administrativos, la cual admite prueba en contrario, por ende, la carga probatoria para demostrar su ilegalidad corre a cargo del particular; no obstante ello, el artículo 40 de la citada ley federal, regula las cargas probatorias en los juicios ventilados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, estableciendo que quien pretenda se le reconozca un derecho se encontrará constreñido a probar los hechos de los que deriva ese derecho, así como la violación al mismo, siempre y cuando dicho acto constituya un hecho positivo; asimismo, señala que el demandado sólo está obligado a probar sus excepciones; ahora bien, el artículo 82, fracción I, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, establece que sólo el que afirma tiene la carga de la prueba de sus afirmaciones de hecho, en tanto, que el que niega sólo debe probar cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho; por lo que tales disposiciones encierran un principio, según el cual si se opone un hecho positivo a uno negativo, quien afirma el hecho positivo

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

debe probar de preferencia, con respecto a quien sostiene el negativo. Lo anterior es así, en virtud de que una negación sustancial no es susceptible de ser acreditada y en caso de que lo fuese sería a través de medios indirectos que son, las más de las veces, escasos en relación con los medios a través de los cuales puede probarse una afirmación o un hecho positivo, el cual será susceptible de acreditarse tanto por medios directos como por medios indirectos, es decir, la mayor facilidad de prueba que en general tiene el hecho positivo con base en el aludido principio, obliga a quien afirma, a presentar u ofrecer el o los medios idóneos; por lo tanto, es preciso puntualizar que no toda afirmación obliga a quien la hace a demostrar conforme al principio de derecho que reza quien afirma está obligado a probar, ya que para ello es requisito de que se trate de afirmaciones sobre hechos propios.”

No obsta que la demandada a fojas 711, 762, 812, 856 del expediente administrativo, legajos 03 y 04, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, del Servicio de Administración Tributaria, pretende certificar los estados de cuenta emitidos por las Instituciones Bancarias, lo cierto es que le corresponde a las mismas certificar debidamente por un funcionario de la institución bancaria previamente autorizado para tal efecto y cuyo nombramiento esté inscrito en el Registro Público del Comercio.

En esa tesitura, al no tener valor probatorio pleno la documentación bancaria que fue el sustento de la emisión de la resolución recurrida y que no existe certeza sobre del contenido de la misma, es que la autoridad con base en ellos **no puede presumir que la impetrante omitió ingresos**, se actualiza la causal de anulación prevista por la fracción IV, del artículo 51, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que, se declara la nulidad de la resolución combatida, de conformidad con lo dispuesto por la fracción II, del artículo 52 de la citada Ley Federal, en **relación con la determinación presuntiva de ingresos por depósitos bancarios, así como por ingresos por intereses y la información obtenida de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, así como la fundamentación y motivación en términos de lo dispuesto por el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación**, pues su estudio en nada cambiaría el sentido del presente fallo ya que se declaró la nulidad de la partida relacionada con dichos conceptos de impugnación, en tanto que se

encuentran motivados de forma indebida, esto es con base en constancias certificadas de forma ilegal.

OCTAVO. Se procede al estudio de los conceptos de impugnación señalados como **NOVENO, DÉCIMO, DÉCIMO PRIMERO, y DÉCIMO NOVENO**, del escrito de demanda mediante los cuales la actora refiere sustancialmente que:

NOVENO. Refiere que es ilegal la resolución impugnada dado que confirmó la recurrida, no obstante ésta era ilegal al ser un fruto viciado, en el entendido de que mediante requerimiento de solicitud de información contenida en los oficios ***** * *****, la autoridad requirió sin justificación que la actora proporcionara diversa documentación contable inclusive en fotocopia, revelándose una clara trasgresión a lo dispuesto en los numerales 42, fracción III, 44 y 46 del Código Fiscal de la Federación, dado que dicha situación no está prevista en ley.

DÉCIMO. Manifiesta que la resolución impugnada es ilegal al confirmar la recurrida, en virtud de que mediante oficios ***** * *****, la autoridad requirió diversa documentación e información lo que contraviene lo dispuesto en el numeral 48, fracción II y III, del Código Fiscal de la Federación, dado que dicha información consistió en la entrega de información privada de las obligaciones de las carteras de créditos, como son el nombre, domicilio, Registro Federal de Contribuyentes, sin embargo, esa información no está relacionada con el objeto de la revisión, el cual corresponde a la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias de la actora.

Cita como hechos notorios lo resuelto en las sentencias definitivas dictadas en ellos juicios 27/15-18-01-8, 688/13-18-01-4, 1330/15-18-01-4, 87/16-18-01-4 y 1606/16-18-01-9.



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

DÉCIMO PRIMERO. Esgrime que es ilegal la resolución recurrida dado que resulta un fruto de actos viciados, en virtud de que mediante oficio ***** , la autoridad requirió información que ya tenía en su poder, como lo es la declaración anual normal y en su caso la complementaria por ejercicio fiscal revisado y declaraciones de pagos provisionales, luego no existía razón para imponer un multa, de información que ya obraba en poder de la enjuiciada.

DÉCIMO NOVENO. Agrega que es ilegal la resolución recurrida dado que dentro del procedimiento de fiscalización la autoridad requirió a la actora que proporcionara contabilidad que es propiedad de la actora, es decir, que entregara diversa documentación contable, inclusive en foto copia, y además que la contabilidad fuera entregada con características específicas, lo que transgrede lo dispuesto en los numerales 42, fracción II, 44 y 46 del Código Fiscal de la Federación, y el derecho a la propiedad privada.

Continúa manifestando que no existe ordenamiento legal que establezca los requisitos, datos concretos o forma que deban cumplir los papeles de trabajo por lo que es completamente ilegal requerirlos de algún modo en específico.

A juicio de los Magistrados que integran esta Sala, dichos argumentos resultan **infundados**, por las siguientes consideraciones:

Se tiene a la vista en primer lugar los oficio* *****
** ** ** **** ** **** * ***** ** ** ** **** ** **** , que obran a
fojas 01 a 04 del expediente administrativo, legajo 1, y 876 a 97 del expediente
administrativo, legajo 04, con la certificación respectiva, de los cuales se

advierte que la autoridad invocó el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación, el cual determina lo siguiente:

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

(...)

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

Del precepto legal transcrito se advierte que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados cumplieron con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, están facultadas —entre otras cuestiones— para requerir a los contribuyentes documentos e informes y revisar su contabilidad.

Cabe señalar que la facultad de fiscalización descrita, es el medio que despliega la autoridad fiscal para comprobar si un contribuyente cumple con sus obligaciones fiscales, lo cual lleva a cabo con la verificación y revisión **no solo la contabilidad del contribuyente, sino, además, los datos, documentos o informes necesarios para ello**; asimismo, si derivado de dicha revisión detecta algún incumplimiento, podrá determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales correspondientes.

En tal virtud, a través de la facultad de comprobación mencionada la autoridad tiene la posibilidad de exigir la exhibición de los papeles indispensables para comprobar el acatamiento de las disposiciones fiscales y existe el correlativo deber de los contribuyentes de mantener y aportar la

contabilidad y demás papeles que le sean solicitados y con los que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Lo anterior se justifica en razón de la legitimación y fundamento constitucional de la facultad de comprobación de obligaciones fiscales con que cuentan las autoridades administrativas, contenida en el antepenúltimo párrafo del indicado numeral 16 constitucional, relacionada con la obligación de todos los mexicanos de contribuir para los gastos públicos en términos del artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República.

Cabe destacar que el término “comprobar” a que se refiere el primer párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, significa: “Confirmar la veracidad o exactitud de algo”¹; por lo que en el caso de las facultades de fiscalización previstas en dicho artículo, es claro que son la herramienta que le permite a la autoridad verificar y revisar los datos, documentos o informes relacionados con las actividades económicas del contribuyente, para tener la certeza no solo de que lo manifestado por el contribuyente en sus declaraciones es cierto, sino además, verificar si éste ha cumplido cabalmente con las disposiciones fiscales, es decir, tanto respecto de su obligación de contribuir al gasto público en los términos que dispongan las leyes, así como respecto de todas las obligaciones formales accesorias a la obligación principal.

En apoyo a lo anterior se cita la Jurisprudencia VIII-J-SS-43², emitida por la Sala Superior de este Tribunal, de rubro y texto siguiente:

“REVISIÓN DE GABINETE. LA AUTORIDAD HACENDARIA SE ENCUENTRA FACULTADA PARA REQUERIR LA DOCUMENTACIÓN E INFORMACIÓN RELACIONADA CON BIENES DEL CONTRIBUYENTE, EN TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2013).- El artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación prevé la facultad de comprobación denominada "revisión de escritorio o revisión de gabinete" que faculta

¹ Real Academia Española. <http://dle.rae.es/srv/search?m=30&w=comprobar>

² Jurisprudencia. VIII-J-SS-43. R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 14. Septiembre 2017. p. 7

a las autoridades hacendarias, entre otras cuestiones, para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, que proporcionen datos, documentos o informes, lo que en una interpretación sistemática debe entenderse en el contexto del ejercicio de una facultad de fiscalización, es decir, que los datos, documentos o informes que pueden ser requeridos deben ser aquellos que: a) **soporten los registros de la contabilidad del contribuyente, conforme a los elementos que la integran en términos de los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 29 de su Reglamento; o, b) sirvan de manera directa para acreditar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, o bien, que tienen una relación directa con las citadas obligaciones, de tal forma que permitan conocer la situación fiscal real del contribuyente.** De ahí que, en términos del artículo 42, fracción II, del citado Código Tributario, la autoridad hacendaria está facultada para requerir documentos e información relacionada con bienes muebles o inmuebles, e incluso intangibles, que sean propiedad del contribuyente, en la medida en que dicha información sirva para acreditar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o que tengan una relación directa con aquellas, sobre todo considerando que esos bienes forman parte del patrimonio del contribuyente y que cualquier modificación de aquel, se debe registrar en la contabilidad para reflejar fielmente la realidad contributiva del sujeto pasivo; lo anterior, sin que sea factible considerar que para la revisión de los bienes del contribuyente, necesariamente deba practicarse una visita domiciliaria en términos de la diversa fracción III del artículo 42 y del artículo 45, ambos del Código en comento, pues la facultad para revisar los bienes y mercancías del contribuyente, a que se refieren estos últimos preceptos legales, solo debe entenderse como la posibilidad de la autoridad para realizar una revisión física a los bienes, y no limita ni restringe la diversa facultad de revisar la información que se desprenda de los documentos y datos relacionados con dichos bienes, que proporcione el propio contribuyente, con motivo del ejercicio de una revisión de gabinete.”

En efecto, el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación —precepto invocado en el oficio de requerimiento— habilita a la autoridad fiscal en forma general y amplia para requerir a la contribuyente la exhibición de toda la documentación contable y cualquier clase de papeles o documentos, sin que se violente el derecho humano de fundamentación de los actos de autoridad.

Se invoca por aplicable, la tesis I.7o.A.120 A (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 11, Octubre de 2014, Tomo III, página 2888, que indica:

“ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA SUSTENTADA EN EL ARTÍCULO 42, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PERMITE A LA AUTORIDAD REQUERIR AL VISITADO DOCUMENTACIÓN DURANTE EL DESAHOGO DE LA DILIGENCIA Y, CONSECUENTEMENTE, RESPETA EL DERECHO



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

HUMANO DE FUNDAMENTACIÓN.- El precepto citado establece que las autoridades fiscales cuentan con dos instrumentos para comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, han cumplido con sus cargas tributarias y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales. La primera, conocida como revisión de gabinete (fracción II) y, la segunda, como visita domiciliaria (fracción III). Esas facultades se distinguen entre sí por el lugar en el cual se analiza el material recabado a través de su ejercicio, sin tomar en cuenta el sitio donde la autoridad se allega los elementos indispensables para realizar la verificación. Por su parte, el artículo 45 del propio código prevé la obligación de los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita, de permitir a los visitantes el acceso al lugar o lugares objeto de ésta, de mantener a su disposición en el domicilio la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales; así como la verificación de bienes, mercancías, documentos, estados de cuenta bancarios o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados. En ese orden de ideas, las reglas descritas tienen congruencia con el sistema de comprobación del cumplimiento de las cargas tributarias, ya que resultaría inoperante el ejercicio de la facultad de practicar visitas domiciliarias si los visitantes no contaran con la atribución de requerir todos los elementos indispensables para revisar si el visitado cumplió, en el periodo examinado, con la obligación de contribuir al gasto público en términos del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Por tanto, la orden de visita domiciliaria sustentada en el artículo 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, permite a la autoridad requerir al visitado documentación durante el desahogo de la diligencia y, consecuentemente, respeta el derecho humano de fundamentación de los actos de autoridad.”

En consecuencia, la solicitud de información y documentación contenida en los oficios ***** ** ** **** ** **** *
***** ** ** **** ** ****, no representa un exceso de la facultad discrecional de la que se encuentra investida la autoridad porque dicho ejercicio implica, “...la posibilidad de optar, de elegir... sin que ello signifique o permita la arbitrariedad”. Robustece lo expuesto la tesis P. LXII/98³ del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y contenido son del tenor siguiente:

“FACULTADES DISCRECIONALES. APRECIACIÓN DEL USO

³ Tesis: P. LXII/98, S.J.F., y su Gaceta Novena Época. t. VIII, Septiembre de 1998, p. 56.

INDEBIDO DE LAS CONCEDIDAS A LA AUTORIDAD. La base toral de las facultades discrecionales es la libertad de apreciación que la ley otorga a las autoridades para actuar o abstenerse, con el propósito de lograr la finalidad que la propia ley les señala, por lo que su ejercicio implica, necesariamente, la posibilidad de optar, de elegir, entre dos o más decisiones, sin que ello signifique o permita la arbitrariedad, ya que esa actuación de la autoridad sigue sujeta a los requisitos de fundamentación y motivación exigidos por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo cual permite que los actos discrecionales sean controlados por la autoridad jurisdiccional.”

En efecto, como se advierte de los oficios
***** ** ** ***,
***** ** ***, lo requerido por la
autoridad, constituyen documentación que se relaciona directamente con el
cumplimiento de las obligaciones fiscales de la hoy actora, a saber:

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN
(...)

SE SUPRIME IMAGEN



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****



SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

(...)

La digitalización pone de relieve la ineficacia del argumento que se analiza porque —contrario a lo expuesto por la actora— la documentación solicitada por el personal actuante de la autoridad, se relaciona directamente con la representación de la empresa, así como la contabilidad de la contribuyente auditada ******* ** ***** **** ** ****, en el ejercicio fiscal [2018](#).

No es óbice a lo expuesto, que la fiscalizadora requirió información de forma específica; sin embargo, dicho requerimiento no afectó las defensas del particular ni trascendió al sentido de la resolución impugnada, máxime que aun y cuando se le impusiera una multa a la actora conforme al apercibimiento decretado en el oficio de requerimiento, la información

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

solicitada en el oficio de solicitud de información se relaciona directamente con la contabilidad de la actora en el ejercicio de 2018.

En efecto, lo anterior, no resulta suficiente para declarar la nulidad de una resolución definitiva, toda vez que, para que tal circunstancia sea eficaz, debe comprobarse también que se afectaron las defensas del particular y trascendió al sentido de la resolución controvertida, porque de lo contrario se estaría en presencia de una ilegalidad no invalidante.

Para robustecer la conclusión alcanzada, se invoca la Jurisprudencia VIII-J-SS-140, resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal , con los datos de identificación y texto siguiente:

“FACULTADES DE COMPROBACIÓN EN MATERIA FISCAL. ES UNA ILEGALIDAD NO INVALIDANTE EL REQUERIMIENTO DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES, EL CORREO ELECTRÓNICO, EL TELÉFONO FIJO Y/O EL TELÉFONO MÓVIL DEL REPRESENTANTE LEGAL, LOS INTEGRANTES DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN O DIRECCIÓN Y/O DEL ADMINISTRADOR ÚNICO DE LA PERSONA MORAL.- Conforme al artículo 51, fracciones II y III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la nulidad de la resolución impugnada, por vicios formales y procedimentales, está condicionada a que hayan afectado las defensas del particular y transcendido al sentido de aquélla, y de no actualizarse ambos requisitos estaremos en presencia de una ilegalidad no invalidante, y como medio de control, el segundo párrafo del artículo 50 de esa Ley impone al Tribunal la obligación de argumentar, en el contexto de los conceptos de impugnación, esa afectación y transcendencia para garantizar que solo se declare la nulidad por ilegalidades invalidantes; incluso debe tenerse en cuenta que esa porción normativa es una reiteración del artículo 237, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el cual fue reformado, a través de los decretos publicados el 26 de diciembre de 1990 y el 15 de diciembre de 1995, en cuyos procesos legislativos fue señalado que la indicación de la afectación y la transcendencia tiene como objeto otorgar mayor seguridad jurídica a los particulares, aunado a que el Tribunal debe examinar tanto las cuestiones formales que puedan dar lugar a la nulidad lisa y llana como las cuestiones de fondo, ello para evitar que solo se revisen cuestiones formales, alargando innecesariamente los conflictos e imponiendo costos a las partes al reponerse procedimientos y formas viciadas en resoluciones que son ilegales en cuanto al fondo. En este orden de ideas, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en sus textos acordes a los Decretos publicados el nueve de diciembre de dos mil trece y dieciocho de

noviembre de dos mil quince, dispone que la autoridad fiscal tiene la obligación de informar a los órganos de dirección de las personas morales, por conducto del representante legal de esta, el derecho que tienen para acudir a sus oficinas para conocer los hechos y omisiones que detectó. Sin embargo, para cumplir con tal obligación, la autoridad no está facultada para requerir, al iniciar la fiscalización, los datos personales del representante legal de la persona moral, los integrantes del consejo de administración o dirección y/o del administrador único, tales como su registro federal de contribuyentes, correo electrónico, teléfono fijo y/o teléfono móvil, ya que no son elementos que forman parte de la contabilidad de la persona moral en términos del artículo 28, fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación. Empero, dicha ilegalidad es no invalidante, porque el requerimiento no trasciende a la validez del crédito fiscal, puesto que no es su causa eficiente, sino los hechos u omisiones que sustentan la determinación de las contribuciones y sus accesorios; de modo que, si no hay una relación de causalidad entre ese requerimiento y el crédito fiscal, entonces, no es óbice la jurisprudencia 2a./J. 174/2011 (9a.) emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. INAPLICABILIDAD DE LOS SUPUESTOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 51, SEGUNDO PÁRRAFO, INCISO D), DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO". En adición, el requerimiento no afecta la esfera jurídica de la persona moral, ya que la vulneración a la protección de los datos personales solo puede ser planteada por sus titulares, esto es, por el representante legal, los integrantes del consejo de administración o dirección y/o del administrador único, ello con base en la doctrina de la legitimación, la cual tiene cobertura en términos de la tesis 1a. CCCXXVI/2015 (10a.), dado que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció que los límites a la exclusión de la prueba ilícita son enunciativos y no limitativos."

Respecto de lo señalado por la parte actora, en cuanto a lo resuelto en las sentencias definitivas dictadas en ellos juicios 27/15-18-01-8, 688/13-18-01-4, 1330/15-18-01-4, 87/16-18-01-4 y 1606/16-18-01-9, esta Sala no comparte los criterios sustentados, mismos que no son de observancia obligatoria en términos del numeral 79, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Cabe señalar que contrario a lo señalado por la actora, no resulta excesivo que la autoridad le requiriera la declaración anual normal y en su caso la complementaria por ejercicio fiscal revisado y declaraciones de pagos provisionales, dado que era información que ya obraba en poder de la demandada; no obstante, dicha documentación e información se encuentra relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a fin de

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

acreditar ingresos y deducciones, de conformidad con el numeral 28, del Código Fiscal de la Federación.

NOVENO. Se procede al estudio de los conceptos de impugnación señalados como **VIGÉSIMO TERCERO** y **TRIGÉSIMO SÉPTIMO**, del escrito de demanda en alcance, mediante los cuales la actora aduce sustancialmente que:

VIGÉSIMO TERCERO. Refiere que la autoridad demandada fue omisa en valorar de forma adminiculada las pruebas ofrecidas en el recurso de revocación.

Aduce que de haber valorado y analizado las probanzas exhibidas por la actora se habría percatado de las operaciones que se llevaron a cabo, lo que resulta ilegal.

TRIGÉSIMO SÉPTIMO. Manifiesta que la resolución recurrida es ilegal dado que la autoridad es omisa en especificar los motivos por los cuales rechazó cada uno de los conceptos de deducciones, no obstante la autoridad realiza una motivación insuficiente e indebida en virtud de que ésta resulta genérica, dado que se limitó a señalar que como existe una diferencia entre los controles volumétricos y lo declarado y rechaza todas las deducciones, sin analizar el motivo de cada concepto de deducción.

Refiere que la autoridad demandada reconoció que de sus sistemas y de los papeles de trabajo se pudo constatar que había una compra a PEMEX en cantidad de \$46´074,205.27, sin embargo, existía una diferencia de \$12´218,762.73, la cual no se reconoce, sino por el contrario lo rechaza, no obstante, la autoridad solo debía rechazar el monto de deducciones y no todo el monto completo, pues la deja en estado de incertidumbre.

Al contestar la demanda, la autoridad sostiene la validez tanto de la resolución impugnada como de la recurrida.

A juicio de las Magistradas y Magistrado que integran esta Sala el argumento de la parte actora es **infundado**, por las siguientes consideraciones:

Del análisis practicado a la resolución recurrida en el rubro “**DEDUCCIONES AUTORIZADAS**”, la autoridad resolvió conforme a lo que a continuación se procede a digitalizar:

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

(...)

SE SUPRIME IMAGEN

(...)

De lo anterior se tiene que la autoridad señaló que conoció que la contribuyente manifestó en el apartado de deducciones autorizadas la cantidad de \$64´728,062.00; sin embargo, de lo visualizado en la documentación aportada por la contribuyente mediante escrito de 08 de julio de 2021, en atención al oficio ***** de 28 de mayo de 2021,



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

escrito de 06 de mayo de 2022, en atención al oficio ***** de 08 de abril de 2022, y anexos como lo son auxiliares, libros mayor, balanzas de comprobación, papel de trabajo denominado “***** ** ***** *****” y de la consulta a la base de datos institucional con que cuenta la autoridad por los CFDIS, se tiene que la contribuyente declaró deducciones autorizadas por la cantidad de \$64´728,062.00, y del análisis realizado por la autoridad se conoció un importe de CFDIS en cantidad de \$67´658,467.04, dando una diferencia por deducción por un importe de \$2´930,405.04.

Asimismo, que del análisis a la información y documentación conocida por la autoridad de consulta a la base de datos institucional con que cuenta la autoridad se tuvo que la contribuyente ***** ** ***** **** ** ***, recibió CFDIS en cantidad de \$67´658,467.04, es decir, un importe mayor de deducciones declaradas en su declaración anual del ejercicio de 2018, así como la información presentada por la contribuyente mediante escrito libre recibido en la oficialía de partes el 06 de mayo de 2022, se conoció que no presentó como deducible en dicha declaración anual por el ejercicio de 2018, la diferencia conocida entre lo declarado y lo conocido de CFDIS en cantidad de \$2´930,405.04.

Que las deducciones autorizadas se integraron por sueldos y salarios, honorarios pagados a personas físicas, contribuciones pagadas excepto ISR, IETU, IMPAC, IVA e IEPS, seguro y fianzas, viáticos y gastos de viaje, combustibles y lubricantes, aportaciones SAR, INFONAVIT y jubilaciones por vejez, cuotas al IMSS, otras deducciones autorizadas.

Que una vez analizada la documentación proporcionada por el representante legal de la empresa hoy actora, mediante escrito de 06 de mayo de 2022, consistente en balanzas de comprobación, auxiliares, libro diario y mayor, papeles de trabajo denominados “***** ** ***** **** ** *****” de los meses de enero a diciembre de 2018, y “***** ***** ** ***** ****”, así como de la consulta de bases de la autoridad, y de la información proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, se conoció

que si bien es cierto la contribuyente a través de la declaración anual normal correspondiente a 2018, en el apartado DEDUCCIONES manifestó la cantidad de \$64'728,062.00; la autoridad precisó que no se integraron los rubros de deducción presentados en su declaración anual por conceptos de SUELDOS Y SALARIOS, HONORARIOS PAGADOS A PERSONAS FÍSICAS, CONTRIBUCIONES PAGADAS EXCEPTO ISR, IETU, IMPAC, IVA E IEPS, SEGURO Y FIANZAS, VIÁTICOS Y GASTOS DE VIAJE, COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES, APORTACIONES SAR, INFONAVIT Y JUBILACIONES POR VEJEZ, CUOTAS AL IMSS, OTRAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS, ya que el papel de trabajo de flujo de efectivo si bien relaciona la totalidad de las deducciones pagadas en 2018, en ese papel no plasma la totalidad de los CFDIS que las ampara, y aún y cuando se conocen CFDIS, recibidos en cantidad de \$67'658,467.04, y en su contabilidad se tiene registradas las cuentas de deducciones, dicha contabilidad no es analítica, por lo que, no se puede administrar las deducciones plasmadas en su papel de trabajo con sus registros contables y CFDIS, por lo que la autoridad se encuentra imposibilitada para verificar que dichas deducciones cumplan con todos los requisitos fiscales para su contabilidad.

Refiere que dentro de las OTRAS DEDUCCIONES declaradas en cantidad de \$63'733,567.00, se conoció que se encuentra el costo de venta en cantidad de \$58,476,530.00, existiendo una diferencia de \$5'257,037, que según registros contables corresponden a gastos de operación, los cuales no se pueden identificar con los CFDIS que los amparan ya que su contabilidad no es analítica y en el papel de trabajo de flujo de efectivo no se puede conocer qué deducciones los integran y si todas estas deducciones se encuentran amparadas con documentación comprobatoria que cumpla con requisitos fiscales para su deducibilidad.

Que si bien respecto del costo de ventas en cantidad de \$56,476,530.00, se conoció de la declaración de la actora de 2018, de la consulta de la base de datos institucionales con que cuenta la autoridad y que utiliza de conformidad con el numeral 63, del Código Fiscal de la Federación, así como los papeles de trabajo, se conoció que realizó compras en PEMEX transformación industrial en cantidad de \$46,074,205.27, que comparadas con



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

las compras declaradas se tiene una diferencia en cantidad de \$12´218,762.73, que no corresponden a PEMEX y de las cuales se desconoce qué facturas las integran, como fueron pagadas y si éstas se encuentran debidamente registradas, por lo que mediante oficio número ***** de 03 de febrero de 2019, se le solicitó a la hoy actora que proporcionara información y documentación comprobatoria que ampare la integración de sus inventarios inicial y final, así como del costo de ventas, sin embargo, la contribuyente no dio contestación.

Por lo anterior, dado que del papel de trabajo de flujo de efectivo no se tiene la integración de deducciones por rubros y no se plasmaron todos los CFDIS que las amparan, para que puedan vincularse con sus registros contables, ya que la contabilidad no es analítica, no se puede comprobar si estas deducciones cumplen con todos los requisitos fiscales para su deducibilidad, de conformidad con el numeral 27, primer párrafo, fracciones I, primer párrafo, III, primer párrafo, IV y V, primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2018.

De lo anterior, se consideró que la contribuyente incumplió con su obligación de llevar contabilidad, en términos del numeral 76, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y el numeral 28 referido.

Concluyendo la autoridad que la contribuyente ***** ** ***** **** ** ***, dedujo indebidamente deducciones en cantidad de \$64´728.062.00, ya que no lleva una contabilidad analítica que permita identificar que todas sus deducciones se encuentran debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez y que estas cumplan las obligaciones establecidas en la ley, en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros, incumpliendo con la obligación de llevar contabilidad donde sus registros o asientos contables sean analíticos y que las operaciones, actos o actividades se integren en el libro diario, en forma descriptiva, que se compruebe su forma de pago y que están amparadas con documentación comprobatoria que reúna requisitos de deducción, de

conformidad con el numeral 27, párrafo primero, fracciones I, primer párrafo, III, primer párrafo, IV y V primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

De lo anterior, se tiene que la autoridad si motivó y fundamentó que la contribuyente realizó indebidamente deducciones en cantidad de \$64'728,062.00.

En ese orden de ideas se precisa que la actora en sus agravios se limita a señalar que tiene derecho a las deducciones que le fueron rechazadas por la autoridad y señala de manera por demás genérica que exhibió ante la autoridad la documentación que las respalda.

Sin embargo, en opinión de esta Juzgadora el argumento de la accionante carece de sustento jurídico al tornarse genérico, en la inteligencia que no señala con precisión cuáles son las cantidades que por concepto de deducción afirma tener derecho, cuál es el concepto por el que fueron erogadas, y menos aún tampoco señala cual es la documentación que las respalda de manera adminiculada.

Lo anterior cobra relevancia dado que la disminución de las deducciones autorizadas en la ley, constituye un derecho concedido en beneficio de los contribuyentes, pero de manera alguna puede considerarse que constituya una obligación para la autoridad fiscal la de aplicar dichas deducciones con motivo de la sola afirmación que la actora haga en el sentido de tener derecho a ellas, o bien que es a la autoridad a quien le corresponde efectuar el desglose de las mismas.

Pues legalmente están establecidos los requisitos que las deducciones autorizadas deben cumplir, como lo son el estar amparadas con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales y estar registradas en contabilidad, de tal manera que en el caso de que un contribuyente incumpla con su obligación de determinar el pago de sus contribuciones y en consecuencias las deducciones autorizadas, y lo autoridad lo releve de su obligación en uso de sus facultades de comprobación, y determine las contribuciones cuyo pago haya omitido; dicha facultad de

determinación debe ejercerse en la medida en que el contribuyente presente la información, datos y documentación necesarios para la emisión de la resolución correspondiente.

Es decir, la facultad de la autoridad fiscal de determinación de contribuciones omitidas, se trata de una facultad discrecional, en tanto que su ejercicio se encuentra supeditado a que el contribuyente proporcione a la autoridad fiscal la información, datos y documentación necesaria, máxime que en términos de lo dispuesto en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 33 de su Reglamento, la hoy actora está obligada a llevar contabilidad.

Consecuentemente no bastan las simples afirmaciones de la actora para demostrar que la actuación de la autoridad se torna ilegal, sino que debió precisar con claridad cuáles eran los conceptos por deducción a que tiene derecho y comprobar su procedencia, esto es, evidenciar cuál es la documentación comprobatoria que se relaciona.

Sin que resulte válidamente jurídico el que señale que la autoridad basó su rechazo de manera general.

Resulta aplicable la tesis VII-CASR-GO-23 publicada en la R.T.F.J.F.A., Séptima Época, Año V, No. 45, en Abril de 2015, en la página 224, que señala lo siguiente:

VII-CASR-GO-23

DEDUCCIONES.- LA AUTORIDAD FISCAL NO SE ENCUENTRA OBLIGADA A TOMARLAS EN CONSIDERACIÓN AL EJERCER SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.-El sistema impositivo mexicano se rige por el principio de la autodeterminación, lo que obliga a los contribuyentes a enterar al Fisco Federal el cumplimiento de sus

obligaciones en materia fiscal. En consecuencia, la autoridad fiscal al ejercer sus facultades de comprobación no se encuentra obligada a tomar en consideración las probables deducciones que un contribuyente pudiera tener, toda vez que corresponde a este al presentar su declaración.

No pasa inadvertido por esta Sala, que la actora ofreció pericial en contabilidad conforme al siguiente cuestionario:

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** ****



SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

(...)

De dicho dictamen se evidencia, que las preguntas números 2, 6, 7, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 27 y 31, hacen referencia a los ingresos presuntos determinados por depósitos bancarios, en términos del numeral 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, situación que quedó desvirtuada en el Considerando SEXTO, luego no tiene relación con el debido registro de contabilidad para efecto de deducciones autorizadas.

Ahora bien, respecto de los preguntas señaladas en los numerales 1, 3, 4, 8, 9, 26, 27, 29, 30, 32 y 33, esta Sala advierte que van encaminados a dilucidar cuestiones genéricas y acreditar o sustentar el alcance de una norma jurídica, no obstante no corresponde a las cuestiones técnicas contables y en esa razón las respuestas del perito en materia contable enfocadas a ese fin resultarán inatendibles.

Sirve de sustento a lo anterior, el Precedente siguiente:

“VI-P-SS-496

PRUEBA PERICIAL EN MATERIA CONTABLE. NO ES IDÓNEA PARA DEMOSTRAR EL ALCANCE DEL TEXTO DE LA LEY.-Lo anterior obedece a la naturaleza de las pruebas periciales, pues éstas deben versar sobre cuestiones eminentemente técnicas. En el caso de una prueba pericial contable, esta debe referirse a la técnica que sistemática y estructuralmente produce información cuantitativa expresada en unidades monetarias, sobre las situaciones económicas identificables y cuantificables que realiza una entidad, lo cual se logra a través de un proceso de captación de las operaciones que midan, clasifiquen, registren y resuman con claridad, tales aseveraciones a fin de producir información. Por otra parte, corresponde al juzgador conocer el derecho y aplicarlo atendiendo al texto e interpretación de la ley y de las normas a la situación concreta del caso. En consecuencia, la prueba pericial en materia contable no constituye el medio probatorio



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

idóneo para acreditar o sustentar el alcance de una norma jurídica, pues esto último no corresponde a las cuestiones técnicas contables y en esa razón las respuestas del perito en materia contable enfocadas a ese fin resultarán inatendibles.”

Por último, respecto a las preguntas señaladas con los numerales 4 y 34, del cuestionario, la parte actora señaló: Qué diga el perito ¿si los papeles de trabajo y toda la documentación comprobatoria exhibida por la contribuyente corresponde a su contabilidad? y qué diga el perito ¿si la documentación que forma parte de la pericial contable, se desprende que, la autoridad que determinó el crédito fiscal duplicó indebidamente los ingresos de la contribuyente?; empero, dichas preguntas no se relacionan con uno de los motivos del rechazo de la autoridad respecto de las deducciones autorizadas, esto es, que del papel de trabajo de flujo de efectivo no se tiene la integración de deducciones por rubros y no se plasmaron todos los CFDIS que las amparan, para que puedan vincularse con sus registros contables, ya que la contabilidad no es analítica, no se puede comprobar si estas deducciones cumplen con todos los requisitos fiscales para su deducibilidad, de conformidad con el numeral 27, primer párrafo, fracciones I, primer párrafo, III, primer párrafo, IV y V, primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2018.

Luego la valoración del dictámen queda a la prudente apreciación del Órgano Jurisdiccional conforme a la sana crítica: reglas científicas, lógicas y a las máximas de la experiencia.

Por tal motivo, y en términos de los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación, al valorarse los dictámenes deberá tenerse en cuenta los aspectos siguientes

1) No pueden referirse a cuestiones de derecho que corresponden exclusivamente al Juzgador, pues deben limitarse a los aspectos contables en controversia;

2) Deben limitarse al ámbito de las preguntas del cuestionario, razón por la cual no deberá considerarse ninguna opinión que lo desborde;

3) Deben confrontarse las respuestas de todos los peritos, y razonar por qué alguna o ninguna de ellas crean o no convicción al Juzgador, por ende no es válido resolver solo con la transcripción -digitalización- y valoración del dictamen del perito tercero;

4) Deberá otorgárseles eficacia probatoria solo si están fundamentados técnicamente, es decir, si explican y justifican sus conclusiones en la tesitura de la sana crítica, de lo contrario se estará en presencia de un dictamen dogmático o basado en meras apreciaciones subjetivas;

5) El dictamen del perito tercero en discordia no tiene por objeto dirimir el diferendo de opinión de los peritos de la actora y la demandada, esto es, su función no es señalar los errores o aciertos de los dictámenes, ni indicar qué perito tiene la razón, pero, su coincidencia de sus conclusiones con las alcanzadas por alguno de los peritos de las partes sí es relevante para reforzar y confirmar la eficacia probatoria del dictamen del perito correspondiente.

Tales consideraciones forman parte de la Jurisprudencia cuyo rubro y contenido es el siguiente.

VIII-J-2aS-52

PRUEBA PERICIAL CONTABLE.- REGLAS PARA SU VALORACIÓN.- Del artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo con relación a los artículos 143 y 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles, y en la Norma de Información Financiera A-1 se infiere que dicha prueba es la opinión técnica con relación a los registros de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. De ahí que la valoración de los dictámenes queda a la prudente apreciación del Órgano Jurisdiccional conforme a la sana crítica: reglas científicas, lógicas y a las máximas de la experiencia. Por tal motivo, y en términos de los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación, al valorarse los dictámenes deberá tenerse en cuenta los aspectos siguientes: 1) No pueden referirse a cuestiones de derecho que corresponden

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

exclusivamente al Juzgador, pues deben limitarse a los aspectos contables en controversia; 2) Deben limitarse al ámbito de las preguntas del cuestionario, razón por la cual no deberá considerarse ninguna opinión que lo desborde; 3) Deben confrontarse las respuestas de todos los peritos, y razonar por qué alguna o ninguna de ellas crean o no convicción al Juzgador, por ende no es válido resolver solo con la transcripción - digitalización- y valoración del dictamen del perito tercero; 4) Deberá otorgárseles eficacia probatoria solo si están fundamentados técnicamente, es decir, si explican y justifican sus conclusiones en la tesitura de la sana crítica, de lo contrario se estará en presencia de un dictamen dogmático o basado en meras apreciaciones subjetivas; 5) El dictamen del perito tercero en discordia no tiene por objeto dirimir el diferendo de opinión de los peritos de la actora y la demandada, esto es, su función no es señalar los errores o aciertos de los dictámenes, ni indicar qué perito tiene la razón, pero, su coincidencia de sus conclusiones con las alcanzadas por alguno de los peritos de las partes sí es relevante para reforzar y confirmar la eficacia probatoria del dictamen del perito correspondiente.

De lo anterior tenemos, que el cuestionario formulado por la actora respecto de la pericial en contabilidad, no hace referencia a si en la contabilidad de la contribuyente actora se encuentran debidamente registrados la totalidad de los comprobantes fiscales emitidos durante el ejercicio fiscal 2018, así como si del PAPEL DE TRABAJO DE FLUJO DE EFECTIVO, se tiene la integración de deducciones por rubros, y que además la contabilidad sea analítica.

Es aplicable, por la idea medular que ahí se contempla, la tesis **III-TASS-2206**, consultable en la Revista de este Órgano Jurisdiccional, relativa a la Tercera Época, Año V, del mes de enero de mil novecientos noventa y dos, página diecinueve, de rubro y texto:

“III-TASS-2206

DEDUCCIONES AUTORIZADAS.- DEBEN ESTAR DEBIDAMENTE REGISTRADAS EN CONTABILIDAD.-Conforme a lo dispuesto por la fracción IV del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 1981, uno de los requisitos que debían cumplir las deducciones autorizadas era el estar debidamente registradas en la contabilidad, sin que se pueda considerar que se cumplía con tal requisito si la contribuyente aporta hojas sueltas de un supuesto libro de contabilidad, pero no demuestra que correspondan a libros de su propiedad debidamente autorizados, además de que en tales documentos no aparecen registradas las operaciones correspondientes a las partidas

objetadas, o sea que esas probanzas son insuficientes para acreditar la procedencia de la deducción.(1)”

Asimismo, se precisa que aun y cuando en primer momento la pericial en contabilidad resultara idónea para dilucidar una problemática jurídica que involucre aspectos técnicos, lo cierto, es que otro motivo de rechazo dado por la autoridad respecto de “**DEDUCCIONES AUTORIZADAS**”, es que, la contabilidad de la actora, respecto a sus registros o asientos contables además de ser analíticos y que las operaciones, actos o actividades se integren en el libro diario, en forma descriptiva y que se compruebe su forma de pago, éstos deben estar amparados con documentación comprobatoria que reúna requisitos de deducción, de conformidad con el numeral 27, párrafo primero, fracciones I, primer párrafo, III, primer párrafo, IV y V primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; de ahí que la actora se encontraba obligada además a exhibir la documentación que amparase las erogaciones cuyos montos fueron deducidos, lo que no implica la aplicación de conocimientos de carácter técnico en materia contable, sino de corroborar que la documentación haya sido ofrecida, situación que la actora no demostró en el presente asunto, en tanto que solo se limitó a referir que la autoridad no valoró documentación de forma genérica.

Sirve de sustento a lo anterior por su idea jurídica el Precedente siguiente:

“VI-P-2aS-732

PRUEBA PERICIAL EN MATERIA CONTABLE. CARECE DE IDONEIDAD PARA DESVIRTUAR EL RECHAZO DE DEDUCCIONES POR NO HABERSE EXHIBIDO LOS COMPROBANTES FISCALES ORIGINALES QUE AMPARAN LA OPERACIÓN COMERCIAL O LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO.-De conformidad con lo dispuesto en el artículo 143 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia contenciosa administrativa federal, la prueba pericial tendrá lugar por las cuestiones planteadas en un juicio, relativas a alguna ciencia o arte. En tal sentido, el citado medio de prueba resultará idóneo para dilucidar una problemática jurídica que involucre aspectos técnicos, respecto de los cuales el juzgador no se encuentra versado en la materia respectiva. Así entonces, si la problemática hecha del conocimiento del juzgador estriba en el hecho de que la autoridad fiscalizadora rechazó ciertas deducciones, en tanto que el contribuyente no exhibió, durante el ejercicio de la facultad de

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** ****

comprobación, la documentación original que amparase las erogaciones cuyos montos fueron deducidos, resulta patente que la resolución de la problemática no implica la aplicación de conocimientos de carácter técnico en materia contable, sino de corroborar que la documentación original haya sido ofrecida como prueba en el juicio respectivo. De ahí que la prueba pericial en materia contable carezca de idoneidad para los fines pretendidos por la oferente.”

No pasa desapercibido por este Órgano Jurisdiccional que la actora refiera que la autoridad demandada reconoció que de sus sistemas y de los papeles de trabajo se pudo constatar que había una compra a PEMEX en cantidad de \$46´074,205.27, sin embargo, existía una diferencia de \$12´218,762.73, la cual no se reconoce, sino por el contrario lo rechaza, no obstante, la autoridad solo debía rechazar el monto de deducciones y no todo el monto completo, pues la deja en estado de incertidumbre.

Dicho argumento resulta **infundado**.

Lo anterior, en virtud de que la autoridad señaló que la *****
** ***** **** ** ***** efectuó indebidamente deducciones en cantidad de \$64´728.062.00, ya que no lleva una contabilidad analítica que permita identificar que **todas** sus deducciones se encuentran debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez y que estas cumplan las obligaciones establecidas en la ley, en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros, incumpliendo con la obligación de llevar contabilidad donde sus registros o asientos contables sean analíticos y que las operaciones, actos o actividades se integren en el libro diario, en forma descriptiva, que se compruebe su forma de pago y que están amparadas con documentación comprobatoria que reúna requisitos de deducción, de conformidad con el numeral 27, párrafo primero, fracciones I, primer párrafo, III, primer párrafo, IV y V primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, esto es, hace referencia a la totalidad de su contabilidad respecto al rubro de deducciones.

DÉCIMO. Se procede a estudiar los conceptos de impugnación señalados como **SEGUNDO, TERCERO, QUINTO, DÉCIMO SEGUNDO** y

VIGÉSIMO, del escrito de demanda, mediante los cuales la aparte actora refiere sustancialmente que:

SEGUNDO. Refiere que la resolución impugnada es ilegal dado que deriva de un acto viciado de origen como lo es el acta de asistencia de 12 de mayo de 2022, pues se dejó de lado informar a la actora el derecho que tenía de presentar una solicitud de acuerdo conclusivo en términos del numeral 69-C del Código Fiscal de la Federación, esto es, que la autoridad no se pronunció respecto de hacer del conocimiento de la actora dicha situación en términos del numeral 42, del Código Fiscal de la Federación y 2.12.9, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020.

Señala como hechos notorio lo resuelto en la sentencia definitiva dictada en el juicio 1912/22-12-02-3.

TERCERO. Agrega que es ilegal la resolución impugnada dado que es fruto de un acto viciado de origen, en virtud de que en ningún momento se señaló de forma clara y precisa los hechos y omisiones detectados, lo anterior de conformidad con el numeral 42, del Código Fiscal de la Federación y 2.12.9, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020.

Refiere que la ley no contempla que las omisiones se señalen de manera verbal, pues cualquier acto de autoridad debe constar en escrito de manera fundada y motivada.

QUINTO. Aduce que es ilegal el acta de asistencia de 12 de mayo de 2022, dado que fue levantada sin la presencia de dos testigos que dieran fe de lo que realmente sucedió, y no únicamente lo asentado por la autoridad.

DÉCIMO SEGUNDO. Refiere que es ilegal la resolución impugnada dado que deviene de un acto viciado de origen, en virtud de que mediante oficio número ***** de 29 de abril de 2022, por medio del cual se informó que se solicita la comparecencia para dar a conocer los hechos y omisiones de

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

la revisión, la fecha de desahogo de la comparecencia de 12 de mayo de 2022, y la fecha de levantamiento de oficio de observaciones, transcurrieron 19 días hábiles, y no los 10 días hábiles establecidos en ley, lo que contraviene lo dispuesto en el numeral 42, del Código Fiscal de la Federación.

VIGÉSIMO. Esgrime que es ilegal la resolución impugnada dado que devine de un procedimiento viciado de origen, en virtud de que la autoridad se limitó a emitir un simple oficio de invitación, cuando lo procedente era realizar un requerimiento oficial.

Luego el oficio mediante el cual la autoridad le hace una invitación a la actora para conocer los hechos y omisiones detectados, no es más que un simple oficio informativo, lo que no da certeza jurídica al contribuyente sobre los efectos y consecuencias.

Al contestar la demanda la autoridad sostiene la legalidad de sus actuaciones, además refiere que de la lectura al acta de 12 de mayo de 2022, se advierte que el objeto de la diligencia era darle a conocer a la actora los hechos y omisiones que pudieran entrañar algún incumplimiento del pago de contribuciones que hasta ese momento habían sido del conocimiento de la autoridad fiscalizadora durante el desarrollo de las facultades de comprobación, asimismo, se le informó el derecho de promover el acuerdo conclusivo ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

A juicio de este Órgano Jurisdiccional los argumentos de la actora son parcialmente **fundados** pero **insuficientes**, para decretar la nulidad de la resolución impugnada, como a continuación se indica:

En primer lugar resulta necesario precisar que obra a fojas 2843 y 2844, del expediente administrativo, legajo 11, acta de comparecencia de 12 de mayo de 2022, a la cual se le concede pleno valor probatorio en

términos del numeral 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En cuanto al argumento de la accionante, referente a que la invitación de conocer los hechos y omisiones detectados es violatoria dado que la autoridad demandada estaba obligada a realizarse un formal requerimiento y no solo hacerle una “atenta invitación”, en tanto que no reviste la formalidad que amerita una comunicación de esa naturaleza, en la medida de que no da certeza jurídica sobre los efectos o consecuencias del incumplimiento.

Dicho argumento es **infundado**.

Lo anterior, debido a que la autoridad fiscalizadora cumplió con el procedimiento establecido en el numeral 42, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, además de que en el mismo no se desprende que se tenga que efectuar un apercibimiento específico a fin de que constituya un invitación formal, además de que en el momento en que se le informa el derecho para acudir a las instalaciones de la autoridad a conocer los hechos y omisiones detectadas, aun no constituye el momento en que la contribuyente conoce los vicisitudes detectadas, por lo que resultaría inconcuso que la autoridad le mencionara los efectos o consecuencias del incumplimiento de asistir en la fecha señalada.

Se insiste que, si la autoridad fiscal emite un oficio, a través del cual informa al contribuyente el derecho que tiene para acudir a las oficinas de la fiscalizadora para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado durante el procedimiento fiscalizador, sin que para tal efecto realice un requerimiento formal, ello se encuentra apegado a derecho, pues de la interpretación sistemática realizada al numeral 42 referido, la única obligación de la fiscalizadora es informar al contribuyente de su derecho de acudir a sus oficinas, a efecto de darle a conocer los hechos u omisiones detectados durante el procedimiento de fiscalización, y no así efectuarle un formal requerimiento para dicho efecto.



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

Sirve de sustento a lo anterior el Precedente siguiente:

IX-P-1aS-117

REQUERIMIENTO FORMAL. LA AUTORIDAD FISCALIZADORA NO ESTÁ OBLIGADA A FORMULARLO, PARA INFORMAR A LOS CONTRIBUYENTES EL DERECHO DE ACUDIR A SUS OFICINAS, A EFECTO DE DARLES A CONOCER LOS HECHOS U OMISIONES DETECTADOS EN EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN, DE CONFORMIDAD CON LA REGLA 2.12.9 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2020.-El artículo 42 párrafos quinto y último, del Código Fiscal de la Federación, establece que las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IX de dicho numeral y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar al contribuyente, a su representante legal, y en caso de las personas morales, a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento fiscalizador para conocer los hechos y omisiones que se hayan detectado, conforme al procedimiento y la forma establecida por el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. Por su parte, la Regla 2.12.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, dispone que para efectos del artículo 42, quinto y último párrafos del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales informarán a los contribuyentes, el lugar, fecha y hora, a efecto de darles a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones y en su caso, el derecho que tienen a promover una solicitud de acuerdo conclusivo. En consecuencia, si la autoridad fiscal emite un oficio, a través del cual informa al contribuyente el derecho que tiene para acudir a las oficinas de la fiscalizadora para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado durante el procedimiento fiscalizador, sin que para tal efecto realice un requerimiento formal, ello se encuentra apegado a derecho, pues de la interpretación sistemática realizada al numeral y regla referida, la única obligación de la fiscalizadora es informar al contribuyente de su derecho de acudir a sus oficinas, a efecto de darle a conocer los hechos u omisiones detectados durante el procedimiento de fiscalización, y no así efectuarle un formal requerimiento para dicho efecto, tal como lo disponía la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015.”

Por otro lado, en cuanto al argumento de la actora referente a que niega que se le hubiere levantado el acta de 12 de mayo de 2022, y el oficio de observaciones en el plazo de 10 días hábiles.

Dicho argumento resulta **fundado** pero insuficiente para decretar la nulidad del acto impugnado, en virtud de que:

Si bien el numeral 42, párrafo quinto, del Código Fiscal de la Federación, establece que las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de dicho artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.

No obstante lo anterior, si la autoridad no respeta el plazo de referencia, se tiene que la actora puede ofrecer pruebas después de notificado el **oficio de observaciones**; entonces, es evidente que no fueron afectadas las defensas de la contribuyente, pues el representante legal puede intervenir en la fiscalización para ofrecer pruebas..

Por lo que es evidente que dicha ilegalidad no transciende en el crédito fiscal, el hecho de que no hayan transcurrido más de los 10 días de referencia, habida cuenta que a través de él, se tuvo por informada a la actora por lo que, no se le impidió formular una adecuada defensa, durante la fiscalización.

Sirve de apoyo a lo anterior, por su idea jurídica, la jurisprudencia siguiente:



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

VISITA DOMICILIARIA.- SUPUESTO EN EL CUAL ES UNA ILEGALIDAD NO INVALIDANTE LA VULNERACIÓN AL ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-Conforme a esa porción normativa la autoridad debe informar a los órganos de dirección de las personas morales, por conducto de su representante legal, el derecho que tienen para acudir a sus oficinas para conocer los hechos y omisiones que haya detectado. A su vez deberá indicar que puede solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ser asistido de manera presencial cuando acudan a sus oficinas. Lo anterior en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al levantamiento de la última acta parcial y una vez fenecido deberá levantarse. De modo que si la autoridad no respeta el plazo de referencia, pero, el representante legal contesta la última acta parcial; entonces, es evidente que no fueron afectadas las defensas de la contribuyente. Se arriba a esa conclusión, porque el representante legal pudo intervenir en la fiscalización para ofrecer pruebas, máxime que la comunicación a los órganos de dirección de las personas morales debe realizarse precisamente, a través de su representante legal. Esto es, si el representante legal fue quien contestó la última acta parcial, entonces, es evidente que no trascendió al sentido del crédito fiscal, el hecho de que no hayan pasado los diez días de referencia, habida cuenta que a través de él, se tuvieron por informados a los órganos de dirección de la actora. En síntesis, a la actora no se le impidió formular una adecuada defensa, durante la fiscalización, si su representante legal atendió la última acta parcial, razón por la cual el concepto de impugnación debe calificarse fundado pero insuficiente como una ilegalidad no invalidante, ello en términos de la fracción III del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/19/2019)

Tocante al argumento de la actora, respecto a que es ilegal el acta de asistencia de 12 de mayo de 2022, en virtud de que fue levantada sin la presencia de dos testigos que dieran fe de lo que realmente sucedió, y no únicamente lo asentado por la autoridad.

Dicho argumento es **infundado**.

Lo anterior, dado que no existe fundamento legal que exija a la autoridad que en las actas de comparecencia para informar hechos y omisiones detectadas, se tenga que designar la presencia de testigos, máxime que el propio representante legal fue quien atendió dicha diligencia.

Sirve de sustento a lo anterior por su idea jurídica la tesis siguiente:

II-TASS-3609

NOTIFICACIONES.- LAS ACTUACIONES DEL NOTIFICADOR TIENEN VALOR PROBATORIO PLENO SIN NECESIDAD DE TESTIGOS, SI SE PRACTICAN CONFORME A LA LEY.- En las diligencias practicadas por el notificador a los particulares, sus actuaciones tienen valor probatorio pleno si se realizan observando los requisitos exigidos por los artículos 98 y 100 del Código Fiscal de la Federación, sin que estos numerales obliguen al notificador a practicar sus diligencias ante la presencia de testigos para acreditar sus actuaciones. (86)

Por otro lado, en cuanto al argumento de la accionante respecto a que la resolución impugnada es ilegal dado que deriva de un acto viciado de origen como lo es el acta de asistencia de 12 de mayo de 2022, pues se dejó de lado informar a la actora el derecho que tenía de presentar una solicitud de acuerdo conclusivo en términos del numeral 69-C del Código Fiscal de la Federación, esto es, que la autoridad no se pronunció respecto de hacer del conocimiento de la actora dicha situación en términos del numeral 42, del Código Fiscal de la Federación y 2.12.9, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020.

Dicho argumento es **inoperante**, dado que parte de premisas falsas, dado que a foja 04 del acta de comparecencia de 12 de mayo de 2022, se lee la leyenda siguiente:

Por último, se le informa el derecho con que cuenta para promover un acuerdo conclusivo ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente cuando exista una calificación de hechos realizada por la autoridad, de conformidad con el artículo 69-C del Código Fiscal de la Federación.

De lo anterior, se desprende que contrario a lo señalado por la actora, la autoridad sí le informó al representante legal de la actora el derecho que tenía para promover un acuerdo conclusivo ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, de conformidad con el numeral 69-C, del Código Fiscal de la Federación.

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** ****

Esta Sala no comparte el criterio señalado como hechos notorios respecto a lo resuelto en la sentencia definitiva dictada en el juicio 1912/22-12-02-3, en virtud de que versan sobre cuestiones diferentes, aunado a que no es de observancia obligatoria en términos del numeral 79, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por último, respecto al argumento de la actora en cuanto a que es ilegal la resolución impugnada dado que es fruto de un acto viciado de origen, en virtud de que en ningún momento se señaló de forma clara y precisa los hechos y omisiones detectados, lo anterior de conformidad con el numeral 42, del Código Fiscal de la Federación y 2.12.9, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020. Asimismo, que la ley no contempla que las omisiones se señalen de manera verbal, pues cualquier acto de autoridad debe constar en escrito de manera fundada y motivada.

Dicho argumento resulta **fundado**.

El artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente en la época de los hechos, establece lo siguiente:

“Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados o los asesores fiscales han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

[...]

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

se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado”

(énfasis añadido).

Del dispositivo en cita se desprende la obligación de las autoridades fiscales de informar a los contribuyentes sujetos a alguna de las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IX, del numeral 42 del Código Fiscal de la Federación; entre ellas la revisión de gabinete, de acudir a sus oficinas para conocer los hechos y omisiones que se hayan detectado.

En ese sentido, recientemente el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa al resolver la Contradicción de Sentencias Núm. 1958/23-12-03-3/YOTRO/1513/24-PL-02-01 consideró que tal obligación se cumple cuando el contribuyente recibe efectivamente la descripción de las irregularidades advertidas por escrito, fallo del que derivó la jurisprudencia IX-J-SS-134, de aplicación obligatoria para esta Sala en términos del artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que se cita a continuación:

“OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCALIZADORA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 42, QUINTO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SE SATISFACE UNA VEZ QUE EL CONTRIBUYENTE RECIBE EFECTIVAMENTE LA DESCRIPCIÓN DE LAS IRREGULARIDADES ADVERTIDAS POR ESCRITO.-Partiendo del principio pro homine, previsto en el artículo 1° de la Constitución Federal, que privilegia la interpretación más favorable de las normas que recojan derechos humanos; la obligación de la autoridad fiscal contenida en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, si bien es cierto su redacción sólo indica informar el derecho que tiene el contribuyente para acudir a las oficinas que lleven el procedimiento de fiscalización de que se trate para conocer los hechos y omisiones que se hayan detectado, es decir, no precisa que las irregularidades advertidas por la autoridad exactora se deban hacer del conocimiento de la contribuyente por escrito; sin embargo, de una interpretación teleológica al citado precepto legal, la obligación antes descrita, al constituir una formalidad del procedimiento de fiscalización a través de la cual se reconoce y otorga un verdadero beneficio a los contribuyentes, pues ésta se actualiza previo al levantamiento de la última acta parcial o del oficio de observaciones, siendo en ese momento cuando el gobernado puede optar por regularizar su situación fiscal a menor costo; es decir, que la finalidad del legislativo con la incorporación de la obligación en comento, fue tendente a otorgar herramientas de fácil acceso a los contribuyentes

TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

para corregir su situación fiscal de forma voluntaria. De esta manera la simple cita del contribuyente a efecto de informarle los hechos u omisiones advertidos, previo a la emisión del oficio de observaciones, así como la comunicación verbal de los mismos, es insuficiente para tener por colmada la obligación de referencia, por no cumplirse a cabalidad con el propósito de la misma, que es la información que permita al contribuyente autocorregirse o celebrar acuerdos conclusivos, en razón de que tal comunicación verbal carece de certeza jurídica, debido a que el contribuyente no sabe a qué atenerse, contraviniendo así los principios de seguridad jurídica y debido proceso. Aunado, el artículo 38, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, es claro al precisar que los actos de autoridad deben cumplir con diversos requisitos, entre los que se encuentra, el que consten por escrito, lo que es congruente con el principio de seguridad jurídica contenido en el artículo 16 Constitucional; por lo tanto, la obligación contenida en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, relativa a informar al contribuyente sobre los hechos u omisiones advertidos en la revisión del cumplimiento de obligaciones a cargo del contribuyente, debe entenderse satisfecho solo en el supuesto de que se garantice que los contribuyentes cuentan con la certeza de la información que se les proporciona, ya sea a través de medios electrónicos o escritos que les permitan conocerla a detalle. En ese sentido, para garantizar el derecho del contribuyente a ser informado sobre los hechos u omisiones advertidas por la autoridad fiscal en el desarrollo de la fiscalización, es indispensable que la autoridad exactora proporcione una copia del acta circunstanciada de asistencia, que al efecto se levante, al contribuyente, en la que conste la información detallada y pormenorizada proporcionada en la diligencia por escrito, para de esta forma hacer posible el acceso a mecanismos alternos de solución derivados de la voluntad del contribuyente y que impliquen un menor costo, solo así se entiende satisfecha la obligación de la autoridad de informar efectivamente los hechos u omisiones advertidos en la fiscalización.”

A mayor abundamiento, se aprecia de la sentencia que dio lugar a la jurisprudencia de marras, que el Pleno Jurisdiccional de este Tribunal consideró lo siguiente:

“De acuerdo a lo antes transcrito, la obligación de la autoridad fiscalizadora de informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento de fiscalización, de conformidad con los requisitos y el procedimiento que el Servicio de Administración Tributaria establezca mediante reglas de carácter general, a que se refiere el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, fue constituida como una formalidad del procedimiento de fiscalización a través de la cual se reconoce y otorga el derecho a los contribuyentes para regularizar su situación fiscal, mediante acuerdos conclusivos o autocorrección, a menor costo.

Lo anterior, es congruente con lo establecido en el artículo 17 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, el cual dispone:

[...]

Del precepto legal transcrito se advierte que los contribuyentes que corrijan su situación fiscal, una vez iniciadas las facultades de comprobación de la autoridad exactora y antes de que se le notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones, tienen derecho a:

— El pago de una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas, si la autocorrección se realiza ANTES de la conclusión de la visita domiciliaria o la emisión del oficio de observaciones de la revisión de gabinete; o

— El pago de una multa equivalente al 30% de las contribuciones omitidas, si la rectificación se efectúa DESPUÉS de la conclusión de la visita domiciliaria o de la emisión del oficio de observaciones, pero antes de la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal.

En ese orden de ideas, la obligación contenida en el artículo 42, antepenúltimo, penúltimo y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, tiene por objeto garantizar el derecho de los gobernados a regularizar su situación fiscal —mediante acuerdos conclusivos o autocorrección—, a menor costo; en tanto que a partir del conocimiento que le haga la autoridad hacendaria de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento de fiscalización, el contribuyente podrá optar por ejercer ese derecho antes o después de que la autoridad concluya el ejercicio de sus facultades de comprobación, ateniéndose a los beneficios respectivos por la disminución de las multas que correspondan.

En congruencia con lo anterior, la Regla 2.11.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, cuyo contenido se reproduce a continuación señala:

[...]

De dicha regla se advierte que mediante las reglas de carácter general, el Servicio de Administración Tributaria estableció —aunque de forma incompleta— como requisito para tener por actualizada la obligación de informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento de fiscalización, concretamente antes del levantamiento de la última acta parcial, o del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, sobre la existencia de hechos u omisiones que impliquen o puedan derivar en una irregularidad para el gobernado sujeto a revisión.

En razón de lo anterior y partiendo del hecho de que el artículo 1º constitucional impone el deber a cargo de todas las autoridades del país de privilegiar la interpretación más favorable de las normas que recojan derechos humanos, esto es, aquella interpretación que maximice el derecho humano y haga compatible la norma con el

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

contexto constitucional y convencional, para permitir que pueda subsistir dentro del ordenamiento legal.

Esto es, la interpretación conforme de una norma conlleva a confrontar el contenido y alcance de una norma secundaria con la norma constitucional o convencional que se pueda estimar violentada, es decir, buscar la armonización de la norma secundaria frente al nuevo modelo de regularidad constitucional en función de los derechos humanos y, en el caso de que existan dos posibles interpretaciones del mismo, optar por la que otorgue un mayor beneficio a la persona.

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

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

De ahí que, es incuestionable que la obligación a que se refiere el párrafo quinto del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, constituye una formalidad del procedimiento de fiscalización a través de la cual se reconoce y otorga un verdadero beneficio a los contribuyentes, pues ésta se actualiza previo al levantamiento de la última acta parcial o del oficio de observaciones, cuando durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, la autoridad advierta que existen elementos suficientes para determinar una irregularidad o situación fiscal al gobernado sujeto a revisión; siendo ese el momento cuando el gobernado puede optar por regularizar su situación fiscal a menor costo, en términos de los beneficios de disminución de multas establecidos en el artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

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

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

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

Al respecto, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que es un principio reconocido en la Constitución, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por lo tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en “saber a qué atenerse” respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad.

En materia tributaria destaca el relevante papel que se concede a la ley como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado.

Así, las manifestaciones concretas del principio de seguridad jurídica en materia tributaria, se pueden establecer en la certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso. Así lo explicó la citada Primera Sala en la jurisprudencia 1a./J. 139/2012 (10a.), de rubro y texto:

[...]

Además, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación del País ha señalado que, los derechos humanos de legalidad y seguridad jurídica se respetan por el legislador cuando las normas que facultan a las autoridades para actuar en determinado sentido, encauzan el ámbito de esa actuación a fin de que, por un lado, el gobernado conozca cuál será la consecuencia jurídica de los actos que realice, y por otro, que el actuar de la respectiva autoridad se encuentre limitado y acotado, de tal manera que la posible afectación a la esfera jurídica de los gobernados, no resulte caprichosa o arbitraria, pues así lo expuso en la jurisprudencia 2a./J. 106/2017 (10a.), de rubro y texto:

[...]

Como se observa, entre las garantías de debido proceso, a que se encuentran sujetos los procedimientos que impliquen las facultades punitivas del estado (como es el procedimiento de fiscalización), se encuentra inmersa la de “audiencia”, a través de la cual los gobernados



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1



DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

pueden ejercer su defensa antes de que las autoridades modifiquen su esfera jurídica definitivamente.

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

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

En efecto, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación establece cuáles son las formalidades que debe seguir la autoridad al momento de informar o hacer del conocimiento a los contribuyentes los actos administrativos que las autoridades exactoras emite:

[...]

Como se advierte, la legislación tributaria establece las formalidades que deben contener los actos administrativos que deban notificarse, esto es, deben constar por escrito, señalar la autoridad que los emite, lugar y fecha, así como encontrarse fundados y motivados, entre otras.

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

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

que pudieran entrañar un incumplimiento en las disposiciones fiscales, hasta ese momento conocidas.

Es así, que para este órgano jurisdiccional la obligación de informar que se contiene en el precepto legal en análisis, debe ser interpretada en el sentido que mayor beneficio genere al contribuyente, esto es, de tal forma que se garantice su derecho de audiencia, debido proceso y certeza jurídica.

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

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

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

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

Por lo tanto, debe prevalecer el criterio de este Pleno Jurisdiccional, en el sentido de que la obligación de la autoridad fiscal prevista en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, no se satisface con la simple lectura de los hechos o irregularidades, esto es, expresándose de manera verbal al contribuyente, ya que debe tomarse en consideración que las irregularidades atribuidas son complejas, requieren de elementos para su análisis y comprobación, así como para poder considerar la posibilidad de acogerse a los beneficios derivados de la autocorrección, por lo que para garantizar ese derecho y los vinculados, así como proporcionar certeza jurídica a los contribuyentes, resulta indispensable que la autoridad exactora proporcione una copia del acta circunstanciada de asistencia, que al efecto se levante, al contribuyente, en la que conste la información detallada y pormenorizada proporcionada en la diligencia por escrito, para de esa forma hacer posible el acceso a mecanismos alternos de solución



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1

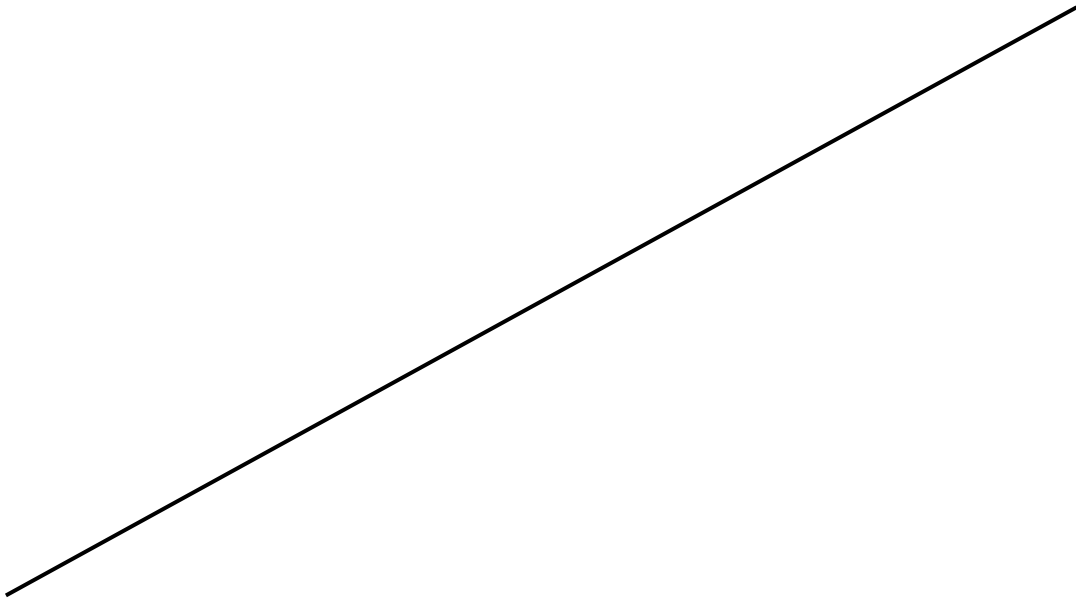


DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

derivados de la voluntad del contribuyente y que impliquen un menor costo.

En la inteligencia de que la trascendencia de tal omisión por parte de la autoridad fiscalizadora, al tratarse de un vicio de procedimiento (fracción II del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo), es que éste es susceptible de ser repuesto, esto es, al citar debidamente al representante legal de la contribuyente, a efecto de darle a conocer los hechos y omisiones advertido hasta ese momento, levantando acta circunstanciada de la comparecencia del contribuyente, en la que se detalle y pormenoricen los hechos u omisiones advertidos”.

Sobre esas bases se aprecia de las constancias del expediente administrativo, tomo 11, fojas 2843 y 2844, que a fin de cumplir con la obligación establecida en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad levantó el Acta de Asistencia de fecha 12 de mayo de 2022, en la que se hace constar la presencia de la aquí actora en las oficinas de la autoridad, por conducto de su representante legal, para que se le dieran a conocer los hechos y omisiones que se habían detectado durante la revisión de gabinete. La que se inserta a continuación a fin de dar mayor claridad al presente análisis:



SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

SE SUPRIME IMAGEN

(...)

De la inserción anterior se desprende que la autoridad hizo el señalamiento de que de la revisión efectuada al contribuyente se conocieron irregularidades en los ingresos y deducciones para efectos del Impuesto sobre la Renta del 01 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018; asimismo, los hechos y omisiones que le fueron comunicados al C. **** * en su carácter de Apoderado Legal de la contribuyente ***** ** ***** **** ** le fueron detalladamente explicados, a este quién tomó nota de todo lo informado, manifestando que analizará la información y realizará las acciones que mejor le convenga a sus intereses.

Una vez expuesto lo anterior, para esta Sala se ha hecho patente lo **fundado** del concepto de impugnación en estudio, al no haberse atendido el contenido de lo dispuesto por el quinto párrafo, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en unión con la regla **2.9.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para el año 2022**, toda vez que del análisis realizado al acta circunstanciada de fecha veintiséis de octubre de dos mil veintitrés, se puede apreciar que la autoridad fiscal no le dio a conocer debidamente los hechos y omisiones suscitados durante la revisión de gabinete de a la que estaba siendo sujeta.

Lo que desde luego no se colmaba solamente con el señalamiento de que, los hechos y omisiones que le fueron comunicados al *********, en su carácter de Apoderado Legal de la contribuyente *********, **le fueron detalladamente explicados, a este quién tomó nota de todo lo informado**; sino que en aras de cumplir con el fin último de la previsión contenida en dichos numerales, la autoridad estuvo obligada a plasmar en esa acta, de manera pormenorizada, los hechos y omisiones detectados hasta esa fase de la fiscalización y con base en los cuales pudiera llegar a emitir una resolución que determine un crédito fiscal.

Lo anterior, a fin de que los interesados puedan contar con elementos suficientes para tomar una decisión informada sobre si continuar con el procedimiento de fiscalización o, en su caso, optar por la autocorrección o solicitar un acuerdo conclusivo, con la posibilidad incluso de alcanzar multas inferiores.

Por tanto, se insiste, para el caso que nos ocupa, en el acta circunstancia en estudio no se asentaron en ella los hechos y omisiones que a su juicio implicaban el posible incumplimiento en el pago de contribuciones y con base en los cuales se sustentaría el adeudo determinado en la resolución ahora impugnada, aspecto que trasciende negativamente con el propósito de los preceptos legales que ahora se analizan.

Sin que sea óbice a lo anterior que la autoridad demandada, señale que el hecho de que el representante legal de la empresa actora y administrador único firmó al calce del acta referida convalidó lo ahí asentado, es decir, que se tuvo por informado de lo que la autoridad fiscalizadora había conocido con motivo de la visita domiciliar; toda vez que, ese solo hecho no es suficiente para considerar que, se cumplió con lo dispuesto en el artículo 42, quinto párrafo del multicitado Código Tributario, pues como se anticipó, no

le dio a conocer a la actora debidamente los hechos y omisiones suscitados durante la revisión a la que fue sujeta.

Conclusión que se hace extensiva a lo expuesto por la representación de la autoridad federal demandada, en donde asevera que, la legislación aplicable, no prevé que los hechos u omisiones deban informarse por escrito; dado que la obligación contenida en el precepto legal de referencia (artículo 42, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, relativa a informar al contribuyente sobre los hechos u omisiones advertidos en la revisión del cumplimiento de las obligaciones a cargo del contribuyente, se entiende satisfecha solo en el supuesto en que se garantice que los contribuyentes cuentan con la certeza de la información que se les proporciona, a través de medios electrónicos o escritos que les permitan conocerla a detalle. Máxime que, el artículo 38, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, es claro al precisar que los actos de autoridad deben cumplir con diversos requisitos, entre los que se encuentra, el que consten por escrito, lo que es congruente con el principio de seguridad jurídica.

Bajo ese contexto, al resultar **fundado** el argumento en estudio por la enjuiciante, dado que en la especie se actualiza la hipótesis prevista en la fracción II, del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en tanto que existió un vicio de procedimiento que trascendió al sentido de la resolución impugnada, consistente en que el acta circunstanciada en estudio, se emitió en contravención de lo dispuesto por el artículo 42, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación; lo procedente es declarar la nulidad de la resolución determinante en términos de lo dispuesto por el artículo 52, fracción II, de la citada ley procedimental; pues no obstante se trata de un vicio cometido en el procedimiento administrativo, no se puede imprimir efecto alguno a la sentencia, dado que al tratarse de facultades discrecionales, solamente compete a la demandada determinar si repone o no el procedimiento, a partir de la violación cometida.

Efectivamente, es importante resaltar que, en el supuesto que la autoridad demandada, considere oportuno reponer el procedimiento de fiscalización y determinar un nuevo crédito fiscal; esta reposición deberá:

DEMANDANTE: ***** ** ***** **** ** *****

✓ Reponer el procedimiento a partir de la emisión del oficio ***** de 29 de abril de 2022, emita un nuevo oficio en el que informe a la actora sobre su derecho de acudir a las oficinas de la autoridad fiscal a conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización.

✓ En caso de asistir a la cita, levante el acta de comparecencia en la que de acuerdo a lo razonado en este fallo, haga constar de manera detallada y pormenorizada los hechos u omisiones conocidos durante el procedimiento de fiscalización que pudieran entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales, los cuales debe dar a conocer al o los comparecientes.

✓ Continúe el procedimiento fiscalizador, respetando el plazo previsto en el artículo 42, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

✓ Hecho lo anterior, de ser el caso, emita una nueva resolución en la que de manera fundada y motivada, determine la situación fiscal que conforme a derecho corresponde a la contribuyente, atendiendo a lo resuelto en el Considerando SÉPTIMO, del presente fallo.

Lo anterior, dentro del plazo de cuatro meses que establece el artículo 52, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; a fin de cumplir con los principios de seguridad jurídica e inviolabilidad del domicilio.

Ilustra la determinación anterior, la tesis I.10o.A.88 A (10a.), del Décimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, décima época, libro 62, enero de dos mil diecinueve, tomo IV, página 2465; de rubro y texto siguiente:

FACULTADES DE COMPROBACIÓN. LA INOBSERVANCIA DE LA OBLIGACIÓN ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 42, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PREVIO A LA EMISIÓN DEL ACTA FINAL O DEL OFICIO DE OBSERVACIONES RELATIVO, CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN AL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN QUE TRASCIENDE A LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DEL CRÉDITO FISCAL Y AFECTA LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2015). La obligación establecida en el precepto citado, como regla general para el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria, de informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se conozcan en su desarrollo, debe cumplirse de conformidad con la regla 2.12.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, esto es, previo a la emisión del acta final o del oficio de observaciones. Por tanto, su inobservancia constituye una violación al procedimiento de fiscalización que trasciende a la resolución determinante del crédito fiscal y afecta los derechos del contribuyente, pues implica, en sí misma, la violación a los derechos humanos al debido proceso, a la seguridad y a la certeza jurídicas, toda vez que se priva a aquél de la potestad de autocorregir su situación fiscal o realizar un acuerdo conclusivo, con la posibilidad de alcanzar multas inferiores, en términos del artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.”

DÉCIMO PRIMERO. Atento a la declaratoria de nulidad de la resolución recurrida, señalada en el Considerando **SEXTO**, resulta innecesario entrar al estudio de los demás conceptos de impugnación pues aun cuando resulten fundados no traería mayor beneficio al demandante.

Es aplicable la tesis de jurisprudencia número 2a./J. 33/2004, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página 425, Tomo XIX, Abril de 2004, Materia(s): Administrativa, correspondiente a la Novena Época y publicada con el número de Registro: 181800 del Semanario Judicial de la Federación, de rubro y texto siguientes:

“AMPARO DIRECTO. EL ACTOR EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, CARECE DE INTERÉS JURÍDICO PARA IMPUGNAR EN ESTA VÍA, LA DECLARATORIA DE NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN RECLAMADA, AUN CUANDO EL TRIBUNAL FEDERAL RESPONSABLE OMITA EL ESTUDIO DE ALGUNAS CAUSAS DE ILEGALIDAD PLANTEADAS EN LA DEMANDA RESPECTIVA. Del contenido del segundo párrafo del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que con objeto de otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes y garantizar medios de defensa y procedimientos que resuelvan los conflictos sometidos a la jurisdicción del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y

**TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y
AUXILIAR**

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**

DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

Administrativa, el legislador ordinario estimó necesario, evitar la reposición de procedimientos y formas viciadas en resoluciones que son ilegales en cuanto al fondo y, en consecuencia, el retraso innecesario de asuntos que válidamente pueden resolverse, por lo que impuso al referido tribunal la obligación de analizar, en primer término, las causas de ilegalidad que puedan dar lugar a la nulidad lisa y llana. En tal sentido, el actor en el juicio contencioso administrativo carece de interés jurídico para impugnar a través del juicio de amparo la declaratoria de nulidad lisa y llana de la resolución reclamada, aun cuando el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa haya omitido el análisis de algunas causas de ilegalidad propuestas en la demanda respectiva, si de su análisis se advierte que el actor no obtendría un mayor beneficio que el otorgado con tal declaratoria, en razón de que ésta conlleva la insubsistencia plena de aquélla e impide que la autoridad competente emita un nuevo acto con idéntico sentido de afectación que el declarado nulo.”

Respecto a la temática que nos ocupa, conviene decir que la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, estableció la jurisprudencia número VII-J-2aS-14, que aparece publicada en la Revista de éste Órgano Jurisdiccional, correspondiente a la Séptima Época, Año II, No. 14, Septiembre 2012, p. 10, de rubro y texto siguientes:

“CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. SU ESTUDIO DEBE ATENDER AL PRINCIPIO DE MAYOR BENEFICIO, PARA LOGRAR LA NULIDAD LISA Y LLANA, PUDIÉNDOSE OMITIR EL DE AQUELLOS QUE AUNQUE RESULTEN FUNDADOS, NO MEJOREN LO YA ALCANZADO POR EL ACTOR.- En los términos del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, y su correlativo 50, segundo párrafo, de la vigente Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, corresponderá al Órgano Jurisdiccional examinar primero aquellos conceptos de impugnación que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución o acto impugnado. De lo cual se desprende que queda al prudente arbitrio del Órgano Jurisdiccional de Control de Legalidad determinar la preminencia en el estudio de los conceptos de impugnación atendiendo a la consecuencia que para el actor tuviera el que se declararan fundados, a fin de determinar si con dicha declaratoria procede o no la nulidad lisa y llana que mayor beneficio jurídico origine para el actor. Por lo anterior, al someterse el asunto ante este Órgano Jurisdiccional, le corresponderá dilucidar de manera preferente aquellas cuestiones que originen dicho mayor beneficio para el actor afectado con el acto

administrativo, conforme al artículo 237 mencionado, que permite hacer posible la tutela judicial efectiva, esto es, el acceso real, completo y efectivo a la administración de justicia a que se refiere el artículo 17, segundo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”

DÉCIMO SEGUNDO. Ahora bien, de la interpretación armónica del segundo párrafo del artículo 1 y del penúltimo párrafo del artículo 50, ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desprende que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa está autorizado para pronunciarse sobre la legalidad de la resolución combatida en el recurso, cuando cuente con elementos suficientes para ello; esto es así, pues, conforme al primero de los preceptos citados, se entiende que la actora, simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúe afectando su interés jurídico

En tal virtud, si la resolución recurrida debe ser anulada de conformidad con lo expuesto en el considerando anterior, es inconcuso que la cuestión efectivamente planteada, se soluciona cabalmente, al anular la citada resolución y por consiguiente esta Instrucción debe anular la resolución impugnada, recaída al recurso de revocación contenido en la resolución número ***** de 05 de enero de 2024, emitida por el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla “1”, del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual resolvió el recurso de revocación promovido por la actora y confirmó la determinante contenida en el oficio ***** de 21 de agosto de 2023, emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual se determinó un crédito fiscal en cantidad de \$180´691,544.60; con fundamento en lo dispuesto por el artículo 51 fracción IV y 52 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En apoyo de lo expuesto, se invoca la jurisprudencia VI-J-SS-49, emitida por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicada en su Revista 24, Sexta Época, Año II, correspondiente a diciembre de dos mil nueve, en la página 66 que a la letra dice:



TERCERA SALA REGIONAL EN PUEBLA Y AUXILIAR

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:
320/24-12-03-1**



DEMANDANTE: *** ** ***** **** ** *******

“RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS QUE SON CONSECUENCIA DE ACTOS PREVIOS DECLARADOS ILEGALES. De conformidad con lo previsto en los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación, 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 8° de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, los actos y resoluciones de las autoridades administrativas tienen en su favor la presunción de ser legales; sin embargo, si se demuestra la ilegalidad de dichos actos que sirvieron de apoyo para la emisión de otros actos o resoluciones de carácter administrativo, resulta inconcuso que éstos últimos estarán afectos de ilegalidad por descansar en actos previos que no tienen eficacia legal, por lo tanto el juzgador debe declarar su nulidad.”

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

I. La parte actora **acreditó** parcialmente los hechos constitutivos de su pretensión; en consecuencia.

II. Se declara la nulidad de la resolución impugnada y recurrida, señaladas en el resultando primero del presente fallo, para los efectos precisados en la parte final del **Considerando DÉCIMO.**

III.- NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvieron y firman las Magistradas y Magistrado que integran la Tercera Sala Regional en Puebla y Auxiliar de este Tribunal, Magistrado **PEDRO MARTÍN IBARRA AGUILERA**, quien actúa como Titular de la Primera Ponencia; Licenciado **CARLOS CAMARGO CORREA**, Primer Secretario de Acuerdos de la Segunda Ponencia, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 48, tercer párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal

Federal de Justicia Administrativa, en suplencia por ausencia de la Magistrada **CLAUDIA ELIZABETH CRUZ MARTÍNEZ**, Presidenta y Titular de la Segunda Ponencia y; Magistrada **GABRIELA BADILLO BARRADAS**, Titular de la Tercera Ponencia; ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe, **Belem Mastranzo Báez**.

MAG. PEDRO MARTÍN IBARRA
AGUILERA

MAG.GABRIELA BADILLO
BARRADAS

LIC. CARLOS CAMARGO CORREA

Licda. Belem Mastranzo Báez

“El 10 de octubre de 2025, el Licenciado Ismael Posada Arévalo, Secretario de Acuerdos con adscripción en la Tercera Sala Regional en Puebla y Auxiliar, 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, domicilios, datos de documentos. Conste.”