

En la Ciudad y Puerto de Acapulco de Juárez, Guerrero, a **09 de septiembre de 2025. VISTOS** los autos del juicio contencioso administrativo al rubro indicado y estando integrada la Sala Regional en Guerrero del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los CC Magistrados: **César Octavio Irigoyen Urdapilleta**, Titular de la Primera Ponencia, Instructor del juicio y Presidente de esta Sala, **Graciela Buenrostro Peña**, Titular de la Tercera Ponencia y **Natalia Elena Zúñiga Leyva**, Primera Secretaria de Acuerdos de la Segunda Ponencia, quien funge como Magistrada por Ministerio de Ley, en atención al Acuerdo G/JGA/35/2024 de 12 de noviembre de 2024, emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con el artículo 48, segundo párrafo, de la Ley Orgánica de este Órgano Jurisdiccional, ante la C. Secretaria de Acuerdos **María Glafira Díaz Romero**, quien da fe; con fundamento en los artículos 49, 50, 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; se procede a dictar sentencia en los siguientes términos:

R E S U L T A N D O S :

1º.- Mediante escrito recibido en la Oficialía de Partes de esta Sala el 30 de abril de 2025 (fojas 01 a 253 de autos), el **** ***** *******, en representación legal de ******* ** ***** *******, promovió juicio contencioso administrativo en contra de la resolución contenida en el oficio número 500-27-00-05-02-2025-02873 de 31 de marzo de 2025, a través del cual la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", dependiente del Servicio de Administración Tributaria, resolvió devolver parcialmente la solicitud de devolución de saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al período del 01 de julio de 2023 al 31 de julio de 2023.

Al efecto, relató los hechos, postuló los conceptos de impugnación, ofreció las pruebas que estimó pertinentes y solicitó se requiriera a la enjuiciada el expediente administrativo del cual derivó la resolución impugnada. Dicha demanda quedó radicada con el número **333/25-14-01-1**, de la Ponencia I de esta Sala.

2º.- Por acuerdo de 08 de mayo de 2025 (foja 680 de autos), se admitió a trámite la demanda en la vía **ordinaria**, emplazando a las autoridades llamadas a juicio, para que la contestaran en el término de ley, requiriendo la exhibición del expediente administrativo de mérito.

3º.- Mediante oficio número 600-27-00-00-00-2025-1639, recibido en la Oficialía de Partes de esta Sala el día 09 de julio de 2025 (fojas 686 a 725 de autos), el **C. Administrador Desconcentrado Jurídico de Guerrero "1"**, en representación de las enjuiciadas, contestó la demanda, y exhibió el expediente administrativo requerido, al efecto sostuvo la validez del acto sujeto a debate.

4º.- Por acuerdo de 04 de agosto de 2025 (foja 726 de autos), se admitió a trámite la contestación de demanda y por exhibido el expediente administrativo solicitado, otorgándose a las partes el término de ley para formular sus alegatos por escrito, derecho procesal que ninguna de las partes contendientes ejercitó.

5º.- Una vez cerrada la instrucción del juicio, en términos del artículo 47, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se turnaron los autos para dictar la sentencia definitiva respectiva.

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

PRIMERO.- Esta Sala Regional es competente para resolver el presente juicio, de conformidad con los artículos 3º, fracción II, 29, 30, 31, y demás relativos de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; 48, fracción XIV y 49, fracción XIV, del Reglamento Interior de este Tribunal, reformado mediante Acuerdo SS/10/2025 emitido en sesión del 14 de mayo de 2025, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de mayo de 2025.

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ***** ** *******



- 3 -

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada en autos con la exhibición que de ella hizo la actora y por el reconocimiento expreso que de su emisión formuló la demandada, de conformidad con los artículos 1º, 15, fracción III, y 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 93, fracciones I y II, 95, 129, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria.

TERCERO.- Por ser la competencia una cuestión de orden público y estudio preferente, en acatamiento a lo dispuesto en el artículo 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede al análisis conjunto de los conceptos de impugnación **primero y segundo** vertidos por la **parte actora** en su demanda, a través de los cuales hizo valer aspectos competenciales.

En el **primer** concepto de impugnación (foja 07 de autos) solicitó que, *este Tribunal realice, de oficio, el estudio de la competencia por razón de materia, grado y territorio, de la autoridad demandada para emitir la resolución impugnada y para ordenar o tramitar el procedimiento del que deriva la misma, en términos del artículo 51 de la ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.*

En el **segundo** concepto de impugnación (foja 13 de autos) destacó que:
I) *La resolución impugnada contenida en el oficio número 500-27-00-05-02-2025-02873 de 31 de marzo de 2025; II)* *El oficio de solicitud de información y documentación número 500-27-00-03-01-2024-00619 de 03 de mayo de 2024; III)* *El oficio de ampliación del plazo número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024; IV)* *El oficio de solicitud de información y documentación número 500-27-00-05-02-2024-09392 de 17 de octubre de 2024; y, IV)* *El oficio de observaciones número 500-27-00-05-02-2025-01581 de 31 de enero de 2025; violan el artículo 16 Constitucional, en virtud de que la autoridad emisora de dichas resoluciones resulta incompetente para emitirlas en los términos que lo hizo.*

....

La enjuiciada al contestar la demanda y referirse a los conceptos de anulación en estudio (foja 687 de autos), sostuvo la legalidad de la resolución combatida destacando que, *la autoridad emisora de los actos referidos por su contraparte —materia de análisis del presente considerando— sí citó en dichos actos los preceptos legales que le otorgan competencia para emitirlos.*

La **litis** en el presente considerando consiste en dilucidar si la autoridad fiscal fundó debidamente su competencia material, territorial y de grado para emitir las resoluciones sujeta a debate y materia de análisis del presente considerando.

Resolución de esta Sala Regional en Guerrero.

Resultan **infundados** los conceptos de impugnación expuestos por la parte actora, debido a las consideraciones jurídicas siguientes.

Se estima conveniente precisar que para cumplir con el requisito de la debida fundamentación establecido en el artículo 16 Constitucional, es necesario que la autoridad precise su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue dicha atribución.

En el presente caso, en los autos que integran el juicio contencioso administrativo que nos ocupa, obran agregados los oficios siguientes:

- I)** La resolución impugnada contenida en el oficio 500-27-00-05-02-2025-02873 de 31 de marzo de 2025 (fojas 254 a 345 de autos).
- II)** El oficio de solicitud de información y documentación número 500-27-00-03-01-2024-00619 de 03 de mayo de 2024 (fojas 348 a 351 de autos).
- III)** El oficio de ampliación del plazo número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024 (fojas 354 y 355 de autos).
- IV)** El oficio de solicitud de información y documentación número 500-27-00-05-02-2024-09392 de 17 de octubre de 2024 (fojas 358 a 375 de autos).
- V)** El oficio de observaciones número 500-27-00-05-02-2025-01581 de 31 de enero de 2025 (fojas 378 a 427 de autos).

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ***** ** *******



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 5 -

Documentales a las cuales se les concede pleno valor probatorio en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y de las que se advierte que su autoridad emisora utilizó como fundamento legal de su competencia material, territorial y de grado, los siguientes preceptos legales:

Del Código Fiscal de la Federación:

"ARTÍCULO 22.- Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales. En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate. Tratándose de los impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución. Tratándose de los impuestos indirectos pagados en la importación, procederá la devolución al contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado.

(...)

Cuando con motivo de la solicitud de devolución la autoridad fiscal inicie facultades de comprobación con el objeto de comprobar la procedencia de la misma, los plazos a que hace referencia el párrafo séptimo del presente artículo se suspenderán hasta que se emita la resolución en la que se resuelva la procedencia o no de la solicitud de devolución. El citado ejercicio de las facultades de comprobación se sujetará al procedimiento establecido en el artículo 22-D de este Código."

"ARTÍCULO 22-D.- Las facultades de comprobación, para verificar la procedencia de la devolución a que se refiere el décimo párrafo del artículo 22 de este Código, se realizarán mediante el ejercicio de las facultades establecidas en las fracciones II o III del artículo 42 de este Código. La autoridad fiscal podrá ejercer las facultades de comprobación a que se refiere este precepto por cada solicitud de devolución presentada por el contribuyente, aun cuando se encuentre referida a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, conforme a 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, 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”.

EN EL CASO DE LOS ACTOS REFERIDOS EN LOS NUMERALES II Y IV:

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

I. La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 134 del presente ordenamiento.

II. En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.

III. Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

(...)

EN EL CASO DEL ACTO REFERIDO EN EL NUMERAL V, LA FRACCION:

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.”

Del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del día 22 de noviembre de 2015:

“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 5.- (...)

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 **ejergerán 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:

(...)

XI. Con sede en Guerrero:

a) Guerrero “1”.

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

• • • •



(...)

EN EL CASO DEL ACTO REFERIDO EN EL NUMERAL I, LAS FRACCIONES:

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.

(...)

XLVII. Tramitar y resolver las solicitudes de devolución de cantidades pagadas indebidamente al Fisco Federal y las que procedan conforme a las leyes fiscales, respecto de los asuntos a que se refiere el presente artículo, así como solicitar documentación para verificar dicha procedencia y, en su caso, determinar las diferencias.

EN EL CASO DE LA ACTO A DEBATE REFERIDO EN EL NUMERAL V,
LA FRACCION:

III. Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y de las verificaciones de origen practicadas y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante; 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 correspondiente en términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

EN EL CASO DE LOS ACTOS REFERIDOS EN LOS NUMERALES II Y IV,
LA FRACCION:

XLIX. Solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, datos, informes o documentos relativos a los trámites de devolución o de compensación de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, respecto de los asuntos a que se refiere el presente artículo.

(...)

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

(...)

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:

(...)

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."

De los artículos transcritos se desprende que:

➤ Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.

➤ El ejercicio de las facultades de la autoridad fiscal con el objeto de comprobar la procedencia de la solicitud de devolución se sujetará al procedimiento establecido en el artículo 22-D del Código Fiscal de la Federación.

➤ Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras, estarán facultadas para: **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; en el entendido de que se considera como parte de la documentación o información que pueden solicitar las autoridades fiscales, la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente.

➤ El Servicio de Administración Tributaria, cuenta entre sus unidades administrativas con la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, quien tiene las facultades de:

— Ordenar y practicar actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de las disposiciones por los contribuyentes.

— Tramitar y resolver las solicitudes de devolución que procedan conforme a las leyes fiscales, así como solicitar documentación para verificar dicha procedencia.

— Dar a conocer a los contribuyentes, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, haciéndolos constar en un oficio de observaciones.

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ** *******



- 9 -

— Solicitar a los contribuyentes datos, informes o documentos relativos a los trámites de devolución o de compensación de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación.

➤ Adscritas a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, se encuentran las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal, las cuales también pueden ejercer las atribuciones en comento y estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, por los subadministradores desconcentrados de auditoría, 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.

➤ Entre las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal, se encuentra la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", la cual cuenta con las atribuciones descritas.

➤ La Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", tiene competencia para actuar en todo el territorio nacional.

De acuerdo a lo expuesto, se tiene que las autoridades fiscales emisora de los oficios en análisis, señaló de manera concreta los artículos en los que se establece su existencia, así como la facultad que ejerció, pues indicó los preceptos legales que le permitieron: **I)** Tramitar y resolver las solicitudes de devolución que procedan conforme a las leyes fiscales, así como solicitar documentación para verificar dicha procedencia; **II)** Requerir a la contribuyente diversa información y documentación para conocer su situación fiscal; **III)** Ordenar y practicar actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de las disposiciones por los contribuyentes; y, **IV)** Dar a conocer hechos u omisiones, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y de las

....

verificaciones de origen practicadas y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones; es decir, fundó su **competencia material**.

Asimismo, por cuanto a la **competencia territorial** de los oficios en análisis, la autoridad señaló, entre otros, el artículo 6, párrafo primero, Apartado A, fracción XI, inciso a) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, transcrito con antelación, del que desprende que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", tiene su sede en el Estado de Guerrero, de ahí que, resulta suficiente la cita de tales preceptos legales, para tener por debidamente fundada y motivada la competencia territorial de su emisor.

Máxime que al ser la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", una Unidad Administrativa Desconcentrada con la que cuenta el Servicio de Administración Tributaria para el despacho de sus asuntos de su competencia, quien podrá ejercer sus atribuciones en todo el territorio nacional, ello en términos del artículo 5, tercer párrafo del mencionado reglamento, transcrito con anterioridad.

Por lo que, con lo anterior se tiene que, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", sí tiene competencia para actuar en Acapulco de Juárez, Guerrero, que es donde se encuentra el domicilio fiscal de la hoy actora, sin que ésta demuestre otro diferente.

En cuanto a la competencia por **grado** es de precisarse que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la ejecutoria que dio origen a la Jurisprudencia número 2a./J. 57/2001, y que de nueva cuenta reproduce en la ejecutoria mediante la cual surge la Jurisprudencia número 2a./J. 115/2005, las cuales resultan de aplicación obligatoria para este Tribunal, de conformidad con el artículo 217 de la Ley de Amparo, en la parte en que define la competencia por grado, textualmente estableció:

"b) Grado:

También llamada funcional o vertical y se refiere a la competencia estructurada piramidalmente, que 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.**

(Énfasis añadido)

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 11 -

En ese sentido, es claro que la competencia por grado es aquella estructurada piramidalmente, que 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.

El concepto anterior, evidentemente nos remite a las facultades materiales de los órganos de la administración, a efecto de entender su estructura jerarquizada.

En el caso, al emitir los oficios analizados, la autoridad ejerció una facultad que le fue conferida de manera directa en el artículo 24, fracción I, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (que remite a la fracciones III, XXIII y XLVII del artículo 22 del mismo ordenamiento); de ahí que no fue necesario justificar la competencia de la autoridad por razón de grado, ya que se advierte que la facultad ejercida no corresponde a una atribución estructurada piramidalmente que derive en la organización jerárquica de la administración pública, en que las funciones se ordenen por grados o escalas y los entes inferiores no puedan desarrollar facultades reservadas a los superiores.

En efecto, los artículos 22 y 24 antes referidos, establecen un sistema de atribuciones concurrentes, las cuales se confieren originalmente a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y, posteriormente, a las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal Federal, pero sin restringir su ejercicio a aquella autoridad.

Con base en lo anterior, se considera que la autoridad demandada **sí fundó debidamente su competencia** para emitir los oficios materia de análisis del presente Considerando, pues como se evidencia, citó los artículos en el que se establece la facultad ejercida (competencia por razón de **materia**); así como

....

indica el precepto legal que señala el ámbito espacial en el que puede ejercer sus atribuciones (competencia por razón de **territorio**).

Es decir, la enjuiciante cumplió con la obligación que le impone el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consistente en invocar las disposiciones legales y porciones normativas aplicables en las que se establece su competencia para actuar en los términos en los que lo hizo.

Es aplicable en la especie, la Jurisprudencia número 2a./J. 115/2005, 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, Novena Época, Tomo XXII, septiembre de 2005, página 310, cuyos rubro y texto a continuación se reproducen:

"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

• • • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ***** ** *******



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 13 -

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 ese sentido, se estima que no es necesario que la autoridad mayores preceptos legales que de alguna manera se relacionan con la facultad ejercida, siendo suficiente que se citen los exactamente aplicables al caso concreto, lo que en la especie sí sucedió.

Es aplicable la Jurisprudencia sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, séptima época, Volumen 72, Sexta Parte, página 158, que señala:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. VIOLACIÓN FORMAL Y MATERIAL.-

Cuando el artículo 16 constitucional establece la obligación para las autoridades de fundar y motivar sus actos, dicha obligación se satisface, desde el punto de vista formal, cuando se expresan las normas legales aplicables, y los hechos que hacen que el caso encaje en las hipótesis normativas. Pero para ello basta que quede claro el razonamiento sustancial al respecto, sin que pueda exigirse formalmente mayor amplitud o abundancia que la expresión de lo estrictamente necesario para que sustancialmente se comprenda el argumento expresado. Sólo la omisión total de motivación, o la que sea tan imprecisa que no dé elementos al afectado para defender sus derechos o impugnar el razonamiento aducido por las autoridades, podrá motivar la concesión del amparo por falta formal de motivación y fundamentación. Pero satisfechos estos requisitos en forma tal que el afectado conozca la esencia de los argumentos legales y de hecho en que se apoyó la autoridad, de manera que quede plenamente capacitado para rendir prueba en contrario de los hechos aducidos por la autoridad, y para alegar en contra de su argumentación jurídica, podrá concederse, o no, el amparo, por incorrecta fundamentación y motivación desde el punto de vista material o de contenido pero no por violación formal de la garantía de que se trata, ya que ésta comprende ambos aspectos.”

En esa consideración, si ya existe criterio obligatorio, como en el presente caso lo es la jurisprudencia en mención, se precisa que con su aplicación se da respuesta en forma integral al tema planteado.

Resulta aplicable la parte conducente de la Jurisprudencia 1a./J. 14/97, sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación,

....

visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, abril de 1997, página 21, de rubro y texto siguientes:

"AGRAVIOS INOPERANTES. INNECESARIO SU ANÁLISIS CUANDO EXISTE JURISPRUDENCIA.- Resulta innecesario realizar las consideraciones que sustenten la inoperancia de los agravios hechos valer, si existe jurisprudencia aplicable, ya que, en todo caso, con la aplicación de dicha tesis se da respuesta en forma integral al tema de fondo planteado."

Por lo anterior, la fundamentación expresada por la autoridad resulta suficiente para tener por acreditada su competencia al emitir los oficios materia del presente análisis, en términos de los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Tomando en cuenta lo anterior, se estima que los actos que se analizan se encuentran debidamente fundadas en cuanto a la competencia por razón de materia, grado y territorio de la autoridad que los emitió, ya que en éstos se citan los artículos en que se contienen las facultades ejercidas, el precepto legal en el que se establece la autoridad a que está adscrita y el numeral que prevé el ámbito espacial en que puede ejercer las aludidas facultades.

De ahí que resulte **infundado** el **segundo** concepto de impugnación en el que la actora manifestó que son ilegales los actos materia de litis, ya que en estos no se fundó debidamente la competencia por razón de materia, grado y territorio de la autoridad que los emitió.

En el mismo sentido, y con base en lo anterior, se atiende la petición de la accionante, vertida en el **primer** concepto de impugnación de su demanda, en la que solicitó que se realice de oficio el estudio de la competencia por razón de materia, grado y territorio, de la autoridad demandada para emitir la resolución impugnada y para ordenar o tramitar el procedimiento del que deriva la misma, en términos del artículo 51 de la ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

CUARTO.- A continuación, se procede al análisis conjunto de los conceptos de impugnación **tercero y cuarto** vertidos por la **parte actora** en su demanda, al estar relacionados entre sí.

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ***** ** *******



- 15 -

En el **tercer** concepto de impugnación de su demanda (foja 15 de autos) manifestó que:

A. *Resulta ilegal la resolución impugnada ya que proviene de un procedimiento viciado de origen, como lo es el oficio de solicitud de información y documentación número 500-27-00-03-01-2024-00619 de 03 de mayo de 2024, pues la autoridad fiscal le requirió la exhibición del acta constitutiva y folio mercantil, así como modificaciones efectuadas a la misma, sin que haya justificado las razones especiales de que esa documentación guarda relación directa con las obligaciones fiscales a revisar, ya que se generó por períodos distintos a los establecidos en la propia orden de revisión de gabinete; además de que tampoco justifica el motivo para requerir dicha documentación la cual no es contable, dado que así no se desprende del artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación; mucho menos que haya tenido la obligación de entregar tal información como la autoridad lo determina; tal y como aduce, señala la Jurisprudencia VII-J-SS-84, del Pleno de la Sala Superior de este Tribunal.*

En el **cuarto** concepto de impugnación de su demanda (foja 31 de autos) refirió que:

B. *Resulta ilegal la resolución impugnada por ser ya que proviene de un procedimiento viciado de origen, ya que en los oficios de solicitud de información y documentación número 500-27-00-03-01-2024-00619 de 03 de mayo de 2024 y 500-27-00-05-02-2024-09392 de 17 de octubre de 2024, la autoridad se excedió en el ejercicio de sus facultades de comprobación, toda vez que requirió información y documentación de manera detallada y exhaustiva, es decir a manera de análisis y/o integraciones especiales o con cualquier otra formalidad específica, en forma detallada y específica los papeles de trabajo, lo cual no se encuentra establecido en ninguna disposición fiscal; de ahí que, la autoridad exige obligaciones de hacer no previstas en las leyes fiscales, pues no hay razón jurídica por la que se tenga la obligación de entregar la información como la autoridad lo determina, siguiendo cierto formato o requisitos para su elaboración, siendo que estos deben ser como los elaboran los contribuyentes; por lo que, dicha situación*

....

trascendió a la emisión de la resolución impugnada, al no autorizar de manera completa la solicitud de devolución en cantidad total de \$587,025.00

C. Que aun y cuando la autoridad fiscal valoró la información y documentación contable que le exhibió, tal y como la tenía, la desestimó y/o desechó por no estar conforme a su exigencia, es decir, en su "formato" de integraciones especiales y/o de manera analítica, y por tal motivo, resulta aplicable la Jurisprudencia IX-J-SS-132, del Pleno de la Sala Superior de este Tribunal.

D. Que no conoció ni conoce los motivos reales que tuvo la autoridad para determinar que la contribuyente no demostró el importe de \$3´143,120.95, depositados en sus estados de cuenta bancarios correspondientes al mes de julio de 2023.

E. Que la autoridad tampoco expresa el número de pólizas que la contribuyente exhibió en el proceso de fiscalización y de los cuales supuestamente tampoco proporcionó las pólizas de registro con su documentación comprobatoria fehaciente que demuestre que efectivamente los depósitos corresponden a sus ingresos registrados, siendo ello ilegal, al no saber a ciencia cierta el número de pólizas e identificarlas para poder expresar y argumentar lo que conforme a derecho corresponda.

La unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de las enjuiciadas, al contestar la demanda (foja 695 de autos), sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, y señaló que son infundados los conceptos de anulación en estudio, en virtud de que, en términos del artículo 42, primer párrafo, fracción II, segundo párrafo, y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III, ambos del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades de comprobación se encuentra facultada para requerir al contribuyente aparte de su contabilidad, los datos u otros documentos o informes indispensables para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, como lo es, en el caso, el Impuesto al Valor Agregado.

La **litis** en presente considerando, consiste en determinar si la autoridad fiscal solicitó a la contribuyente información y documentación a manera integraciones, esto es, con datos específicos.

....



Resolución de esta Sala Regional en Guerrero.

Resultan **infundados** los argumentos expuestos por la parte actora en el concepto de impugnación que se analiza, en virtud de las siguientes consideraciones jurídicas.

Del análisis a la solicitud de información y documentación contenida en el oficio número 500-27-00-03-01-2024-00619 de 03 de mayo de 2024, que obra a foja 348 a 351 de autos y que antecedió a la resolución a debate; a la cual se le concede valor probatorio pleno, en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que la autoridad fiscal requirió a la compareciente diversa información y documentación, entre ella, la indicada en el numeral 1, relativa a: *"1.- Exhiba el original para cotejo y proporcione copia fotostática legible del Acta constitutiva y/o folio mercantil, así como modificaciones efectuadas a la misma"*

Asimismo, en la solicitud de información y documentación contenida en el oficio número 500-27-00-05-02-2024-09392 de 17 de octubre de 2024, que obra a foja 358 a 375 de autos y que antecedió a la resolución a debate; a la cual se le concede valor probatorio pleno, en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que la autoridad fiscal requirió a la compareciente diversa información y documentación, bajo los términos siguientes:

"1.- Se le solicita aclare amplia, clara y detalladamente el origen de todos y cada uno de los depósitos antes citados, indicando cuales corresponden a ingresos propios de su actividad, préstamos, traspasos, etc., y proporcione el soporte documental que ampare su dicho, considerando los siguientes supuestos:

a) Si corresponden a ingresos propios de su actividad, sírvase proporcionar fotocopia legible de la factura de ingresos y ficha depósito bancario, así como su registro contable.

....

- b) En caso de Enajenación de Bienes, sírvase proporcionar fotocopia legible de la documentación comprobatoria.
- c) Si corresponde a Arrendamiento, sírvase proporcionar la documentación comprobatoria.
- d) En caso de que provengan de Dividendos, sírvase proporcionar la documentación comprobatoria.
- e) Si corresponde a Traspasos, sírvase proporcionar el estado de cuenta bancario donde se realizó dicho traspaso, y proporcione fotocopia legible del estado de cuenta en el que se aprecie el retiro.
- f) En caso de que correspondan a préstamos que le fueron otorgados, se solicita lo siguiente:
 - Exhiba el original y proporcione fotocopia legible del contrato celebrado, y toda aquella documentación que ampare el préstamo que le fue otorgado.
 - Proporcione el soporte documental que ampare las formas en que fueron pagados los préstamos.
 - Proporcione el registro contable de los préstamos.
- g) En caso de que correspondan a préstamos provenientes de capitales del extranjero, además de lo señalado en los incisos que anteceden, proporcione:
 - Fotocopia de las constancias de retención del Impuesto Sobre la Renta por pago de intereses por capitales provenientes del extranjero.
 - Fotocopia legible de las declaraciones de entero de retenciones de Impuesto Sobre la Renta derivadas de los intereses pagados a sucursales al extranjero por capitales provenientes de las mismas, proporcionando además el soporte documental que ampare la forma de pago.
- h) En caso de que correspondan a recuperación de préstamos, se solicita lo siguiente:
 - Exhiba el original y proporcione copia legible de los contratos celebrados.
 - Proporcione el soporte documental que ampare la forma en que le fueron pagados los préstamos.
 - Sírvase proporcionar la cuenta Bancaria donde efectuó los retiros para realizar los préstamos.
- i) En caso que corresponda a recuperación de seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros se solicita lo siguiente:
 - Exhiba el original y proporcione copia legible de la póliza de seguro.

Indique si reinvertió la cantidad recuperada en la adquisición de bienes de naturaleza análoga a los que perdió, o bien para redimir pasivos por la adquisición de dichos bienes.

Esta información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta Autoridad, a fin de verificar la procedencia del saldo a favor solicitado en devolución del Impuesto al Valor Agregado.
(...)”

Sin embargo, cabe destacar que tal información se encuentra comprendida dentro del concepto “**informes, datos u otros documentos**” a que se refieren los artículos 42, fracción II, y 48 fracción III, del Código Fiscal de la Federación y lo solicitado no puede tildar de ilegal las solicitudes de informes, datos y documentos sujetas a debate, toda vez que lo requerido no va más allá de las obligaciones fiscales que tiene a cargo la contribuyente y forman parte de su contabilidad; tales preceptos legales, se transcriben para mayor ilustración:

• • • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 19 -

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

(...)

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

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

(...)

III. Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante."

Siendo tales dispositivos legales los que otorgan a la autoridad fiscal la facultad para solicitar informes, datos y documentos necesarios para verificar la procedencia de la solicitud de devolución de saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado, correspondiente al período julio de 2023, ya que confieren la facultad de la autoridad para solicitar la contabilidad, así como datos y otros documentos o informes, necesarios para verificar el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales, con la información y datos que se encontraban inmersos en los registros contables.

Destacándose que, para que una orden de revisión cumpla con la garantía de fundamentación consagrada por el artículo 16 Constitucional, basta con que en ésta se precisen los dispositivos que doten de facultad a la autoridad para actuar, siendo en el presente caso el invocar la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, con lo que se le genera certidumbre al gobernado en cuanto a la facultad de comprobación ejercida por la autoridad, es decir el requerimiento de exhibición de la contabilidad, documentos, datos o informes a la autoridad

....

fiscalizadora, por lo que, al observar que la revisión controvertida contiene puntualmente la enumeración y descripción de la documentación requerida, es evidente que la misma se encuentra debidamente fundada y motivada de conformidad con lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, y por lo tanto dicha solicitud no puede considerarse genérica, puesto que la contribuyente de antemano tiene pleno conocimiento sobre qué aspectos versarán las facultades de comprobación de la autoridad iscal, y no se le genera incertidumbre o inseguridad jurídica alguna.

Por tanto, no se puede llegar al extremo de pretender que la autoridad precise, por cada documento requerido, el motivo o el por qué se requiere el mismo y relacionarlo con el objeto de la revisión, pues basta que se haya precisado los impuestos que serían objeto de revisión, así como el ejercicio fiscal motivo de comprobación, tal y como aconteció en la especie.

También resulta conveniente precisar que si bien no existe un precepto legal que obligue a los contribuyentes a llevar sus registros contables de una forma especial determinada, también lo es que la contabilidad al ser un conjunto de sistemas y métodos que los contribuyentes están obligados a utilizar para la clasificación, ordenación y registro de los actos o actividades que producen movimiento o modificaciones en su patrimonio y que son tomados en cuenta por las leyes fiscales, deben atender a los principios de objetividad y veracidad con la finalidad de que la misma refleje la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimiento en su patrimonio, y tal es el caso que el Código Fiscal de la Federación recoge dichos principios, como requisitos de observancia obligatoria para su contabilidad, en los artículos 28, del Código citado y en el artículo 33, fracciones I y VI, de su reglamento.

En efecto, en el artículo 28, del Código Fiscal de la Federación, se prevén diversas reglas de carácter obligatorias para aquellas personas que deban llevar contabilidad, en la parte que nos interesa:

"ARTÍCULO 28.- Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

I. Para efectos fiscales, la contabilidad se integra por:

A. Los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta,

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ** *******



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 21 -

cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

(...)

II. Los registros o asientos contables a que se refiere la fracción anterior deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria.

III. Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. La documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.

IV. Ingresarán de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.”

(Énfasis añadido).

De lo anterior se advierte que en términos del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, que la contabilidad se integra por los sistemas y registros contables que señala el Reglamento de dicho código, con los requisitos que en él se establece.

Asimismo, se advierte que por contabilidad se conforman tanto por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes.

Ahora bien, en atención a que en términos del artículo 28 del Código Fiscal

....

de la Federación, establece que la contabilidad se llevará de conformidad con el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, resulta conveniente tener presente lo dispuesto en el artículo 33, letra A, fracción I, y letra B, fracciones I, II y III del Reglamento del Código Fiscal de la Federación:

"ARTÍCULO 33.- Para los efectos del artículo 28, fracciones I y II del Código, se estará a lo siguiente:

A. Los documentos e información que integran la contabilidad son:

I. Los registros o asientos contables auxiliares, incluyendo el catálogo de cuentas que se utilice para tal efecto, así como las pólizas de dichos registros y asientos; (...)

B. Los registros o asientos contables deberán:

I. Ser analíticos y efectuarse en el mes en que se realicen las operaciones, actos o actividades a que se refieran, a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, acto o actividad;

II. Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final.

Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;

III. Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate.

(...)"

De lo anterior se advierte que para efectos de los sistemas y registros contables que se refieren en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, deberán ser analíticos e integrar en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final y permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas.

En ese sentido, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 28, del Código

• • • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ** *******



- 23 -

Fiscal de la Federación y 33, letra B, de su Reglamento, se infiere que es obligación de los contribuyentes que sus registros contables deben apoyarse en los documentos que los ampare pues son parte integrante de los mismos y que su contabilidad debe ser analítica.

Por tanto, en dichos artículos recogen la justificación de que la contabilidad al ser base para la liquidación de los tributos por parte del contribuyente requiere que la misma refleje la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimiento en el patrimonio del sujeto pasivo, de tal manera que, para que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico fiscal debe cumplir con una serie de condiciones, entre ellas es que toda la anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente.

Atendiendo a los principios que norman a la contabilidad y en específico al de veracidad y objetividad de esta, es requisito necesario que los registros se encuentren soportados por la documentación correspondiente, pues la contabilidad al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas transacciones se reflejan documentalmente.

Es decir, los hechos económicos que se traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del contribuyente, al ser resultado de transacciones comerciales, se plasman en documentos que reflejan dichas transacciones a través de facturas, comprobantes, recibos, notas y de la documentación correspondiente, por lo cual, para que un registro pueda considerarse como fiel y veraz indicador de la realidad económica del sujeto, debe acompañarse de la documentación correspondiente, pues la documentación es una consecuencia natural de la transacciones comerciales.

En tal virtud, los datos y documentos solicitados en los requerimientos de

....

información y documentación en litis, **no va más allá de las obligaciones fiscales que tiene a cargo la contribuyente**, tales como las documentales aludidas por la parte actora, ya que tal como se ha venido explicando, es una de las obligaciones de la parte actora llevar contabilidad, y de conformidad con el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, y 33 de su Reglamento, cada asiento contable debe tener su documentación comprobatoria soporte que identifique los asientos u operaciones respectivos, los cuales eran necesarios para que la autoridad comprobara el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales respecto del período revisado de julio del año 2023.

Aunado a lo anterior, si bien atento a la facultad prevista en el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, el requerimiento formulado por una autoridad fiscal no puede extenderse a datos de terceros, lo anterior, conforme a la Jurisprudencia III.1o.A. J/5 A (11a.), lo cierto es que, no hay una relación de causalidad entre el requerimiento a que hace alusión la parte actora, relativo a que: *"1.- Exhiba el original para cotejo y proporcione copia fotostática legible del Acta constitutiva y/o folio mercantil, así como modificaciones efectuadas a la misma"*, y la determinación de la autoridad fiscal para negar la devolución solicitada, pues el motivo para ello sustancialmente consistió en que la autoridad fiscal determinó valor de actos o actividades gravadas a la tasa del 16%, derivado de depósitos bancarios que no corresponden a registro de su contabilidad en cantidad de \$3´143,120.95, respecto de los cuales la autoridad desconoce su origen; por lo que, en todo caso, dicha violación no afectó su esfera jurídica.

La citada Jurisprudencia III.1o.A. J/5 A (11a.), fue sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, y se encuentra visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Undécima Época, Materia Administrativa, Libro 23, Marzo de 2023, Tomo IV, página 3648, y reza:

"REVISIÓN DE GABINETE O VISITA DOMICILIARIA. LA FACULTAD DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA SOLICITAR AL CONTRIBUYENTE DOCUMENTOS CONTABLES, INFORMES Y DEMÁS PAPELES QUE TENGAN INJERENCIA CON EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES Y PARA REVISAR SUS BIENES Y MERCANCÍAS, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 42, FRACCIONES II Y III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO PUEDE EXTENDERSE A LOS DATOS PERSONALES DE TERCEROS QUE NO ESTÁN SIENDO REVISADOS.

Hechos: En un procedimiento de revisión de gabinete, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) mediante una orden por escrito requirió a un contribuyente que informara el nombre y Registro Federal de Contribuyentes (RFC) del propietario del

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 25 -

inmueble en que se ubica su domicilio fiscal, así como el nombre, domicilio y Registro Federal de Contribuyentes de la(s) persona(s) que le presta(n) servicio(s) de contabilidad y/o asesoría fiscal; inconforme, aquél promovió juicio de amparo indirecto al estimar que dicha información no está relacionada con la documentación que está obligado a proporcionar para dicha revisión.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que la facultad de la autoridad fiscalizadora en ejercicio de la revisión de gabinete o de la visita domiciliaria en términos del artículo 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, para solicitar al contribuyente la contabilidad, documentos, informes y demás papeles que tengan injerencia con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, y revisar sus bienes y mercancías, no puede extenderse a los datos personales de terceros que no están siendo revisados.

Justificación: Lo anterior, porque el referido precepto no prevé expresamente la facultad de la autoridad fiscal para requerir el nombre y Registro Federal de Contribuyentes del propietario del inmueble en que se ubica el domicilio fiscal del sujeto revisado, ni el nombre, domicilio y Registro Federal de Contribuyentes de las personas que le prestan servicios de administración y contabilidad, ni el correo electrónico y número de teléfono fijo o móvil del representante legal de la persona moral; además, no puede considerarse que el requerimiento de esos datos personales esté implícitamente contenido en el de los documentos contables, informes y demás papeles que tengan injerencia con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, porque tratándose de los actos de molestia referidos la autoridad sólo puede ejercer las facultades que expresamente señale la ley; de lo contrario abriría la puerta para que si el visitado no cumple con proporcionar esos datos requeridos, se estimara que incurrió en las infracciones previstas en el artículo 85, fracción I, por lo que se le impondrían las sanciones contenidas en el artículo 86, fracción I, ambos del Código Fiscal de la Federación, lo cual no resulta jurídicamente aceptable, pues lo dejaría en estado de indefensión, ya que tendría que cumplir con obligaciones que no conoce al no haberlas establecido el legislador."

Por otra parte, también resulta **infundado** lo argumentado por la parte actora en el sentido de que el requerimiento a que hace alusión la parte actora, relativo a que: "*1.- Exhiba el original para cotejo y proporcione copia fotostática legible del Acta constitutiva y/o folio mercantil, así como modificaciones efectuadas a la misma*", pues esa documentación se generó por un período distinto al revisado, por lo que, se debió motivar la necesidad de su exhibición.

Lo anterior, en la inteligencia de que la autoridad demandada al haber señalado en la solicitud de información y documentación contenida en el oficio número 500-27-00-03-01-2024-00619 de 03 de mayo de 2024 (foja 348 de autos), que los documentos que solicitó, entre ellos "*el Acta constitutiva y/o folio mercantil, así como modificaciones efectuadas a la misma*) eran necesarios a fin de verificar la procedencia del saldo a favor solicitado en devolución del Impuesto al Valor

....

Agregado respecto del mes de julio de 2023, a juicio de esta Sala, es suficiente para estimar que se cumple con una debida motivación y fundamentación de esa solicitud.

En efecto, la autoridad precisó por qué dicha documentación resultaba indispensable para cerciorarse de la procedencia del saldo a favor solicitado en devolución del Impuesto al Valor Agregado respecto del mes de julio de 2023, aunado a que también motivó tal requerimiento, pues al efecto precisó que, a fin de estar en posibilidad de dar cumplimiento a la obligación precisada en el artículo 42, primer párrafo, fracción II, y segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, resultaba necesario contar con esa información, por lo que se dio cumplimiento a la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 Constitucional.

Máxime si resulta evidente que el requerimiento de la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, del Acta Constitutiva y sus posteriores modificaciones, son necesarios para conocer los términos en que fue solicitado la inscripción a dicho Registro, así como el objeto que tiene la empresa y de esa manera saber las obligaciones fiscales a las que se encuentra afecta.

En efecto, el acta constitutiva conforma la documentación social de la presenta, lo que también forma parte del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, pues el propio artículo 28, fracción I, inciso A), del Código Fiscal de la Federación, señala de manera expresa y precisa que la contabilidad está conformada, entre otros documentos, por los "*LIBROS Y REGISTROS SOCIALES*", de lo cual resulta impreciso —como señala la actora— que se sostenga que se deben motivar las razones por las cuales esos documentos se relacionan de manera directa con la contabilidad de la contribuyente, cuando de conformidad con las leyes fiscales aplicables, esos documentos también integran su contabilidad.

De ahí que aun en el supuesto no concedido de que, el Acta Constitutiva de la actora corresponde a un ejercicio fiscal distinto al verificado, ello no implica que dicho documento no pueda ser requerido, porque forma parte de la documentación necesaria que debía ofrecer la accionante, así como que, se justificó él por qué era necesaria la exhibición de éste.

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ***** ** *****



- 27 -

No es obstáculo a lo anterior, el que la accionante hubiera citado la Tesis Aislada número VII.2o.A.4 A (11a.), de rubro *"REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. PARA CUMPLIR CON EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA, LA ORDEN RESPECTIVA DEBE FUNDAR Y MOTIVAR LA NECESIDAD, IDONEIDAD Y PROPORCIONALIDAD DEL REQUERIMIENTO DE LA ESCRITURA CONSTITUTIVA DE LA PERSONA MORAL CONTRIBUYENTE Y SUS RESPECTIVAS ACTAS DE ASAMBLEA DE ACCIONISTAS"*, en virtud de que la misma sólo se trata de un criterio aislado, el cual no resulta obligatorio de conformidad con lo que establece el artículo 217 de la Ley de Amparo, dado que ese numeral es claro en señalar que sólo la jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación, así como los tribunales colegiados de circuito es obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación.

Además de que, aun en el supuesto sin conceder que resulta ilegal el proceder de la autoridad, lo cierto es que, en todo caso, dicha ilegalidad resultaría insuficiente para declarar la nulidad del acto sujeto a debate, pues el Acta Constitutiva de la parte actora y sus posteriores modificaciones, no fueron considerados al momento de emitirse la resolución en la que determinó parcialmente la procedencia del saldo a favor solicitado en devolución del Impuesto al Valor Agregado respecto del mes de julio de 2023, por ello, en nada afecta la esfera jurídica de la accionante, más aún si se considera que la actora sí exhibió en su escrito recibido ante la Oficialía de Partes de la autoridad el 22 de mayo de 2024, el Acta Constitutiva de la parte actora y sus posteriores modificaciones, según se desprende de la página 6/184 de la propia resolución impugnada (Foja 256 reverso de autos).

De ahí que, resulte **infundado** el argumento reseñado en el inciso **A)** al inicio del presente considerando, vertido por la parte actora vertido en el **tercer** concepto de impugnación de su demanda.

También resulta **infundado** el argumento reseñado en el inciso **B)** al inicio

....

del presente considerando, vertido por la parte actora vertido en el **cuarto** concepto de impugnación de su demanda, en el sentido de que, son ilegales los oficios de solicitud de información y documentación en litis, debido a que se requirió información de manera específica.

Como se anticipó, de la solicitud de información y documentación contenida en el oficio número 500-27-00-05-02-2024-09392 de 17 de octubre de 2024, que obra a foja 358 a 375 de autos y que antecedió a la resolución a debate; a la cual se le concede valor probatorio pleno, en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que la autoridad fiscal requirió a la compareciente diversa información y documentación, en los términos siguientes:

"1.- Se le solicita aclarar amplia, clara y detalladamente el origen de todos y cada uno de los depósitos antes citados, indicando cuales corresponden a ingresos propios de su actividad, préstamos, traspasos, etc., y proporcione el soporte documental que ampare su dicho, considerando los siguientes supuestos:

- a) Si corresponden a ingresos propios de su actividad, sírvase proporcionar fotocopia legible de la factura de ingresos v ficha depósito bancario, así como su registro contable.
- b) En caso de Enajenación de Bienes, sírvase proporcionar fotocopia legible de la documentación comprobatoria.
- c) Si corresponde a Arrendamiento, sírvase proporcionar la documentación comprobatoria.
- d) En caso de que provengan de Dividendos, sírvase proporcionar la documentación comprobatoria.
- e) Si corresponde a Traspasos, sírvase proporcionar el estado de cuenta bancario donde se realizó dicho traspaso, y proporcione fotocopia legible del estado de cuenta en el que se aprecie el retiro.
- f) En caso de que correspondan a préstamos que le fueron otorgados, se solicita lo siguiente:
 - Exhiba el original y proporcione fotocopia legible del contrato celebrado, y toda aquella documentación que ampare el préstamo que le fue otorgado.
 - Proporcione el soporte documental que ampare las formas en que fueron pagados los préstamos.
 - Proporcione el registro contable de los préstamos.
- g) En caso de que correspondan a préstamos provenientes de capitales del extranjero, además de lo señalado en los incisos que anteceden, proporcione:
 - Fotocopia de las constancias de retención del Impuesto Sobre la Renta por pago de intereses por capitales provenientes del extranjero.
 - Fotocopia legible de las declaraciones de entero de retenciones de Impuesto Sobre la Renta derivadas de los intereses pagados a sucursales al extranjero por capitales provenientes de las mismas, proporcionando además el soporte documental que ampare la forma de pago.
- h) En caso de que correspondan a recuperación de préstamos, se solicita lo siguiente:
 - Exhiba el original y proporcione copia legible de los contratos celebrados.
 - Proporcione el soporte documental que ampare la forma en que le fueron pagados los préstamos.

• • • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 29 -

- Sírvase proporcionar la cuenta Bancaria donde efectuó los retiros para realizar los préstamos.
- i) En caso que corresponda a recuperación de seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros se solicita lo siguiente:
 - Exhiba el original y proporcione copia legible de la póliza de seguro.

Indique si reinvertió la cantidad recuperada en la adquisición de bienes de naturaleza análoga a los que perdió, o bien para redimir pasivos por la adquisición de dichos bienes.

Esta información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta Autoridad, a fin de verificar la procedencia del saldo a favor solicitado en devolución del Impuesto al Valor Agregado.
(...)”

De lo anterior se advierte que, la autoridad fiscalizadora requirió diversa información y documentación a la accionante para cerciorarse de la procedencia del saldo a favor solicitado en devolución del Impuesto al Valor Agregado respecto del mes de julio de 2023, **pero en ningún caso se advierte que haya exigido documentación o información debiendo comprender requisitos específicos**, sino que sólo se limita a describir los datos que en su caso verificará de los elementos de la contabilidad de la actora, sin que ello ocasione perjuicio a la demandante, pues la fiscalizadora está facultada para requerir cualquier información y documentación que estime necesaria para conocer la situación fiscal real del actor.

En efecto, la autoridad sólo menciona los aspectos que considera deben contener los documentos solicitados, pero de los aludidos requerimientos de información y documentación materia de análisis no se desprende que la autoridad fiscal haya obligado a la contribuyente a que elaborara y presentara sus elementos contables comprendiendo tales aspectos o que ésta lo hubiera hecho.

De ahí que, de los requerimientos en análisis no se advierte que la autoridad fiscal hubiese requerido a la contribuyente para que presentara los documentos y/o información que se encuentra ahí enlistada, a manera de integraciones mensuales, análisis especiales, o con cualquier otra formalidad específica.

....

También se tilda **infundado** el argumento de la impetrante relativa a que, si bien los papeles de trabajo se consideran incluidos en los elementos que integran la contabilidad, en términos del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, para estos no se prevé algún requisito específico, pues no existe precepto que exija al contribuyente su elaboración ni el cumplimiento de alguna formalidad como lo requiere la autoridad; lo anterior, ya que tal y como se acreditó el oficio de solicitud de información y documentación número 500-27-00-03-01-2024-00619 de 03 de mayo de 2024 (fojas 348 a 351 de autos), y que antecedió a la resolución a debate; a través del cual la autoridad fiscal requirió a la contribuyente diversa información y documentación, se realizó con apoyo en los artículos 42, primer párrafo, fracción II, segundo párrafo y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III, y último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, numerales que otorgan a la autoridad fiscalizadora la facultad para solicitar informes, datos y documentos necesarios para verificar la procedencia de la solicitud de devolución por concepto de saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado, que nos ocupa, ya que estos confieren la facultad de la autoridad para solicitar la contabilidad, así como datos y otros documentos o informes, necesarios para verificar el debido cumplimiento de sus obligaciones, con la información y datos que se encontraban inmersos en los registros contables.

En ese sentido, si la autoridad fiscal requiere cierta documentación, ello no se trata más que de datos inherentes al soporte documental de todos y cada uno de los registros contables propiedad da contribuyente que amparan las operaciones que lleva a cabo, lo que le permitirá facilitar el despliegue del ejercicio de sus facultades de comprobación de manera eficaz, sin que por dicha circunstancia reste legalidad a la solicitud de requerimiento de información y documentación en comento, toda vez que si se encuentra facultada para solicitar informes, datos u otros documentos, en los que debe estimarse comprendidos a que los que fueron en el numeral 5 del referido oficio número 500-27-00-03-01-2024-00619 de 03 de mayo de 2024 (fojas 348 a 351 de autos).

Máxime si, como se señaló, de conformidad con el artículo 28, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el numeral 33 de su Reglamento —transcritos con anterioridad en el presente fallo—, la contribuyente se encuentra obligada a llevar su contabilidad, misma que se

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 31 -

integra, entre otros, por los papeles de trabajo, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, que permitan la identificación de cada operación, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate.

Cobra aplicación la Tesis Aislada I.10o.A.56 A (11a.), del Décimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Undécima Época, Materia Administrativa, Libro 46, Febrero de 2025, Tomo III, Volumen 1, página 615, que reza:

"PAPELES DE TRABAJO. EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN I, APARTADO A, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL NO DEFINIRLOS, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2020).

Hechos: Se demandó la nulidad de la resolución determinante de un crédito fiscal por concepto de impuesto al valor agregado, su actualización, recargos y multa. El Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció su validez, al estimar legal el requerimiento del papel de trabajo en el que integrara a detalle el monto de los pagos efectuados a sus proveedores residentes en el extranjero, a los que hubiera retenido dicho impuesto. En amparo directo se reclamó el artículo 28, fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2020, con el argumento de que no establece qué debe entenderse por papeles de trabajo, ni cómo deben integrarse o qué información deben contener, lo que contraviene su derecho a la legalidad.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que el artículo 28, fracción I, apartado A, del referido código, al no definir la expresión papeles de trabajo, no viola el principio de legalidad tributaria.

Justificación: La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que si bien es deseable que en las leyes no exista ambigüedad ni confusión, lo cierto es que no existe fundamento constitucional o legal que obligue al legislador a definir cada vocablo o locución utilizada en las leyes que expide. Conforme al artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, el precepto reclamado no debe interpretarse de manera aislada, sino que debe acudir a la norma reglamentaria y, en su caso, a las disposiciones de carácter general que emite el Servicio de Administración Tributaria. El artículo 33, apartado A, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación clarifica y especifica cuáles son los documentos que integran la contabilidad y su apartado B señala cómo deben ser los registros o asientos contables. La regla 2.8.1.16. "De los papeles de trabajo y registro de asientos contables", de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 2019, prevé que para los efectos señalados en el artículo 33, la documentación comprobatoria de las operaciones ahí mencionadas es parte de la contabilidad. Por tanto, los papeles de trabajo son los documentos que contienen registros o asientos contables que permiten a la

....

autoridad fiscal la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, adminiculadas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, así como la relación de cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas, entre otras.”

De la misma manera, es **infundado** el presente argumento, toda vez que la contribuyente atendió lo solicitado dentro del requerimiento en mención, exhibiendo documentos en la forma en que fue solicitado por la autoridad, lo anterior como así se aprecia a fojas 437 a 457 de autos, en donde obra el escrito libre presentado por la representante legal de la contribuyente visitada aquí actora con fecha 13 de noviembre de 2024.

De ahí que tampoco se configura perjuicio alguno para la contribuyente pues no se advierte que, derivado de la forma y términos en que la autoridad solicitó la documentación, la contribuyente haya dejado de exhibir la documentación e información solicitada, es decir, que se le haya obstaculizado el cumplimiento de dicho requerimiento, toda vez que como se insiste, la contribuyente atendió la solicitud realizada por la autoridad dentro del procedimiento fiscalizador.

Robustece lo anterior, la Tesis VIII-TASS-7, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, visible en su Revista número 8, Octava Época, Año II, marzo 2017, página 249, que reza:

“REQUERIMIENTO DE LA CONTABILIDAD EN FORMA DE INTEGRACIONES ESPECIALES, LA ILEGALIDAD DEL MISMO QUEDA SUBSANADA SI EL CONTRIBUYENTE LA PRESENTA EN ESOS TÉRMINOS ANTE LA AUTORIDAD FISCAL.- Si bien es cierto, que de conformidad con lo dispuesto por los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación, y 26 a 29 de su Reglamento, la autoridad fiscal al ejercer sus facultades de comprobación, debe limitarse a solicitar los documentos, datos e informes que conforman la contabilidad del contribuyente, respetando la manera en que este la lleva, y no debe solicitar que la contabilidad le sea proporcionada a manera de integraciones especiales, pues de lo contrario, el formular el requerimiento de la contabilidad en esos términos resultaría ilegal; también lo es, que si el contribuyente cumplimenta dicho requerimiento presentando la contabilidad ante la autoridad fiscal a manera de integraciones en la forma concreta y específica que la autoridad le indicó, entonces la ilegalidad de ese requerimiento queda superada al haber sido atendida tal circunstancia; máxime, si la información aportada por el contribuyente en cumplimiento al requerimiento en comento, es analizada y valorada por la autoridad fiscalizadora.”

Ahora bien, la parte actora sustenta su argumento en la Jurisprudencia VII-J-SS-84, resuelta por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ** *******



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 33 -

Fiscal y Administrativa, consultable en la Revista del propio Tribunal número 27, Séptima Época, año III, octubre 2013, página 50, que, a la letra, dice:

"REVISIÓN DE GABINETE. FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA ORDEN QUE LA CONTIENE.- De una interpretación conjunta, sistemática y armónica de los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación, 26, 27 y 29 de su Reglamento vigente hasta el 7 de diciembre de 2009, actualmente 29, 30, 31 y 32 del referido Reglamento en vigor a partir del 8 siguiente, en relación con el diverso 42, fracción II del primer ordenamiento citado, se puede determinar que los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, se encuentran compelidos a tener registros contables, cuentas especiales y sistemas que mejor se adapten a su objeto social, esto es, a las actividades que realicen; debiendo reunir entre otras características, el que sean analíticos, descriptivos y cronológicos de todas las operaciones, actos o actividades, y en el caso que se trate de los libros de diario y mayor, estar debidamente encuadernados, empastados y foliados; así que, la facultad de la autoridad para requerir información y documentación del contribuyente, se constriñe a la precisión, en su caso, del registro contable correspondiente, pero no de los datos que el mismo deba contener, dado que cualquier irregularidad relacionada con la obligación de llevar la contabilidad observada por la fiscalizadora y que encuadre en las hipótesis establecidas en el artículo 83 del Código Fiscal citado, son consideradas como infracción y, por tanto, sujetas a la imposición de las sanciones reguladas por el artículo 84 del mismo ordenamiento. Por tanto, resulta indebidamente fundada y motivada aquella orden en la que la autoridad exija documentos con los datos que no está legalmente autorizada a requerir."

En el caso, si bien dicha jurisprudencia resulta aplicable al caso, es de precisarse que, derivó al resolverse la contradicción de sentencias número 328/12-16-01-7/YOTRO/440/13-PL-10-01, en la cual se determinó lo siguiente:

1. Como primer punto litigioso.- Que la orden de revisión de gabinete es ilegal, cuando en ella la autoridad fiscal requiere al contribuyente que presente informes y documentos a manera de integraciones mensuales, análisis especiales, o con cualquier otra formalidad específica; lo anterior, dado que no existe fundamento legal que la faculte para realizar tal requerimiento, y tampoco existe dispositivo que obligue al contribuyente, a exhibir la información y documentación contable con los datos que pretenda la autoridad, deban consignarse en las mismas; determinando que la ilegalidad a la que se ha hecho referencia constituye un vicio de carácter formal.

2. Como segundo punto litigioso.- También resolvió el sentido de los efectos que puede tener en la legalidad de la resolución liquidatoria; determinando entonces que para que dicha cuestión pueda traer como consecuencia la nulidad de la resolución a la que sirvió de antecedente, debe analizarse si tal vicio afectó las defensas del particular y trascendió al sentido de la resolución impugnada en cada caso en específico.

• • • •

En esa tesitura, se advierte que el contribuyente no se ve afectado en su esfera jurídica, por haber presentado la documentación con o sin los datos que le fueron requeridos, dado que del análisis efectuado a la resolución impugnada, así como de los autos que integran el presente juicio, no se advierte que la parte actora ofreciera prueba alguna en el sentido de que hubiese sido sancionada por no exhibir la documentación con los datos y en los términos en que le fue solicitada, ni tampoco que se le hubiera determinado una multa en base a tal omisión.

En consecuencia, aun siendo aplicable en el caso que nos ocupa la jurisprudencia a que se ha venido haciendo referencia, en todo caso, resultaría en un vicio formal no invalidante.

Por tanto, resulta inconcuso que no se actualizan las premisas necesarias establecidas en la fracción II del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esto es, acreditar: **a)** la existencia de la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes aplicables al caso concreto; y **b)** acreditar que tal omisión afectó las defensas del particular, a fin de declarar la nulidad de la resolución impugnada.

En efecto, en términos de dicha jurisprudencia, lo cierto es que no se afectan las defensas del particular ni trasciende al sentido de la resolución impugnada, toda vez que la autoridad no objetó las pruebas requeridas, pues incluso, tomó en consideración la información contable en los términos en que esta fue presentada por el contribuyente, con independencia de la forma en que se le requirió fuera exhibida.

Máxime que, la afectación que, en el supuesto sin conceder se causare al particular, en todo caso, daría pauta a que la contribuyente no exhiba los registros de su contabilidad, por el contrario, elabore un documento que no forme parte de ésta, a fin de cumplir con el requisito solicitado por la fiscalizadora y, por ende, evitar se haga efectivo el apercibimiento de multa que al respecto se formule.

Entonces, como se estableció por la Sala Superior de este Tribunal, cuando el contribuyente no se ve afectado en su esfera jurídica, por haber presentado la documentación con o sin los datos que le fueron requeridos, resulta inconcuso que

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 35 -

no se actualizan las otras premisas necesarias para declarar la nulidad de la resolución impugnada, pues, suponiendo sin conceder que, la orden de la cual deriva fuese ilegal en los términos aquí planteados, ello no afecta las defensas del particular ni trasciende al sentido de la resolución, toda vez que se entiende que la autoridad tomó en consideración la información contable en los términos en que esta fue presentada por el contribuyente, con independencia de la forma en que se le requirió fuera exhibida.

De ahí que, estamos en presencia de una ilegalidad no invalidante, como lo determina la Jurisprudencia número VII-J-1aS-157, de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, consultable en su Revista número 54, Séptima Época, año VI, enero 2016, página 43, de rubro y texto siguientes:

"VIOLACIONES NO INVALIDANTES. DEBEN CONSIDERARSE ASÍ, AQUELLAS ILEGALIDADES QUE NO AFECTEN LA ESFERA JURÍDICA DEL PARTICULAR Y NO TRASCIENDEN AL SENTIDO DEL FALLO.- De conformidad con lo previsto por el artículo 51 fracciones II y III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se declarará la nulidad de la resolución controvertida cuando: 1) exista omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes; y 2) se configuren vicios del procedimiento, respectivamente, siempre que en ambos casos la violación aducida afecte las defensas del particular y trasciendan al sentido del fallo. En ese tenor, si la parte actora señaló que la omisión de la autoridad enjuiciada de requerirle autorización para publicar sus datos personales le causó afectación en su esfera jurídica, necesariamente se encontraba constreñida a acreditar cómo fue que la violación aducida afectó sus derechos y trascendió al sentido del fallo, por lo que al no haber acontecido así, tal omisión de la autoridad debe ser considerada como una violación no invalidante al no satisfacerse los presupuestos procesales que condicionan las causas de nulidad aludidas".

También resulta útil el Criterio Aislado VIII-CASE-3CE-60, de la Tercera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior y Auxiliar de este Tribunal, visible en su Revista 29, Novena Época, Año III, mayo de 2024, página 254, que reza:

"REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN CONTABLE CON REQUISITOS ESPECÍFICOS. ES UN VICIO FORMAL DEL ACTO DE AUTORIDAD QUE, DE NO SER TRASCENDENTE, SÓLO CONSTITUYE UNA ILEGALIDAD NO INVALIDANTE.- Es cierto que el requerimiento de información y documentación contable con características específicas constituye una actuación ilegal de las autoridades fiscales, según lo ha sostenido el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en la

....

jurisprudencia VII-J-SS-84, de rubro "REVISIÓN DE GABINETE. FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA ORDEN QUE LA CONTIENE". En ese sentido, si bien corresponderá al contribuyente acreditar que dicho vicio formal lo deja indefenso y que trasciende al sentido de la resolución impugnada; también lo es que de no hacerlo, el requerimiento sólo tendrá carácter de una ilegalidad no invalidante, y por ende, insuficiente, para decretar la nulidad de la liquidación impugnada, al no actualizarse las premisas contenidas en la fracción II del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues se entiende que la autoridad tomó en consideración la información contable en los términos en que esta fue presentada por la contribuyente, con independencia de la forma en que se le requirió fuera exhibida."

Robustece lo anterior, la reciente Jurisprudencia IX-J-SS-132, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, visible en su Revista número 40, Novena Época, Año IV, Abril **2025**, página 7, que reza:

"CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y SU REGLAMENTO. ES ILEGAL EL REQUERIMIENTO POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES, EN FORMA DE INTEGRACIONES ESPECIALES.-

De la interpretación conjunta y sistemática de los artículos 28 y 42 fracción II del Código Fiscal de la Federación, 29, 30, 31 y 32 del abrogado Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 02 de abril de 2014, así como 33 y 34 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 03 de abril de 2014, la autoridad fiscal al ejercer sus facultades de comprobación, además de la facultad de requerir la contabilidad del contribuyente, entre los que comprenden los libros, sistemas, papeles de trabajo y registros contables, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, entre otros, también puede requerir informes, datos u otros documentos, sin mayor limitante que el hecho de que tengan relación directa con el cumplimiento de sus obligaciones a revisar, conforme a los anteriores artículos. Dentro de lo anterior, no quedan comprendidos los requerimientos de información y documentación a manera de integraciones especiales, ya que no forman parte de la contabilidad y tienen que elaborarse a petición de la autoridad fiscal de una forma específica, en virtud de que aun cuando pueden ser obtenidos de los datos, registros y documentos que se contienen en la contabilidad y que pueden ser requeridos para su revisión, lo cierto es que no puede obligarse a los contribuyentes que los elaboren, ya que en todo caso debe ser revisada por la autoridad en la forma en que se encuentra y determinar si la forma en que aparece satisface los requisitos de ley y si con ello, se acredita o no el legal cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes, siempre y cuando la autoridad funde y motive su resolución con las integraciones especiales a menos que estas hayan sido aportadas por el particular, ya que en este caso, no afecta su esfera jurídica. Sin embargo, la ilegalidad del requerimiento de información en forma de integraciones especiales no conlleva automáticamente a la nulidad del crédito fiscal, pues, para ello se debe analizar en cada caso, si dicha actuación afecta las defensas del particular y trasciende al sentido de la resolución impugnada, conforme a lo siguiente: 1) Si el contribuyente presenta los informes, datos u otros documentos en los términos requeridos por la autoridad fiscal a manera de integraciones especiales, la ilegalidad sería no invalidante en la medida que dicha actuación no trascendió a las defensas del contribuyente, ni afectó el sentido de la determinación, al haberse cumplido con el requerimiento y las condiciones exigidas. 2) Si el contribuyente contestó el requerimiento en tiempo y forma, presentando los informes, datos u otros documentos observando los requisitos establecidos en la ley, aun y cuando no lo haya hecho atendiendo las integraciones especiales señaladas por la autoridad, la ilegalidad sería no invalidante, si la autoridad procede a valorar la información y

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 37 -

documentación exhibida y, con base en ella, se determina la situación fiscal de la contribuyente. No obstante, dicha ilegalidad traería como consecuencia la nulidad del crédito fiscal, si la autoridad omite valorar la información o documentación exhibida o bien, la desestima por el solo hecho de no reunir las formalidades especificadas en el requerimiento. 3) Si el contribuyente omitió presentar ante la autoridad la contabilidad, informes, datos u otros documentos requeridos, ya sea conforme a lo establecido en la ley o atendiendo a las especificaciones solicitadas por la autoridad, la ilegalidad sería no invalidante, dado que el hecho de que la información se haya solicitado con determinadas formalidades, no debe ser excusa para que el contribuyente exhiba la contabilidad y los documentos que la soporten, en la forma en que los tenga, a fin de acreditar el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales.”

Por las consideraciones anteriores es que resulta **infundado** el argumento reseñado en el inciso **C)** al inicio del presente considerando, vertido por la parte actora vertido en el **cuarto** concepto de impugnación de su demanda, en el sentido de que, *aun y cuando la autoridad fiscal valoró la información y documentación contable que le exhibió, tal y como la tenía, la desestimó y/o desechó por no estar conforme a su exigencia, es decir, en su "formato" de integraciones especiales y/o de manera analítica, y por tal motivo, resulta aplicable la Jurisprudencia IX-J-SS-132, del Pleno de la Sala Superior de este Tribunal;* la cual fue transcrita en el párrafo que antecede.

En efecto, como ya se dijo, la autoridad fiscal al requerir al contribuyente diversa información y documentación a la accionante para cerciorarse de la procedencia del saldo a favor solicitado en devolución del Impuesto al Valor Agregado respecto del mes de julio de 2023, **en ningún caso se advierte que haya exigido documentación o información debiendo comprender requisitos específicos**, sino que sólo se limita a describir los datos que en su caso verificará de los elementos de la contabilidad de la actora, sin que ello ocasione perjuicio a la demandante, pues la fiscalizadora está facultada para requerir cualquier información y documentación que estime necesaria para conocer la situación fiscal real del actor.

Tan es así que, como la propia actora destaca “*la autoridad fiscal valoró la información y documentación contable que le exhibió, tal y como la tenía*”; es decir, ella misma destaca que sus probanzas fueron valoradas.

....

Además, de que, contrario a lo que sustenta la actora, la autoridad fiscal no desestima las pruebas aportadas de su parte durante el procedimiento de fiscalización al que la sujetó, por el hecho de *"no estar conforme a su exigencia, es decir, en su "formato" de integraciones especiales y/o de manera analítica"*, sino que la autoridad fiscal en el apartado de valoración de pruebas y argumentos de la resolución impugnada, en específico en las páginas 124 a 129, destaca que aun con las pruebas aportadas por la contribuyente, ésta no logra acreditar que sustenta documentalmente en su contabilidad los depósitos bancarios que observó efectuados en las cuentas bancarias de la contribuyente, dado que, sí como aduce tales depósitos corresponden a ventas efectuadas por su actividad preponderante, *"dichas ventas deben de estar soportadas con la documentación comprobatoria que los ampare, consistente en el comprobante fiscal digital por internet del ingreso y debidamente registradas en su contabilidad"*.

Por otra parte, es **infundado** el argumento reseñado en el inciso **D)** al inicio del presente considerando, vertido por la parte actora vertido en el **cuarto** concepto de impugnación de su demanda, en el sentido de que, *no conoció ni conoce los motivos reales que tuvo la autoridad para determinar que la contribuyente no demostró el importe de \$3´143,120.95, depositados en sus estados de cuenta bancarios correspondientes al mes de julio de 2023.*

Lo anterior, toda vez que a foja 137 de la resolución impugnada (foja 322 de autos), la autoridad fiscal sí señaló el motivo por el cual no se logró identificar el origen de los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, ya que señaló textualmente lo siguiente:

"Se le indica a la contribuyente ***** ** ***** ** ***** *****
que no logra desvirtuar los hechos y omisiones asentados por esta autoridad fiscal, puesto que no le asiste la razón respecto a lo que indica que el sustento documental de los depósitos bancarios en cantidad total de \$3´143,120.95 es conforme a la naturaleza real de la actividad económica por ventas con el público en general, ya que no fue proporcionada la documentación comprobatoria con la cual demuestre efectivamente dicho argumento, toda vez que para efectos de demostrar y desvirtuar que los depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad en cantidad total de \$3´143,120.95, estos deben estar soportados con la documentación comprobatoria que los ampare consistente en el comprobante fiscal digital por internet del ingreso, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable,

....



por lo que no es suficiente para poder aclarar los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, solamente con argumentos consistente en la naturaleza real de la actividad económica de la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ***** ***** **, sino que además debe acreditarse documentalmente los hechos y omisiones que se pretende desvirtuar. lo que no ocurrió en el presente caso.

Por todo lo anteriormente expuesto, esta Autoridad Fiscal concluye y determina como procedente la presunción de ingresos establecida en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, esto en virtud de que el registro contable se debe de integrar con los documentos que lo amparen, situación que en el presente caso no ocurrió, lo anterior es así, toda vez que no se logró identificar el origen de uno de los bancarios en cantidad total de \$3´143,120.95, por lo que no fue posible identificar el origen de los depósitos bancarios depositados en sus estados de cuenta bancarios de la cuenta de cheques número ***** de la institución la institución financiera ***** ***** ** ***** ***** de la cuenta de cheques número ***** de institución financiera ***** ***** **, y de la cuenta pyme tradicional número ***** de la institución financiera ***** ***** ***** **, en cantidades de \$5,425.00, \$714,351.43 y \$2,423,344.52 respectivamente correspondientes al mes de julio de 2023, todas aperturadas a nombre de la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ***** **, toda vez que, los mismos deben estar sustentados documentalmente, plenamente identificados y registrados en su contabilidad conforme a lo señalado en los artículos 32, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2023, en relación con los artículos 28, primer párrafo, fracciones I, letra A del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, 33, primer párrafo, letra A fracciones 1, IV y VIII y letra B, párrafo primero, fracciones II y XIV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023(...)"

Por lo tanto, la autoridad sí señaló los motivos por los cuales demostró que la contribuyente no logró desvirtuar los hechos y omisiones respecto a los depósitos bancarios en cantidad total de \$3´143,120.95, y concluyó que era procedente la presunción de ingresos establecida en el artículo 59, primer párrafo, fracción I, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, pues señaló que el registro contable se debe de integrar con los documentos que lo amparen, situación que en el presente caso no ocurrió, toda vez que no se logró identificar el origen de los depósitos bancarios en cantidad total de \$3´143,120.95, depositados en sus estados de cuenta bancarias.

Por otra parte, es **infundado** el argumento reseñado en el inciso **E)** al inicio del presente considerando, vertido por la parte actora vertido en el **cuarto** concepto de impugnación de su demanda, en el sentido de que, *la autoridad*

....

tampoco expresa el número de pólizas que la contribuyente exhibió en el proceso de fiscalización y de los cuales supuestamente tampoco proporcionó las pólizas de registro con su documentación comprobatoria fehaciente que demuestre que efectivamente los depósitos corresponden a sus ingresos registrados, siendo ello ilegal, al no saber a ciencia cierta el número de pólizas e identificarlas para poder expresar y argumentar lo que conforme a derecho corresponda.

Lo anterior, en virtud de que, en las páginas 142 a 164 la autoridad fiscal inserta recuadros, donde entre cosas, se advierte los datos del comprobantes fiscales digitales por internet, tales como el número de factura, fecha e importe, destinado la autoridad fiscal en la pagina 164, los importes integrados que considera como valor de actos o actividades gravados a la tasa 0%, “...al encontrarse plenamente identificados dentro de su contabilidad, toda vez que se asociaron con los folios fiscales correspondientes a los comprobantes fiscales digitales por internet correspondiente a dichas operaciones, cuentan con soporte documental y se encuentran depositados dentro del mes de julio de 2023..”

De ahí que, la autoridad fiscal sí expresó el número de pólizas que la contribuyente exhibió en el proceso de fiscalización, por la cuales acreditó valor de actos o actividades gravados a la tasa 0% en cantidad de \$4´136,703.32; siendo que respecto de los depósitos bancarios en cantidad de \$3´143,120.95, la autoridad fiscal no obtuvo comprobantes fiscales digitales por internet, por lo cual determinó valor de actos o actividades gravadas a la tasa del 16%, derivado de depósitos bancarios que no corresponden a registro de su contabilidad en cantidad de \$3´143,120.95, respecto de los cuales la autoridad desconoce su origen.

QUINTO.- A continuación, se procede al análisis conjunto de los conceptos de impugnación **quinto, sexto, séptimo y octavo** vertidos por la **parte actora** en su demanda, al estar relacionados entre sí.

En el **quinto** concepto de impugnación de su demanda (foja 60 de autos) manifestó que, *la autoridad fiscal erra en su criterio al determinar la presunción de ingresos establecida en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, numeral que establece que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que deben*

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 41 -

pagarse contribuciones, empero, dicho supuesto no se actualiza en el caso, ya que acreditó que los depósitos bancarios en cantidad de \$3´143,120.95, sí se encuentran debidamente registrados en su contabilidad, aunado a que su contabilidad sí fue presentada a la autoridad en el procedimiento de fiscalización, tan es así que es la propia autoridad demandada quien reconoce en forma textual a fojas 55, 126, 131 y 135 de la resolución impugnada, que sí cuenta con los registros de su contabilidad, confesión expresa de su parte en el sentido de que la contribuyente sí cuenta con los registros de su contabilidad, que hace prueba plena en su contra, en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Destacó que, la autoridad fiscal no analizó ni valoró en forma completa todos los argumentos expuestos en sus escritos, como lo es el presente argumento que se analiza.

En el **sexto** concepto de impugnación de su demanda (foja 78 de autos) refirió que, *la autoridad fiscal determinó que la contribuyente no demostró que la cantidad de \$3´143,120.95, depositada en sus cuentas bancarias, corresponden a ingresos propios de su actividad, y por ende, los considera como valor de actos o actividades gravados a tasa del 16%, por los que cuales se tiene la obligación de pagar el Impuesto al Valor Agregado, sin embargo, la autoridad fiscal debió fundar su actuación en los artículos 55, fracción III, inciso b) y 56, ambos del Código Fiscal de la Federación, y seguir el procedimiento que tales numerales estatuyen.*

Acotó que, la autoridad llevó a cabo actos relacionados con la determinación de operaciones inexistentes, en concreto resolvió la no materialidad o simulación de bienes y servicios de sus proveedores y clientes, sin embargo, no invocó el artículo que le otorga facultad reglamentaria específica para ello, esto es, el artículo 22 fracción VIII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

En el **séptimo** concepto de impugnación de su demanda (foja 93 de autos)

....

relató que, *contrario a lo que sustenta la autoridad, ésta sí conoce el origen y procedencia de los depósitos bancarios en cantidad total de \$3´143,120.95, sin embargo, apreció indebidamente los hechos y valoró indebidamente las pruebas, lo que la llevó a aplicar en forma incorrecta las disposiciones jurídicas.*

Refiere que, *es ilegal el actuar de la autoridad al determinar que no conoce el origen y procedencia de los citados depósitos, ya que es ella misma quien reconoce que dichas operaciones si se encuentran registradas en la contabilidad de la contribuyente; y la circunstancia de que dichas operaciones no estén amparadas e identificadas documentalmente, con los folios asignados a los comprobantes fiscales digitales por internet correspondientes, sin embargo, dichas operaciones sí se identifican en la forma de su pago, como son depósitos en efectivo y vía transferencia.*

En el **octavo** concepto de impugnación de su demanda (foja 122 de autos) señaló que, *la autoridad no hizo pronunciamiento alguno respecto del argumento que hizo valer en su escrito presentado el 18 de febrero de 2025, a fin de desvirtuar las observaciones consignadas, relativo a que los depósitos en cantidad total de \$3´143,120.95, no influyen en la determinación del saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado solicitado, toda vez que la actividad de la contribuyente es la elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, y este producto está considerado como alimento, por lo que esta actividad está gravada la tasa del 0%, siendo que se pierde de vista que el saldo a favor del IVA en comento, deriva en estricto sentido de la aplicación de la mecánica de cálculo establecida en el artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente.*

La unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de las enjuiciadas, al contestar la demanda (foja 706 de autos), sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, y señaló que son infundados los conceptos de anulación en estudio, ya que de conformidad con el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, es legal la determinación presuntiva de ingresos, pues en términos del artículo 28, fracción I, letra A, y fracción II, de su Reglamento, la contribuyente se encuentra constreñida no sólo a asentar los datos de su contabilidad, sino también a sustentar los registros de ésta en medios de convicción idóneos, lo cual no realizó la actora, ya que no demostró con la documentación pertinente cada operación, acto o actividad realizado de cada uno

....



de los depósitos bancarios que pudiera ser susceptible de pago de impuestos.

La **litis** en presente Considerando consiste en determinar si resulta procedente o no la determinación presuntiva de ingresos por parte de la autoridad fiscal, en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, por depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad, en cantidad de \$3´143,120.95.

Resolución de esta Sala Regional en Guerrero.

Resultan **infundados** los argumentos expuestos por la parte actora en los conceptos de impugnación que se analizan, en virtud de las siguientes consideraciones jurídicas.

Del análisis a la resolución de la solicitud de devolución impugnada contenida en el oficio número 500-27-00-05-02-2025-02873 de 31 de marzo de 2025 (fojas 254 a 345 de autos), a la cual se le otorga valor probatorio pleno, en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que en el capítulo denominado "**I.- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**" del **CONSIDERANDO ÚNICO**, en específico en el numeral "**2.- VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS A LA TASA DEL 16% DERIVADO DE DEPÓSITOS BANCARIOS QUE NO CORRESPONDEN A REGISTROS DE SU CONTABILIDAD**" el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", dependiente del Servicio de Administración Tributaria, señaló:

➤ Que derivado de la solicitud de devolución del saldo a favor por concepto de Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$587,025.00, respecto del período julio 2023, la autoridad fiscal inició revisión de gabinete a la contribuyente

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

➤ Que en dicha revisión la autoridad conoció depósitos bancarios efectuados en cantidad de \$3´143,120.95, en sus cuentas bancarias números: cuenta de cheques número ***** de la institución financiera ***** ** ***** ****, cuenta número ***** de la institución financiera ***** ***** ****, y cuenta pyme tradicional número ***** de la institución financiera ***** ***** ***** ****, en cantidades de \$5,425.00, \$714,351.43 y \$2,423,344 52, respectivamente, respecto de los cuales la autoridad no logró identificar su origen o procedencia de cada uno de esos depósitos.

➤ Que mediante diverso oficio número 500-27-00-05-02-2024-09392 de 17 de octubre de 2024, formuló requerimiento de información y documentación a la contribuyente, a fin de identificar el origen y procedencia de cada uno de los depósitos antes mencionados.

➤ Que dentro del término de ley la contribuyente con fecha 13 de noviembre de 2024, presentó escrito libre ante la autoridad fiscal, en el cual realizó diversas manifestaciones y presentó pruebas de su parte, mismos que fueron valorados por la autoridad fiscal según se advierte de las páginas 108 a 119 de la resolución impugnada.

➤ Que también mediante escrito libre presentado ante la autoridad fiscal el 18 de febrero de 2025, la contribuyente manifestó argumentos y proporcionó documentos tendientes a desvirtuar los hechos u omisiones señalados por la autoridad en el oficio de observaciones de fecha 31 de enero de 2025, mismos que fueron valorados por la autoridad fiscal según se advierte de las páginas 119 a 137 de la resolución impugnada.

➤ Que la autoridad fiscal una vez analizadas y valorados las pruebas y manifestaciones aportadas por la contribuyente, señaló lo siguiente:

“se le indica a la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ***** que no logra desvirtuar los hechos y omisiones asentados por esta autoridad fiscal, puesto que no le asiste la razón respecto a lo que indica que el sustento documental de los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, es

....



conforme a la naturaleza real de la actividad económica por ventas con el público en general, ya que no fue proporcionada la documentación comprobatoria con la cual demuestre efectivamente dicho argumento, toda vez que para efectos de demostrar y desvirtuar que los depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad en cantidad total de \$3,143,120.95, estos deben estar soportados con la documentación que los ampare consistente en el comprobante fiscal digital por internet del ingreso, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable, por lo que no es suficiente para poder aclarar los depósitos bancarios en cantidad total de \$3'143,120.95, solamente con argumentos consistente en la naturaleza real de la actividad económica de la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ***** **, sino que además debe acreditarse documentalmente los hechos y omisiones que se pretende desvirtuar, lo que no ocurrió en el presente caso.

Por todo lo anteriormente expuesto, esta Autoridad Fiscal concluye y determina como procedente la presunción de ingresos establecida en el artículo 59, primer párrafo, fracción II, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, esto en virtud de que el registro contable se debe de integrar con los documentos que lo amparen, situación que en el presente caso no ocurrió, lo anterior es así, toda vez que no se logró identificar el origen de los depósitos bancarios en cantidad total de- \$3,143,120.95, por lo que no fue posible identificar el origen de cada uno de los depósitos bancarios depositados en sus estados de cuenta bancarios de la cuenta de cheques número ***** de la institución financiera ***** ***** **, de la cuenta número ***** de la institución financiera ***** ***** **, y de la cuenta pyme tradicional número ***** de la institución financiera ***** ***** **, en cantidades de \$5,425.00, \$714,351.43 y \$2,423,344 52, respectivamente, correspondientes al mes de julio de 2023, todas aperturadas a nombre de la contribuyente ***** ***** **, toda vez que, los mismos deben estar sustentados documentalmente, plenamente identificados y registrados en su contabilidad conforme a lo señalado en los artículos 32, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en 2023, en relación con los artículos 28, primer párrafo, fracciones I, letra A del fracciones I, IX y VIII y letra B, párrafo primero, fracciones III y XIV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, los cuales se encuentran transcritos en el apartado denominado "I.- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO", "A).- VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS A LA TASA DEL 16%", "2.- VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRADAS A LA TASA DEL 16% DERIVADO DE DEPÓSITOS BANCARIOS QUE NO CORRESPONDEN A REGISTROS DE SU CONTABILIDAD" del oficio de observaciones número 500-27-00-05-02-2025-01581 de fecha 31 de enero de 2025 de la página número 37 a la página número 69, y del presente oficio resolutorio, por lo que esta autoridad los determina como valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16% para efectos del Impuesto al Valor Agregado del mes de julio 2023, (...)”

➤ Es decir, la autoridad señaló que, no obstante, las pruebas y manifestaciones aportadas por la contribuyente, no se logró identificar el origen o procedencia de cada uno de los referidos depósitos bancarios, dado que la

....

contribuyente no sustentó documentalmente en su contabilidad del registro de tales depósitos, ya que la contribuyente no proporcionó documentación necesaria para identificar cada uno de los depósitos, con sus registros contables.

➤ Que en consecuencia la autoridad no pudo identificar el origen y cada uno de esos depósitos bancarios, ya que al no adminicular los depósitos bancarios con sus registros contables y con los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, se consideró que no están documentalmente identificados y registrados en la contabilidad de la contribuyente, por ende, no aclaró su origen y que éstos correspondan a sus registros de su contabilidad que esté obligado a llevar.

➤ Que, por ende, la contribuyente no acreditó que las cantidades depositadas correspondan a concepto de valor de actos y actividades gravados a la tasa del 0% obtenidos por su actividad comercial consistente en fabricación y/o elaboración y venta de ***** en todas sus presentaciones, hielo en barras, hielo molido, hielo en cubos, y cubitos.

➤ Que la autoridad fiscal determinó a la contribuyente, en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, ingresos presuntos y valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16% derivado de depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad, en cantidad de \$3,143,120.95.

De la relatoría anterior, es posible advertir que la autoridad fiscal al resolver el procedimiento de fiscalización al que sujetó a la impetrante, a fin de resolver la solicitud de devolución de la contribuyente, valoró las pruebas aportadas por la aquí actora, así como las manifestaciones que realizó a través de los escritos que presentó, sin embargo, de su análisis advirtió que ésta no aportó dentro del citado procedimiento, la documentación idónea con la que acreditara la irregularidad consignada de su parte, relativa a la determinación presuntiva de ingresos, en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, por corresponder el importe \$3,143,120.95, ingresos por depósitos bancarios no aclarado su origen.

....



En efecto, del análisis a la resolución impugnada, la autoridad fiscal hizo constar que la contribuyente dentro del procedimiento de fiscalización al que se le sometió presentó escritos ante la Oficialía de Partes de la autoridad fiscal en los que realizó diversas manifestaciones y exhibió pruebas, con las que pretendió desvirtuar los hechos que le fueron señalados en el oficio de observaciones, escrito que incluso transcribe en la propia resolución.

Asimismo, se advierte que la autoridad sí valoró todas las pruebas aportadas y las manifestaciones de la contribuyente, sin que de éstas lograra acreditar la irregularidad consignada; de ahí que, la contribuyente no aportó documentación idónea con la que desvirtuara la determinación presuntiva de ingresos, en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en importe de \$3,143,120.95.

En efecto, del análisis a la resolución impugnada identificada en el Resultando 1º del presente fallo, que obra a folios 254 a 184 de autos, a la que se le concede valor probatorio pleno en términos de lo dispuesto por el artículo 46, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero “1”, en los apartados de valoración de pruebas (fojas 108 y 119 de autos), señaló expresamente, lo siguiente:

PÁGINAS 108 A 115 DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA

“VALORACIÓN A LOS ARGUMENTOS Y PRUEBAS APORTADAS POR EL REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE REVISADA ***
** ***** ** ***** ***** ** ***** MEDIANTE ESCRITO SIN FECHA DE EMISIÓN, PRESENTADO EMESTA ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE AUDITORIA FISCAL DE GUERRERO EL DÍA 13 DE NOVIEMBRE DE 2024.**

(...)

Se consigna que respecto a sus argumentos consistentes en: “...Al respecto, mi representada hace la aclaración que todas y cada uno de los depósitos se origina de los ingresos propios de la actividad que realiza mi representada, que la fabricación/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** en barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos y cubitos. Estos depósitos ya mencionados, realizan por las ventas efectuadas con el PUBLICO EN GENERAL.

....

La venta al PÚBLICO EN GENERAL, se realiza al menudeo con gran variedad de clientes como vendedores de aguas frescas, de raspados, vendedores de pescado que ocupan **hielo** para conservar el pescado en buen estado, vendedores de alimentos como pequeñas fondas, etc., en muchos casos o en la gran mayoría son clientes o personas que se dedican al comercio informal, y son personas que no requieren facturas, además de que los clientes no pagan al momento de llevar a cabo la entrega del producto (**hielo**), los choferes y/o vendedores refiere que le dice el cliente que pasen a cobrar a la vuelta o de regreso por que aún no han vendido nada, por lo que el chofer o vendedor la terminara su ruta, pasa de regreso al trabajo a cobrar a estos clientes, dándose aquí dos supuestos, el primero es que reciben el cobro correspondiente y el segundo es que ya se encuentran cerrados y es hasta el siguiente día en que reciben el pago, siempre y cuando el chofer le toque esa misma ruta al siguiente día de lo contrario reciben dicho pago hasta 2 días posteriores de haber efectuado la venta (entrega del **hielo**).

En otros casos los clientes simplemente se les realiza la nota de venta del día, y no piden factura, por lo que al finalizar la semana piden la factura por el total de la venta efectuada por toda la semana y no sólo la piden, la exigen con la amenaza de que le van a comprar a la competencia y el vendedor se intimida y pues solicitan la factura por el total de las notas, sin embargo los pago si los realizan por día.

Lo anterior se precisa, dado que dicha actividad en la praxis es muy complejo realizar los depósitos por las ventas diarias con el PÚBLICO EN GENERAL, de ahí que se solicita a esa H. Autoridad tome en cuenta dicha situación la cual se encuentra íntimamente vinculada a la naturaleza de la actividad económica de mi representada ***** ** ***** ** ***** ***** ** ** **, ya que el no hacerlo, sería como desconocer su giro.

(...)

Por tanto, se anexa una MEMORIA USB que contiene un archivo en EXCEL con la integración de los depósitos julio 2023, en los cuales se identifica plenamente el origen de los depósitos bancarios por importe total de \$7'332,947.33, integrado por los importes de \$33,946.83, \$714,351.43 y \$6,584,649.07, los cuales, detalló a fojas 2 a la 16 del oficio 500-27-00-05-02-2024-09392 de fecha 17 de OCTUBRE de 2024.

Por lo anterior, esta autoridad considera que por lo que respecta a su argumento de la mecánica de venta que aduce la contribuyente consistente en: "...Al respecto, mi representada hace la aclaración que todos y cada uno de los depósitos se origina de los ingresos propios de la actividad que realiza mi representada, que la fabricación y/o elaboración y venta de **hielos** en todas sus presentaciones, **hielo** en barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos j cubitos. Estos depósitos ya mencionados, realizan por las ventas efectuadas con el PÚBLICO EN GENERAL."... La venta al PÚBLICO EN GENERAL, se realiza al menudeo con gran variedad de clientes como vendedores de aguas frescas, de raspados, vendedores de pescado que ocupan **hielo** para conservar el pescado en buen estado, vendedores de alimentos como pequeñas fondas, etc., en muchos casos o en la gran mayoría son clientes o personas que se dedican al comercio informal, y son personas que no requieren facturas, además de que los clientes no pagan al momento de llevar a cabo la entrega del producto (**hielo**), los choferes y/o vendedores refiere que le dice el cliente que pasen a cobrar a la vuelta o de regreso por que aún no han vendido nada, por lo que el chofer o vendedor la terminara su ruta, pasa de regreso al trabajo a cobrar a estos clientes, dándose aquí dos supuestos, el primero es que reciben el cobro correspondiente y el segundo es que ya se encuentran cerrados y es hasta el siguiente día en que reciben el pago, siempre y cuando el chofer le toque esa misma ruta al siguiente día de lo contrario reciben dicho pago hasta 2 días posteriores de haber efectuado la venta (entrega del **hielo**).",... deben de

....



estar soportadas con la documentación comprobatoria que los ampare, consistente en el Comprobante Fiscal Digital por Internet del ingreso y debidamente registradas en su contabilidad, de conformidad con el artículo 32 primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2023, en relación con el artículo 28, fracciones I, letra A, y II, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, así como con el artículo 33 primer párrafo, letra A fracción I, IV, VIII, letra B fracción III, y)(IV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, de tal forma que la documentación soporte debe estar adminiculados para acreditar que la operación es el resultado de la actividad de la contribuyente, sin embargo, la contribuyente ***** ** *****
**** ** ****, no proporcionó la información y documentación que permitiera constatar que los citados depósitos bancarios en cantidad total de \$7,332,947.33, corresponden a las ventas que realiza la contribuyente consistente en su actividad de fabricación y/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** de barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos, y cubitos, por lo que la contabilidad al ser la base para la determinación de los tributos es imprescindible que la misma refleje fielmente la realidad contributiva a través de las modificaciones y movimientos en el patrimonio de la contribuyente ***** ** *****

Respecto a la aportación de la prueba proporcionada en memoria USB que contiene un archivo electrónico en EXCEL denominado "Integración de los Depósitos correspondientes al mes de julio de 2023", derivado del oficio de solicitud de información y documentación por revisión de gabinete mediante oficio número 500-27-00-05-02-2024-09392 de fecha 17 de octubre de 2024, a la contribuyente ***** ** *****
**** ** ****, notificado vía buzón tributario el día 23 de octubre de 2024, argumentó lo siguiente: "...en los cuales se identifica plenamente el origen de los depósitos bancarios por importe total de \$7'332,947.33 integrado por los importes de \$33,946.83, \$714,351.43 y \$6,584,649.07, los cuales detallo a fojas 2 a la 16 del oficio 500-27-00-05-02-2024-09392 de fecha 17 de OCTUBRE de 2024", esta autoridad concluye que con solo dicho archivo en formato EXCEL que contiene la integración de los depósitos bancarios efectuados en el mes de julio de 2023, no demuestra que dichos depósitos bancarios correspondan a ventas que realiza la contribuyente consistente en su actividad de fabricación y/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** de barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos, y cubitos, ya que debió proporcionar las documentales que demuestren que efectivamente dichos depósitos bancarios corresponden a su actividad económica.

Asimismo, respecto a su argumento consistente en: "...Se precisa que los depósitos por transferencias realizados por los diferentes clientes de nuestra cartera de cobranzas, de los cuales algunos les otorgamos créditos y otros fueron pagados de contado, estos depósitos están plenamente detallados e identificados en el estado cuenta bancario respectivamente, así también se puede identificar en las pólizas contables que ya se encuentran físicamente en su poder ya que las mismas han sido entregadas en el transcurso de la revisión". se procedió a verificar las pólizas contables de las cuales efectivamente se conoció que respecto de las pólizas en las cuales registró las cobranzas a sus clientes asignó los folios fiscales de los Comprobante Fisca Digital por Internet a los cuales corresponden los pagos en cantidad total de \$4,136,703.32, los cuales se integran por depósitos bancarios en cantidades de \$28,521.83 y \$4,108,181.49, efectuados en las cuentas bancarias números ***** , y ***** , aperturadas en las instituciones

financieras ***** **, respectivamente, ambas a nombre de ***** **, por el periodo comprendido del 01 de julio de 2023 al 31 de julio de 2023, por lo anterior, el importe de depósitos bancarios por \$4,136,703.32, ha quedado identificado.

Así también, de la información conocida al amparo de la orden COM2700080/24 contenida en el oficio número 500-27-00-03-01-2024-05152 de fecha 29 de agosto del 2024, a la contribuyente ***** se conoció que los depósitos en cantidad total de \$53,123.06, integrados por los importes de \$6,322.00, \$33,281.00, y \$13,520.06, efectuados en la cuenta bancaria número y *****, aperturada en la institución financiera Banco Santander México, S.A., en el periodo comprendido del 01 de julio de 2023 al 31 de julio de 2023, corresponden a cobro de préstamos, por lo anterior, el importe de depósitos bancarios por \$53,123.06, ha quedado identificado.

Por lo cual, se determina que, del total de depósitos bancarios en cantidad de \$7,332,947.33, integrado por los importes de \$33,946.83, \$714,351.43 y \$6,584,649.07, aperturadas en las instituciones financieras ***** **, por los cuales se le solicitó información mediante oficio número 500-27-00-05-02-2024-09392 de fecha 17 de octubre de 2024, se desvirtuó la cantidad total de \$4,189,826.38, los cuales se integran por depósitos bancarios en cantidades de \$28,521.83 y efectuados en las cuentas bancarias números ***** y *****, aperturadas en las instituciones financieras ***** **, respectivamente, por lo que, se determina la cantidad de \$3'143,120.95, como depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad, los cuales se integran por depósitos bancarios en cantidades de \$5,425.00, \$714,351.43 y efectuados en las cuentas bancarias números *****, *****, y *****, aperturadas en las instituciones financieras ***** **, ***** **, respectivamente, todas a nombre de ***** **, por el periodo comprendido del 01 de julio de 2023 al 31 de julio de 2023.

En ese orden de ideas, de conformidad con el artículo 28 primer párrafo, fracciones I letra A del Código Fiscal de la Federación 2023 la Contabilidad se integra, entre otros elementos, con los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad, por lo tanto, si la contabilidad es la base para la determinación de las contribuciones, y la misma debe reflejar de manera adecuada los hechos económicos que se traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del contribuyente, es menester que la documentación comprobatoria de los registros contables debe ser aquella que demuestre fehacientemente los movimientos o modificaciones registrados en el patrimonio del contribuyente, a fin de que se pueda apreciar documentalmente los hechos que originaron las variaciones del mismo y así, estar en aptitud de apreciar de manera adecuada el hecho generador de la contribución.



Por lo anterior la estimativa indirecta de ingresos establecida en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable -se integra con los documentos que lo amparen, de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.

Lo anterior es así toda vez que dichos depósitos bancarios de ***** **
***** ** ***** ***** ** ***** , en cantidad total de \$3,143,120.95, deben encontrarse debidamente relacionados de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria (factura de ingresos, y registro contable), de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes, sin embargo, de la información y documentación contable proporcionada por la contribuyente tanto en su escrito sin fecha recibido en oficialía de partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "1" el día 22 de mayo de 2024, consistente en: Libros de contabilidad diario y mayor, balanzas de comprobación al último nivel y auxiliares de registro de mayor. de todas las cuentas contables, correspondiente al mes de julio de 2023, pólizas de ingresos y diario, correspondiente al mes de julio de 2023, sus estados de cuenta bancarios de la cuenta de cheques números ***
***** de la institución financiera ***** ***** ** ***** ***** , cuenta pyme tradicional número ***** ***** de la institución financiera ***** *****
***** ***** , y cuenta número ***** ***** institución financiera *****
***** ***** respectivamente, correspondientes al mes de julio de 2023, así como de los argumentos esgrimidos en su escrito sin fecha, recibido en esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", el día 13 de noviembre de 2024, se observa que los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95 y la aportación de la prueba proporcionada en memoria USB que contiene un archivo electrónico en EXCEL denominado 'Integración de los Depósitos correspondientes al mes de julio de 2023", no se pueden adminicular y concluir que correspondan a la actividad comercial que desarrolla la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ***** ** ***** , consistente en fabricación y/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** de barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos, y cubitos, motivo por el cual la contribuyente *****
** ***** ** ***** ***** ** ***** , está obligada a registrar e identificar cada operación, acto o actividad y sus características relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate y permitir la identificación de los depósitos en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras, lo anterior de conformidad a lo dispuesto por el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, artículo 32, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2023, en relación con los artículos 28, primer párrafo, fracción I, letra A, fracción II, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, 22, primer párrafo, letra A, fracciones I, IV y VIII y letra B, párrafo primero, fracciones I, II, III y XIV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, preceptos legales que se transcriben a continuación:

....

(...)”

PÁGINAS 119 A 137 DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA

“VALORACIÓN A LOS ARGUMENTOS Y PRUEBAS APORTADAS POR EL REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE REVISADA ***
** ***** ** ***** ** ***** MEDIANTE ESCRITO SIN FECHA DE EMISIÓN, PRESENTADO EMESTA ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE AUDITORIA FISCAL DE GUERRERO EL DÍA 18 DE FEBRERO DE 2025, EN ATENCIÓN AL OFICIO DE OBSERVACIONES NÚMERO 500-27-00-05-02-2025-01581 DE FECHA 31 DE ENERO DE 2025.**

Se consigna que, respecto a los argumentos y razones jurídicas, manifestadas por el representante legal de la contribuyente *****
**** ** ****, en atención al oficio número 500-27-0005-02-2025-01581 de fecha 31 de enero de 2025, mediante escrito sin fecha de emisión, presentado en esta Administración Desconcentrada de Auditoría fiscal de Guerrero "1", el día 18 de febrero de 2025, mismo que se detalla en el apartado denominado "CONSIDERANDO UNICO", del presente oficio de resolutorio, cuyo contenido se da por reproducido en el presente apartado como si a la letra se insertaran para los efectos legales procedentes, se le informa a la contribuyente *****
***** ** ***** **** ** ****, que se procede a realizar un análisis y valoración conjunta de los citados argumentos y pruebas, toda vez que, los mismos son tendientes a aclarar, el origen de los depósitos bancarios que no se lograron identificar en cantidad total de \$3,143,120.95, depositados en sus estados de cuenta bancarios de la cuenta de cheques número *** ***** de la institución financiera *****
** ** ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** **, en cantidades de \$5,425.00, \$714,351.43 y \$2,423,344.52, respectivamente, correspondientes al mes de julio de 2023, todas aperturadas a nombre de la contribuyente *****
***** ** ****, consignados en el apartado "I.- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO",
- VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS A LA TASA DEL 1 6%", "2.- VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS A LA TASA DEL 16% DERIVADO DE DEPOSITOS BANCARIOS QUE NO CORRESPONDEN A REGISTROS DE SU CONTABILIDAD", del oficio de observaciones número 500-27-00-05-02-2025-01581 de fecha 31 de enero de 2025 y del presente oficio resolutorio, indicándole a dicha contribuyente que con los argumentos señalados en su escrito presentado ante esta Administración, no le asiste la razón por las consideraciones siguientes, precisando que en primer punto se transcriben parte de sus argumentos y posteriormente se realiza la valoración de los mismos.

Se consigna que respecto a sus argumentos consistentes en: "... Al respecto, mi representada le expresa que en el presente caso, no se actualiza la estimativa indirecta de ingresos establecida en el artículo 59 primer párrafo fracción III del código Fiscal de la Federación vigente, ya que ésta se actualiza cuando los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones; y en el caso, los depósitos bancarios en cantidad total de \$3´43,120.95, depositados en las cuentas bancarias de cheques número número ***** de la institución *****
***** ** ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ** ** ***** ***** ***** *****
***** ** ***** ** \$***** \$***** * \$***** **,

.....



TEJA 89
Años
TRABAJANDO POR MÉXICO

■ ■ ■ ■

presentaciones, **hielo** en barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos y cubitos, ventas efectuadas con el PUBLICO EN GENERAL, mi mandante de no acceder a las citadas ventas, significa dejar de percibir ingresos, lo cual resultaría ilógico, ya que ello representa sustento económico para la operación y su mantenimiento diario sensible que no debe soslayar esa autoridad.

Lo anterior se precisa, dado que dicha actividad en la praxis es muy complejo realizar los depósitos por las ventas diarias realizadas con el PUBLICO EN GENERAL, situación que ese H. Autoridad no debe soslayar sino por el contrario, debe atender a la naturaleza jurídica y material de la venta con el público en general; esto es así, ya que el significado y alcance de la locución "público en general" utilizada en la configuración del impuesto a la venta final del producto, se desprenden de la propia mecánica del tributo; de ahí que no procede acudir al artículo 14, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, para desentrañar su sentido, pues si bien es verdad que dicho precepto prevé que no se considerará enajenación con el "público en general" cuando se expidan comprobantes con los requisitos del artículo 29-A del código citado, dicha noción no tiene utilidad para efecto de dilucidar cuándo se causa el impuesto a la venta final al público en general del producto, por lo que sí es irrelevante si los comprobantes expedidos por la enajenación contienen o no los requisitos de referencia, ya que, se reitera, para la actualización del hecho imponible basta que la venta se realice al "consumidor; final", ejemplo de ello es el hecho de que al comprador del producto (**hielo**) se le expida un comprobante con los requisitos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, no lo libera de la carga de aceptar el traslado del impuesto.

A mayor abundamiento, esa H. Autoridad se encuentra en posibilidad jurídica de resolver y determinar procedente la solicitud de devolución en comento, ya que mi representada desde que presentó la solicitud de devolución a través del Formato Electrónico de Devoluciones (FED), el pasado 15 de marzo de 2024, registrada con el folio DC272400001660, por concepto de saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado, correspondiente al periodo del 01 de Julio de 2023 al 31 de Julio de 2023, según declaración de tipo complementaria presentada el 19 de febrero de 2024; así como con toda la información y documentación que se presentó en el transcurso del procedimiento de revisión ACREDITÓ con documentales idóneas para ello (en especial facturas), que se sitúa en los supuestos que señala el artículo 2-A, fracción I, punto 4, inciso c) de la Ley de referencia, por la actividad que realiza, ya que efectúa ventas, no solamente con el público en general, sino también con otras personas físicas o morales a las cuales les expide facturas con la tasa del 0% del impuesto al valor agregado vigente en 2023 y, por lo tanto, es sujeto de este impuesto, de ahí que esa autoridad debe considerar que los depósitos bancarios en cantidad total de \$3, 143,120.95, depositados en las cuentas bancarias de cheques número número ***** de la institución financiera ***** ** ***** *****, cuenta número **** ***** de la institución financiera ***** ***** *****, y cuenta pyme tradicional número ***** de la institución financiera ***** ***** *****, en cantidades de \$5,425.00, \$714,351.43 y \$2,423,344 52, respectivamente, correspondientes al mes de Julio de 2023, cuentas bancarias, a nombre de mi mandante ***** ** ***** ** ***** *****, corresponden a su actividad económica que es la fabricación y/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** en barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos y cubitos, y por ende no debe considerarlos por esa autoridad como valor de actos y actividades gravados a la tasa del 16% para efectos del Impuesto al valor Agregado del mes de julio de 2023, conforme con el artículo 1, segundo párrafo, 1-B, primer párrafo, 39 primer párrafo todos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2023, en relación al artículo 59 primer párrafo, fracción del código Fiscal de la Federación vigente.



No obstante, lo anterior, se expresa que los depósitos antes señalados NO INFLUYEN en la determinación del saldo del IMPUESTO AL VALOR AGREGADO solicitado, toda vez que como ya lo señalamos, la actividad de mi representada es la elaboración y venta de **hielo** en todas sus representaciones, y este producto está considerado como alimento, por lo que esta actividad está gravado a la TASA del 0%. Argumento que de nueva se expone en el presente escrito, ya que al mismo se le expuso en el escrito que le fue presentado el día 13 de noviembre de 2024, el cual no fue valorado por esa H. Autoridad.

Además, que dichas operaciones están debidamente registradas en la contabilidad de mi representada, tal como esa H. Autoridad lo sabe precisamente porque es quien señala dichas operaciones. Por lo que se solicita en cordial y respetuosa que tome en consideración la naturaleza y alcance de la realidad de la actividad comercial de mi mandante; esto es, que dada dicha mecánica se acredita el el(sic) origen y procedencia de los depósitos bancarios que señala.

Se le indica a la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ***** que con sus argumentos no desvirtúan los hechos u omisiones asentados en el oficio de observaciones respectivo, asimismo, no le asiste la razón toda vez que contrario a lo que menciona la contribuyente de que "los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones; y en el caso. los depósitos bancarios en cantidad total de \$3, 143,120.95, depositados en las cuentas bancarias de cheques número ***** de la institución financiera ***** ***** **, ***** **, cuenta número ***** ***** de la institución financiera ***** ***** **, y cuenta pyme tradicional número ***** ***** de la institución financiera ***** ***** **, en cantidades de \$5,425.00, \$714,351.43 y \$2,423,344.52, respectivamente, correspondientes al mes de Julio de 2023, cuentas bancarias, a nombre de mi mandante ***** ** ***** **, ***** ***** ** ***** ** ***** sí se encuentran plenamente identificados y registrados en la contabilidad de mi representada, de ahí que no se actualiza dicha estimativa indirectas de ingresos a que alude el citado precepto legal, ya que éste supuesto se refiere a que los depósitos en la cuenta del contribuyente que no correspondan a los registros de contabilidad, pero como expone, los aludidos depósitos sí se encuentra registrados en la contabilidad de mi mandante, tan es así que esa H. Autoridad los relaciona e identifica," lo cierto es que dicha contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro correspondiente de los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, pues conforme a lo señalado en los artículos 32, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2023, en relación con los artículos 28, primer párrafo, fracciones I, letra A, II del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, 33 primer párrafo, letra A, fracciones I, IV y VIII y letra B, párrafo primero, fracciones III y XIV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, el registro contable debe integrarse con los documentos que lo amparen, de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable, por lo tanto, dichos depósitos bancarios de encontrarse debidamente relacionados de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria (factura de ingresos, y registro contable), de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes, sin embargo, de la información y documentación contable proporcionada por la contribuyente tanto en su escrito sin

.....

fecha recibido en oficialía de partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "1" el día 22 de mayo de 2024, consistente en: Libros de contabilidad diario y mayor, balanzas de comprobación al auxiliares de registro de mayor de todas las cuentas contables, correspondiente al mes de julio de 2023, pólizas de ingresos y diario, correspondiente al mes de julio de 2023, sus estados de cuenta bancarios de la cuenta de cheques número número ***** de la institución financiera ***** ** ***** **, cuenta pyme tradicional número ***** de la institución financiera ***** ***** ****, y cuenta número **** ***** de la institución financiera ***** ***** ****, respectivamente correspondiente al mes de julio de 2023, así como de los argumentos esgrimidos en su escrito sin fecha, recibido en esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", el día 13 de noviembre de 2024, se observa que los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95 y la aportación de la prueba proporcionada en memoria USB que contiene un archivo en EXCEL denominado 'Integración de los Depósitos correspondientes al mes de julio 2023', no se pueden adminicular y concluir que correspondan a la actividad comercial que desarrolla la contribuyente ***** ** ***** **** ** ****, consistente en fabricación y/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** de barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos, y cubitos, motivo por el cual esa contribuyente ***** ** ***** **** ** ****, está obligada a registrar e identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate y permitir la identificación de los depósitos en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras.

Asimismo, la contribuyente ***** ** ***** **** ** ****, manifiesta que "...la estimativa indirecta de ingresos establecida en el artículo 59 primer párrafo fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente, ya que ésta se actualiza cuando los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deban pagar contribuciones;...", sin embargo, dicha interpretación es incorrecta ya que la estimativa indirecta de ingresos manifestada en el artículo 59, primer Párrafo, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, que literalmente puntualiza "Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no corresponden a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos y actividades por los que se deben pagar contribuciones", ésta se actualizará cuando los depósitos bancarios del contribuyente no correspondan a registros de su contabilidad, entendiéndose en ese orden de ideas que la contabilidad del contribuyente de conformidad el artículo 28, primer párrafo, fracciones I, letra A, del Código Fiscal de la Federación vigente en el periodo revisado, la contabilidad se integra, entre otros elementos, con los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento del citado Código Fiscal de la Federación, se establece la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad, por lo tanto, si la contabilidad es la base para la determinación de las contribuciones, y la misma

.....



debe reflejar de manera adecuada los hechos económicos que se traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del contribuyente, es menester que la documentación comprobatoria de los registros contables debe ser aquella que demuestre fehacientemente los movimientos o modificaciones registrados en el patrimonio del contribuyente, a fin de que se pueda apreciar documentalmente los hechos que originaron las variaciones del mismo y así, estar en aptitud de apreciar de manera adecuada el hecho generador de la contribución, de ahí que al no proporcionar la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, no se puede demostrar fehacientemente que los citados depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, correspondan efectivamente a registros de su contabilidad, por ello no es suficiente de que se cuente con el registros de su contabilidad, sino que además dichos depósitos bancarios deben encontrarse adminiculados e identificados documentalmente con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate, razón por la cual, al no darse los citados requisitos, esta Autoridad Fiscal determina la presunción de ingresos establecida en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, esto en virtud de que el registro contable se debe de integrar con los documentos que lo amparen, situación que en el presente caso no ocurrió.

Respecto a los argumentos consistentes en: "...Ahora bien, la circunstancia de que dichos depósitos en cantidad total de \$3,143,120.95, registrados e identificados plenamente en la contabilidad de mi representada no cuenten con documentación, no deben ser considerados por esa autoridad como valor de actos y actividades gravados a la tasa del 16% para efectos del Impuesto al valor Agregado del mes de julio de 2023, conforme con el artículo 1, segundo párrafo, 1-B, primer párrafo, 39 primer párrafo todos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2023, en relación al artículo 59 primer párrafo, fracción del Código Fiscal de la Federación vigente, en virtud de que esa H. Autoridad no debe soslayar que por escrito que le fue presentado el día 13 de noviembre de 2024, le hizo de su conocimiento y se aclaró que todos y cada uno de los depósitos que esa H. Autoridad señala, se originan de los ingresos propios de la actividad que realiza mi representada, que es la fabricación y/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** en barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos y cubitos. Estos depósitos ya mencionados, se realizan por las ventas efectuadas con el PÚBLICO EN GENERAL (argumentos que no fueron valorados por esa Autoridad) ..."

Se le indica a la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, que con dichos argumentos no se desvirtúan los hechos u omisiones asentados en el oficio de observaciones correspondiente, puesto que no le asusta la razón, ya que es imprescindible que los multicitados depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, se encuentren adminiculados e identificados documentalmente, con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria idónea, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate, de ahí que, esta Autoridad Fiscal determina la presunción de ingresos establecida en el referido artículo 59 del

Código Fiscal de la Federación, esto en virtud de que el registro contable se debe de integrar con los documentos que lo amparen, situación que en el presente caso no ocurrió, lo anterior es así toda vez que no se logró identificar el origen de los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, motivo por el cual no fue posible identificar el origen de cada uno de los depósitos bancarios efectuados en sus estados de cuenta bancarios de las cuentas bancarias números ***** y *****, aperturadas en las instituciones ***** *****, respectivamente, correspondiente al mes de julio de 2023, todas a nombre de la contribuyente ***** ** *****, toda vez que los mismos deben estar sustentados documentalmente, plenamente identificados y registrados en su contabilidad conforme a lo señalado en los artículos 32, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2023, en relación con los artículos 28, primer párrafo, fracciones I, letra A, II del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, 33 primer párrafo, letra A, fracciones I, IV y VIII y letra B, párrafo primero, fracciones III y XIV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, disposiciones legales que más adelante se transcriben.

Ahora bien, respecto al argumento de que esta Autoridad no valoró el contenido del "... esa H. Autoridad no debe soslayar que por escrito que le fue presentado el día 13 de noviembre de 2024, le hizo de su conocimiento y se aclaró que todos y cada uno de los depósitos que esa H. Autoridad señala, se originan de los ingresos propios de la actividad que realiza mi representada, que es la fabricación y/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** en barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos y cubitos. Estos depósitos ya mencionados, se realizan por las ventas efectuadas con el PÚBLICO EN GENERAL (argumentos que no fueron valorados por esa Autoridad)...", se le indica a la contribuyente que contrario a su afirmación esta autoridad si realizó la debida valoración de manera exhaustiva al contenido del citado escrito, precisando las razones lógico jurídicas de dicha valoración, tal y como la contribuyente ***** ** *****, puede apreciar en el apartado 'VALORACIÓN A LOS ARGUMENTOS Y PRUEBAS APORTADAS POR EL REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE REVISADA ***** ** *****, MEDIANTE ESCRITO SIN FECHA DE EMISIÓN, PRESENTADO EN ESTA ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE AUDITORIA FISCAL DE GUERRERO EL DÍA 13 DE NOVIEMBRE DE 2024", del oficio de observaciones número 500-27-00-05-02-2025-01581 de fecha 31 de enero de 2025, de la página 60 a la página 65, incluso dicho apartado lo transcribe la propia contribuyente ***** ** *****, en la página 6 de su escrito sin fecha recepcionado en oficialía de partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoria Fiscal de Guerrero "1 con sede en Guerrero, en fecha 18 de febrero de 2025, al dar contestación al oficio de observaciones número 500-27-00-05-02-2025-01581 de fecha 31 de enero de 2025, de los cuales para evitar repeticiones innecesarias se dan por reproducidas como si a la letra se insertaran.

Con relación a sus argumentos consistentes en: "...Asimismo, se le expreso que la venta con el PÚBLICO EN GENERAL, se realiza al menudeo con gran variedad de clientes como son vendedores de aguas frescas, de raspados, vendedores de pescados que ocupan el **hielo** para conservar el pescado en buen estado, vendedores de alimentos como pequeñas fondas, etc., en muchos casos o en la gran mayoría son clientes o personas que se dedican al comercio informal, y son personas que no requieren facturas, además de que algunos clientes no pagan al momento de llevar a cabo la entrega del producto (**hielo**), los choferes y/o vendedores refieren que les dice el cliente que pasen a cobrar a la vuelta o de regreso porque aún no han vendido nada, por lo que el chofer o vendedor al terminar su ruta, pasa de regreso al trabajo a cobrar a estos clientes, dándose aquí dos supuestos, el primero es que reciben el cobro correspondiente y el segundo es que ya se encuentran cerrados y es hasta el siguiente día en que reciben el pago,

....



□ □ □ □

En ese orden de ideas, de conformidad con el artículo 28 primer párrafo, fracciones I, letra A del Código Fiscal de la Federación 2023, la contabilidad se integra, entre otros -elementos, con los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de ese Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad, por lo tanto si la contabilidad es la base para la determinación de las contribuciones, y la misma debe reflejar de manera adecuada los hechos económicos que se traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del contribuyente, es menester que la documentación comprobatoria de los registros contables debe ser aquella que demuestre fehacientemente los movimientos o modificaciones registrados en el patrimonio del contribuyente, a fin de que se pueda apreciar documentalmente los hechos que originaron las variaciones del mismo y así, estar en aptitud de apreciar de manera adecuada el hecho generador de la contribución.

En lo concerniente a su argumento consistente en: "...Por lo que por la naturaleza y mecánica real ya expuesta del giro de mi representada que es la fabricación y/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** en barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos y cubitos, ventas efectuadas con el PÚBLICO EN GENERAL, mi mandante de no acceder a las citadas ventas, significa dejar de percibir ingresos, lo cual resultaría ilógico, ya que ello representa sustento económico para la operación y su mantenimiento diario sensible que no debe soslayar esa autoridad...", se le indica a la contribuyente que contrario a lo manifestado, esta Autoridad tomó debidamente en consideración el giro de la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, consistente en la fabricación y/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** en barras **hielo** molido, **hielo** en cubos y cubitos, así como de la naturaleza de sus ventas efectuadas con el PÚBLICO EN GENERAL, sin embargo, no son suficiente solo los argumentos planteados en sus diversos escritos de respuesta para efectos de aclarar o desvirtuar los depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad en cantidad de \$3,143, 120.95, toda vez que las ventas efectuadas por la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, deben de estar soportadas con documentación comprobatoria que los ampare, consistente en el comprobante fiscal digital por internet del ingreso el cual debe de coincidir con su registro y depósito respectivo, sin embargo, la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, no proporcionó la información y documentación indicada que permitiera constatar que los citados depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143, 120.95, corresponden efectivamente a las ventas que realiza la contribuyente, derivadas de su actividad de fabricación y/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** de barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos, y cubitos, por lo que, la contabilidad, al ser la base para la determinación de los impuestos que la misma refleje fielmente la realidad contributiva a través de las modificaciones y movimientos en el patrimonio de la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, lo que no se acreditó en el presente caso.

Por lo que respecta a su manifestación consistente en: "Lo anterior se precisa, dado que dicha actividad en la praxis es muy complejo realizar los depósitos por las ventas diarias realizadas con el PÚBLICO EN GENERAL, situación que ese H. Autoridad no debe soslayar, sino por el contrario, debe atender a la naturaleza

• • • •



jurídica y material de la venta con el público en general; esto es así, ya que el significado y alcance de la locución "público en general" utilizada en la configuración del impuesto a la venta final del producto, se desprenden de la propia mecánica del tributo; de ahí que no procede acudir al artículo 14, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, para desentrañar su sentido, pues si bien es verdad que dicho precepto prevé que no se considerará enajenación con el "público en general" cuando se expidan comprobantes con los requisitos del artículo 29-A del código citado, dicha noción no tiene utilidad para efecto de dilucidar cuándo se causa el impuesto a la venta final al público en general del producto, por lo que si es irrelevante si los comprobantes expedidos por la enajenación contienen o no los requisitos de referencia, ya que, se reitera, para la actualización del hecho imponible basta que la venta se realice al "consumidor final", ejemplo de ello es el hecho de que al comprador del producto (hielo) se le expida un comprobante con los requisitos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, no lo libera de la carga de aceptar el traslado del impuesto.

Con relación al argumento del párrafo anterior, se le indica a la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, que no desvirtúa lo consignado por esta Autoridad, ya que únicamente se limita a mencionar que en la praxis (práctica) es muy complejo realizar los depósitos por las ventas diarias realizadas con el PUBLICO EN GENERAL, sin embargo, no proporciona documentación comprobatoria que demuestre o desvirtué lo consignado por esta Autoridad en el oficio de observaciones número 500-27-00-05-02-2025-01581 de fecha 31 de enero de 2025, correspondiente a que los depósitos bancarios en cantidad de \$3,143, 120.95, deben encontrarse debidamente registrados en su contabilidad, y que no es el hecho de que la contribuyente ***** ** ***** ** ***** **, cuente con contabilidad, sino que además dichos depósitos bancarios deben encontrarse adminiculados e identificados documentalente, con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria idónea, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate, razón por la cual esta Autoridad Fiscal determina la presunción de ingresos establecida en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, con respecto a lo esgrimido consistente en: "... ya que el significado y alcance de la locución "público en general" utilizada en la configuración del impuesto a la venta final del producto, se desprenden de la propia mecánica del tributo; de ahí que no procede acudir al artículo 14, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, para desentrañar su sentido, pues si bien es verdad que dicho precepto prevé que no se considerará enajenación con el "público en general" cuando se expidan comprobantes con los requisitos del artículo 29-A del código citado, dicha noción no tiene utilidad para efecto de dilucidar cuándo se causa el impuesto a la venta final al público en general del producto, por lo que si es irrelevante si los comprobantes expedidos por la enajenación contienen o no los requisitos de referencia, ya que, se reitera, para la actualización del hecho imponible basta que la venta se realice al "consumidor; final", ejemplo de ello es el hecho de que al comprador del producto (hielo) se le expida un comprobante con los requisitos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, no lo libera de la carga de aceptar el traslado del impuesto..." se le indica a la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, que los citados argumentos

• • • •

son improcedentes para efectos de desvirtuar los hechos y omisiones consignados por la autoridad en el oficio de observaciones multicitado, toda vez de que los mismos no tienen relación alguna respecto de la irregularidad consignada, ni se relaciona con el hecho de que esta Autoridad consignó la estimativa indirecta de ingresos realizada en términos del artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, misma causal que fue actualizada al no demostrar la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, que los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, deben encontrarse debidamente relacionados de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria (factura de ingresos, y registro contable), de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes, por lo tanto, lo que argumenta la contribuyente no tiene como objetivo el demostrar que los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, provengan de su actividad comercial consistente en fabricación y/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** de barra, **hielo** molido, **hielo** en cubos y cubitos, ya que solo se limita a manifestarse respecto de los requisitos establecidos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación que deben contener los comprobantes expedidos por la enajenación y que es irrelevante que contenga o no los requisitos de referencia cuando se trate de operaciones realizadas con el público en general, sin embargo, se indica a la contribuyente que esta autoridad no observó lo referente a los requisitos establecidos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación respecto de los comprobantes expedidos por la enajenación con el público en general siendo la irregularidad consignada que los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, deben encontrarse debidamente relacionados de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria (factura de ingresos y registro contable), de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes lo que en el presente caso no sucedió.

Con referencia a su argumento consistente en: "...A mayor abundamiento, esa H. Autoridad se encuentra en posibilidad jurídica de resolver y determinar procedente la solicitud de devolución en comento, ya que mi representada desde que presentó la solicitud de devolución a través del Formato Electrónico de Devoluciones (FED), el pasado 15 de marzo de 2024, registrada con el folio DC272400001660, por concepto de saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado, correspondiente al periodo del 01 de Julio de 2023 al 31 de Julio de 2023, según declaración de tipo complementaria presentada el 19 de febrero de 2024; así como con toda la información y documentación que se presentó en el transcurso del procedimiento de revisión ACREDITÓ con documentales idóneas para ello (en especial facturas), que se sitúa en los supuestos que señala el artículo 2-A, fracción I, punto 4, inciso c) de la Ley de referencia, por la actividad que realiza, ya que efectúa ventas, no solamente con el público en general, sino también con otras personas físicas o morales a las cuales les expide facturas con la tasa del 0% del impuesto al valor agregado vigente en 2023 y, por lo tanto, es sujeto de este impuesto, de ahí que esa autoridad debe considerar que los depósitos bancarios en cantidad total de \$3, 143,120.95, depositados en las cuentas bancarias de cheques número número ***** de la institución financiera ***** ** ***** **, cuenta número ***** de la institución financiera ***** **, y cuenta pyme tradicional número ***** de la institución financiera ***** **, en cantidades de \$5,425.00, \$714,351.43 y \$2,423,344 52, respectivamente, correspondientes al mes de Julio de 2023, cuentas bancarias, a nombre de mi mandante ***** ** ***** **, corresponden a su actividad económica que es la fabricación y/o elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, **hielo** en barras, **hielo** molido, **hielo** en cubos y cubitos, y por ende no debe considerarlos por esa autoridad como valor de actos y actividades gravados a la tasa del 16% para efectos del Impuesto al valor Agregado del mes de julio de 2023, conforme con el artículo 1, segundo párrafo, 1-

• • • •



SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** *******
******* *******



- 63 -

B, primer párrafo, 39 primer párrafo todos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2023, en relación al artículo 59 primer párrafo, fracción del código Fiscal de la Federación vigente...”

[illegible]

■ ■ ■ ■



■ ■ ■ ■

Valor Agregado vigente en 2023, en relación con los artículos 28 primer párrafo, fracciones I letra A, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, 33 primer párrafo, letra A, fracciones I, IV y VIII y letra B, párrafo primero, fracciones III y XIV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, de ahí que esa autoridad debe considerarlos como valor de actos y actividades gravados a la tasa del 0% para efectos del Impuesto al valor Agregado del mes de julio 2023..." se le indica a la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, que no logra desvirtuar los hechos y omisiones asentados por esta autoridad fiscal, puesto que no le asiste la razón respecto a lo que indica que el sustento documental de los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, es conforme a la naturaleza real de la actividad económica por ventas con el público en general, ya que no fue proporcionada la documentación comprobatoria con la cual demuestre efectivamente dicho argumento, toda vez que para efectos de demostrar y desvirtuar que los depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad en cantidad total de \$3,143,120.95, estos deben estar soportados con la documentación comprobatoria que los ampare consistente en el comprobante fiscal digital por internet del ingreso, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable, por lo que no es suficiente para poder aclarar los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, solamente con argumentos consistente en la naturaleza real de la actividad económica de la contribuyente ***** ** ***** ** ***** **, sino que además debe acreditarse documentalmente los hechos y omisiones que se pretende desvirtuar, lo que no ocurrió en el presente caso.

Por todo lo anteriormente expuesto, esta Autoridad Fiscal concluye y determina como procedente la presunción de ingresos establecida en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, esto en virtud de que el registro contable se debe de integrar con los documentos que lo amparen, situación que en el presente caso no ocurrió, lo anterior es así, toda vez que no se logró identificar el origen de los depósitos bancarios en cantidad total de \$3,143,120.95, por lo que no fue posible identificar el origen de cada uno de los depósitos bancarios depositados en sus estados de cuenta bancarios de la cuenta de cheques número ***** de la institución financiera *****

***** ** \$***** \$***** * \$*****

respectivamente, correspondientes al mes de julio de 2023, todas aperturadas a nombre de la contribuyente ***** **, ***** *

toda vez que, los mismos deben estar sustentados documentalmente, plenamente identificados y registrados en su contabilidad conforme a lo señalado en los artículos 32, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2023, en relación con los artículos 28, primer párrafo, fracciones I, letra A del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, 33, primer párrafo, letra A, fracciones I, IV y VIII y letra B, párrafo primero, fracciones III y XIV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, los cuales se encuentran transcritos en el apartado denominado "I.- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO", "A). VALOR DE ACVOS O ACTIVIDADES GRAVADAS A LA TASA DEL 16%", VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS A LA TASA DEL 16% DERIVADO DE DEPÓSITOS BANCARIOS QUE NO CORRESPONDEN A REGISTROS DE SU CONTABILIDAD" del oficio de observaciones número 500-27-00-05-02-2025-01581 de fecha 31 de enero de 2025 de la página número 37 a la página número 69, y del presente oficio resolutorio, por lo que esta autoridad los determina como valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16% para efectos del Impuesto al Valor Agregado del mes de julio de 2023, de conformidad

■ ■ ■ ■



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ***** ** *****



- 67 -

con el artículo 1, segundo párrafo, 1-B, primer párrafo, 39 primer párrafo todos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2023, en relación al artículo 59 primer párrafo, fracción m, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, los cuales se transcriben como a continuación se indican:
(...)”

De la anterior transición se advierte que la autoridad fiscal señaló, entre otras cuestiones, que la contribuyente no logró desvirtuar con la aportación de sus pruebas y los argumentos realizados de su parte, las irregularidades consignadas en el oficio de observaciones que antecedió a la resolución impugnada —aludidas por la parte actora en el concepto de anulación que se analiza.

Lo anterior evidencia entonces que —contrario a lo que sustenta la parte actora en su demanda— la autoridad fiscal al resolver el procedimiento de fiscalización al que sujetó a la impetrante, entre otras cuestiones, **valoró las pruebas aportadas por la contribuyente, así como las manifestaciones que realizó a través de los escritos que presentó**, sin embargo, del análisis a las mismas advirtió que la parte actora no aportó dentro del citado procedimiento, la documentación idónea con la que acreditara las irregularidades consignadas en el oficio de observaciones que antecedió a la resolución impugnada —aludidas por la parte actora en el concepto de anulación que se analiza.

Es así como, de la resolución impugnada se advierte que la demandada sí valoró todas las pruebas aportadas y las manifestaciones realizadas por el contribuyente hoy actor a través de los escritos presentados ante la autoridad fiscal con fechas con fecha 13 de noviembre de 2024 y 18 de febrero de 2025, sin que de éstos lograra acreditar las irregularidades consignadas en la resolución impugnada —aludidas por la parte actora en el concepto de anulación que se analiza— descritas en párrafos anteriores.

Por ende, no existe una indebida apreciación y valoración de las pruebas aportadas, por parte de la autoridad, pues, si bien es verdad, tales documentales hacen referencia a la contabilidad que como persona moral está obligada a llevar de conformidad con las disposiciones fiscales vigentes, lo cierto es que, se insiste,

....

con éstas no se acreditó la irregularidad consignada en la resolución primigeniamente impugnada anteriormente descrita.

Precisado lo anterior, debe señalarse que en el juicio contencioso administrativo en que se actúa, la accionante combate en el concepto de impugnación que se analiza, la legalidad de la resolución controvertida, en la parte en que se consideró presuntivamente como ingresos la cantidad de \$3,143,120.95, por depósitos bancarios respecto de los cuales no aclaró su origen y no corresponden a registros de su contabilidad que este obligado a llevar, por lo que, estos se consideran como valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, de los cuales tiene la obligación de pagar el Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con lo establecido en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Por su parte, la autoridad demandada considera aplicable la presunción establecida en el artículo 59, primer párrafo, fracción III del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que los depósitos efectuados en la cuenta bancaria de la aquí actora no corresponden a los registros contables, ya que no exhibió con la documentación comprobatoria que los soportara y como consecuencia de ello, no demostró el origen y procedencia de dichos depósitos bancarios.

En ese sentido, y a fin de dilucidar lo anterior, este Órgano Juzgador estima pertinente tomar en consideración el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación vigente en la época de los hechos, en el cual se establece lo siguiente:

"ARTÍCULO 59.- Para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, **las autoridades fiscales presumirán**, salvo prueba en contrario:

(...)

III. Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones. Para los efectos de esta fracción, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

También se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a 2,028,610.00 en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 69 -

obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.”

Del precepto legal antes reproducido, se advierte que las autoridades fiscales, pueden presumir, salvo prueba en contrario, que el contribuyente ha obtenido ingresos o **valor de actos o actividades**, por los que debe pagar contribuciones, si constata la existencia de depósitos realizados en su cuenta bancaria, que no estén registrados en la contabilidad que está obligado a llevar.

A este respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ya se ha pronunciado en la Jurisprudencia 2a./J. 56/2010, derivada de la Contradicción de Tesis 39/2010, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXXI, Novena Época, mayo de 2010, página 838, cuyo rubro y contenido son los siguientes:

“PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE.- De la interpretación armónica, literal, lógica, sistemática y teleológica del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que **la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, conforme al artículo 28, último párrafo, parte final, del Código, por lo cual, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones fiscales;** de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.”

Énfasis añadido.

De la Jurisprudencia antes reproducida, se aprecia que de la interpretación armónica, literal, lógica, sistemática y teleológica del artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, que ha realizado la Suprema Corte de Justicia de la Nación; se desprende que, **no basta el registro contable de los depósitos**

....

bancarios, pues de ser así, se volvería nugatoria la presunción de ingresos, ya que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se deben registrar debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones fiscales; de esta manera, **los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.**

A fin de conocer los razonamientos jurídicos, que dieron origen a la Jurisprudencia en comento, se estima pertinente reproducir la parte conducente de la Ejecutoria dictada en la Contradicción de Tesis 39/2010 por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de igual forma, este Órgano Jurisdiccional, hace propios dichos razonamientos, los cuales son los siguientes:

“De esta manera, acudiendo a los preceptos que regulan la integración de la contabilidad, y en específico de los artículos 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y 26, fracción I, de su reglamento, se colige que los registros deben apoyarse en los documentos que los amparen, pues son parte integrante de los mismos.

Por otro lado, se advierte de los artículos 28, fracción II, del Código Fiscal de la Federación donde se señala que la contabilidad debe ser analítica, y 26, fracción VI, de su reglamento donde se indica que se debe asegurar que los registros se asienten correctamente, que la misma **recoge los principios de la contabilidad referentes a que la información que proporciona debe ser veraz y objetiva.** Lo anterior, encuentra justificación en virtud de que la contabilidad al ser la base para la liquidación de los tributos por parte del contribuyente, requiere que la misma refleje fielmente la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimiento en el patrimonio del sujeto pasivo.

Es por ello que se advierte que **el fin de la contabilidad es la representación cualitativa y cuantitativa de los elementos que forman ese patrimonio**, debidamente descritos y valorados, al inicio de un ejercicio económico, para que posteriormente se registren las variaciones que en el citado patrimonio se vayan produciendo.

De tal manera, **para que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal debe cumplir con una serie de condiciones. Entre ellas es que toda la anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente**, de acuerdo a los principios de veracidad y objetividad recogidos en los artículos 28, fracción II, del Código Fiscal de la Federación y 26, fracción VI, de su reglamento, respecto de la contabilidad.

En efecto, atendiendo a los principios que norman a la contabilidad y en específico al de veracidad y objetividad de la misma, es requisito necesario que los registros se encuentren soportados por la documentación correspondiente, pues la contabilidad al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 71 -

contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas transacciones se reflejan documentalmente.

Es decir, los hechos económicos que se traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del contribuyente -al ser resultado de transacciones comerciales- se plasman en documentos que reflejan dichas transacciones a través de facturas, comprobantes, recibos, notas y demás documentación correspondiente, por lo cual, para que un registro pueda considerarse como fiel y veraz indicador de la realidad económica del sujeto, **debe acompañarse de la documentación correspondiente, pues la documentación es una consecuencia natural de las transacciones comerciales.**

Resulta ilustrativo de lo anterior lo que establece la demás normatividad federal sobre la contabilidad, como el Código de Comercio -como génesis de la contabilidad en el derecho tributario- y la Ley del Impuesto sobre la Renta respecto a la contabilidad.

El Código de Comercio señala que los registros contables deben permitir "conectar" las operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, tal como se aprecia de la transcripción del artículo 33, que dispone lo siguiente: (Se transcribe).

Asimismo, la Ley del Impuesto sobre la Renta señala como requisito de las deducciones el que se encuentren registradas y amparadas con la documentación correspondiente, al señalar: (Se transcribe)

Así, de un análisis de la contabilidad en materia tributaria se desprende que los registros deben estar apoyados en la documentación correspondiente, ya que son parte integrante de la misma.

De esta manera, integrando lo anteriormente expuesto referente a la función de la presunción fiscal y la contabilidad, así como los preceptos del Código Fiscal de la Federación y su reglamento, resulta que la presunción iuris tantum establecida en el artículo 59, fracción III, del código federal tributario se encuentra estructurada de manera que se evite la evasión fiscal, pues la misma tiende a que **todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente queden adecuadamente registrados en la contabilidad del contribuyente**, pues de esta manera la determinación de los tributos se efectuará conforme a la realidad económica del sujeto pasivo.

Dicha presunción, se advierte en el caso en estudio, facilita a la autoridad fiscal en el proceso de estimación de los ingresos, toda vez que, como quedó expuesto respecto al principio de ajeneidad de la administración tributaria, a la autoridad tributaria le resulta difícil la fiscalización de los ingresos de los contribuyentes, máxime en el caso en cuestión donde una modificación al patrimonio de un sujeto pasivo -depósito bancario- no se encuentra registrado en la contabilidad, por lo cual, con base en la presunción de mérito, se tiene por probada, salvo prueba en contrario, la obtención del ingreso gravable mediante un depósito bancario.

La contabilidad juega un papel fundamental para que la autoridad pueda conocer la situación económica de los sujetos pasivos, pues ésta es la base de la autodeterminación de los tributos según se advierte del artículo 6o., párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, y al revelar la misma, las

• • • •

modificaciones o movimientos del patrimonio de los contribuyentes, resulta que **la ausencia en los registros de la contabilidad de los hechos económicos le generaría a la autoridad fiscal el que fuera difícil revelar la situación financiera de éstos, razón por la cual se establece la presunción iuris tantum objeto de este análisis.**

Dicha autoliquidación se realiza a través de un adecuado sistema de contabilidad llevado por el contribuyente, pues a través de ésta se registran los movimientos o modificaciones del patrimonio de los causantes, lo cual hace factible una adecuada autodeterminación de los tributos, siendo que en el presente caso los registros de la contabilidad pueden ser discordantes de la realidad o que en los mismos se asienten hechos económicos falsos.

Por tanto, de conformidad con el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes que tengan obligación de llevar contabilidad deberán registrar sus depósitos bancarios, para que cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación no los presuman como ingresos gravables.

Por este motivo, atendiendo a un análisis lógico y teleológico de dicha figura, se llega a la conclusión de que no basta con un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes, pues estimar lo contrario -en el sentido de que dicho registro sería un simple número y no un registro contable-, conculcaría el fin de la figura en cuestión.

En consecuencia, resulta indudable que cuando el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación señala que **los depósitos deben encontrarse registrados en la contabilidad a efecto de que no opere la estimativa indirecta de ingresos, se refiere asimismo a la documentación comprobatoria, pues es parte integrante de los registros y asientos contables** de acuerdo a lo preceptuado en el Código Fiscal de la Federación, a su reglamento y a los principios que norman a la contabilidad.

Por último, es preciso señalar que la interpretación sistemática hecha en esta exposición no conculca el diverso principio contenido en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación respecto a la interpretación estricta de las normas fiscales, ya que como lo ha señalado este Alto Tribunal, resulta imposible interpretar cada precepto considerándolo fuera del contexto normativo del que forma parte, ya que de ser así, cualquier intento estricto de interpretación resultaría infructuoso para determinar el sentido y alcance de las normas.

En efecto, toda norma requiere de una interpretación, aunque sea literal, y un principio de hermenéutica obliga a interpretar los preceptos jurídicos en función a los demás ordenamientos que pertenecen, y en función a los demás ordenamientos que integran un determinado régimen jurídico; sin que ello implique que en materia impositiva una interpretación no estricta vaya a obligar al sujeto pasivo de la norma tributaria al pago de contribuciones no establecidas en las leyes fiscales. En consecuencia, interrelacionar las normas de manera sistemática no viola el principio de interpretación y aplicación estricta que rige la materia fiscal, ni el principio de legalidad que prevalece en dicha materia, de acuerdo con el artículo 31, fracción IV, constitucional.
(...)"

(Énfasis agregado)

La ejecutoria anteriormente reproducida, se explica haciendo referencia a la determinación presuntiva en materia fiscal, mediante la cual la autoridad tiene la

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 73 -

facultad de deducir los ingresos, en principio desconocidos del contribuyente; facultad que fue establecida para evitar que los contribuyentes evadan el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, realizando conductas de simulación absoluta, relativa o fraude a la ley.

Así, la diferencia de criterios entre los Tribunales Colegiados estribaba en definir si tal presuntiva opera cuando un depósito bancario no esté registrado en la contabilidad del contribuyente o bien, cuando aun estando registrado, no se encuentre amparado por la documentación comprobatoria correspondiente, pues mientras un colegiado sostuvo el criterio de que la presunción prevista en el citado artículo 59, opera cuando los registros de la contabilidad del contribuyente no se encuentren apoyados por la documentación correspondiente, otro colegiado resolvió que tal presunción opera en el caso de que no se lleve registro de contabilidad, independientemente de que se acompañara la documentación correspondiente.

La Segunda Sala de nuestro Máximo Tribunal, al resolver dicha contradicción, analizó la naturaleza de la contabilidad en materia tributaria, definida como el conjunto de sistemas y métodos que los contribuyentes están obligados a utilizar para la clasificación, ordenación y registro de los actos o actividades que producen movimiento o modificaciones en su patrimonio y que son tomados en cuenta por las leyes fiscales para el pago de los impuestos; y señaló que de los artículos 28, fracción I del Código Fiscal de la Federación y 26, fracción I de su Reglamento, se desprende que el concepto de contabilidad se conforma tanto por los sistemas como por los registros contables, los cuales a su vez, **también se integran por la correspondiente documentación comprobatoria.**

Asimismo, precisó que al revelarse modificaciones o movimientos del patrimonio de los contribuyentes —resultado de transacciones comerciales— **la ausencia en los registros contables relativos a los hechos económicos, le genera a la autoridad fiscal dificultad para determinar su situación**

....

financiera, por lo que un registro puede considerarse fiel y veraz indicador de la realidad económica del contribuyente, sólo si se acompaña de la documentación respectiva.

En consecuencia, resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que resulta indudable que, cuando el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, señala que los depósitos bancarios deben encontrarse registrados en la contabilidad a efecto de que no opere la presuntiva de ingresos, se refiere asimismo a la documentación comprobatoria, pues es parte integrante de los registros y asientos contables de acuerdo a lo preceptuado en el Código Fiscal de la Federación, en su Reglamento y en los principios que norman a la contabilidad.

Partiendo de la premisa a la que arribó nuestro Máximo Tribunal en la Jurisprudencia 2a./J. 56/2010, resulta **infundado** el argumento de la accionante vertido en el **quinto** concepto de impugnación de su demanda relativo a que, *la autoridad fiscal erra en su criterio al determinar la presunción de ingresos establecida en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, numeral que establece que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que deben pagarse contribuciones, empero, dicho supuesto no se actualiza en el caso, ya que acreditó que los depósitos bancarios en cantidad de \$3 '143,120.95, sí se encuentran debidamente registrados en su contabilidad, aunado a que su contabilidad sí fue presentada a la autoridad en el procedimiento de fiscalización, tan es así que es la propia autoridad demandada quien reconoce en forma textual a fojas 55, 126, 131 y 135 de la resolución impugnada, que sí cuenta con los registros de su contabilidad, confesión expresa de su parte en el sentido de que la contribuyente sí cuenta con los registros de su contabilidad, que hace prueba plena en su contra, en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.*

En efecto, contrario a lo que señala la parte actora en el presente agravio, la presunción de ingresos por depósitos bancarios como la que en el caso determinó la autoridad, no se desvirtúa por el hecho de que un contribuyente exhiba su contabilidad, pues al margen de ello, **dicha presunción solo se**

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 75 -

desvirtúa con el asiento contable y su documentación comprobatoria, tal como se desprende de la referida jurisprudencia 2a./J. 56/2010; de modo que, si la autoridad aplica la presunción, porque, a su juicio, el depósito bancario no está registrado o identificado, el contribuyente debe demostrar: **a)** El registro o identificación del depósito en la contabilidad; y **b)** El origen del depósito con la documentación comprobatoria del asiento contable.

Por tal motivo, es insuficiente que el contribuyente se limite a exhibir documentación con la cual pretende demostrar su origen. Es decir, en este caso, la insuficiencia probatoria deriva de que la presunción fue aplicada, porque el depósito no está registrado o identificado en la contabilidad.

Lo anterior, tal y como así fue razonado en la Jurisprudencia VIII-J-2aS-99, de la Segunda Sección de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, visible en su Revista número 45, Octava Época, Año V, abril-agosto 2020, página 38, de rubro y texto siguientes:

"DETERMINACIÓN PRESUNTIVA POR DEPÓSITOS BANCARIOS.- NO SE DESVIRTÚA SI SOLO ES EXHIBIDA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA SIN REGISTRO CONTABLE.- En términos del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, la contabilidad incluye lo siguiente: 1) Papeles de trabajo; 2) Registros, cuentas especiales, libros y registros sociales; 3) Equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros; 4) Máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas; 5) Comprobantes fiscales; 6) Sistemas y registros contables; y 7) Documentación comprobatoria de los asientos contables. De ahí que, y con base en la fracción III del artículo 59 de ese ordenamiento legal, la presunción de ingresos, por depósitos bancarios, solo se desvirtúa con el asiento contable y su documentación comprobatoria, tal como se desprende de la jurisprudencia 2a./J. 56/2010. De modo que, si la autoridad aplica la presunción, porque, a su juicio, el depósito bancario no está registrado o identificado, entonces, el contribuyente debe demostrar, durante la fiscalización o el recurso de revocación, lo siguiente: a) El registro o identificación del depósito, en la contabilidad; y b) El origen del depósito con la documentación comprobatoria del asiento contable. Por tal motivo, es insuficiente que el contribuyente se limite a exhibir documentación con la cual pretende demostrar su origen. Es decir, en este caso, la insuficiencia probatoria deriva de que la presunción fue aplicada, porque el depósito no está registrado o identificado en la contabilidad."

....

Siendo que corresponde al contribuyente la carga de probar que los depósitos en sus cuentas bancarias no son ingresos por los que deba pagar contribuciones, pues es éste al que le corresponde aportar los medios probatorios idóneos para acreditar que el origen de los depósitos bancarios no genera el pago de contribuciones y desvirtuar con ello la presunción de ingresos aplicada por la autoridad fiscalizadora.

Máxime si tiene el carácter de obligatoria para esta Sala la recién citada Jurisprudencia 2a./J. 56/2010, en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo.

Al respecto es aplicable la Jurisprudencia P./J. 38/2002, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 6/2002, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVI, agosto de 2002, página 5, de rubro y texto siguientes:

"JURISPRUDENCIA SOBRE INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA SE ENCUENTRA OBLIGADO A APLICARLA, SIEMPRE QUE SEA PROCEDENTE, AL JUZGAR LA LEGALIDAD DE UN ACTO O RESOLUCIÓN FUNDADOS EN ESA LEY.- De acuerdo con lo establecido por los artículos 94, párrafo octavo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 192 de la Ley de Amparo, que fijan los términos en que será obligatoria la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el tribunal jurisdiccional referido debe aplicar la jurisprudencia sustentada sobre la inconstitucionalidad de una ley, porque en el último dispositivo citado no se hace ningún distingo sobre su obligatoriedad atendiendo a la materia sobre la que versa; además, si bien es cierto que los tribunales de esa naturaleza carecen de competencia para resolver sobre la constitucionalidad de leyes, también lo es que al aplicar la jurisprudencia sobre esa cuestión se limitan a realizar un estudio de legalidad relativo a si el acto o resolución impugnados respetaron el artículo 16 constitucional, concluyendo en sentido negativo al apreciar que se sustentó en un precepto declarado inconstitucional por jurisprudencia obligatoria de la Suprema Corte, sin que sea aceptable el argumento de que al realizar ese estudio se vulnera el principio de relatividad de las sentencias de amparo, pues éste se limita a señalar que en las mismas no se podrá hacer una declaración general sobre la inconstitucionalidad de la ley o acto que motivare el juicio y que sólo protegerán al individuo que solicitó la protección constitucional, ya que en el supuesto examinado el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al cumplir con la obligación que se le impone de aplicar la jurisprudencia en relación con el caso concreto que resuelve, no invalida la ley ni declara su inaplicabilidad absoluta. Por otro lado la obligatoriedad referida responde al principio de supremacía constitucional establecido en el artículo 133 de la Carta Fundamental, conforme al cual no deben subsistir los actos impugnados ante un tribunal cuando se funden en preceptos declarados jurisprudencialmente por la Suprema Corte como contrarios a aquélla. El criterio aquí sostenido no avala, obviamente, la incorrecta aplicación de la jurisprudencia que declara inconstitucional una ley, de la misma manera que, guardada la debida proporción, una norma legal no se ve afectada por su incorrecta aplicación."

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ** *******



- 77 -

En esa consideración, si ya existe criterio obligatorio, como en el presente caso lo es la jurisprudencia en mención, se precisa que con su aplicación se da respuesta en forma integral al tema planteado.

Resulta aplicable en la especie en su parte conducente la Jurisprudencia número 1a./J. 14/97, sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, abril de 1997, página 21, de rubro y texto siguientes:

"AGRAVIOS INOPERANTES. INNECESARIO SU ANÁLISIS CUANDO EXISTE JURISPRUDENCIA.- Resulta innecesario realizar las consideraciones que sustenten la inoperancia de los agravios hechos valer, si existe jurisprudencia aplicable, ya que, en todo caso, con la aplicación de dicha tesis se da respuesta en forma integral al tema de fondo planteado."

Hecha la puntualización anterior, en este punto se precisa recordar que, en el caso, que la autoridad fiscal en el procedimiento de fiscalización del que derivó la resolución impugnada, consideró que al no adminicular la contribuyente los depósitos bancarios en cantidad de \$3,143,120.95, con sus registros contables y con sus comprobantes fiscales digitales por internet como emisor, la contribuyente no aclaró su origen, por lo que, no corresponden a registros de su contabilidad que este obligado a llevar, de ahí que, los determinó como ingresos presuntos en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, al ser ingresos por depósitos bancarios no aclarado su origen.

Ahora bien, la parte actora en el **séptimo** concepto de impugnación de su demanda señala que, *contrario a lo que sustenta la autoridad, ésta sí conoce el origen y procedencia de los depósitos bancarios en cantidad total de \$3´143,120.95, por lo que es ilegal que determine que no conoce su origen y procedencia, ya que es ella misma quien reconoce que dichas operaciones si se encuentran registradas en la contabilidad de la contribuyente, y la circunstancia de que dichas operaciones no estén amparadas e identificadas documentalmente, con los folios asignados a los comprobantes fiscales digitales por internet*

....

correspondientes, sin embargo, dichas operaciones sí se identifican en la forma de su pago, como son depósitos en efectivo y vía transferencia.

Argumento que resulta **infundado** por **insuficiente**, en virtud de que la impetrante se limita a señalar en forma genérica que aportó la documentación comprobatoria fiscal y contable con la cual demostró el origen y procedencia de los depósitos bancarios materia de análisis, ya que *la circunstancia de que dichas operaciones no estén amparadas e identificadas documentalmente, con los folios asignados a los comprobantes fiscales digitales por internet correspondientes, sin embargo, dichas operaciones sí se identifican en la forma de su pago, como son depósitos en efectivo y vía transferencia.*

Sin embargo, la demandante no aporta en el presente juicio pruebas suficientes que permitan identificar que cada uno de los depósitos realizados en sus cuentas bancarias números: cuenta de cheques número ***** de la institución financiera ***** ** ***** ****, cuenta número ***** de la institución financiera ***** ****, y cuenta pyme tradicional número ***** de la institución financiera ***** ****, en cantidades de \$5,425.00, \$714,351.43 y \$2,423,344 52, respectivamente, mismos que la autoridad fiscal relaciona en las páginas de la 83 a 108 de la resolución sujeta a debate, efectivamente “cazar” o corresponden con sus registros contables y comprobantes fiscales digitales por internet, ya que no existe correspondencia entre ellos.

En otras palabras, la actora fue omisa en acreditar que tales depósitos realmente se encuentran registrados en su contabilidad y respaldados debidamente por la documentación comprobatoria respectiva, ya que no basta con señalar que ello se desprende únicamente por el hecho de que *dichas operaciones sí se identifican en la forma de su pago, como son depósito*, sino que **esto debe encontrarse debidamente relacionado de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria**, de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes.

Lo anterior, al encontrarse obligada la contribuyente a ello, de conformidad con lo establecido en los artículos 28, primer párrafo, fracción I primer párrafo,

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 79 -

inciso a), fracción II del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 33 primer párrafo, apartado A, fracción I, fracción IV, fracción VIII, apartado B, fracción I, fracción II primer párrafo, fracción III y fracción XIV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos legales vigentes en 2023, mismos que a continuación se reproducen:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

"ARTÍCULO 28.- Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

I. Para efectos fiscales, la contabilidad se integra por:

A. Los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

(...)

II. Los registros o asientos contables a que se refiere la fracción anterior deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria.

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

"ARTÍCULO 33.- Para los efectos del artículo 28, fracciones I y II del Código, se estará a lo siguiente:

A. Los documentos e información que integran la contabilidad son:

I. Los registros o asientos contables auxiliares, incluyendo el catálogo de cuentas que se utilice para tal efecto, así como las pólizas de dichos registros y asientos;

(...)

IV. Los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, incluyendo los estados de cuenta correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que, en su caso, se otorguen a los trabajadores del contribuyente;

(...)

VIII. La documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, los cuales deberán asentarse conforme a los sistemas de control y verificación internos necesarios, y

(...)

• • • •

B. Los registros o asientos contables deberán:

I. Ser analíticos y efectuarse en el mes en que se realicen las operaciones, actos o actividades a que se refieran, a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, acto o actividad;

II. Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final.

(...)

III. Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate;

(...)

XIV. Permitir la identificación de los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras;

(...)”

De los preceptos anteriores se desprende:

❖ Que las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán integrarla con los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes.

❖ Que en el Reglamento del Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a dicha fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

❖ Que los documentos e información que integran la contabilidad son: Los registros o asientos contables auxiliares, incluyendo el catálogo de cuentas que se utilice para tal efecto, así como las pólizas de dichos registros y asientos; así como los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, incluyendo los estados de cuenta correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 81 -

contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que, en su caso, se otorguen a los trabajadores del contribuyente; y la documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, los cuales deberán asentarse conforme a los sistemas de control y verificación internos necesarios, entre otros.

❖ Que los registros o asientos contables deberán: **i)** ser analíticos y efectuarse en el mes en que se realicen las operaciones, actos o actividades a que se refieran, a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, acto o actividad; **ii)** integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final; **iii)** permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate; y **iv)** permitir la identificación de los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras.

De lo anterior se desprende medularmente, que en los registros contables se debe identificar cada operación, **relacionándola con la documentación comprobatoria, de tal forma que puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas**, y que se deben incluir las actividades liberadas de pago por la Ley; así como identificar las inversiones realizadas relacionándolas con la

....

documentación comprobatoria, de tal forma que pueda precisarse la fecha de la operación efectuada.

En el asunto que nos atañe, como quedó referido con anterioridad, la autoridad fiscal señaló los elementos que tuvo para concluir que la contribuyente no proporcionó la documentación que amparara el origen y procedencia de los depósitos bancarios materia de litis, pues señaló que analizó y valoró las pruebas y manifestaciones aportadas por la contribuyente, pero que sus registros y asientos contables, no cumplen con los requisitos que establece el artículo 28, primer párrafo, fracción I primer párrafo, inciso a), fracción II del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 33 primer párrafo, apartado A, fracción I, fracción IV, fracción VIII, apartado B, fracción I, fracción II primer párrafo, fracción III y fracción XIV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, por lo cual se encontró impedida para identificar el origen de los depósitos bancarios, **pues no logró adminicular los depósitos con los registros y asientos contables, así como con los comprobantes fiscales digitales por internet.**

En este punto se precisa que, al haber valorado la autoridad fiscal las pruebas con las que contaba en sede administrativa, resultaba imprescindible que la demandante formulara argumentos de impugnación tendientes a acreditar la indebida valoración de las pruebas por parte de la enjuiciada, expresando los razonamientos lógicos jurídicos de los cuales se desprendiera el contenido, valor y alcance probatorio que debiera darse a los medios de convicción ofrecidos en sede administrativa.

Lo anterior, pues en el juicio contencioso administrativo no puede hacerse un examen general de las pruebas ofrecidas en sede administrativa sin la existencia de un concepto de impugnación que permita evidenciar cuáles pruebas se valoraron indebidamente por la autoridad demandada, relacionándolas de manera analítica a fin de que las mismas se puedan valorar en juicio, es decir, debe realizarse manifestaciones específicas en cuanto a cada prueba y no de manera genérica como lo hace la parte accionante, pues al existir un ejercicio valorativo por parte de la autoridad demandada, la demandante ya conoce los motivos y fundamentos que la autoridad consideró para restarle valor probatorio a cada una pruebas o bien para acreditar sus pretensiones; por ende, la parte accionante debe atacar dichos motivos y fundamentos en específico.

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 83 -

Sirve de sustento a la anterior determinación, por analogía, la Jurisprudencia VI.2o.C. J/185, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XI, Mayo de 2000, página 783, que expresa:

"AGRAVIOS EN LA APELACIÓN. CUANDO SE ALEGA VALORACIÓN ILEGAL DE PRUEBAS, DEBE PRECISARSE EL ALCANCE PROBATORIO DE LAS MISMAS.- Cuando en apelación se alega la ilegal valoración de pruebas, los agravios deben expresar razonamientos jurídicos que pongan de manifiesto la violación de disposiciones legales por el Juez a quo al apreciar los medios de convicción, precisando también el alcance probatorio de tales medios de prueba, así como la forma en que éstos trascienden en el fallo, pues en caso contrario, es evidente que dichos agravios devienen en inoperantes por insuficientes."

En este sentido, en el caso, **correspondía a la demandante desvirtuar la determinación presuntiva** efectuada con apoyo en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, demostrando que los depósitos se encuentran debidamente registrados en su contabilidad; que aportó toda la información y documentación que acreditara el origen de estos; y, que existe correspondencia entre los registros contables, la documentación comprobatoria y los depósitos observados.

En efecto, recae en la parte actora la carga probatoria para desvirtuar la determinación presuntiva contenida en la resolución originalmente recurrida, de acuerdo con el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación; para lo cual, no basta el simple registro del depósito en la contabilidad, toda vez que, uno de los fines del sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, ello en atención a que, **los registros sustentados con los documentos correspondientes, contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable;** según se estableció en la Jurisprudencia 2a./J. 56/2010, transcrita y analizada en esta sentencia.

En tales consideraciones, se comprueba que la sola manifestación que hace

....

la actora no es suficiente para determinar que dichos depósitos no resultan ser ingresos acumulables; ya que se insiste, ni ante la sede administrativa ni ante este Órgano Jurisdiccional, la contribuyente hoy actora, hizo llegar los documentos idóneos que expresamente acreditaran que dichos ingresos no son acumulables.

Resulta aplicable en la especie, la Jurisprudencia número VI.3o.A. J/38, del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX septiembre del 2004 página 1666, de rubro y texto:

"PRUEBA, CARGA DE LA, EN EL JUICIO FISCAL.- De conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en los juicios fiscales por disposición del artículo 5o., segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al actor corresponde probar los hechos constitutivos de su acción y al reo (demandado) los de sus excepciones. Por tanto, cuando en el juicio fiscal exista necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, tocará a la parte interesada en demostrarlo gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal, y no arrojarla al tribunal con el pretexto de que tiene facultades para allegarse de los datos que estime pertinentes para conocer la verdad. De otra forma, se rompería el principio de equilibrio procesal que debe observarse en todo litigio."

Además, se destaca también que, si en el juicio contencioso administrativo, la parte actora sólo exhibe diversas documentales, tales como; *contratos, libro diario, libro mayor, estados de cuenta bancarios y registros auxiliares*, entre otros, sin identificar cada operación con la documentación comprobatoria correspondiente que demuestre que dichos depósitos y sus registros contables provienen por concepto distinto al determinado por la autoridad, entre otros, de remesas, comisiones, ingresos, préstamos recibidos, préstamos efectuados o de alguna otra operación, así como las fichas de depósito bancarias, contratos celebrados con terceros, pagarés que amparen dichas cantidades y estados de cuenta bancarios de los terceros que efectuaron las transferencias, queda de manifiesto que no cumple con la obligación de identificar y relacionar con la documentación comprobatoria las operaciones realizadas. Por lo que el juzgador se encuentra impedido a realizar un estudio y valoración de dichas pruebas, al tratarse de una cuestión técnica que requiere de la intervención de un especialista en materia contable.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 85 -

Lo anterior, tal y como así lo sostuvo, la Primera Sección de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, a través de la Jurisprudencia VIII-J-1aS-17, visible en su Revista número 8, Octava Época, Año II, marzo 2017, página 15, que reza:

“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES. TRATÁNDOSE DE DEPÓSITOS BANCARIOS, QUE NO CORRESPONDEN A REGISTROS CONTABLES DEL CONTRIBUYENTE, ES NECESARIO QUE ÉSTOS SE RELACIONEN CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA DE CADA OPERACIÓN, ACTO O ACTIVIDAD REALIZADO QUE PUDIERA SER SUSCEPTIBLE DE PAGO DE IMPUESTOS.- Si la autoridad determina presuntivamente ingresos, conforme a lo dispuesto por el artículo 59 fracción III del Código Fiscal Federal, la carga de desvirtuar tal presunción corresponde al contribuyente, ya sea durante el procedimiento de fiscalización o bien en las instancias contenciosas a que tiene derecho, por lo tanto las pruebas que ofrezca para tal efecto, deben encontrarse debidamente relacionadas, de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria, de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes, ello, al estar obligado el contribuyente conforme a lo dispuesto en el artículo 28 primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26 primer párrafo fracción I, de su Reglamento.- En ese contexto si en el juicio contencioso, la actora sólo exhibió; contratos, libro diario, libro mayor, estados de cuenta bancarios y registros auxiliares, sin identificar cada operación con la documentación comprobatoria correspondiente que demuestre que dichos depósitos y sus registros contables provienen por concepto distinto al determinado por la autoridad, entre otros, de remesas, comisiones, ingresos, préstamos recibidos, préstamos efectuados o de alguna otra operación, así como las fichas de depósito bancarias, contratos celebrados con terceros, pagarés que amparen dichas cantidades y estados de cuenta bancarios de los terceros que efectuaron las transferencias, queda de manifiesto que no cumple con la obligación de identificar y relacionar con la documentación comprobatoria las operaciones realizadas. Por lo que el juzgador se encuentra impedido a realizar un estudio y valoración de dichas pruebas, al tratarse de una cuestión técnica que requiere de la intervención de un especialista en materia contable.”

Lo anterior, ya que si en el juicio contencioso administrativo federal la actora exhibe la totalidad de su contabilidad, resulta necesaria la intervención de un especialista versado en la materia contable que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, en específico, que dilucide si los depósitos realizados a sus cuentas bancarias corresponden o no a operaciones realizadas por el contribuyente y si se encuentran respaldados por la documentación comprobatoria en términos de los numerales antes citados, por lo que si la demandante únicamente aporta el total de la documentación que integra su contabilidad, no cumple con la carga

....

probatoria que le asiste en términos del artículo 81, fracción I del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria.

Ello tal y como así también lo sostuvo, la Primera Sección de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, en su Jurisprudencia VIII-J-1aS-18, visible en su Revista número 9, Octava Época, Año II, abril 2017, página 46, que señala:

"DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES, TRATÁNDOSE DE DEPÓSITOS BANCARIOS, SEGÚN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE. PARA DESVIRTUARLA ES NECESARIO QUE ADEMÁS DEL REGISTRO CONTABLE DE TALES DEPÓSITOS, ÉSTOS SE RELACIONEN CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA CORRESPONDIENTE, A FIN DE QUE PUEDA IDENTIFICARSE LA OPERACIÓN, ACTO O ACTIVIDAD DE LAS DISTINTAS CONTRIBUCIONES.- Si la autoridad determina presuntivamente ingresos conforme a lo dispuesto por el artículo 59 fracción I del Código Fiscal Federal, la carga de desvirtuar tal presunción corresponde al contribuyente, ya sea durante el procedimiento de fiscalización o bien en las instancias contenciosas a que tiene derecho, para tal efecto, no basta con aportar toda la documentación que integra su contabilidad, sino que ésta debe encontrarse debidamente relacionada, de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria, de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes, ello al estar obligado el contribuyente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28 primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26 primer párrafo fracción I, de su Reglamento. Por lo tanto, si en el juicio contencioso administrativo federal la actora exhibe la totalidad de su contabilidad, resulta necesaria la intervención de un especialista versado en la materia contable que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, en específico, que dilucide si los depósitos realizados a sus cuentas bancarias corresponden o no a operaciones realizadas por el contribuyente y si se encuentran respaldados por la documentación comprobatoria en términos de los numerales antes citados, por lo que si la demandante únicamente aporta el total de la documentación que integra su contabilidad, no cumple con la carga probatoria que le asiste en términos del artículo 81, fracción I del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria.

Asimismo, es aplicable la Jurisprudencia VII-J-1aS-76, de la Primera Superior de este Órgano Jurisdiccional, visible en su Revista número 26, Séptima Época, Año III, septiembre 2013, página 18, que se transcribe a continuación:

"DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE LA CARGA DE PROBAR QUE LOS DEPÓSITOS EN SUS CUENTAS BANCARIAS NO SON INGRESOS POR LOS QUE DEBA PAGAR CONTRIBUCIONES.- De la interpretación del artículo 59 fracción III, del Código Fiscal de la Federación se desprende que para la comprobación de los ingresos las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones; consecuentemente, si la autoridad fiscalizadora durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, advierte

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 87 -

depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente, que carecen de soporte contable o documental que los ampare, corresponde al contribuyente aportar los medios probatorios idóneos para acreditar que el origen de los citados depósitos bancarios no genera el pago de contribuciones y desvirtuar con ello la presunción de ingresos aplicada por la autoridad fiscalizadora.”

Así como la Jurisprudencia VIII-J-2aS-99, de la Segunda Sección de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, visible en su Revista número 45, Octava Época, Año V, abril-agosto 2020, página 38, de rubro y texto siguientes:

“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA POR DEPÓSITOS BANCARIOS.- NO SE DESVIRTÚA SI SOLO ES EXHIBIDA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA SIN REGISTRO CONTABLE.- En términos del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, la contabilidad incluye lo siguiente: 1) Papeles de trabajo; 2) Registros, cuentas especiales, libros y registros sociales; 3) Equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros; 4) Máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas; 5) Comprobantes fiscales; 6) Sistemas y registros contables; y 7) Documentación comprobatoria de los asientos contables. De ahí que, y con base en la fracción III del artículo 59 de ese ordenamiento legal, la presunción de ingresos, por depósitos bancarios, solo se desvirtúa con el asiento contable y su documentación comprobatoria, tal como se desprende de la jurisprudencia 2a./J. 56/2010. De modo que, si la autoridad aplica la presunción, porque, a su juicio, el depósito bancario no está registrado o identificado, entonces, el contribuyente debe demostrar, durante la fiscalización o el recurso de revocación, lo siguiente: a) El registro o identificación del depósito, en la contabilidad; y b) El origen del depósito con la documentación comprobatoria del asiento contable. Por tal motivo, es insuficiente que el contribuyente se limite a exhibir documentación con la cual pretende demostrar su origen. Es decir, en este caso, la insuficiencia probatoria deriva de que la presunción fue aplicada, porque el depósito no está registrado o identificado en la contabilidad.”

Robustece lo anterior, la Tesis Aislada III.1o.A.81 A, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Materia Administrativa, Tomo XIII, Junio de 2001, página 694, cuyo contenido es:

“CONTRIBUYENTES. LOS REGISTROS EN LA CONTABILIDAD QUE ESTÁN OBLIGADOS A LLEVAR, DEBEN ESTAR APOYADOS CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE, POR LO QUE SI ÚNICAMENTE OBRAN AQUÉLLOS OPERA LA PRESUNCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- De una interpretación lógica y sistemática de la fracción I del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, así como la fracción I del artículo 26 del reglamento de tal legislación, se deduce válidamente que cuando se trata de depósitos contabilizados

....

resulta necesario, además del registro contable, la relación con la documentación comprobatoria, a fin de que pueda identificarse la operación, acto o actividad con las distintas contribuciones y tasas. De tal manera que el contribuyente está obligado a apoyar los registros de su contabilidad en pruebas y no sólo asentar los datos, de conformidad con los dos últimos preceptos antes mencionados; en congruencia con ello, si sólo obran los registros sin prueba de lo que ahí se asienta, la autoridad fiscal está en condiciones de aplicar la disposición presuncional contenida en el artículo 59, fracción III, del referido Código Fiscal Federal, pues de esta manera se libera a la autoridad de probar la ocultación de ingresos y la evasión fiscal.”

También resulta aplicable en el particular, la Tesis VI-TASR-XXIII-78, de la Sala Regional del Centro II de este Órgano Jurisdiccional, visible en su Revista número 15, Séptima Época, Año II, Octubre 2012, página 192, que es del tenor siguiente:

“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS.- PREVALECE CUANDO LOS DEPÓSITOS EN CUENTAS BANCARIAS NO CUENTAN CON LA DOCUMENTACIÓN QUE LOS RESPALDA.- La determinación presuntiva de ingresos realizada en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, prevalece en los casos en que el actor no demuestre que las cantidades depositadas en su cuenta bancaria, corresponden a otro concepto distinto a los ingresos obtenidos por la actividad que realiza, pues de conformidad con lo dispuesto en el artículo 68 del Código en cita, los actos y resoluciones de la autoridad se presumen legales, en consecuencia, si la actora niega que tales depósitos provienen de ingresos por la actividad que realiza, tal negativa implica la afirmación correspondiente a que éstos, corresponden a un concepto diverso, por ende, este hecho debe ser acreditado por el afirmante, de lo contrario, la presunción de legalidad del acto prevalece, ante la falta de elementos probatorios que de manera suficiente y contundente acrediten esta última afirmación.”

Avala lo anterior, la Tesis VI-TASR-XXVII-9, de la Primera Sala Regional del Golfo de este Órgano Jurisdiccional, visible en su Revista número 19, Sexta Época, Año II, Julio 2009, página 379, que es del tenor siguiente:

“DEPÓSITOS BANCARIOS CONSIDERADOS INGRESOS OMITIDOS POR LA AUTORIDAD FISCAL POR NO ESTAR SOPORTADOS CON DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA. CARGA DE LA PRUEBA DE.- Una interpretación de los artículos 28, último párrafo y 30 del Código Fiscal de la Federación, permite concluir que es obligación de los contribuyentes poner a disposición de las autoridades la contabilidad y la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales. Por tanto, si la autoridad fiscal al revisarla detecta depósitos bancarios cuyo origen no se acreditó con documentación comprobatoria y emitió una resolución liquidatoria en la que determina que se trata de ingresos omitidos, al impugnarla la parte actora en el juicio contencioso administrativo, no puede pretender que aquella no le dio a conocer las pruebas que sustentan la determinación, sino que debe aportar las que demuestren que los depósitos no corresponden a sus ingresos, ya que en la liquidación la autoridad señaló un hecho negativo que por su naturaleza no es susceptible de probarse y que traslada la carga a la contraria, que es la obligada a



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 89 -

acreditar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y que tiene acceso a la información de las cuentas bancarias en las que se hicieron los depósitos.”

Por lo que se concluye, es **infundado** el argumento de la parte actora pues únicamente se limita a señalar de forma genérica que aportó la documentación comprobatoria fiscal y contable con la cual demostró el origen y procedencia de los depósitos bancarios materia de análisis, **sin demostrar que efectivamente se hubieran registrado en su contabilidad.**

Por otra parte, resulta **infundado** el argumento expuesto por la parte actora en el octavo **sexto** de impugnación de su demanda relativo a que, *la autoridad fiscal determinó que la contribuyente no demostró que la cantidad de \$3´143,120.95, depositada en sus cuentas bancarias, corresponden a ingresos propios de su actividad, y por ende, los considera como valor de actos o actividades gravados a tasa del 16%, por los que cuales se tiene la obligación de pagar el Impuesto al Valor Agregado, sin embargo, la autoridad fiscal debió fundar su actuación en los artículos 55, fracción III, inciso b) y 56, ambos del Código Fiscal de la Federación, y seguir el procedimiento que tales numerales estatuyen.*

De la resolución impugnada que obra a folios 254 a 184 de autos, a la que se le concede valor probatorio pleno en términos de lo dispuesto por el artículo 46, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que la autoridad fiscal ejerciendo facultades de comprobación por el período julio 2023, determinó a la parte actora, en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, ingresos presuntos y valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16% derivado de depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad, en cantidad de \$3,143,120.95, efectuados en cuentas bancarias a su nombre.

Por su parte, los artículos 55 y 56 del Código Fiscal de la Federación, aludidos por la parte actora, en la parte que interesa, disponen lo siguiente:

....

"ARTÍCULO 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

(...)

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a). Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

b). Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.

c). Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo, siempre que, en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.

(...)"

"ARTÍCULO 56.- Para los efectos de la determinación presuntiva a que se refiere el artículo anterior, las autoridades fiscales calcularán los ingresos brutos de los contribuyentes, el valor de los actos, actividades o activos sobre los que proceda el pago de contribuciones, para el ejercicio de que se trate, indistintamente con cualquiera de los siguientes procedimientos:

I. Utilizando los datos de la contabilidad del contribuyente.

II. Tomando como base los datos contenidos en las declaraciones del ejercicio correspondiente a cualquier contribución, sea del mismo ejercicio o de cualquier otro, con las modificaciones que, en su caso, hubieran tenido con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación.

III. A partir de la información que proporcionen terceros a solicitud de las autoridades fiscales, cuando tengan relación de negocios con el contribuyente.

IV. Con otra información obtenida por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación. V. Utilizando medios indirectos de la investigación económica o de cualquier otra clase."

De los preceptos antes transcritos se desprende que las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando los elementos necesarios para su obtención precisa no hubiera sido proporcionados por el contribuyente; situación ante la cual las autoridades fiscales podrán calcular los ingresos de los contribuyentes sobre los que proceda el pago de impuestos, a través de los procedimientos que prevé el artículo 56 del propio Código Fiscal de la Federación.

En ese sentido, resulta infundado el argumento de la parte actora porque la autoridad no se encontraba obligada a fundar la resolución impugnada en los artículos 55, fracción III, inciso b) y 56, ambos del Código Fiscal de la Federación, ni tampoco a seguir el procedimiento que tales numerales estatuyen, porque este prevé la posibilidad presuntiva de ingresos o el valor de actos o actividades, pero ello es siempre que la autoridad fiscal se encuentre impedida para determinar de forma cierta la base gravable, lo que en la especie no acontece porque sí contaba

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 91 -

con elementos suficientes para determinar que la cantidad de \$3,143,120.95, como una base cierta.

Resulta aplicable —por analogía— la Jurisprudencia 2a./J. 59/2014 (10a.), sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 8, Julio de 2014, Tomo I, página 392, que reza:

"RENTA. EL PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE LA UTILIDAD FISCAL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 90 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, ES INCOMPATIBLE CON LOS INGRESOS DERIVADOS DEL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 2013).- El artículo citado faculta a las autoridades fiscales para determinar, de manera presuntiva, la utilidad fiscal de los contribuyentes, al prever que podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda, dependiendo de la actividad a que se dedique el causante. Sin embargo, este procedimiento no es aplicable a la estimativa indirecta de ingresos prevista en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, que se actualiza cuando el contribuyente no sustenta con documentación en su contabilidad el registro de los depósitos en su cuenta bancaria, pues dicha presunción legal deriva de datos ciertos aplicados por la autoridad cuando lleva a cabo sus facultades de comprobación, por lo que admite prueba en contrario dentro del procedimiento de fiscalización relativo, y si el particular auditado no logra desvirtuarla, procede determinar la obligación tributaria con base cierta, ya que la autoridad conoce con certeza el monto de los ingresos sujetos a pagar contribuciones, lo que no sucede con la determinación presuntiva de ingresos prevista en los artículos 55, 56 y 61 de la codificación mencionada, pues la autoridad construye la presunción, por ausencia de datos, conforme a los diversos procedimientos contenidos en esos numerales; de ahí que no resultaría lógico permitir a quienes se les detectaron aquellas actividades elusivas, disminuir el monto de los recursos que se presumieron acumulables mediante la aplicación de un coeficiente diseñado para calcular la utilidad fiscal presunta, por no tener certeza de la cuantía de los recursos dinerarios percibidos; razón por la cual, las autoridades exactoras no están obligadas a aplicar los coeficientes previstos en el referido artículo 90, respecto de los ingresos derivados de depósitos bancarios no registrados."

También tiene aplicación —por analogía— la Jurisprudencia VIII-J-2aS-10, de la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, visible en su Revista número 3, Octava Época, año I, octubre 2016, página 38, cuyos rubro y texto son:

"DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE LA BASE GRAVABLE Y DE INGRESOS POR DEPÓSITOS BANCARIOS. SUS ALCANCES Y DIFERENCIAS PARA LA

....

APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 90 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- La fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación dispone que deberán presumirse como ingresos, por los que se deban pagar contribuciones, el monto de los depósitos bancarios que no estén soportados documentalmente en la contabilidad del contribuyente, aun cuando sí estén registrados. En cambio, el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación prevé que la autoridad deberá determinar presuntivamente la utilidad fiscal en seis supuestos que impiden determinar de forma cierta la base gravable por conductas imputables a los contribuyentes; para ello la autoridad podrá utilizar alguno de los procedimientos establecidos en el artículo 56 de ese ordenamiento legal. Esto es, se está en presencia de figuras jurídicas distintas, dado que la presunción de ingresos no implica una determinación presuntiva de utilidad fiscal, sino que, como su nombre lo indica, se presumen como ingresos los depósitos bancarios no registrados. En esta hipótesis, sí existe contabilidad y por tanto, la determinación del impuesto es a base cierta, ya que existiendo contabilidad, esta presunción parte precisamente, del hecho de que esos depósitos debían estar registrados y amparados en la contabilidad para que no se consideren ingresos. En cambio, la determinación presuntiva de utilidad fiscal implica que no puede liquidarse a base cierta el impuesto, ya que, en términos generales, el contribuyente no tiene contabilidad, a pesar de estar obligado, o es insuficiente, razón por la cual se carece de elementos para determinar los ingresos brutos. De modo que, si el artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, la autoridad deberá aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente el coeficiente correspondiente a la actividad del contribuyente, entonces, tal precepto solo es aplicable a la determinación presuntiva de la base gravable, porque, como se mencionó, la autoridad carece de elementos para liquidar de base cierta, situación que no acontece en la determinación presuntiva de ingresos, en la cual sí existen elementos para liquidar a base cierta ese concepto.”

De igual forma es útil, por analogía, la Tesis VII-CASR-OR2-32, de la Segunda Sala Regional de Oriente de este Órgano Jurisdiccional, visible en su Revista número 19, Octava Época, Año III, febrero 2018, página 288, que señala:

“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS PREVISTA POR EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2012). PARA SU APLICACIÓN NO ES NECESARIO QUE SE DÉ ALGUNA DE LAS HIPÓTESIS CONTEMPLADAS POR EL DIVERSO 55 DEL MISMO ORDENAMIENTO.- Conforme al artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, para la comprobación de los ingresos por los que se deban pagar contribuciones, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que la información contenida en la contabilidad, documentación comprobatoria y correspondencia que se encuentren en poder del contribuyente, corresponde a operaciones celebradas por él, aun cuando aparezcan sin su nombre o a nombre de otra persona, siempre que se logre demostrar que al menos una de las operaciones o actividades contenidas en tales elementos, fue realizada por el contribuyente. Por su parte, el artículo 55 del propio Código, dispone que las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando se dé alguna de las hipótesis previstas en sus fracciones, que tienen que ver con diversas situaciones fácticas que impiden a la autoridad fiscal conocer con base cierta el monto de las operaciones realizadas por el contribuyente durante el ejercicio fiscal, de ahí que lo que caracteriza a la determinación presuntiva de la utilidad fiscal o ingresos del contribuyente previstas en el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, es que al practicarse una

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 93 -

auditoría al causante del tributo se presentan diversas situaciones fácticas que impiden a la autoridad fiscal conocer con base cierta cuáles fueron las operaciones realizadas por aquel y el monto que representan. Así las cosas, si la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación conoce de la existencia de depósitos en cuentas bancarias del contribuyente por concepto de "depósitos de acreedores no documentados" o "depósitos por préstamos no documentados", sin que durante la revisión la contribuyente haya acreditado con documentación comprobatoria el origen y procedencia de tales depósitos, esto es, que efectivamente provengan de sus acreedores por préstamos otorgados o de pagos por préstamos concedidos, resulta claro que nos encontramos ante ingresos obtenidos con base cierta pues se conoce el monto de la operación aunque no su origen, de ahí que válidamente la autoridad está aplicando el procedimiento de determinación de ingresos presuntos previsto por el artículo 59 fracción I del Código Fiscal de la Federación, sin que para ello fuese necesario que se actualice alguna de las hipótesis previstas por el artículo 55 del mismo ordenamiento."

Siendo también **infundado** el argumento expuesto por la parte actora también en el octavo **concepto** de impugnación de su demanda relativo a que, *la autoridad llevó a cabo actos relacionados con la determinación de operaciones inexistentes, en concreto resolvió la no materialidad o simulación de bienes y servicios de sus proveedores y clientes, sin embargo, no invocó el artículo que le otorga facultad reglamentaria específica para ello, esto es, el artículo 22 fracción VIII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.*

El artículo 22, fracción VIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, aludido por la parte actora, establece:

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

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

En el presente caso, del análisis a la resolución impugnada no se advierte la autoridad fiscal llevara a cabo actos y procedimientos previstos en el Código Fiscal de la Federación, como lo es en el artículo 69-B, relacionados con la emisión de comprobantes que amparen operaciones inexistentes

En efecto, en momento alguno la autoridad llevara a cabo actos relacionados con la determinación de operaciones inexistentes, ni tampoco resolvió

....

sobre la no materialidad o simulación de bienes y servicios de sus proveedores y clientes.

Atento a lo anterior, tenemos que el argumento esgrimido por la actora es tendente a controvertir una cuestión diversa al motivo y fundamento toral que tuvo la autoridad para su determinación, la cual no desvirtuó la enjuiciante en su demanda, en términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, por ende, tal agravio resulta **inoperante**.

Es aplicable la Jurisprudencia 1a. XV/2005, de Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, marzo de 2005 página 211, que reza:

"AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE COMBATEN ARGUMENTOS ACCESORIOS EXPRESADOS EN LA SENTENCIA RECURRIDA, MÁXIME CUANDO ÉSTOS SEAN INCOMPATIBLES CON LAS RAZONES QUE SUSTENTAN EL SENTIDO TORAL DEL FALLO.- En términos del artículo 88 de la Ley de Amparo, la parte a quien perjudica una sentencia tiene la carga procesal de demostrar su ilegalidad a través de los agravios correspondientes, lo que se cumple cuando los argumentos expresados se encaminan a combatir todas las consideraciones en que se apoya la resolución impugnada. Ahora bien, los agravios resultan inoperantes cuando tienen como finalidad controvertir argumentos expresados por el órgano de control constitucional en forma accesoria a las razones que sustentan el sentido del fallo, sobre todo cuando sean incompatibles con el sentido toral de éste, porque aunque le asistiera la razón al quejoso al combatir la consideración secundaria expresada a mayor abundamiento, ello no tendría la fuerza suficiente para que se revocara el fallo combatido, dado que seguiría rigiendo la consideración principal, en el caso la inoperancia del concepto de violación."

Es útil al caso, la Jurisprudencia 2a./J. 108/2012 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Materia Común, Libro XIII, octubre de 2012, Tomo 3, página 1326, que señala:

"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."

Robustece lo anterior la Tesis III-TASS-661, publicada en la Revista que edita este Tribunal, Tercera Época, año II, número 13, enero de 1989, que señala:

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 95 -

"AGRAVIOS INOPERANTES.- LO SON CUANDO NO COMBATEN LOS MOTIVOS Y FUNDAMENTOS DE LA RESOLUCION IMPUGNADA, O CUANDO EN FORMA AMBIGUA E IMPRECISA SE ALEGUE LA INFRACCION A UN PRECEPTO.- Se está ante agravios inoperantes, cuando no combaten los motivos y fundamentos de la resolución impugnada, o cuando en ellos se alegue de manera ambigua la infracción de un precepto normativo, sin especificar los motivos por los que en el caso se estima violado el texto legal o bien cuando los razonamientos aducidos en los mismos no tienen relación con la hipótesis prevista por la ley que se considera violada. Si la actora se limita a invocar preceptos que han sido violados a su juicio, pero no formula el razonamiento preciso que explique su apreciación, sus agravios son inoperantes."

De igual forma avala lo anterior la Tesis Aislada II-TASS-6463, publicada en la Revista que edita este Tribunal, Segunda Época, año V, número 56, de agosto de 1984, cuyo rubro y texto son:

"CONCEPTOS DE ANULACION INOPERANTES.- SON AQUELLOS QUE NO COMBATEN LOS FUNDAMENTOS Y MOTIVOS EN QUE SE SUSTENTA LA RESOLUCION IMPUGNADA.- Si no ataca el actor en su demanda los fundamentos y motivos esenciales en que se sustenta la resolución impugnada, los conceptos de anulación hechos valer deben estimarse inoperantes y en consecuencia debe reconocerse la validez de dicha resolución."

Finalmente, es aplicable a lo anterior, la Tesis publicada en la Revista del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, Año II, número 13, enero de 1989, página 21, cuyo tenor literal indica lo siguiente:

"AGRAVIOS INOPERANTES.- TIENEN ESTA NATURALEZA LOS EXPRESADOS POR LA ACTORA SI NO SE REFIEREN A LOS RAZONAMIENTOS FUNDAMENTALES DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- Los conceptos de anulación hechos valer por la parte actora, en su escrito de demanda, resultan inoperantes, si no están orientados a controvertir los razonamientos esenciales que dan la motivación y fundamentación de la resolución impugnada, teniendo como consecuencia el reconocimiento de la validez de la resolución."

Máxime, si como ya se determinó en el Considerando Tercero del presente fallo, la autoridad que emitió la resolución impugnada en análisis, señaló todos y cada uno de los numerales que de alguna manera se relacionan con la facultad ejercida, siendo suficiente que se citen los exactamente aplicables al caso concreto, lo que en la especie sí sucedió, resultando excesivo lo señalado por la actora en el sentido de que la autoridad se encontraba obligada también a citar el

....

artículo 22, fracción VIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Avala lo anterior, la Jurisprudencia número V II-J-279, del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, visible en su Revista número 83, Segunda Época, año VIII, noviembre 1986, página 396, cuyos rubro y textos señalan:

"MOTIVACION Y FUNDAMENTACION DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD.- PARA QUE SE DEN ESOS REQUISITOS, BASTA QUE QUEDE CLARO EL RAZONAMIENTO SUBSTANCIAL.- El artículo 16 Constitucional establece la obligación para las autoridades de fundar y motivar sus actos; dicha obligación se satisface, desde el punto de vista formal, cuando se expresan las normas legales aplicables, y los hechos que hacen que el caso encaje en la hipótesis normativa, bastando que quede claro el razonamiento substancial al respecto, sin que pueda exigirse formalmente mayor abundancia que la expresión de lo estrictamente necesario para que se comprenda el argumento expresado. Sólo la omisión total de motivación, o la que sea tan imprecisa que no dé elementos al particular para defender sus derechos o impugnar el razonamiento aducido por la autoridad, podrá fundar la declaración de nulidad de la resolución impugnada por falta del requisito formal de motivación."

Aunado a que, en la especie la accionante no expresó con claridad la causa del pedir, en el que hubiere señalado la lesión que le causa al acto a debate el argumento que planteó, sin que sea posible para esta Juzgadora suplir en su favor la deficiencia de la queja, al ser la materia administrativa de estricto derecho.

Al respecto resulta aplicable la Jurisprudencia A-42 sustentada por la Sala Superior de este Tribunal, que textualmente establece:

"CONCEPTO DE ANULACIÓN INOPERANTE.- ES AQUEL QUE CARECE DE LOS REQUISITOS MÍNIMOS PARA SU ESTUDIO.- Para ser tomado en consideración un concepto de anulación, éste deberá precisar la resolución o la parte de la misma que cause el agravio, el precepto o preceptos jurídicos que indebidamente se dejaron de aplicar o se aplicaron inadecuadamente y los argumentos lógico-jurídicos con los que se pretende demostrar la razón de su dicho; si se combate la motivación de dicha resolución bastará que se acredite la falsedad de los hechos que la apoyaron, su apreciación equivocada o la carencia de adecuación de los mismos a los supuestos contemplados en las normas invocadas, pues la falta de algunos de estos elementos hace lógica y jurídicamente imposible su estudio, por lo que, si en el escrito de demanda la parte actora expresa razonamientos no encaminados a impugnar la fundamentación y motivación de la resolución cuya nulidad se demanda, éstos deben considerarse inoperantes.

También resulta aplicable la Jurisprudencia número V.2o. J/105, del Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito, publicada en la Gaceta del

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 97 -

Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo 81, Septiembre de 1994, página 66, que reza:

"AGRAVIOS INSUFICIENTES.- Cuando en los agravios aducidos por la recurrente no se precisan argumentos tendientes a demostrar la ilegalidad de la sentencia, ni se atacan los fundamentos legales y consideraciones en que se sustenta el sentido del fallo, se impone confirmarlo en sus términos por la insuficiencia de los propios agravios".

Por otra parte, resulta **infundado** el argumento expuesto por la parte actora en el octavo **concepto** de impugnación de su demanda relativo a que, *la autoridad no hizo pronunciamiento alguno respecto del argumento que hizo valer en su escrito presentado el 18 de febrero de 2025, a fin de desvirtuar las observaciones consignadas, relativo a que los depósitos en cantidad total de \$3 '143,120.95, no influyen en la determinación del saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado solicitado, toda vez que la actividad de la contribuyente es la elaboración y venta de **hielo** en todas sus presentaciones, y este producto está considerado como alimento, por lo que esta actividad está gravada la tasa del 0%, siendo que se pierde de vista que el saldo a favor del IVA en comento, deriva en estricto sentido de la aplicación de la mecánica de cálculo establecida en el artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente.*

Lo anterior, en virtud que del análisis efectuado a la resolución impugnada, se advierte que contrario a lo que sostiene la hoy actora, la autoridad fiscal sí valoró el contenido del escrito presentado el día 18 de febrero de 2025, en particular el argumento que refiere la aquí impetrante, ya que en la página 136 de la resolución sujeta a debate (foja 321 reverso de autos) al señalar que: "...con respecto a su argumento consistente en que los depósitos antes señalados no INFLUYEN en la determinación del saldo a favor del IMPUESTO AL VALOR AGREGADO solicitado, ya que la actividad que realiza la citada contribuyente es la elaboración y venta de **hielo** en todas sus representaciones y este producto está considerado como alimento, por lo que esta actividad está gravado a la tasa del 0%, no le asiste la razón, ya que como se mencionó la contribuyente no acreditó que efectivamente los citados depósitos bancarios tuvieran su origen en la

....

actividad económica que desarrolla, puesto que no proporcionó la documentación comprobatoria consistente en los comprobantes fiscales de ingresos, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate, situación que en el presente caso no ocurrió...”

En ese sentido, queda acreditado que la autoridad fiscal sí valoró el argumento expuesto por la hoy actora en el escrito presentado en fecha 18 de febrero de 2025, siendo dicha manifestación infundada.

Máxime que, como se advierte de la propia resolución impugnada y como se ha venido señalando a lo largo del presente fallo, la determinación presuntiva de ingresos por parte de la autoridad fiscal en cantidad de \$3,143,120.95, al considerarlos ingresos por depósitos bancarios no aclarado su origen, no fue por el hecho de que las operaciones que realiza la contribuyente sean consideradas como una actividad gravada ala tasa 0%, sino que la determinación presuntiva de ingresos por parte de la autoridad fiscal se originó por el hecho de que la contribuyente no acreditó que efectivamente los citados depósitos bancarios tuvieran su origen en la actividad económica que desarrolla, por ende, los consideró como valor de actos o actividades gravados a la tasa 16%.

SEXTO.- La parte actora en el **décimo** concepto de impugnación de su demanda (foja 182 de autos) manifestó que, *debe declararse la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, al ser fruto de un acto viciado de origen, ya que el oficio de ampliación de plazo para la revisión número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024, supuestamente notificado vía buzón tributario el 10 de septiembre de 2024, fue realizado en franca violación a los artículos 14 y 16 Constitucionales, en virtud de que la autoridad fiscal no concluyó la revisión dentro del plazo máximo de 90 días contados a partir de la notificación del inicio de facultades, como lo exige el artículo 22-D, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.*

Señaló, bajo protesta de decir verdad, que el oficio de ampliación de plazo referido lo conoció el día 04 de abril de 2025, fecha en que se le notificó la

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ** *******



- 99 -

resolución impugnada; y que resulta ilegal la notificación de dicho oficio en virtud de:

— Que la notificación del oficio en cita no contiene la firma del funcionario que la llevó a cabo, por lo que incumple lo dispuesto en los artículos 38, fracción V y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

— Que en la notificación del oficio en cita no se explican a detalle los pasos de la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, requisitos que por cuestión de legalidad deben estar contenidos en la constancia de notificación impugnada y no remitirse a otro documento diverso, sin que obste a lo anterior, de que dicha constancia de notificación se obtenga la implementación del código QR, ya que de su contenido no se permite identificar al funcionario competente, persona física, que realizó la notificación.

Precisa que, en un sitio web, como el de la autoridad fiscal (www.sat.gob.mx), puede tener varias páginas web, en cambio, las páginas se pueden encontrar en una ubicación exacta y única (URL), sin que la autoridad haya precisado la dirección única y específica (URL) en la que se podía verificar la autoría de la constancia de notificación impugnada, en lugar de citar un sitio web en general donde sino se conoce la ruta exacta puede ser horas de búsqueda sin éxito garantizado.

La unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de las enjuiciadas, al contestar la demanda (foja 715 de autos), sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, señalando que, *son infundados los conceptos de anulación en estudio, el oficio de ampliación de plazo para la revisión número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024, fue debidamente notificado por la autoridad fiscal, en términos de lo establecido en el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, y que en el caso, el plazo para concluir el ejercicio de sus facultades de comprobación fue de 180 días contados a partir de la fecha en la notificó al contribuyente su inicio, conforme a la fracción I del artículo*

....

22-D, del Código Fiscal de la Federación, y no de 90 días como lo refiere su contraparte.

La **litis** planteada en el presente considerando, consiste en determinar: **I)** Si el oficio de ampliación de plazo para la revisión número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024, fue suscrito con firma electrónica avanzada amparada con un certificado vigente a la fecha de su emisión; y, **II)** Si fue legal o no que la autoridad fiscal ampliara el plazo de noventa días a ciento ochenta días, que establece el artículo 22-D del Código Fiscal de la Federación, para culminar sus facultades de comprobación, y por ende, si las culminó en tiempo.

Resolución de esta Sala Regional en Guerrero.

Resultan **infundados** los conceptos de impugnación expuestos por la parte actora, debido a las siguientes consideraciones jurídicas:

I. En primer término, se procede al análisis y resolución del punto litigioso relativo a si el oficio de ampliación de plazo para la revisión número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024, fue suscrito con firma electrónica avanzada amparada con un certificado vigente a la fecha de su emisión.

MARCO NORMATIVO.

Primeramente, para resolver la litis antes precisada se considera necesario tener presente el contenido del artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, que prevé la facultad para que la autoridad al emitir sus actos pueda firmarla electrónicamente, como se observa de la transcripción de dicho precepto legal, el cual es del tenor siguiente:

"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

• • • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ** *******



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 101 -

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 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, podrá ser comprobada a través de los medios que el Servicio de Administración Tributaria establezca.

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

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

NOTA: El subrayado es añadido.

De acuerdo con el artículo 38, fracción V, párrafos tercero, cuarto y quinto, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales pueden suscribir los documentos que emiten mediante el uso de la firma electrónica avanzada, amparada por un certificado vigente a la fecha del acto o resolución, la cual produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa.

En ese orden de ideas, puede desprenderse que el objetivo que persigue el requisito previsto por la fracción V del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, es que el destinatario del acto o resolución a notificar pueda constatar

....

indubitadamente la voluntad del servidor público que emite el acto o resolución y, además, que éste actúa dentro de su ámbito de competencia.

Al respecto, es conveniente señalar que, dentro de las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación, no se define lo que debe entenderse por firma electrónica avanzada, por lo que resulta oportuno remitirse al artículo 2, fracción XIII, de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, que dispone:

"ARTÍCULO 2. Para los efectos de la presente Ley se entenderá por:

(...)

XIII. Firma Electrónica Avanzada: el conjunto de datos y caracteres que permite la identificación del firmante, que ha sido creada por medios electrónicos bajo su exclusivo control, de manera que está vinculada únicamente al mismo y a los datos a los que se refiere, lo que permite que sea detectable cualquier modificación ulterior de éstos, la cual produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa."

Maxime que en términos del artículo 5º, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, resulta oportuno remitirse a las disposiciones del derecho federal común, específicamente a los artículos 89 y 97 del Código de Comercio, donde se prevé la figura de la firma electrónica avanzada, que al respecto establecen:

"ARTÍCULO 89.-

(...)

Firma Electrónica: Los datos en forma electrónica consignados en un Mensaje de Datos, o adjuntados o lógicamente asociados al mismo por cualquier tecnología, que son utilizados para identificar al Firmante en relación con el Mensaje de Datos e indicar que el Firmante aprueba la información contenida en el Mensaje de Datos, y que produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa, siendo admisible como prueba en juicio".

"ARTÍCULO 97.-

(...)

La Firma Electrónica se considerará Avanzada o Fiable si cumple por lo menos los siguientes requisitos:

- I. Los Datos de Creación de la Firma, en el contexto en que son utilizados, corresponden exclusivamente al Firmante;
- II. Los Datos de Creación de la Firma estaban, en el momento de la firma, bajo el control exclusivo del Firmante;
- III. Es posible detectar cualquier alteración de la Firma Electrónica hecha después del momento de la firma, y
- IV. Respecto a la integridad de la información de un Mensaje de Datos, es posible detectar cualquier alteración de ésta hecha después del momento de la firma".

De los citados preceptos legales se desprende medularmente que la firma electrónica avanzada es aquella firma electrónica que cumple con ciertos

• • • •



requisitos, entendiéndose por firma electrónica a los datos en forma electrónica consignados en un mensaje de datos para identificar y vincular al firmante en relación con el mensaje de datos, y que produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa.

Además, la firma electrónica será avanzada si reúne los siguientes requisitos:

- a) Que se asegure que los datos de creación de la firma, en el contexto que son utilizados, corresponden exclusivamente al firmante;
- b) Que al momento de la firma, los datos de creación estaban bajo el control exclusivo del firmante; y,
- c) Que sea posible detectar cualquier alteración posterior, tanto de la firma, como del mensaje de datos, una vez firmado.

Derivado de lo anterior, se puede afirmar que la firma electrónica avanzada satisface los siguientes aspectos de seguridad:

1. Integridad de la información. Que consiste esencialmente en que la firma electrónica permita detectar cualquier alteración tanto del documento o del mensaje de datos firmado, como de la propia firma electrónica, que ocurriera con posterioridad a la firma del documento o mensaje de datos.

2. Autenticidad del origen del mensaje. Consiste en un aspecto de seguridad, que protege al receptor del documento, garantizándole que el mensaje ha sido generado por quien se identifica como emisor del documento.

3. No repudio del origen. Protege al receptor del documento sobre la negación del emisor de haber enviado, transformándose en un medio de prueba inequívoco respecto a la responsabilidad del firmante.

En esencia, el uso de una firma electrónica avanzada en un documento digital o mensaje de datos, implica el cifrado de la información o mensaje de

....

datos, mediante el uso de la tecnología, que requiere de una clave privada que corresponde al firmante y que sólo puede descifrar con la clave pública que es del conocimiento del destinatario del mensaje, lo que permite identificar que esa transformación se hizo por el firmante, y que la información o mensaje no fue alterado con posterioridad a la firma.

Sirve de apoyo a lo anterior, la Tesis 2a. XCVII/2007, 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 XXVI, agosto de 2007, página 638, cuyo rubro y contenido es:

"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".

Ahora bien, para efecto de cumplir con el requisito consistente en verificar la autoría o autenticidad del documento firmado electrónicamente por una firma electrónica avanzada, esto es, que los datos de creación de la firma corresponden exclusivamente al firmante y se encuentran bajo su exclusivo control, se tiene que las disposiciones que regulan las formalidades y requisitos de la firma electrónica avanzada, se encuentran previstas en el Código Fiscal de la Federación, es decir, la exigencia de que la firma deba estar amparada por un certificado vigente a la fecha de firmado del documento o mensaje de datos.



En efecto, el artículo 17-D, segundo, tercer y penúltimo párrafos, del Código Fiscal de la Federación, dispone que el firmante deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre éste 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, o por un prestador de servicios de certificación autorizado, en el caso de personas físicas.

De manera que, en los documentos digitales, **una firma electrónica avanzada amparada con 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, otorgándoles el mismo valor probatorio.

Además, se dispone que, para efectos fiscales, dichos certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido.

Para mayor precisión, se reproduce textualmente, en la parte conducente, el precepto legal en comento:

"ARTÍCULO 17-D.-

(...)

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.

(...)

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 de este artículo.”

Al respecto, el certificado de una firma electrónica avanzada se concibe como *“un registro o documento electrónico que liga una clave pública con el sujeto del certificado, y confirma que el potencial firmante, identificado en el certificado, tiene la correspondiente clave privada”¹*.

En ese orden, del dispositivo previamente analizado, se desprende que resulta especialmente relevante la existencia del certificado que ampara una firma electrónica avanzada, pues es a través de éste medio que se permite identificar plenamente al firmante del documento o mensaje de datos vinculado a la firma electrónica avanzada, ya que el certificado permite ligar la clave pública (que se utiliza para cifrar el mensaje) con el sujeto firmante, lo que permite confirmar indubitadamente que la firma del documento o mensaje de datos, sólo le es atribuible a dicho sujeto y no a otra persona.

Cabe señalar que dicha certificación, es expedida por un tercero ajeno al firmante y al destinatario del mensaje de datos, para efecto de dotar de seguridad sobre la identidad del sujeto firmante, en ese orden, el Servicio de Administración Tributaria funge como entidad certificadora, así como aquellos prestadores de servicios autorizados por el Banco de México.

Es de destacarse que la disposición previamente analizada, dispone que el certificado debe estar vigente, para efectos de que pueda sustituir a la firma autógrafa y produzca los mismos efectos que ésta; es decir, además de que el firmante debe contar con un certificado expedido por la entidad certificadora (Servicio de Administración Tributaria o prestador de los servicios autorizado por el Banco de México, en su caso), dicho certificado debe reunir la característica de que esté vigente al momento de la firma del documento o mensaje de datos.

Con respecto a la vigencia de los certificados el propio artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación, en su penúltimo párrafo dispone que, para efectos

¹ García Barrera, Myrna Elia, op cit. p. 161.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 107 -

fiscales, los certificados tendrán una vigencia de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido.

MARCO FÁCTICO.

Del análisis a las constancias que integran el juicio contencioso administrativo que nos ocupa, se advierte que a fojas 354 y 355 de autos, obra el oficio de ampliación de plazo para la revisión número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024, a través del cual el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", dependiente del Servicio de Administración Tributaria, al cual se le otorga pleno valor probatorio en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En la parte final del oficio en mención, se advierte que ostentan un sello de caracteres cuya autoría se le atribuye al **C. Javier Morlett Macho**, en su carácter de Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria.

También, en la parte final del documento analizado, se advierte que se asentó la leyenda siguiente:

"El presente acto administrativo ha sido firmado mediante el uso de la e.firma del funcionario competente, amparada por un certificado vigente a la fecha de su emisión, de conformidad con los artículos 38, párrafos primero, fracción V, tercero, cuarto, quinto, séptimo y 17-D, tercero y décimo primer párrafos del Código Fiscal de la Federación Vigente.

De conformidad con lo establecido en los artículos 17-I, y 38, tercer a quinto párrafos del Código Fiscal de la Federación, la integridad y autoría del presente documento se podrá comprobar conforme a lo previsto en la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente".

En ese orden de ideas, se advierte que el acto sujeto a debate emitido por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, se ubica en el supuesto del artículo 38, tercer párrafo, del Código Fiscal

....

de la Federación, es decir, que se trata de un documento impreso que fue firmado mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario que lo emitió, plasmando en el documento el sello expresado en caracteres, del cual, los últimos ocho caracteres son: **EBri0A8=**, generado mediante el uso de la referida firma, y **que debe estar amparada por un certificado vigente a la fecha de su emisión, esto es, al día 04 de septiembre de 2024.**

Y como se observa del documento referido, la actuación de la autoridad se fundamentó, además, en el precepto 17-I del Código Fiscal de la Federación, así como en la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, esto es, el año 2024, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2023, numerales que resulta oportuno conocer su contenido:

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2024

"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

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."



Del artículo del Código Tributario se establece que la integridad y autoría de un documento digital con firma electrónica avanzada o sello digital puede ser verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.

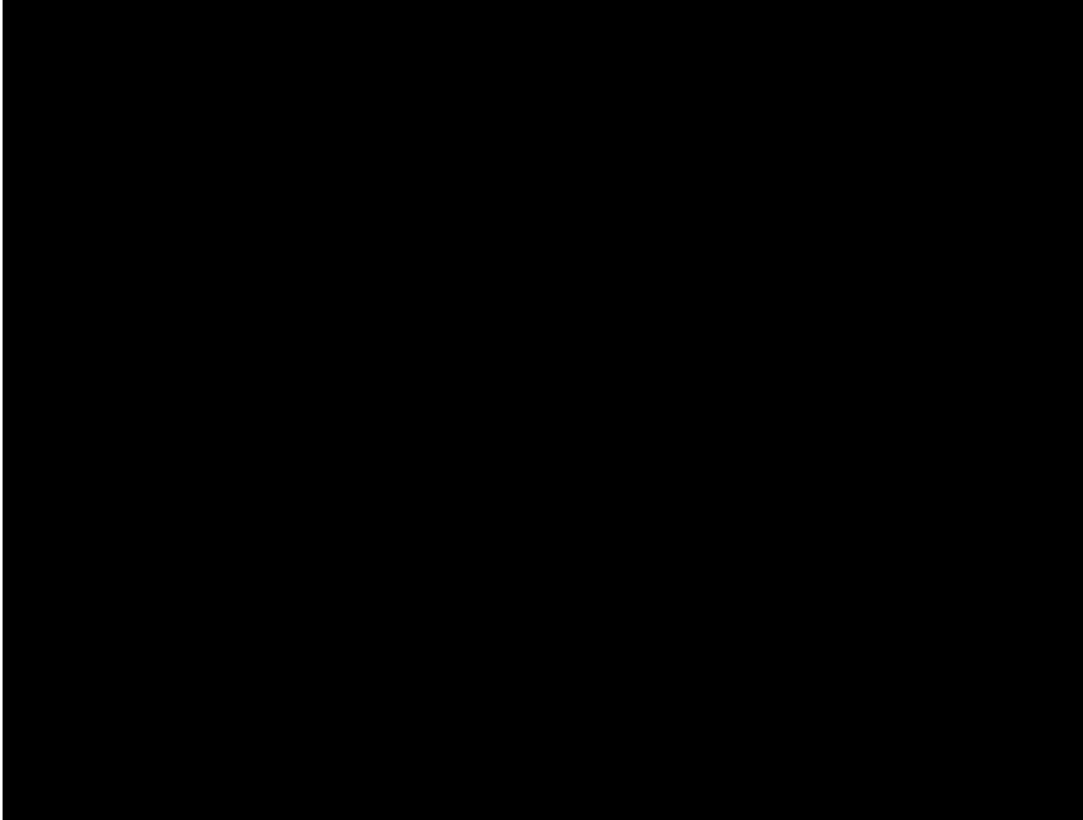
Por otra parte, en la regla transcrita se precisa que el medio de comprobación de integridad y autoría de documentos firmados con la e.firma del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma personal o a través del Buzón Tributario.

En dicha regla se establecen dos procedimientos para comprobar la integridad y autoría de los actos y resoluciones administrativas que consten en documentos impresos firmados con la firma electrónica avanzada de los funcionarios competentes, a saber:

- A)** mediante el uso de un software de lectura de código de respuesta rápida (código QR) que permita leer el código de barras bidimensional que contiene el documento; y,
- B)** ingresar a la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, estableciéndose cada uno de los pasos a seguir para tal efecto.

Ahora bien, en términos del artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, esta Juzgadora procede a realizar la verificación de la integridad y autoría del oficio materia de análisis del presente Considerando, emitido por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, es decir, se toma como hecho notorio el resultado del procedimiento de la **opción a**, ya que del documento en cuestión se observa que en la parte final contiene un código de barras bidimensional.

Para ello se requiere un teléfono móvil inteligente, tableta o computadora con cámara, acceso a internet y tener una aplicación instalada que dé lectura al QR (quick response code, código de respuesta rápida), cuyo contenido, conforme a la consulta realizada, se inserta a continuación:



Del contenido de la imagen previamente digitalizada se desprende que el certificado que ampara la firma electrónica avanzada del **C. Javier Morlett Macho**, en su carácter de Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, utilizada para generar el sello expresado en caracteres, que contiene el oficio materia de análisis del presente considerando, tiene una vigencia del 07 de septiembre de 2022 al 22 de septiembre de 2026, pues así se especifica en la pantalla de la página de Internet correspondiente; por lo que deviene inconcuso que dicho certificado se encuentra vigente a la fecha de emisión del oficio materia de análisis del presente Considerando (04 de septiembre de 2024).

Cabe señalar que la información arrojada a través del Código QR que a su vez, te remite a la información contenida en el sistema electrónico de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, para comprobar la autenticidad y autoría de un documento con firma electrónica avanzada, hace prueba plena en

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 111 -

términos de los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con los artículos 79 y 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles, que a la letra señalan:

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

"ARTÍCULO 46.- La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

I.- Harán prueba plena la confesión expresa de las partes, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; pero, si en los documentos públicos citados se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado."

CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES

"ARTÍCULO 79.- Para conocer la verdad, puede el juzgador valerse de cualquier persona, sea parte o tercero, y de cualquier cosa o documento, ya sea que pertenezca a las partes o a un tercero, sin más limitaciones que las de que las pruebas estén reconocidas por la ley y tengan relación inmediata con los hechos controvertidos.
(...)"

"ARTÍCULO 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 probatorias de la información a que se refiere el párrafo anterior, se estima 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.
(...)"

NOTA: Énfasis añadido.

Dichos preceptos legales facultan a esta Juzgadora para que, a fin de conocer la verdad, se apoye de cualquier persona, sea parte o tercero y de cualquier cosa o documento, ya sea que pertenezcan a las partes o a un tercero, sin más limitaciones que la de que las pruebas estén reconocidas por la Ley y tengan relación inmediata con los hechos controvertidos, siendo reconocida como

....

tal la información generada en medios electrónicos, en consecuencia se otorga valor probatorio pleno a la información publicada en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, previamente analizada.

En ese orden, el certificado que ampara la firma electrónica avanzada del **C. Javier Morlett Macho**, en su carácter de Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, que signó el oficio materia de análisis del presente Considerando, mediante la impresión del sello generado por el uso de su firma electrónica avanzada, **se encuentra vigente a la fecha de emisión de la resolución en análisis**, lo anterior, pues de los datos proporcionados por el sistema electrónico de la página de internet de la autoridad demandada, se infiere que el certificado tiene como fecha de expedición el día 07 de septiembre de 2022 y fecha de vencimiento 22 de septiembre de 2026; por lo que es indiscutible que a la fecha de emisión de dicha resolución (04 de septiembre de 2024), la firma electrónica avanzada utilizada para firmar dicho acto, que generó el sello en caracteres impreso en el documento, sí estaba amparada por un certificado vigente.

En este punto, cabe destacar que el artículo 38, párrafos tercero a sexto, del Código Fiscal de la Federación, no infringe el derecho a la seguridad jurídica, ya que se tiene certeza del funcionario que emitió la resolución administrativa, al estampar su voluntad a través de un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución; además, **la autoría del documento impreso puede verificarse mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor**, en términos de la regla 2.12.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2023, que indica los medios para comprobar la integridad y autoría del documento.

Sustenta lo anterior, la Tesis XVI.1o.A.28 K (10a.) del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro 40, marzo de 2017, Tomo IV, Página: 2708, cuyo rubro y contenido es:

....



"FIRMA ELECTRÓNICA. LA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 38, FRACCIÓN V, PÁRRAFOS TERCERO, CUARTO Y QUINTO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ES EFICAZ PARA SUSCRIBIR PROMOCIONES DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS EN EL JUICIO DE AMPARO.- De acuerdo con el artículo 38, fracción V, párrafos tercero, cuarto y quinto, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales pueden suscribir los documentos que emiten mediante el uso de la firma electrónica avanzada, amparada por un certificado vigente a la fecha del acto o resolución, la cual produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa. Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso que contenga el sello resultado de la firma electrónica son verificables mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor, lo que debe hacerse en términos de la regla 2.12.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, conforme a la cual, cuando los actos administrativos consten en documentos impresos suscritos mediante la firma electrónica avanzada de los funcionarios competentes, su integridad y autoría pueden verificarse mediante el uso de un software de lectura de código de respuesta rápida (código QR) que permite leer el código de barras bidimensional que contienen aquéllos. Por tanto, aun cuando la Ley de Amparo no admite la posibilidad de presentar promociones suscritas mediante una firma electrónica distinta a la regulada por el Consejo de la Judicatura Federal, entre otros supuestos, la prevista en el precepto legal mencionado, no puede soslayarse que ésta forma parte de nuestro sistema normativo, por lo cual, es eficaz para suscribir las promociones de las autoridades administrativas en el juicio de amparo".

Por lo tanto, se concluye que el oficio materia de análisis del presente Considerando sí reúne el requisito previsto por el artículo 38, fracción V, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, pues consta en él un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario competente y amparada por un certificado vigente a su fecha de emisión.

Resultando **infundado** el argumento de la parte actora sintetizado al inicio del presente Considerando, relativo a que, *la notificación del oficio de ampliación de plazo para la revisión número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024, no contiene la firma del funcionario que la llevó a cabo, por lo que incumple lo dispuesto en los artículos 38, fracción V y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.*

En efecto, en el derecho administrativo, se debe considerar que la notificación es la actuación de las autoridades administrativas en virtud de la cual

....

se informa o se hace del conocimiento de una o varias personas un acto o resolución determinada.

En ese sentido, la notificación electrónica a través del buzón tributario, constituye una actuación procedimental, la cual debe ajustarse a las formalidades previstas en las normas legales que regulan su ejecución y que estén vigentes en la fecha de su realización, de tal suerte que el aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario y la constancia de notificación electrónica que la sustenten, no constituyen actos administrativos que deban cumplir con el requisito de fundamentación y motivación previstos en los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, así como el de ostentar firma del funcionario competente, en términos de su fracción V.

Ello, pues dada su naturaleza y objeto, **sólo son actos de carácter instrumental que constituyen el medio para hacer del conocimiento a los contribuyentes o gobernados de los actos administrativos emitidos por las autoridades fiscales que deban notificarse** y practicarse conforme a las formalidades que el legislador estableció en las leyes secundarias, emitidas para tal efecto, por ejemplo, en los artículos 17-K y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que lo trascendente es que esa actuación se ajuste a lo expresamente señalado en las normas que lo regulan.

Así es, los requisitos previstos por el artículo 38, fracción IV y V del Código Fiscal de la Federación, por regla general, no son exigibles para actos como el que nos ocupa, pues, se insiste, dada su naturaleza y objeto, no son vinculatorios ni trascienden a la esfera jurídica de la impetrante, temporal o definitivamente, es decir, por ser actos de carácter instrumental que únicamente constituyen el medio a través del cual se da a conocer al particular un acto administrativo emitido por autoridad competente para ello, en consecuencia no es requisito de legalidad ni la firma electrónica avanzada y los elementos que se contienen, ni el procedimiento para verificar su autoría, así como tampoco la competencia de la autoridad para su emisión.

Sirven de sustento a lo anterior, los criterios aislados VIII-CASR-CA-3 y VIII-CASR-1NOE-1, mismos que señalan lo siguiente:

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 115 -

"CONSTANCIAS DE NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA. PARA SU VALIDEZ ES INNECESARIO SATISFACER LOS REQUISITOS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.-

En el derecho administrativo, la notificación es la actuación de las autoridades administrativas en virtud de la cual se informa o se hace del conocimiento de una o varias personas un acto o resolución determinada. De tal suerte que la notificación electrónica a través del buzón tributario, constituye una actuación procedimental, la cual debe ajustarse a las formalidades previstas en las normas legales que regulan su ejecución y que estén vigentes en la fecha de su realización, de tal suerte que el aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario y la constancia de notificación electrónica que la sustenten, no constituyen actos administrativos que deban cumplir con el requisito de fundamentación y motivación previstos en los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, sino que dada su naturaleza y objeto, solo son actos de carácter instrumental que constituyen el medio para hacer del conocimiento a los contribuyentes o gobernados de los actos administrativos emitidos por las autoridades fiscales que deban notificarse y practicarse conforme a las formalidades que el legislador estableció en las leyes secundarias, emitidas para tal efecto, verbigracia los artículos 17-K y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que lo trascendente es que esa actuación se ajuste a lo expresamente señalado en las normas que lo regulan.

Juicio Contencioso Administrativo. Núm. 59/18-20-01-4.- Resuelto por la Sala Regional del Caribe del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 5 de septiembre de 2018, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Manuel Carapia Ortiz.- Secretario: Lic. Pedro Alfredo Duarte Albarrán.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 49. Diciembre 2020. p. 460."

"NOTIFICACIÓN POR BUZÓN TRIBUTARIO. LA AUTORIDAD NO SE ENCUENTRA SUJETA A FUNDAR SU COMPETENCIA EN EL AVISO Y EN LA CONSTANCIA DE NOTIFICACIÓN.-

El hecho de que la autoridad en el aviso y en la constancia de notificación por buzón tributario haya omitido fundar su competencia, no implica que la notificación sea ilegal, pues lo cierto es que la autoridad no se encuentra obligada a fundar su competencia, ya que tal formalidad únicamente es exigible en la emisión de los actos administrativos de acuerdo con los artículos 16 de la Constitución Federal y 38, fracciones IV y V, del Código Fiscal de la Federación, por tanto, el aviso y la constancia de notificación no son documentos que deban satisfacer la garantía de fundamentación de la competencia de la autoridad, ya que en esas constancias únicamente se asientan los datos relativos a la notificación del acto administrativo, siendo que solo tienen por efecto hacer constar la fecha en que se dio a conocer al contribuyente el acto administrativo respectivo, de tal manera que la omisión de la fundamentación de la competencia no tiene trascendencia en la legalidad de la notificación electrónica.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 613/17-11-01-5.- Resuelto por la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 15 de junio de 2017, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Celina Macías Raygoza.- Secretaria: Lic. María Luisa García Rivera.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 47. Octubre 2020. p. 879."

....

También es aplicable al caso, la Tesis Aislada III.2o.A.15 A (10a.), del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, visible en la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro VI, marzo de 2012, Tomo 2, página 1248, de rubro y texto siguientes:

“NOTIFICACIÓN EN MATERIA FISCAL. AL NO SER UN ACTO DE MOLESTIA, NO ESTÁ SUJETA A LOS REQUISITOS CONSTITUCIONALES Y LEGALES DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.- La notificación, en sí misma, no constituye un acto de molestia, pues no es propiamente un acto o resolución administrativa, sino una comunicación de la autoridad, habida cuenta que sólo transmite el acto que le precede, es decir, no es otra cosa sino enterar a alguien de aquello que a la autoridad le interesa que conozca. Por tanto, la notificación en materia fiscal no está sujeta a los requisitos de fundamentación y motivación previstos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 del Código Fiscal de la Federación, en tanto que esa diligencia se rige por los requisitos establecidos en los artículos 134 a 137 del ordenamiento citado en último término.”

Asimismo, es útil la Jurisprudencia 2a./J. 13/2015 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 286/2014, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, libro 16, marzo de 2015, tomo II, página 1293, que reza:

“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.”



En esa consideración, si ya existe criterio obligatorio, como en el presente caso lo es la jurisprudencia en mención, se precisa que con su aplicación se da respuesta en forma integral al tema de fondo planteado.

Resulta aplicable en la especie la Jurisprudencia número 1a./J. 14/97, aprobada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, abril de 1997, página 21, de rubro y texto siguientes:

"AGRAVIOS INOPERANTES. INNECESARIO SU ANÁLISIS CUANDO EXISTE JURISPRUDENCIA.- Resulta innecesario realizar las consideraciones que sustenten la inoperancia de los agravios hechos valer, si existe jurisprudencia aplicable, ya que, en todo caso, con la aplicación de dicha tesis se da respuesta en forma integral al tema de fondo planteado."

Aunado a lo anterior, no existe dispositivo legal que expresamente prevea que una notificación por buzón tributario tenga que cumplir con firma electrónica de algún funcionario competente; máxime si del análisis al artículo 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación, no se advierte que el mismo establezca que las constancias de notificación electrónica deban contener la firma electrónica del funcionario competente, para mayor claridad a continuación se transcribe el precepto legal en comento.

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

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

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

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

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

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

....

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

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

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

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

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

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

El precepto legal recién transcrito señala que las notificaciones de los actos administrativos se harán, entre otros, por buzón tributario, sin embargo, no señala que dichos documentos deban contener la e.firma de funcionario competente, sino que, la e.firma que se incluirá en el documento correspondiente a la notificación (acuse de recibo) será la del contribuyente la cual se insertará al momento en que éste se autentique, de ahí que del análisis a dicho documento, se advierte la e.firma del contribuyente.

Asimismo, los párrafos último y penúltimo de la fracción I del artículo 134, disponen que en el documento en el que se haga constar la notificación se deberá anexar un sello digital el cual lo autentique, el cual del contenido de la constancia en comento se advierte que si cumple con dicho requisito.

En efecto, como ya se vio, del análisis al oficio materia de análisis del presente considerando, se advierte que en él consta el sello expresado en caracteres generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada, asimismo, tanto en el acto a debate, como su acuse de notificación electrónica constan la cadena original, sello digital, así como el QR (código de barras bidimensional), lo que permite corroborar a la contribuyente hoy actora la autenticidad del oficio en comento así como de sus diligencias de notificación.

Siendo precisamente en el certificado digital en que se debe contener dichos datos, como lo señala el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación, mas no

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 119 -

en los documentos digitales firmados o en las constancias de notificación electrónica que se cuestiona; aunado a que de este último documento del cual se duele la actora, ostenta los requisitos de legalidad como lo son: sello digital, cadena original y código QR, los cuales posibilitan para comprobar su autenticación del documento, además de que, como ya se dijo, no existe dispositivo que prevea que se deba señalar en las constancias de notificación electrónica, los datos del certificado de la autoridad que lo firma, de ahí la inoperancia de los argumentos vertidos.

Máxime que, en cuanto a las notificaciones electrónicas no son los funcionarios los que realizan las mismas, **sino el sistema electrónico**, por lo que es completamente valido que se señale como autoridad emisora al propio Servicio de Administración Tributaria, al ser este el actuante a través del sistema.

En efecto, en el presente caso no se está en presencia de un acto administrativo que se debe notificar, a los que hace referencia el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, **sino de un documento digital en el que solo se hace constar las razones, motivos y fundamentos por los que se tiene por notificado electrónicamente un acto administrativo**, por tanto resulta suficiente que ostente un sello digital que autentica el documento, sin que sea necesario el nombre y firma de un funcionario competente para acreditar el vínculo como lo pretende la actora, toda vez que, el sello que se inserta corresponde al Servicio de Administración Tributaria, que es una autoridad certificadora.

Resultando **infundado** el argumento de la parte actora relativo a que, *en la notificación del oficio en cita no se explican a detalle los pasos de la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, requisitos que por cuestión de legalidad deben estar contenidos en la constancia de notificación impugnada y no remitirse a otro documento diverso, sin que obste a lo anterior, de que dicha constancia de notificación se obtenga la implementación del código QR, ya que de su contenido no se permite identificar al funcionario competente, persona física, que realizó la notificación.*

....

En efecto, la pretensión manifiesta por la accionante no es necesaria para estimar ilegales las diligencias de notificación relativas al oficio materia de análisis del presente considerando, dado que tal exigencia no se encuentra prevista en el Código Fiscal de la Federación, es decir, no existe precepto legal alguno que obligue a la autoridad fiscal a que una notificación como la que nos ocupa explique a detalle los pasos de la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, pues tales pasos se explican a detalle precisamente en la regla de mérito.

Máxime que de la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, se desprende que la verificación a que hemos venido haciendo referencia, debe realizarse en el “*PORTAL DEL SAT*”, por lo que tal señalamiento de la regla en cita es suficiente para permitir a un contribuyente, como lo es la aquí accionante, conocer el sitio en el cual podrá realizar tal autenticación, máxime que este no es el único medio para lograrlo, pues como ya se dijo, esto puede hacerse además a través del código QR, contenido en el propio documento en estudio.

Por último, también resulta **infundado** el argumento de la parte actora relativo a que, *en un sitio web, como el de la autoridad fiscal (www.sat.gob.mx), puede tener varias páginas web, en cambio, las páginas se pueden encontrar en una ubicación exacta y única (URL), sin que la autoridad haya precisado la dirección única y específica (URL) en la que se podía verificar la autoría de la constancia de notificación impugnada, en lugar de citar un sitio web en general donde sino se conoce la ruta exacta puede ser horas de búsqueda sin éxito garantizado.*

En efecto, si bien resulta cierto que la autoridad fiscal en la notificación en estudio señaló de manera genérica la página www.sat.gob.mx, sin precisar una ubicación exacta, de la cual no se aprecia el detalle o procedimiento a seguir para verificar a través de ésta la integridad y autoría de la constancia de notificación en estudio, lo cierto también es que, de la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, aplicable al caso y anteriormente transcrita en el presente fallo, se señala el procedimiento para la comprobación de la citada integridad y autoría de la constancia de notificación en estudio, siendo ello suficiente para que un contribuyente, como lo es la aquí actora, esté en posibilidad de comprobar la integridad y autoría de la constancia de notificación en estudio.

• • • •



En ese sentido, resulta suficiente que se haya señalado en la constancia de notificación cuestionada que su integridad y autoría podría verificarse a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, y la citada Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, aplicable al caso.

Máxime que, del análisis realizado a la notificación electrónica, se advierte que señala la autoridad que lo emite, de ahí que sí contiene los elementos que dan certeza de que fue emitido por órgano competente, ya que señala que fue emitido por el Servicio de Administración Tributaria, quien es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y tiene el carácter de autoridad fiscal que cuenta con las facultades y atribuciones que la Ley y el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria le confiere.

Lo anterior, pues la existencia del Servicio de Administración Tributaria se encuentra contemplada en el artículo 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, dispositivo que fue citado en la constancia de notificación electrónica de en estudio, y que señala lo siguiente:

"ARTÍCULO 1º.- El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad Fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley."

De ahí que, queda evidenciado que efectivamente fue el Servicio de Administración Tributaria quien actuó como autoridad emisora de la constancia de notificación en estudio, por lo que, si al verificar su autenticidad a la hoy parte actora le aparece dicho dato, es que se comprueba la autenticidad de este.

Máxime que, a juicio de esta Juzgadora, las diligencias de notificación materia de litis atienden al cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 134 fracción I, del Código Fiscal de la Federación, como a continuación se verá.

....

En efecto, las diligencias de notificación relativas al oficio materia de análisis del presente considerando, sí resultan legales, puesto que del análisis a las constancias que integran el juicio contencioso administrativo que nos ocupa, se advierte que a fojas 354 a 357 de autos, obra el oficio de ampliación de plazo para la revisión número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024, a través del cual el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Guerrero "1", dependiente del Servicio de Administración Tributaria, así como sus diligencias de notificación vía buzón tributario, consistentes en el aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario y la constancia de notificación electrónica que le sucede, exhibidos por la accionante, de los que se advierte que con fecha **10 de septiembre de 2024**, fue notificado el referido oficio a la impetrante.

Documentales a las cuales se les otorga pleno valor probatorio pleno en términos de lo establecido en los artículos 79, 93 fracción II, 129, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en el juicio contencioso administrativo.

En esa tesitura, resulta necesario traer a colación los artículos 17-K, fracción I, y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Regla 2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente a la fecha en que se suscitaron los hechos, que establecen lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

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

(...)

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."

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

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 123 -

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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.”

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2024

Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2023.

(...)

Buzón tributario y sus mecanismos de comunicación para el envío del aviso electrónico

2.9.3. Para los efectos de los artículos 17-I y 38, tercer a quinto párrafos del CFF, cuando los documentos sean firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes, los contribuyentes podrán comprobar su integridad y autoría conforme a lo siguiente:

I. 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,

II. Ingresar a través de Internet en el Portal del SAT mediante la opción “Otros trámites y 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:

- a) Verifica la integridad y autoría de documentos firmados electrónicamente notificados de forma personal.
- b) Verifica la integridad y autoría de documentos notificados de forma electrónica.
- c) Verifica la integridad y autoría de documentos firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes.

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:

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

Del texto de los numerales transcritos puede apreciarse:

— 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, a través del cual la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido.

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

— Que previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso mediante el mecanismo designado por éste, precisando que los mecanismos de comunicación como medios de contacto que se deberán registrar son dirección de correo electrónico y número de teléfono móvil.

— Que los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar en su buzón tributario, y que 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; y,

— Que las notificaciones en el buzón tributario serán emitidas anexando el sello digital correspondiente.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ** *******



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 125 -

En tal virtud, con base en la mecánica anterior, para poder considerar legal la notificación por buzón tributario en un juicio contencioso administrativo federal, la autoridad al contestar la demanda deberá exhibir:

I.- El Aviso Electrónico de notificación, en el que se adviertan los datos del destinatario, día y hora en que fue enviado el documento digital a su buzón tributario, el medio de contacto a donde fue enviado el aludido aviso electrónico, que contaba con tres días para abrir el documento digital enviado al buzón tributario, sello digital que autentica el documento, así como la cadena original; y,

II.- La Constancia de Notificación Electrónica, en la que - 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.

Ello, tal y como así lo determinó la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, a través de la Jurisprudencia IX-J-1aS-7, visible en su Revista número 8, Novena Época, año I, agosto 2022, página 19, de rubro y texto:

"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.”

Hechas las precisiones anteriores, en el caso que nos ocupa, se advierte que los documentos consistentes en “*Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario*” y “*Notificación Electrónica*” antes referidos, exhibidos por tanto por la parte actora como por la autoridad demandada, respecto del [oficio de ampliación del plazo número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024](#), se corrobora la observancia al procedimiento establecido en el artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, así como la satisfacción de los requisitos formales enumerados en el Jurisprudencia IX-J-1aS-7 antes transcrita, dado que la autoridad se ocupó de señalar expresamente en los documentos descritos lo siguiente:

I. DEL AVISO ELECTRÓNICO DE NOTIFICACIÓN PENDIENTE EN EL BUZÓN TRIBUTARIO RELATIVO AL OFICIO EN LITIS:

1.1 Contiene el nombre o denominación social de la persona a quien va dirigida, ******* ** ***** ** ***** ***** ** *******, así como su Registro Federal de Contribuyentes: *********.

1.2 Señala que de conformidad con lo establecido en los artículos 17-K, fracción I, párrafo primero y 134, fracción I, párrafos primero y quinto del Código Fiscal de la Federación, informa: Que a las **16 horas con 56 minutos**, hora de la Zona Centro de México, del día **04 de septiembre de 2024**, a la contribuyente le fue enviado un acto administrativo en documento digital para su notificación en el buzón tributario que le fue asignado en [www.sat.gob.mx](#), el cual fue signado con la e.firma (certificado de la firma electrónica avanzada) del funcionario competente para emitirlo, amparado por un certificado vigente a la fecha de su emisión.

1.3 Informa que la contribuyente tiene tres días hábiles para abrir el documento digital pendiente de notificar vía buzón tributario y que en caso de que no abriera el documento digital en dicho plazo, la notificación del acto administrativo se tendrá por realizada el cuarto día, en términos del artículo 134, fracción I, sexto y séptimos párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.

1.4 Que el aviso electrónico fue enviado el día **04 de septiembre de 2024**, por medio del mecanismo de comunicación de su elección registrado en el

....



buzón tributario, esto es: en el número celular *********, y en los correos electrónicos *******@******* y *******@*******, que proporcionó al Servicio de Administración Tributaria.

II. DE LA CONSTANCIA DE NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA RELATIVA AL OFICIO EN LITIS:

2.1 Se hace constar que el día **04 de septiembre de 2024**, el Servicio de Administración Tributaria remitió un aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario a la contribuyente ******* ** ***** ** ***** ** *******, por medio del mecanismo de comunicación de su elección registrado en el buzón tributario, esto es: en el número celular *********, y en los correos electrónicos *******@******* y *******@*******, que proporcionó al Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación vigente.

2.2 Se le indicó a la contribuyente al rubro, que tenía tres días para consultar el buzón tributario y que en caso de que no fuera abierto el documento digital en dicho plazo, la notificación del acto administrativo se tendría por realizada el cuarto día, en términos del artículo 134, fracción I, sexto y séptimo párrafos del Código Fiscal de la Federación.

2.3 Se hace constar que siendo las **09 horas con 30 minutos**, hora de la Zona Centro de México, del día **10 de septiembre de 2024**, hora de la Zona Centro de México, el cual constituye el cuarto día contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso, no existe constancia de que la contribuyente se autenticara con los datos de creación de su e.firma (certificado de la firma electrónica avanzada) para abrir el documento digital a notificar.

2.4 Señala que la autoridad emisora es: la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "1" con sede en Guerrero del Servicio de Administración Tributaria, y que el acto administrativo es "**AMPLIACIÓN DE PLAZO DE LA REVISIÓN**", número de referencia: **500-27-00-05-02-2024-07798**, fecha: **04 DE SEPTIEMBRE DE 2024**, número de folio: **F88509AY0002077**.

2.5 Informa que se tiene por realizada la notificación del acto administrativo descrito siendo las **09 horas con 30 minutos**, hora de la Zona Centro de México, del día **10 de septiembre de 2024**, misma que surte sus efectos el día hábil siguiente, es decir, el **11 de septiembre de 2024**.

Ambas documentales que se trajeron a la vista, cuentan con el sello digital que autentica el documento, así como la cadena original.

De lo anterior, podemos desprender que la autoridad demandada cumplió con los términos señalados en los artículos 17-K, en relación con el numeral 134,

....

fracción I, del Código Fiscal Federal, en virtud de que, señala que lo que se notifica es el oficio de ampliación de plazo para la revisión número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024, dirigido a la contribuyente ******* ****
******* ** ***** ***** ** *******, constituyendo éste una resolución administrativa emitida en documento digital.

Por tanto, del estudio respectivo a las diligencias de notificación relativas al oficio materia de análisis del presente considerando, se advierte que la autoridad fiscal se ajustó al procedimiento contemplado en los artículos 17-K y 134, fracción I, del Código Fiscal Federal, para la notificación vía buzón tributario.

En consecuencia, por los anteriores razonamientos, se colige que la autoridad fiscal siguió el procedimiento que para tal efecto se establece en las disposiciones legales aplicables para llevar a cabo una notificación por buzón tributario, por lo cual, **se estima legal la notificación en estudio** relativa al oficio número de ampliación de plazo para la revisión número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024.

Debido a lo anterior, resulta **infundada** la manifestación de la parte actora, bajo protesta de decir verdad, relativa a que, *el oficio de ampliación de plazo referido lo conoció el día 04 de abril de 2025, fecha en que se le notificó la resolución impugnada.*

II. A continuación, se procede al análisis y resolución del punto litigioso relativo a: Si fue legal o no que la autoridad fiscal ampliara el plazo de noventa días a ciento ochenta días, que establece el artículo 22-D del Código Fiscal de la Federación, para culminar sus facultades de comprobación.

El artículo 22-D, fracciones I y VII, del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente:

"ARTÍCULO 22-D. Las facultades de comprobación, para verificar la procedencia de la devolución a que se refiere el décimo párrafo del artículo 22 de este Código, se realizarán mediante el ejercicio de las facultades establecidas en las fracciones II o III del artículo 42 de este Código. La autoridad fiscal podrá ejercer las facultades de comprobación a que se refiere este precepto por cada solicitud de devolución presentada por el contribuyente, aun cuando se encuentre referida a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, conforme a lo siguiente:

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 129 -

I. El ejercicio de las facultades de comprobación deberá concluir en un plazo máximo de noventa días contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de dichas facultades. En el caso en el que la autoridad, para verificar la procedencia de la devolución, deba requerir información a terceros relacionados con el contribuyente, así como en el de los contribuyentes a que se refiere el apartado B del artículo 46-A de este Código, el plazo para concluir el ejercicio de facultades de comprobación será de ciento ochenta días contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de dichas facultades. Estos plazos se suspenderán en los mismos supuestos establecidos en el artículo 46-A de este Código.”

Del artículo anteriormente transcrito se advierte que el ejercicio de las facultades de comprobación, iniciadas con motivo de las solicitudes de devolución, deberán concluir en un plazo máximo de **noventa días** contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de dichas facultades. Por otra parte, en el supuesto de que la autoridad, para verificar la procedencia de la devolución, deba requerir información a terceros relacionados con el contribuyente, así como en el de los contribuyentes a que se refiere el apartado B del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, el plazo para concluir el ejercicio de facultades de comprobación será de **ciento ochenta días** contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de dichas facultades.

Al término del plazo para el ejercicio de facultades de comprobación iniciadas a los contribuyentes, la autoridad deberá emitir la resolución que corresponda y deberá notificarla al contribuyente dentro de un plazo no mayor a veinte días hábiles siguientes. En caso de ser favorable, la autoridad efectuará la devolución correspondiente dentro de los diez días siguientes a aquél en el que se notifique la resolución respectiva.

En el caso, y en atención a la solicitud de devolución presentada por la contribuyente hoy actora, la autoridad fiscal en pleno ejercicio de sus facultades de comprobación requirió información a terceros relacionados con la contribuyente; lo anterior, toda vez que, mediante el oficio de ampliación de plazo para la revisión número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024 (fojas 354 y 355 de autos), al cual se le otorga pleno valor probatorio en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; la

....

autoridad fiscal informó dicha situación a la contribuyente aquí actora, dado que expresamente señaló en el oficio de mérito que: “...Que al amparo de la orden número COM2700080/24, contenida en el oficio número 500-27-00-03-01-2024-05152 de fecha 29 de agosto del 2024, se inició la solicitud de datos, documentos o informes en su carácter de tercero, a la contribuyente ESTACIÓN DE SERVICIO MOZIMBA, S.A. DE C.V., por el mes de julio de 1012, con el objeto de verificar y comprobar todas aquellas operaciones que en su carácter de tercero llevó a cabo con su representada, oficio que fue notificado vía buzón tributario en fecha 30 de agosto de 2024, según consta en el Acuse de Recibo de Notificación Electrónica con número de folio del acto administrativo F24508AY0080998. Lo anterior a efecto de verificar y comprobar la procedencia de la devolución solicitada...”; de lo que se colige que el propósito de dicha solicitud de datos era verificar y comprobar todas aquellas operaciones que en su carácter de tercero llevara a cabo con ***** ** ***** ** ***** ** ***** **
****,

En este sentido, la autoridad fiscal para verificar la procedencia de la devolución solicitada por la aquí actora requirió información a terceros relacionados con la contribuyente, por lo que, es legal que el plazo de noventa días con que contaba inicialmente la autoridad fiscal para culminar sus facultades de comprobación fuera ampliado a **ciento ochenta días** contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de dichas facultades.

Resulta aplicable al caso, la Jurisprudencia IX-P-2aS-382, de la Segunda Sección de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional visible en su Revista número 33, Novena Época, Año III, septiembre 2024, página 115, de rubro y texto siguientes:

“AMPLIACIÓN DEL PLAZO PARA VERIFICAR LA PROCEDENCIA DE LA DEVOLUCIÓN SOLICITADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 22 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. PARA SU LEGALIDAD ES SUFICIENTE CON QUE SE DÉ A CONOCER AL CONTRIBUYENTE LA NECESIDAD DE REQUERIR INFORMACIÓN A TERCEROS.- El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación que prevé la devolución de las cantidades pagadas indebidamente y, las que procedan conforme a las leyes fiscales, también establece la posibilidad de que las autoridades fiscales inicien facultades de comprobación para verificar la procedencia de tal devolución. Así, el numeral 22-D del citado ordenamiento tributario indica que dichas facultades deberán concluirse en el plazo máximo de noventa días; sin embargo, cuando para verificar la procedencia de la devolución, la autoridad deba requerir información a terceros relacionados con el contribuyente, dicho plazo podrá ser ampliado hasta ciento ochenta días contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades. De ahí que, es legal la ampliación del plazo bajo el citado supuesto,

....



siempre y cuando la autoridad haga del conocimiento del contribuyente la necesidad de requerir información a terceros para verificar la procedencia de la devolución, pues así se encuentra previsto en la fracción III del artículo 22-D del Código Fiscal de la Federación; sin que la legalidad de la ampliación del plazo se encuentre supeditada a que la autoridad le dé a conocer a la contribuyente las actuaciones que efectúe con dicho tercero, pues tal requisito carece de sustento normativo.”

Ahora bien, en el oficio número 500-27-00-05-02-2024-07798 de 04 de septiembre de 2024 (fojas 354 y 355 de autos), la autoridad informó a la actora la necesidad de requerir información a terceros para verificar la procedencia de la devolución; y también le hizo del conocimiento que el período para concluir la vista sería de ciento ochenta días, contados a partir del día 09 de mayo de 2024, fecha en que la autoridad fiscal inició facultades de comprobación.

En efecto, el oficio de solicitud de información y documentación número 500-27-00-03-01-2024-00619 de 03 de mayo de 2024 (fojas 348 a 351 de autos), al cual se le otorga pleno valor probatorio en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a través del cual la autoridad fiscal inició sus facultades de comprobación, se notificó a la contribuyente el día **09 de mayo de 2024**, según consta en la constancia de notificación electrónica que obra a foja 352 del expediente en que se actúa, sin que la parte actora hubiese controvertido dicha diligencia en el presente juicio.

Por su parte, el oficio de observaciones número 500-27-00-05-02-2025-01581 de 31 de enero de 2025 (fojas 378 a 428 de autos), al cual se le otorga pleno valor probatorio en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a través del cual la autoridad fiscal culminó sus facultades de comprobación, se notificó a la contribuyente el día **07 de febrero de 2025**, según consta en la constancia de notificación electrónica que obra a foja 429 del expediente en que se actúa; situación que tampoco fue controvertida por la actora en su demanda.

Por lo que, de la fecha en que notificó el oficio de solicitud de información y documentación con el cual la autoridad inició su facultades de comprobación (**09**

....

de mayo de 2024), al día en que notificó el oficio de observaciones con el cual culminó su facultades de comprobación (**07 de febrero de 2025**), la autoridad fiscal **NO** excedió el plazo de ciento ochenta días previsto en el artículo 22 -D, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, para que concluyera sus facultades de comprobación respecto a la solicitud de devolución presentada por la contribuyente hoy actora.

Lo anterior, toda vez que, entre ambas fechas únicamente transcurrieron **176 días**, previo descuento de los sábados y domingos, así como los días declarados inhábiles de conformidad con el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, en relación con la SEGUNDA Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024 y anexos 1 y 1-A, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 11 de octubre de 2024, que establece que el primer periodo general de vacaciones de 2024, comprende los días del 15 al 26 de julio de 2024; así como la TERCERA Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024 y anexos 1, 1-A, 14, 15 y 29, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 12 de diciembre de 2024, que establece que el segundo periodo general de vacaciones de 2024, comprende del 23 al 31 de diciembre de 2024.

De las consideraciones anteriores, se advierte que **NO** operó la figura de la caducidad especial de la autoridad fiscal para que concluyera sus facultades de comprobación respecto a la solicitud de devolución presentada por la contribuyente hoy actora.

Tienen aplicación al caso, los precedentes sustentados por la Primera y Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, que a la letra prevén:

"VIII-P-1aS-90

DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. LA VISITA DOMICILIARIA QUE PRACTIQUE LA AUTORIDAD CON EL OBJETO DE VERIFICAR LA PROCEDENCIA DE LA SOLICITUD RELATIVA, DEBE SUPEDITARSE A LAS FORMALIDADES Y TEMPORALIDAD PREVISTAS EN LOS ARTÍCULOS 22 Y 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- Del artículo 22 párrafo noveno, del Código Fiscal de la Federación, se desprende que cuando con motivo de la solicitud de devolución, la autoridad hacendaria inicie facultades de comprobación con el objeto de verificar la procedencia de la devolución referida, dicho ejercicio concluirá dentro de un plazo de noventa días contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de dichas facultades; además, que en el supuesto en el que la autoridad deba requerir información a terceros

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ***** ** *******



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 133 -

relacionados con el contribuyente, el plazo para concluir el ejercicio de las facultades de comprobación será de ciento ochenta días contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las mismas; sin que se establezcan las formalidades a las cuales deberá sujetarse la autoridad al ejercer las facultades de comprobación referidas. No obstante, la omisión advertida no puede derivar en el hecho de que las autoridades fiscalizadoras cuenten con absoluta libertad para actuar, so pretexto de verificar la procedencia o improcedencia de la solicitud de devolución de saldo a favor, pues tal consideración, vulneraría el principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 16 constitucional. De ahí, que para el ejercicio de las facultades de comprobación en cita, la autoridad tributaria debe atender a los lineamientos que establezca el ordenamiento legal del cual forma parte el cardinal en comento. De esta manera, cuando la autoridad fiscalizadora ejerza facultades de comprobación, conforme a lo previsto en el artículo 42 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, con el objeto de verificar la procedencia de la solicitud de devolución de saldo a favor, debe sujetarse a las formalidades previstas para el desarrollo de las mismas, comprendidas en el numeral 46 del ordenamiento legal en cita, de acuerdo al cual, deben levantarse actas parciales, última acta parcial y acta final; sujetándose además, al plazo máximo fijado por el legislador para concluir el ejercicio de las facultades de comprobación iniciados con motivo de verificar la procedencia de una devolución, establecido de manera específica en el artículo 22 del mencionado Código Tributario.

(...)

Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Ana Patricia López López.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 7. Febrero 2017. p. 616”

“VII-P-2aS-874

DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR, EN TRATÁNDOSE DE SOLICITUD DE. CUANDO LA AUTORIDAD FISCALIZADORA OPTA POR EJERCER SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN PARA VERIFICAR LA PROCEDENCIA DE LA MISMA, DEBE SUPEDITARSE A ALGUNO DE LOS PROCEDIMIENTOS Y FORMALIDADES REGULADOS POR EL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-

De los artículos 22 y 42 del Código Fiscal de la Federación se advierte que autorizan a la autoridad fiscal para ejercer sus facultades de comprobación con el fin de verificar la procedencia de la solicitud de devolución de saldo a favor; empero, no debe soslayarse que no establecen normas especiales para su desarrollo, por lo que si la autoridad fiscalizadora ejerce facultades de comprobación contenidas en el diverso 42 del Código aludido, debe sujetarse a las formalidades establecidas en referido Código Tributario Federal. Ello, en razón de que dicha autoridad no puede tener absoluta libertad para actuar incluso al margen de la ley so pretexto de verificar la procedencia o improcedencia de la devolución solicitada por el contribuyente, ya que tal situación sería contraria a un mínimo sentido de seguridad jurídica, en detrimento de las posibilidades de defensa del gobernado y, por añadidura, trascendería al resultado final de la resolución que la autoridad emita, como lo sería verbi gratia lo establecido en las fracciones IV y VI del artículo 46 del Código de mérito, esto es, el no levantarse la última acta parcial y entre esta y la final dejar transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente se encuentre en la posibilidad de

....

presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, en cuyo caso se le irrogaría daño. En consecuencia, siendo un principio general del derecho que las autoridades administrativas solo pueden hacer aquello que la ley expresamente les permite, se colige que en esta hipótesis y aun cuando el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación no lo establezca, la autoridad fiscal debe ejercer sus facultades de comprobación sujetándose a alguno de los procedimientos regulados en el artículo 42 del referido cuerpo legal, aunque respetando siempre los plazos previstos en la norma especial, ya que este último precepto contempla una serie de procedimientos, que si bien están encaminados a verificar si los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, han cumplido con sus obligaciones fiscales, lo cierto es que al pretender determinar cuál es la verdadera situación fiscal del contribuyente, válidamente puede sostenerse que su finalidad es análoga a la determinación de la procedencia o improcedencia de la devolución solicitada.

(...)

Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 2 de diciembre de 2014, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Carlos Augusto Vidal Ramírez.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 54. Enero 2016. p. 294"

SÉPTIMO.- La parte actora en el **décimo primer** concepto de impugnación de su demanda (foja 210 de autos) manifestó que, *debe declararse la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, en virtud de que la autoridad fiscal determinó una obligación a su cargo, como lo fue el determinar que la cantidad de \$3 '143,120.95, corresponden a ingresos propios de su actividad, considerándolos valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, determinando que la contribuyente tiene la obligación de pagar el Impuesto al Valor Agregado correspondiente al mes de julio de 2024, por dicho importe, debido a que, no corresponden a ingresos propios de su actividad, considerándolos valor o actividades gravados a la tasa del 0%, obtenidos por su actividad económica consistente en fabricación y/o elaboración y venta de hielo en todas sus presentaciones, hielo en barras, hielo molido, hielo en cubos, y cubitos; lo cual es violatorio de los artículos 22 y 22-D del Código Fiscal de la Federación, ya que estos preceptos facultan a la autoridad para negar o conceder la devolución solicitada por los contribuyentes y verificar su procedencia, no así para determinar un crédito fiscal u obligación a cargo de su representada, ya que al negar la devolución solicitada, es la propia autoridad quien con ello determinó una obligación y cantidad líquida de la contribución.*

La unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de las enjuiciadas, al contestar la demanda (foja 723 de autos), sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, *y señaló que es infundado el concepto de*

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ** *******



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 135 -

anulación en estudio, pues la actora realiza un indebido análisis a la resolución impugnada, ya que se trató de un ejercicio de facultades a efecto de verificar la procedencia de su solicitud de devolución de saldo a favor, y no así respecto a sus obligaciones en materia de contribuciones como erróneamente lo señala, por tanto, en momento alguno procedió a determina una obligación a cargo de la accionante, y el hecho de que haya determinado valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, de manera alguna significa que le haya determinado una obligación a cargo ni mucho menos un crédito fiscal.

La **litis** en presente Considerando consiste en determinar si en la resolución impugnada la autoridad fiscal determinó o no a la contribuyente aquí actora un crédito fiscal u obligación a su cargo.

Resolución de esta Sala Regional en Guerrero.

Resulta **infundado** el argumento expuesto por la parte actora en el concepto de impugnación que se analiza, en virtud de las siguientes consideraciones jurídicas.

En principio, el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación aplicable para el presente caso, dispone lo siguiente:

"ARTÍCULO 22.- Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales. En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate. Tratándose de los impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución. Tratándose de los impuestos indirectos pagados en la importación, procederá la devolución al contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, se aplicará sin perjuicio del acreditamiento de

....

los impuestos indirectos a que tengan derecho los contribuyentes, de conformidad con lo dispuesto en las leyes que los establezcan.

Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor cuando se haya presentado la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de una resolución o sentencia firmes, de autoridad competente, en cuyo caso, podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.

Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de un acto de autoridad, el derecho a la devolución en los términos de este artículo, nace cuando dicho acto se anule. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a la determinación de diferencias por errores aritméticos, las que darán lugar a la devolución siempre que no haya prescrito la obligación en los términos del decimosexto párrafo de este artículo.

Se tendrá por no presentada la solicitud de devolución, en aquellos casos en los que el contribuyente, o bien, el domicilio manifestado por éste, se encuentren como no localizados ante el Registro Federal de Contribuyentes. Cuando se tenga por no presentada la solicitud, la misma no se considerará como gestión de cobro que interrumpa la prescripción de la obligación de devolver.

Cuando en una solicitud de devolución existan errores en los datos contenidos en la misma, la autoridad requerirá al contribuyente para que mediante escrito y en un plazo de 10 días aclare dichos datos, apercibiéndolo que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente. En este supuesto no será necesario presentar una nueva solicitud cuando los datos erróneos sólo se hayan consignado en la solicitud o en los anexos. Dicho requerimiento suspenderá el plazo previsto para efectuar la devolución, durante el período que transcurra entre el día hábil siguiente en que surta efectos la notificación del requerimiento y la fecha en que se atiende el requerimiento.

Cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, incluyendo para el caso de depósito en cuenta, los datos de la institución integrante del sistema financiero y el número de cuenta para transferencias electrónicas del contribuyente en dicha institución financiera debidamente integrado de conformidad con las disposiciones del Banco de México, así como los demás informes y documentos que señale el Reglamento de este Código. Las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma. Para tal efecto, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo máximo de veinte días cumpla con lo solicitado, apercibido que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente. Las autoridades fiscales sólo podrán efectuar un nuevo requerimiento dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que se haya cumplido el primer requerimiento, cuando se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender dicho requerimiento. Para el cumplimiento del segundo requerimiento, el contribuyente contará con un plazo de diez días, contado a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, y le será aplicable el apercibimiento a que se refiere este párrafo. Cuando la autoridad requiera al contribuyente los datos, informes o documentos, antes señalados, el periodo transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el primer requerimiento de los mismos y la fecha en que éstos sean proporcionados en su totalidad por el contribuyente, ya

• • • •



sea con motivo del primer o segundo requerimiento, no se considerará en el cómputo del plazo para la devolución antes mencionado.

Cuando en la solicitud de devolución únicamente existan errores aritméticos en la determinación de la cantidad solicitada, las autoridades fiscales devolverán las cantidades que correspondan, sin que sea necesario presentar una declaración complementaria. Las autoridades fiscales podrán devolver una cantidad menor a la solicitada por los contribuyentes con motivo de la revisión efectuada a la documentación aportada. En este caso, la solicitud se considerará negada por la parte que no sea devuelta, salvo que se trate de errores aritméticos o de forma. En el caso de que las autoridades fiscales devuelvan la solicitud de devolución a los contribuyentes, se considerará que ésta fue negada en su totalidad. Para tales efectos, las autoridades fiscales deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución respectiva.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes, y documentos, a que se refiere el séptimo párrafo del presente artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Cuando con motivo de la solicitud de devolución la autoridad fiscal inicie facultades de comprobación con el objeto de comprobar la procedencia de la misma, los plazos a que hace referencia el párrafo séptimo del presente artículo se suspenderán hasta que se emita la resolución en la que se resuelva la procedencia o no de la solicitud de devolución. El citado ejercicio de las facultades de comprobación se sujetará al procedimiento establecido en el artículo 22-D de este Código.

Si concluida la revisión efectuada en el ejercicio de facultades de comprobación para verificar la procedencia de la devolución, se autoriza ésta, la autoridad efectuará la devolución correspondiente dentro de los 10 días siguientes a aquél en el que se notifique la resolución respectiva. Cuando la devolución se efectúe fuera del plazo mencionado se pagarán intereses que se calcularán conforme a lo dispuesto en el artículo 22-A de este Código.

El fisco federal deberá pagar la devolución que proceda actualizada conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta aquél en el que la devolución esté a disposición del contribuyente. Para el caso de depósito en cuenta, se entenderá que la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución financiera señalada en la solicitud de devolución.

Cuando en el acto administrativo que autorice la devolución se determinen correctamente la actualización y los intereses que en su caso procedan, calculados a la fecha en la que se emita dicho acto sobre la cantidad que legalmente proceda, se entenderá que dicha devolución está debidamente efectuada siempre que entre la fecha de emisión de la autorización y la fecha en la que la devolución esté a disposición del contribuyente no haya transcurrido más de un mes. En el supuesto de que durante el mes citado se dé a conocer un nuevo índice nacional de precios al consumidor, el contribuyente tendrá derecho a solicitar la devolución de la actualización correspondiente que se determinará aplicando a la cantidad total

• • • •

cuya devolución se autorizó, el factor que se obtenga conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, restando la unidad a dicho factor. El factor se calculará considerando el periodo comprendido desde el mes en que se emitió la autorización y el mes en que se puso a disposición del contribuyente la devolución.

El monto de la devolución de la actualización a que se refiere el párrafo anterior, deberá ponerse, en su caso, a disposición del contribuyente dentro de un plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en la que se presente la solicitud de devolución correspondiente; cuando la entrega se efectúe fuera del plazo mencionado, las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán conforme a lo dispuesto en el artículo 22-A de este Código. Dichos intereses se calcularán sobre el monto de la devolución actualizado por el periodo comprendido entre el mes en que se puso a disposición del contribuyente la devolución correspondiente y el mes en que se ponga a disposición del contribuyente la devolución de la actualización.

Cuando las autoridades fiscales procedan a la devolución sin ejercer las facultades de comprobación a que se hace referencia en el párrafo décimo del presente artículo, la orden de devolución no implicará resolución favorable al contribuyente, quedando a salvo las facultades de comprobación de la autoridad. Si la devolución se hubiera efectuado y no procediera, se causarán recargos en los términos del artículo 21 de este Código, sobre las cantidades actualizadas, tanto por las devueltas indebidamente como por las de los posibles intereses pagados por las autoridades fiscales, a partir de la fecha de la devolución.

La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal. Para estos efectos, la solicitud de devolución que presente el particular, se considera como gestión de cobro que interrumpe la prescripción, excepto cuando el particular se desista de la solicitud.

La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante disposiciones de carácter general, podrá establecer los casos en los que no obstante que se ordene el ejercicio de las facultades de comprobación a que hace referencia el párrafo décimo del presente artículo, regirán los plazos establecidos por el párrafo séptimo del mismo, para efectuar la devolución.

Los requerimientos a que se refiere este artículo se formularán por la autoridad fiscal en documento digital que se notificará al contribuyente a través del buzón tributario, el cual deberá atenderse por los contribuyentes mediante este medio de comunicación.”

Del contenido del numeral transcrito, se observa que los contribuyentes pueden solicitar la devolución de cantidades pagadas indebidamente al fisco federal o que procedan de conformidad con las leyes fiscales; asimismo, que con motivo de dicha promoción las autoridades hacendarias se encuentran obligadas, según sea el caso, a realizar alguno de los siguientes actos:

- a) Devolver las cantidades reclamadas dentro de los plazos que prevé el propio numeral 22 del Código Fiscal de la Federación;
- b) Requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos,

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 139 -

informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma; a fin de que en un plazo máximo de veinte días cumpla con lo solicitado, apercibido que, de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente;

c) En su caso, además podrá llevar a cabo facultades de comprobación para verificar la procedencia de la solicitud de devolución, lo cual se llevará conforme a lo establecido en el artículo 22-D del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, se advierte que el numeral en cita establece la facultad de la autoridad fiscal de devolver una cantidad menor a la solicitada por los contribuyentes con motivo de la revisión efectuada a la documentación aportada, en tanto que a fin de determinar un saldo a cargo, **debe ejercer sus facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación**, como así lo resolvió el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en la jurisprudencia VIII-J-SS-70, cuyos rubro, texto y localización son los siguientes:

“CRÉDITO FISCAL DETERMINADO EN RESPUESTA A UNA PETICIÓN DE DEVOLUCIÓN PRESENTADA POR EL CONTRIBUYENTE.- RESULTA ILEGAL.- El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece los lineamientos que deben seguirse tratándose del procedimiento de devolución de pago de lo indebido y de las cantidades que proceden conforme a las leyes fiscales, de forma que la autoridad fiscal solo está facultada a negar o conceder la devolución solicitada y verificar su procedencia. Luego entonces, si la respuesta a la petición correspondiente no se circunscribe a dichos aspectos, sino por el contrario determina un crédito fiscal a cargo del contribuyente, sin mediar el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del mismo Código; tal determinación debe calificarse de ilegal y en consecuencia procede declarar su nulidad.
(...)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 25. Agosto 2018. p. 59.”

Destacado lo anterior, de la resolución impugnada, específicamente en el capítulo de “ANTECEDENTES” (foja 254 reverso de autos), se advierte que la autoridad fiscal a fin de resolver la solicitud de devolución presentada por la

....

contribuyente y determinar si ésta resultaba procedente, en términos del artículo 22 Código Fiscal de la Federación, señaló: “...le inició revisión de gabinete al amparo de la orden número GRM2700023/24, contenida en el oficio 500-27-00-03-01-2024-00619 de fecha 03 de mayo de 2024, por el mes de julio de 2023...”; para que proporcionara la información y documentación con el objeto o propósito de verificar la procedencia de la solicitud de devolución presentada a través del Formato Electrónico de Devoluciones el 15 de marzo de 2024.

Aunado a lo anterior, del análisis integral al oficio de solicitud de información y documentación número 500-27-00-03-01-2024-00619 de 03 de mayo de 2024 (fojas 348 a 351 de autos), al cual se le otorga pleno valor probatorio en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desprende, que la autoridad ordenó una revisión de gabinete conforme a lo previsto en la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, con el con el objeto o propósito de verificar la procedencia de la solicitud de devolución presentada por la contribuyente aquí actora, a través del Formato Electrónico de Devoluciones el 15 de marzo de 2024, por concepto de saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado, correspondiente al periodo julio de 2023, según declaración de tipo complementaria presentada el 19 de febrero de 2024.

Conforme a lo anterior, resulta **infundado** el argumento en el que refiere la parte actora que la autoridad demandada se encontraba imposibilitada para determinar que *la cantidad de \$3´143,120.95, corresponden a ingresos propios de su actividad, considerándolos valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, determinando que la contribuyente tiene la obligación de pagar el Impuesto al Valor Agregado correspondiente al mes de julio de 2024*, pues su argumento parte de una premisa incorrecta, esto es, que la autoridad demandada determinó un crédito fiscal a su cargo.

En efecto, del análisis efectuado a la resolución impugnada se advierte que, las facultades de comprobación ejercidas por la demandada tuvieron como único propósito verificar la procedencia de la devolución solicitada, procediendo en consecuencia a determinar las cantidades pagadas indebidamente y las que procedían conforme a las disposiciones fiscales, realizando los cálculos correspondientes, lo que en modo alguno se traduce en una determinación de un

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ** *******



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 141 -

crédito fiscal a cargo de la parte actora, pues se insiste, las facultades de comprobación ejercidas se limitaron al propósito consistente en verificar la procedencia de la solicitud de devolución referida; de ahí, lo **infundado** del argumento de la impetrante.

En ese sentido, si la autoridad demandada al ejercer facultades de comprobación tendientes a verificar la procedencia de la devolución, observó depósitos en las cuentas bancarias de la parte actora, mismos que de manera presunta consideró valor de actos o actividades para efectos del cálculo del Impuesto al Valor Agregado, ello no implica un exceso en sus atribuciones, dado que la presunción aplicada resultaba indispensable para verificar el cálculo del Impuesto al Valor Agregado, y por ende de la existencia del saldo a favor solicitado en devolución; lo que resulta acorde a lo establecido por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, que contempla la facultad de las autoridades fiscales para devolver cantidades menores a las solicitadas con motivo de la revisión efectuada a la documentación aportada.

Por tanto, la actuación de la autoridad demandada se ajustó a derecho al aplicar la presunción de ingresos prevista por el artículo 59 fracción III, del Código Fiscal de la Federación a los depósitos observados, calculando en consecuencia valor de actos o actividades omitidos para efectos del Impuesto al Valor Agregado; pues se insiste, derivado de ese procedimiento de fiscalización, la autoridad demandada se limitó a negar parcialmente la devolución solicitada, sin que hubiere efectuado determinación de cantidades a cargo.

Cobra aplicación la Jurisprudencia PC.XVI.A. J/19 A (10a.), del Pleno en Materia Administrativa del Decimosexto Circuito, derivada de la contradicción de tesis 2/2017, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Materia Administrativa, Libro 46, Septiembre de 2017, Tomo II, página 1001, cuyos rubro y texto establecen:

"SALDO A FAVOR. CUANDO SE PRESENTA UNA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN, LA AUTORIDAD PUEDE HACER USO DE LAS

....

PRESUNCIONES PARA VERIFICAR LA EFECTIVA REALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES DE LAS QUE AQUÉL SE HACE DERIVAR Y, EN SU CASO, CONCLUIR QUE NO SE MATERIALIZARON.-

El empleo de la presunción en el ámbito tributario es frecuente y necesario en la medida de la posible existencia de conductas fraudulentas de los sujetos obligados, y tiene su fundamento en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; asimismo, la presunción constituye un medio probatorio que se define como la consecuencia que la ley o el juzgador deduce de un hecho conocido para averiguar la verdad de otro desconocido; la primera se denomina legal -cuando la ley la prevé expresamente-, y la segunda humana -cuando de un hecho conocido se deduce otro que es consecuencia ordinaria de aquél-, en el entendido de que debe existir un correcto equilibrio entre el hecho demostrado y el que se presume, de manera que uno sea consecuencia necesaria del otro, es decir, que ese proceso deductivo sea racional y coherente con el hecho que se encuentre plenamente demostrado. Así, al conceder la ley a la autoridad la facultad de verificar la efectiva realización de las operaciones de las que se hace derivar el saldo a favor solicitado, la dota con la atribución para hacer uso de los medios probatorios previstos legalmente, como lo es la presunción, y porque además, el hecho de que los procedimientos previstos en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, en los que debe decidirse si procede la devolución solicitada tengan la característica de sumarios, dada la brevedad de sus plazos y lo específico de su objetivo, justifica que no sea legalmente exigible para la autoridad un rango de prueba directa de la inexistencia de las operaciones, de ahí que puede hacer uso de las presunciones; proceder que no puede a priori calificarse de arbitrario, porque debe recordarse que el fisco federal, como órgano del Estado, desarrolla sus funciones bajo los principios de legalidad y buena fe, lo cual implica que dentro de la relación tributaria actúa siempre respetando los derechos de los contribuyentes, y es por ello que sus actos gozan de la presunción de legalidad, conforme al artículo 68 del código aludido, hasta en tanto no se demuestre lo contrario. De modo que cuando se presenta una solicitud de devolución de saldo a favor sustentada en comprobantes fiscales que cumplen los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del ordenamiento referido, la autoridad puede hacer uso de las presunciones para verificar la efectiva realización de las operaciones de las que se hace derivar ese saldo y, en su caso, concluir que no se materializaron.”

OCTAVO.- La parte actora en el **noveno** concepto de impugnación de su demanda (foja 163 de autos) manifestó que, *este Tribunal se encuentra en posibilidad jurídica para declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, en términos de la fracción II, del artículo 52, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dado que si se encuentra en posibilidad jurídica para realizar un pronunciamiento en cuanto al fondo del asunto (derecho subjetivo), en virtud de que si cuenta con todos los elementos jurídicos para emitir un pronunciamiento completo y de fondo, puesto que si cuenta con toda la documentación e información para realizar un pronunciamiento de fondo para resolver la procedencia de la solicitud de Impuesto al Valor Agregado del mes de julio de 2023.*

La unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de las enjuiciadas, al contestar la demanda (foja 711 de autos), sostuvo la legalidad y

....



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: *** ** ***** ****
******* ** *******



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 143 -

validez de la resolución impugnada, *y señaló que es infundado el concepto de anulación en estudio, puesto que la parte actora fue omisa en exhibir en la presente instancia documentales con las cuales acreditara efectivamente tener el derecho subjetivo de la devolución solicitada, ello puesto que no acreditó con soporte documental los depósitos bancarios observados por la autoridad fiscal.*

La **litis** en presente Considerando consiste en determinar si a la parte actora le asiste o no el derecho subjetivo solicitado.

Resolución de esta Sala Regional en Guerrero.

Resulta **infundado** el argumento expuesto por la parte actora en el concepto de impugnación que se analiza, en virtud de las siguientes consideraciones jurídicas.

Los artículos 50, penúltimo párrafo, en relación con el artículo 52, fracción V, inciso a), ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al efecto, establecen:

"ARTÍCULO 50.-

(...)

En el caso de sentencias en que se condene a la autoridad a la restitución de un derecho subjetivo violado o a la devolución de una cantidad, el Tribunal deberá previamente constatar el derecho que tiene el particular, además de la ilegalidad de la resolución impugnada.

"ARTÍCULO 52.- La sentencia definitiva podrá:

(...)

V. Declarar la nulidad de la resolución impugnada y además:

a) Reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa.

(...)"

Los numerales antes reproducidos, establecen que en las sentencias que emita este Tribunal, **se podrá declarar la nulidad de la resolución**

....

impugnada y además reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa a la autoridad, siempre que se constate el derecho que tiene el particular y la ilegalidad de la resolución impugnada.

Expuesto lo anterior, en el presente caso tenemos que resultó legal la resolución controvertida, en donde se autorizó de manera parcial la solicitud de devolución del saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado, lo anterior, pues si bien a través de dicha resolución, la autoridad resolvió devolver determinado importe a la demandante —\$90,578.00—, también lo es que los motivos y fundamentos en que se sustenta la resolución para negar el monto inicialmente solicitado —\$587,025.00—, no fueron desvirtuados por la parte actora en el juicio contencioso administrativo que nos ocupa.

En efecto, esta Sala se ocupó de analizar todos los planteamientos vertidos por la impetrante en su demanda inicial, sin embargo, ninguno logró prosperar.

De modo que prevalece la presunción de legalidad y validez con la que cuenta tal providencia administrativa, en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De ahí que, no resulta procedente ni la devolución pretendida, ni determinar el reconocimiento de algún derecho subjetivo solicitada por la demandante a su favor.

En efecto, si bien es obligación de este Órgano Jurisdiccional el constatar el derecho subjetivo de la parte actora, lo cierto es que tal derecho opera cuando, declarada la ilegalidad de la resolución, se produce la nulidad lisa y llana del acto, pero dicha constatación no tiene cabida cuando se reconoce la validez del acto impugnado, pues en ese caso no podrá haber algún pronunciamiento sobre el derecho subjetivo a realizar una conducta, pues tal derecho subjetivo deviene como consecuencia de haber declarado la ilegalidad de las consideraciones que sustentaron la resolución sujeta a debate; lo que, se insiste el actor no acredita en el juicio contencioso administrativo que nos ocupa.

Resulta aplicable, por la idea central que ahí se contiene, la Tesis

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



TRABAJANDO POR MÉXICO

- 145 -

IV.2o.A.136 A (10a.), del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, marzo de 2017, Libro 40, Tomo IV, página 2707, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“FACULTAD DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA DE CONSTATAR LA EXISTENCIA DEL DERECHO SUBJETIVO DEL ACTOR PARA OBTENER SU RESTITUCIÓN O LA DEVOLUCIÓN DE UNA CANTIDAD. SU EJERCICIO PRESUPONE LA DECLARACIÓN DE ILEGALIDAD DE LAS CONSIDERACIONES QUE SUSTENTAN LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- La regla general sobre la litis en el juicio contencioso administrativo es que se integra con las consideraciones que rigen el acto impugnado, los conceptos de anulación de la demanda (o su ampliación), la contestación a ésta (o a la ampliación) y las pruebas que ofrezcan las partes. Como excepción, destaca la prevista en el artículo 50, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, cuya aplicación se encuentra vinculada con el diverso 22 del propio ordenamiento, subordinados al artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Esto es, del artículo primeramente citado se advierte que, cuando se declare la ilegalidad de la resolución impugnada y, en consecuencia, proceda restituir un derecho subjetivo o la devolución de una cantidad al actor, previamente debe constatarse el derecho que tiene éste para ello. **Por tanto, la obligación de constatar ese derecho subjetivo opera cuando, declarada la ilegalidad de la resolución, se produce la nulidad lisa y llana del acto,** y devendría entonces necesaria la obligación de la autoridad administrativa de emitir un determinación que dé solución final a lo gestionado, libre de los motivos de ilegalidad estudiados, pero no exenta de la constatación de que el particular realmente tenga derecho a la restitución del derecho o a la devolución pretendidos, pues en este aspecto el precepto citado refleja con claridad el modelo de plena jurisdicción del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. **Así, no cabe esa constatación cuando se reconoce la validez del acto impugnado, pues en ese caso no podrá haber algún pronunciamiento sobre el derecho subjetivo a realizar una conducta,** como tampoco cuando la nulidad decretada se produce por la falta de fundamentación o motivación del acto administrativo impugnado, dado que, en ese supuesto, al desconocerse las razones que sustentan su determinación, no cabe que el órgano jurisdiccional se sustituya a la autoridad para negar la pretensión del gobernado elevada a la administración, con argumentos no externados por ésta en ejercicio de su potestad para decidir sobre lo pedido. Es así, porque la facultad de constatación referida no es una carta abierta para ignorar la litis y negar lo solicitado ante la autoridad administrativa, con razones no expuestas en la resolución impugnada, sino que **deviene como consecuencia de haber declarado la ilegalidad de las consideraciones que la sustentan.** Abona a esta conclusión el artículo 22 mencionado, pues si establece que la demandada en su contestación no puede cambiar los fundamentos de derecho que sostuvo en la resolución impugnada; con mayor razón, el tribunal administrativo no puede variar los fundamentos de dicha resolución para reconocer su validez y negar la pretensión elevada a la autoridad demandada, ya que esa prohibición tiene como razón principal no sólo el principio de congruencia en la sentencia, sino también el denominado non reformatio in peius que rige en todo medio de defensa y opera en el caso, como una modalidad

• • • •

de tutela a la congruencia procesal, protegida en el artículo 17 de la Carta Magna. De ahí que la constatación del derecho a la restitución o a la devolución se aplique en aquellos casos en que, declarada la nulidad lisa y llana del acto impugnado por su ilegalidad, la autoridad administrativa deba emitir una determinación que dé solución final a lo gestionado, pero que, por economía procesal la Sala, en aras de una pronta y completa resolución de lo solicitado en la instancia de origen, tiene la facultad de determinar que el actor no obtenga un beneficio indebido por la restitución de un derecho que no está en su esfera jurídica o que no ha sido demostrado; o bien, cuando los elementos probatorios a su alcance revelan la existencia de ese derecho, el particular no tenga que esperar la resolución de la autoridad administrativa para obtener la restitución del derecho o la devolución correspondiente.”

Énfasis agregado.

Máxime si, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 50, penúltimo párrafo, en relación con el artículo 52, fracción V, inciso a), ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se establece que en las sentencias que emita el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se podrá declarar la nulidad de la resolución impugnada y además reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa a la autoridad, lo que no aconteció en el caso.

También resulta aplicable al caso, la Jurisprudencia número IX-J-1aS-28, de la Primera Sección de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, visible en su Revista número 34, Novena Época, Año III, octubre 2024, página 7, que reza:

“DERECHO SUBJETIVO A LA DEVOLUCIÓN. CASO EN QUE ES PROCEDENTE SU RECONOCIMIENTO CUANDO SE DECLARA LA NULIDAD DE LOS CRÉDITOS IMPUGNADOS Y EL CONTRIBUYENTE ACREDITA HABER REALIZADO LOS PAGOS CORRESPONDIENTES A AQUELLOS.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 50, penúltimo párrafo, en relación con el artículo 52, fracción V, inciso a), ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se establece que en las sentencias que emita el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se podrá declarar la nulidad de la resolución impugnada y además reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa a la autoridad, siempre que se constate el derecho que tiene el particular y la ilegalidad de la resolución impugnada. Bajo esta tesitura si este Tribunal resuelve que son ilegales los créditos impugnados y la demandante acredita haber efectuado los pagos correspondientes a ellos, solicitando la devolución correspondiente, el Tribunal tiene la obligación de reconocer al actor la existencia del derecho subjetivo a la devolución y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa, a la autoridad demandada.”

Ahora bien, esta Juzgadora no es omisa en advertir que la parte actora a lo largo de su curso de demanda, invoca como hechos notorios, diversas resoluciones emitidos por este Tribunal en diversos expedientes, sin embargo, se

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 147 -

precisa que de éstas resoluciones se advierte que las mismas no son hechos notorios como lo aduce la parte actora, sino que únicamente son los criterios que se sostuvieron al dictarse las sentencias correspondientes; atento a ello, **se señala que esta Juzgadora no se encuentra obligada a aplicar los criterios sustentados en las sentencias de otros juicios;** lo anterior en virtud de que conforme a los artículos 217 de la Ley de Amparo y 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, sólo se encuentra obligada a acatar la jurisprudencia sustentada por el Pleno o las Salas de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación, así como la sustentada por los Tribunales Colegiados de Circuito y la emitida por este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuando no contravenga la jurisprudencia de los aludidos órganos del Poder Judicial Federal, más no el criterio sustentado en las sentencias emitidas en otros juicios, además que del análisis a las constancias que obran en autos no se advierte que los referidos expedientes se encuentren relacionados con el diverso en que se actúa.

Finalmente, es de mencionarse que, con base en lo expuesto en el presente fallo, respeto a los argumentos de fondo que fueron materia del presente fallo, no se advierte la existencia de violación a los derechos humanos de la parte actora, precisándose que, de conformidad con la Jurisprudencia 2a./J. 16/2014 sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para que se estime que se realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, basta con que se mencione que no se advirtió violación alguna de derechos humanos, sin que sea necesario que se desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del impetrante.

El rubro y texto de la jurisprudencia aludida, localizada en la Gaceta del Semanario Juridical de la Federación, Décima Época, Libro 5, abril de 2014, Tomo I, son del tenor siguiente.

"CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- Si bien es cierto que, acorde con los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades

....

jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad. La diferencia entre ambos medios de control (concentrado y difuso), estriba en que, en el primero, la competencia específica de los órganos del Poder Judicial de la Federación encargados de su ejercicio es precisamente el análisis de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, por tanto, la controversia consiste en determinar si la disposición de carácter general impugnada expresamente es o no contraria a la Constitución y a los tratados internacionales, existiendo la obligación de analizar los argumentos que al respecto se aduzcan por las partes; en cambio, en el segundo (control difuso) el tema de inconstitucionalidad o inconvencionalidad no integra la litis, pues ésta se limita a la materia de legalidad y, por ello, el juzgador por razón de su función, prescindiendo de todo argumento de las partes, puede desaplicar la norma. Ahora bien, en el juicio contencioso administrativo, la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso; sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión, pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica. Así, si en el juicio de amparo se aduce la omisión de estudio del concepto de nulidad relativo al ejercicio de control difuso del tribunal ordinario, el juzgador debe declarar ineficaces los conceptos de violación respectivos, pues aun cuando sea cierto que la Sala responsable fue omisa, tal proceder no amerita que se conceda el amparo para que se dicte un nuevo fallo en el que se ocupe de dar respuesta a ese tema, debido a que el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales y, por ello, puede abordar su estudio al dictar sentencia. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconvencionalidad de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y convencionalidad del precepto en el sistema concentrado”.

En ese orden de ideas, y en virtud de que los conceptos de impugnación hechos valer por la accionante han resultado **infundados**, debe prevalecer la presunción de legalidad de la resolución traída a juicio, de conformidad con los artículos 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y 68 del Código Fiscal de la Federación, en consecuencia, lo procedente es reconocer la

• • • •



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUERRERO.
EXPEDIENTE: 333/25-14-01-1.
ACTOR: ***** ** ***** **
***** ** *****



- 149 -

validez de la resolución impugnada, en términos de la fracción I del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Robustece lo anterior, la Tesis II-TASS-8171, sustentada por el Pleno del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, visible en su Revista 71, Segunda Época, año VII, noviembre de 1985, página 472, cuyo texto es el siguiente:

"RESOLUCIONES FISCALES.- AL TENER PRESUNCION DE LEGALIDAD CORRESPONDE AL ACTOR DESVIRTUARLAS.- De conformidad con el Artículo 89 del Código Fiscal de la Federación anterior y Artículo 68 del Código Fiscal de la Federación vigente, las resoluciones fiscales tienen presunción de legalidad, por lo que corresponde al actor alegar y demostrar fehacientemente las razones por las que deben anularse, sin que la autoridad que las emita tenga obligación de probar esa legalidad. Consecuentemente, si la actora no alega expresamente argumentos que demuestren la ilegalidad de la resolución que combate, ni asimismo prueba sus afirmaciones, procede reconocer la legalidad y por ende la validez de dicha resolución."

En el mismo sentido se ha pronunciado el Tercer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito, en la Tesis que aparece en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo XI, abril de 1993, página 309, que a la letra dice:

"RESOLUCIONES FISCALES. GOZAN DE LA PRESUNCION DE LEGALIDAD.- Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales en principio gozan de la presunción de legalidad prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación; por lo que, al impugnarse en la vía administrativa, corresponde al particular que se estima afectado, desvirtuar la veracidad y exactitud de las consideraciones en que se sustenta la procedencia de aquéllos."

Por lo antes expuesto y con apoyo en lo dispuesto por los artículos 49, 50, y 52 fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se

R E S U E L V E :

....

I.- La parte actora **no probó** su acción, en consecuencia;

II.- Se reconoce la **validez** de la resolución impugnada identificada en el Resultando 1º del presente fallo.

III.- Notifíquese a las partes.

IV.- En su oportunidad, y una vez cumplidos los requisitos legales, formúlese la **versión pública** de esta sentencia.

Así lo resolvieron y firman los CC. Magistrados que integran la Sala Regional en Guerrero del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la C. Secretaria de Acuerdos, quien autoriza y da fe, en términos del artículo 59, fracción II de la Ley Orgánica del propio Tribunal.

Mag. César Octavio Irigoyen Urdapilleta. Magistrado de la Primera Ponencia y Presidente de esta Sala.

Mag. Graciela Buenrostro Peña. Magistrada de la Tercera Ponencia.

Mag. Natalia Elena Zúñiga Leyva. Magistrada de la Segunda Ponencia por Ministerio de Ley.

Lic. María Glafira Díaz Romero.
Secretaria de Acuerdos.
***MGDR**

"El 27 de octubre de 2025, la licenciada María Glafira Díaz Romero, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Sala Regional en Guerrero, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 115 y 120 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública; 3, fracción IX de la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados; y Trigésimo Octavo, fracción I de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, así como para la Elaboración de Versiones Públicas, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombre y domicilio de la parte actora, nombre de su representante legal, Registros Federal de Contribuyentes, número de cuenta bancarios, teléfonos, correos electrónicos, nombres de terceros, Conste."