

Tlalnepantla, Estado de México, **cinco de diciembre de dos mil veintitrés**. Vistos los autos del juicio citado al rubro y estando debidamente integrada la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por la Magistrada **MAYRA DEL SOCORRO VILLAFUERTE COELLO** (Presidenta de Sala e Instructora de la Tercera Ponencia), la Magistrada **SYLVIA MARCELA ROBLES ROMO** (Instructora de la Primera Ponencia) y el Magistrado **RUBEN ANGELES ENRIQUEZ** (ponente), ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos **ESTHER REYES VEGA**, quien actúa y da fe; con fundamento en los artículos 39, 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; 48, fracción XI, y 49, fracción XI, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se procede a dictar **SENTENCIA DEFINITIVA**, en los siguientes términos:

RESULTANDO

I. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México el **veinte de noviembre de dos mil diecinueve**, *********, representante legal de la empresa citada al rubro, demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio **600-63-00-02-00-2019-1926 de treinta de septiembre de dos mil diecinueve**, a través de la cual la Administradora Desconcentrada Jurídica de Tlaxcala "1", al resolver el recurso de revocación RRL2019005616, confirmó la liquidación contenida en el oficio **500-63-00-04-02-2019-3120 de nueve de mayo de dos mil diecinueve**, por el cual el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", determinó un crédito fiscal en cantidad de \$10,138,802.15 (diez millones ciento treinta y ocho mil ochocientos dos pesos 15/100), por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado actualizaciones, recargos y multas, así como una renta gravable base del reparto de utilidades, por el ejercicio del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil

dieciséis, por la cantidad de \$8,605,096.53 (ocho millones seiscientos cinco mil noventa y seis pesos 53/100).

II. Mediante acuerdo dictado el **once de diciembre de dos mil diecinueve**, previo cumplimiento de requerimiento en torno a señalar al tercero interesado y exhibir el cuestionario para el desahogo de la prueba pericial, se admitió a trámite la demanda y se ordenó emplazar a la autoridad, así como al tercero interesado, para que formularan su contestación y apersonamiento, dentro del término de ley. Asimismo, se requirió a la enjuiciada a fin de que exhibiera el expediente administrativo del que deriva el acto impugnado y su recurrido, así como designara perito de su parte bajo el apercibimiento de ley.

III. A través de oficio ingresado en la Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México el **dos de marzo de dos mil veinte**, la enjuiciada formuló su contestación de demanda, exhibió el expediente administrativo y designó perito de su parte para el desahogo de la prueba pericial.

IV. Por auto emitido el **cuatro de marzo de dos mil veintitrés**, se admitió la contestación de la demanda, se tuvo por exhibido el expediente administrativo y se requirió a las partes a fin de que presentaran a los peritos para aceptar y protestar el cargo conferido.

V. En comparecencias de doce y trece de agosto de dos mil veintitrés, los peritos de las partes aceptaron el cargo correspondiente; por lo que, en proveídos de esas mismas fechas el instructor les otorgó el plazo de ley para la presentación del dictamen correspondiente.

VI. Por escrito de trece de agosto de dos mil veinte, la parte actora formuló ampliación a la demanda.

Página 3

VII. Por escritos presentados en la Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México el dos y diecisiete de septiembre dos mil veinte y comparecencias respectivas, los peritos de las partes presentaron y ratificaron los dictámenes requeridos.

VIII. Con el acuerdo de **uno de octubre de dos mil veinte**, se admitieron los dictámenes en materia de contables requeridos y se reservó su consideración para el momento de dictarse sentencia; sin embargo, al ser discordantes, se designó perito tercero en discordia; a quien se requirió que en el plazo de ley acudiera a esta Sala a aceptar y protestar el cargo conferido, bajo el apercibimiento de ley.

IX. A través de oficio ingresado en la Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México el **ocho de octubre de dos mil veinte**, la enjuiciada formuló su contestación a la ampliación de demanda, lo cual se acordó de conformidad mediante auto de **quince de octubre de dos mil veinte**.

X. Mediante comparecencia de **veintitrés de octubre de dos mil veinte**, el perito tercero en discordia aceptó el cargo conferido; por lo que, en proveído de esa fecha se otorgó a dicho profesionista el plazo de ley para rendir el dictamen respectivo.

XI. A través de comparecencia de dieciocho de noviembre de dos mil veinte, el perito tercero ratificó el dictamen presentado en esa misma fecha, mismo que se admitió por acuerdo de once de noviembre siguiente y se reservó su consideración para el momento procesal oportuno.

XII. Mediante acuerdo de cinco de abril de dos mil veintiuno, se declaró precluido el derecho del presunto tercero interesado que designó la parte actora y giró oficio a la: **a) Dirección General de Registro de Asociaciones de la Secretaría de Trabajo y Previsión Social;** **b) Junta Local de Conciliación y Arbitraje en Tlaxcala;** y **c) Secretaría General de Conflictos Colectivos y Huelgas de la Junta de Conciliación y Arbitraje del Estado de Tlaxcala,** a fin de que informaran si existe un sindicato a nombre de la actora, e indiquen el nombre y domicilio, con el objeto de ser emplazado y que pudieran acudir a juicio a defender los derechos.

XIII. Con motivo de la información proporcionada por las autoridades antes referidas, mediante auto de **doce de julio de dos mil veintiuno,** se tuvo como tercero interesado en el juicio al **Sindicato Industrial de Trabajadores de la Confección de la Ropa y Similares del Estado de Tlaxcala “Ricardo Flores Magón”,** por conducto de su Secretaría General, por lo que se ordenó correr el traslado de ley, a fin de que se apersonara a juicio.

XIV. Mediante auto de veinte de octubre de dos mil veintiuno se declaró precluido el derecho del tercero interesado antes referido para apersonarse a juicio. En dicho auto, también se requirió a la actora la exhibición de documentación a efecto de conocer el nombre de sus trabajadores durante el ejercicio fiscal liquidado.

XV. Mediante escrito presentado el veintidós de noviembre de dos mil veintiuno, la parte actora atendió el requerimiento previo y exhibió documentación relacionada con los trabajadores que ahí indicó.

XVI. Mediante proveído de tres de enero de dos mil veintidós, se dio cuenta del desahogo de requerimiento formulado por la parte actora, por lo que se tuvo como terceros interesados a todos los trabajadores en ese auto señalados, por lo que se ordenó correr el traslado de ley, a fin de que se apersonaran a juicio.

Página 5

XVII. Con el proveído de **tres de agosto de dos mil veintitrés**, se declaró precluido el derecho de los terceros interesados en el presente juicio, asimismo, al no existir cuestión pendiente por acordar ni prueba alguna por desahogar, se confirió a las partes el plazo de ley para formular alegatos por escrito (derecho que ejerció únicamente la autoridad demandada).

XVIII. Habiendo transcurrido el término legal para que las contendientes formularan sus alegatos por escrito y al estar debidamente integrados los autos del expediente en que se actúa y no existir ninguna cuestión pendiente por resolver, se procede a dictar la sentencia definitiva del presente juicio, en los siguientes:

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

PRIMERO. Potestad y legitimidad para emitir el presente fallo.

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

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

Competencia material: Las fracciones II y XIII, del artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, establece que el Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan, entre otras, contra las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales incluidas las autoridades federativas coordinadas, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación; así como aquéllas que resuelvan recursos administrativos en contra de las resoluciones descritas en las fracciones anteriores.

En el caso concreto, la actora comparece ante esta Sala a demandar la nulidad de las siguientes resoluciones contenidas en el:

- Oficio 600-63-00-02-00-2019-1926 de treinta de septiembre de dos mil diecinueve, a través de la cual la Administradora Desconcentrada Jurídica de Tlaxcala "1", al resolver el recurso de revocación RRL2019005616, confirmó la liquidación contenida en el oficio 500-63-00-04-02-2019-3120 de nueve de mayo de dos mil diecinueve.
- Oficio 500-63-00-04-02-2019-3120 de nueve de mayo de dos mil diecinueve, por el cual el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", determinó un crédito fiscal en cantidad de \$10,138,802.15 (diez millones ciento treinta y ocho mil ochocientos dos pesos 15/100), por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado actualizaciones, recargos y multas, así como una renta gravable base del reparto de utilidades, por el ejercicio del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis, por la cantidad de \$8,605,096.53 (ocho millones seiscientos cinco mil noventa y seis pesos 53/100).

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

Competencia territorial: Los artículos 30 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y 48, fracción XI, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, preceptúan que el territorio nacional se dividirá en regiones. Entre dichas regiones se encuentra la denominada "Norte-Este del Estado de

Página 7

México”, que comprende los municipios de: Acolman, Aculco, Amecameca, Apaxco, Atenco, de la Llave; Atizapán de Zaragoza, Atlautla, Axapusco, Ayapango, Coacalco de Berriozábal, Cocotitlán, Coyotepec, Cuautitlán, Cuautitlán Izcalli, Chalco, Chapa de Mota, Chiautla, Chicoloapan, Chiconcuac, Chimalhuacán, Ecatepec de Morelos, Ecatzingo, Huehuetoca, Hueypoxtla, Huixquilucan, Isidro Fabela, Ixtapaluca, Jaltenco, Jilotepec, Jilotzingo, Juchitepec, La Paz, Melchor Ocampo, Naucalpan de Juárez, Nextlalpan, Nezahualcóyotl, Nicolás Romero, Nopaltepec, Otumba, Ozumba, Papalotla, Polotitlán, San Martín de las Pirámides, Soyaniquilpan de Juárez, Tecámac, Temamatla, Temascalapa, Tenango del Aire, Teotihuacán, Tepetlaoxtoc, Tepetlixpa, Texcoco, Tezoyuca, Tlalmanalco, Tonanitla, Teoloyucan, Tepotzotlán, Tequixquiac, Timilpan, Tlalnepantla de Baz, Tultepec, Tultitlán, Valle de Chalco Solidaridad, Villa del Carbón y Zumpango.

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

En el caso concreto, la parte actora omite precisar su domicilio fiscal, pues sólo expresa domicilio para oír y recibir notificaciones, el cual se ubica en **Tultitlán, Estado de México**.

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

municipios que integran la región “Norte-Este del Estado de México”, a saber: Tultitlán, Estado de México, ya que la autoridad demandada omitió interponer el incidente correspondiente a través del cual demostrara lo contrario.

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

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

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

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

Página 9

Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la siguiente liga electrónica:
https://www.tfja.gob.mx/pdf/secretaria_general_de_acuerdos/acuerdos_junta_gobierno/2023/G_JGA_17_2023.pdf, como en el Diario Oficial de la Federación el cuatro de julio de dos mil veintitrés.

- **ACUERDO G/JGA/17/2021**, relativo a la sesión de ocho de abril de dos mil veintiuno, en la que se alcanzó el consenso de adscribir a la Magistrada **MAYRA DEL SOCORRO VILLAFUERTE COELLO**, a la Tercera Ponencia de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México, **a partir del dieciséis de abril de dos mil veintiuno** y hasta en tanto la referida Junta de Gobierno emita algún acuerdo en contrario. Dicho acto fue publicado tanto en la página oficial electrónica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la siguiente liga electrónica:
https://www.tfja.gob.mx/pdf/secretaria_general_de_acuerdos/acuerdos_junta_gobierno/2021/G_JGA_17_2021.pdf como en el Diario Oficial de la Federación el catorce de abril de dos mil veintiuno.

Lo anterior se hace del conocimiento de las partes, a fin de salvaguardar su derecho a saber quiénes integran este órgano jurisdiccional y en favor de privilegiar la certeza jurídica en el trámite y resolución del juicio en que se actúa, sin que en la especie sea necesario transcribir en la presente actuación cada uno de los acuerdos referidos, atento a lo señalado en la jurisprudencia 2a./J. 65/2000, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, de agosto de dos mil, página 260, que es del contenido siguiente:

“PRUEBA. CARGA DE LA MISMA RESPECTO DE LEYES, REGLAMENTOS, DECRETOS Y ACUERDOS DE INTERÉS GENERAL PUBLICADOS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN. Respecto de las leyes, reglamentos, decretos y acuerdos de interés general, no se necesita probar su existencia en autos, pues basta que estén publicados en el Diario Oficial, para que la autoridad judicial esté obligada a tomarlos

en cuenta, en virtud de su naturaleza y obligatoriedad, y porque la inserción de tales documentos en el órgano oficial de difusión tiene por objeto dar publicidad al acto de que se trate, y tal publicidad determina precisamente que los tribunales, a quienes se les encomienda la aplicación del derecho, por la notoriedad de ese acontecimiento, no puedan argüir desconocerlo.”

SEGUNDO. Certeza de los actos combatidos.

La existencia de la resolución impugnada y su recurrida, se encuentra debidamente acreditada en autos, con la exhibición y el reconocimiento que de éstas realiza la autoridad demandada, mismas que hacen prueba plena, de conformidad con los artículos 15, fracción III y 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

TERCERO. Principio de litis abierta.

Con base en el principio de *litis abierta*, contenido en el artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo¹; **se procede al estudio de los conceptos de impugnación encaminados a controvertir tanto la resolución impugnada como el acto recurrido en el presente juicio.**

Además del artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, sustenta la presente determinación, la jurisprudencia 2a./J. 32/2003, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la novena época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, de abril de dos mil trece, página 193; que dispone lo siguiente:

“JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. El artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, contenía el principio de “litis cerrada” que impedía que se examinaran los argumentos dirigidos a demostrar la ilegalidad del acto administrativo contra el cual se enderezó

¹ Artículo 1...

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



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 11

el recurso, es decir, no permitía que el demandante hiciera valer o reprodujera argumentos relativos a la resolución recurrida; y, por ende, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación no estaba obligado a estudiar los conceptos de anulación que reiteraran argumentos ya expresados y analizados en el recurso ordinario; sin embargo, en el texto vigente del último párrafo del citado numeral se simplificó el procedimiento contencioso administrativo al cambiar el principio de "litis cerrada" por el de "litis abierta", el cual comprende no sólo la resolución impugnada sino también la recurrida; los nuevos argumentos que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria. Por tanto, todos **estos argumentos**, ya sean **novedosos** o **reiterativos** de la instancia administrativa, **constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda** fiscal, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, **por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está obligado a estudiarlos.**"

(Énfasis añadido)

CUARTO. Vicio de forma (competencia de la orden de visita).

Con base en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede al estudio y resolución del **primer** concepto de impugnación del libelo inicial, donde refiere la actora que la orden de visita es ilegal porque se encuentra indebidamente fundada y motivada respecto a la competencia materia para requerir documentos, datos e informes, pues para justificar dicha atribución debió citar el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación, siendo que la enjuiciada se limitó a señalar la fracción III de dicho precepto.

Indica que la autoridad fiscal en las actas parciales requirió información que no forma parte de la contabilidad, situación que hacía necesario que citara los preceptos legales aplicables para ello, pues esta petición adicional excede las atribuciones del artículo 42, fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Manifiesta que los requerimientos de documentos, datos e informes relacionados con los depósitos bancarios recibidos por la actora, excede las atribuciones

de los artículos 42, fracción III y 45 del Código Fiscal de la Federación, sólo faculta a la autoridad a solicitar la exhibición de estados de cuenta bancarios, pero no así, posibilita la petición de documentación que demuestre la fuente de financiamiento que dio origen a cada depósito.

Asegura que en el desarrollo de visitas domiciliarias es innecesario formular requerimientos de documentos y datos específicos, pues conforme a la esencia, todos los documentos y registros que deben estar al alcance de los visitantes son los relacionados con la contabilidad, quienes tienen la posibilidad para obtener copias certificadas de éstos. De ahí que, (piensa que) la petición de documentación en el domicilio fiscal es un acto ocioso que entorpece la facultad de los visitantes de acceder a los documentos contables.

Indica que la necesidad de la cita de las fracciones II y III, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, encuentra sustento en lo dispuesto en las jurisprudencias 2a./J. 173/2008 y 2a./J. 196/2007, emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En vía de contestación la autoridad asegura que el argumento de su contraparte es infundado, pues la facultad desplegada por la fiscalizadora fue la concerniente a la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, situación que hace innecesario la cita de otras fracciones.

Es infundado el concepto de anulación.

De conformidad con lo dispuesto por la fracción IV, del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, todo acto de autoridad deberá estar debidamente fundado y motivado, debiéndose entender por lo primero la obligación de la autoridad que lo emite, para citar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, en que se apoye la determinación adoptada y, por lo segundo, que exprese una serie de razonamientos

Página 13

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

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

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

Ahora bien, nuestro máximo tribunal ha señalado que si se armoniza lo anterior con la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, da como resultado que todo acto de autoridad ya sea de molestia o privación a los gobernados, debe emitirse por quien tenga facultad expresa para ello, señalando en el propio acto –a fin de otorgarle eficacia jurídica– el o los dispositivos que legitimen la competencia de quién lo emite y el carácter con que este

último actúe, ya sea que lo haga por sí mismo, por ausencia del titular de la dependencia correspondiente o por delegación de facultades.

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

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

(Énfasis añadido)

En ese sentido, para que la autoridad administrativa cumpla con su carga de fundar debidamente su actuación, debe señalar con precisión los preceptos legales vigentes en la fecha de emisión del acto de que se trate, especificando el párrafo, fracción, inciso, subinciso, apartado o, en su defecto, transcribir la parte conducente donde se encuentre la facultad ejercida (esto último cuando se trate de normas complejas), sólo así se considerara que éste se encuentra debidamente fundado.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



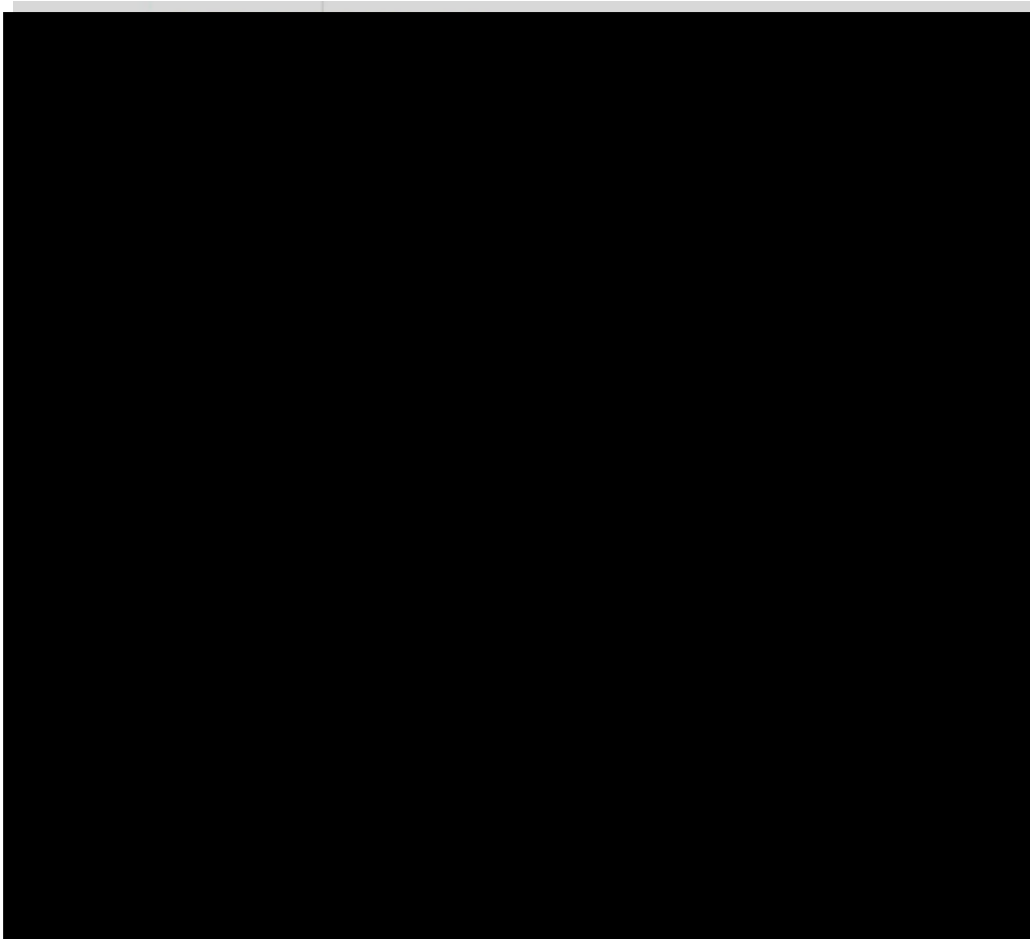
Página 15

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

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE.- De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 77, mayo de 1994, página 12, con el rubro: “COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.”, así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se advierte que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, se concluye que es un requisito esencial y una obligación de la autoridad fundar en el acto de molestia su competencia, pues sólo puede hacer lo que la ley le permite, de ahí que la validez del acto dependerá de que haya sido realizado por la autoridad facultada legalmente para ello dentro de su respectivo ámbito de competencia, regido específicamente por una o varias normas que lo autoricen; por tanto, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, es necesario que la autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso; sin embargo, en caso de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden, pues considerar lo contrario significaría que el gobernado tiene la carga de averiguar en el

cúmulo de normas legales que señale la autoridad en el documento que contiene el acto de molestia, si tiene competencia por grado, materia y territorio para actuar en la forma en que lo hace, dejándolo en estado de indefensión, pues ignoraría cuál de todas las normas legales que integran el texto normativo es la específicamente aplicable a la actuación del órgano del que emana, por razón de materia, grado y territorio.”

Así las cosas, de la simple lectura a la orden de visita domiciliaria se observa que la **Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala “1” del Servicio de Administración Tributaria**, invocó entre otros, los siguientes preceptos legales vigentes, a la fecha de su emisión (**foja 63 tomo B del expediente administrativo**):



Los preceptos legales invocados por la demandada, en los que justifica su competencia, son del contenido literal siguiente:

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

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



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 17

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

XXVIII. Con sede en Tlaxcala:

a) Tlaxcala “1”;

(...)

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

(...)

V. Nombrar, designar, remover o comisionar, conforme a los ordenamientos aplicables, a los servidores públicos, auditores, visitadores,

verificadores, notificadores y ejecutores de las unidades administrativas a su cargo, y

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

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

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

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

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

(...)

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

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

a) Las señaladas en las fracciones I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XVI, XVII, XVIII, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXVI, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII y XLIX del artículo 22 de este Reglamento.

(...)

Las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este Reglamento por los subadministradores desconcentrados de auditoría fiscal "1", "2", "3", "4", "5", "6", "7" y "8", jefes de departamento, coordinadores de auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 19

auditor y notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

(...)

Código Fiscal de la Federación

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

(...)

Tratándose de las actas en las que se haga constar la disminución de capital social mediante reembolso a los socios, además se deberán conservar los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras en los que conste dicha situación. Tratándose de las actas en las que se haga constar la disminución de capital social mediante liberación concedida a los socios, se deberán conservar las actas de suscripción, de liberación y de cancelación de las acciones, según corresponda.

Tratándose de las actas en las que se haga constar la fusión o escisión de sociedades, además se deberán conservar los estados de situación financiera, estados de variaciones en el capital contable y los papeles de trabajo de la determinación de la cuenta de utilidad fiscal neta y de la cuenta de aportación de capital, correspondientes al ejercicio inmediato anterior y posterior a aquél en que se haya realizado la fusión o la escisión.

(...)

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:

(...)

III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

(...)

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III, IV y IX de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se acrediten o

compensen saldos a favor o pago de lo indebido o se apliquen estímulos o subsidios fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria con la que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de dichos conceptos, según se trate, independientemente del ejercicio en que se hayan originado los mismos, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

(...)

Artículo 45. Los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, estados de cuentas bancarias, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

Cuando los visitados lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, o microfilm o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita, así como entregar a la autoridad los archivos electrónicos en donde conste dicha contabilidad.

En el caso de que los visitadores obtengan copias certificadas de la contabilidad deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 de este Código, con la que podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimientos del visitado, pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final, con las formalidades a que se refiere el citado artículo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visitadores obtengan copias de sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos de los que se obtuvieron copias, pudiéndose continuar la visita en el domicilio o establecimientos del visitado. En ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado.

(Énfasis añadido)

De la transcripción que precede se advierte que la **existencia** de la [Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1" del Servicio de Administración Tributaria](#) está prevista en los artículos 2, apartado C y 6, primer párrafo, apartado A, fracción XXVIII, inciso a) de reglamento que se comenta.

Página 21

Por otro lado, la autoridad demandada, **sí cumplió** con su obligación de citar los preceptos legales, fracciones, párrafos, incisos y subincisos donde se encuentran previstas las **facultades materiales** que desplegó en el oficio 500-63-00-03-01-2018-4450 de catorce de mayo de dos mil dieciocho, pues si en el caso particular, la facultad para ordenar la práctica de una visita domiciliaria, se encuentra prevista en el artículo 22, fracción XXIII, último párrafo, numeral 8, en relación con el diverso numeral 24, fracción I, inciso a) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, es evidente que la **Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1" del Servicio de Administración Tributaria**, sí justificó tener conferidas las facultades desplegadas, al citar dentro del acto que nos ocupa, los preceptos legales anteriormente transcritos en su parte conducente, con lo cual se encuentra acreditada plenamente la **competencia por cuestión de materia** para dictar el acto de que se duele la enjuiciante.

Aunado a lo anterior, la **Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1" del Servicio de Administración Tributaria** además de justificar sus atribuciones, debe igualmente acreditar que cuenta con la **competencia por cuestión de territorio** para actuar dentro de la circunscripción territorial donde se encuentra domiciliada la demandante, pues tal requisito es indispensable para otorgar plena seguridad jurídica al afectado, y de esa forma el demandante pueda conocer con certeza si la autoridad tenía conferidas las facultades desplegadas en su contra.

En ese sentido, del estudio efectuado a la **orden de visita domiciliaria**, la **Sala** advierte que, la autoridad emisora de ésta, también **fundó** debidamente su **competencia por cuestión de territorio**, ya que para tal efecto citó el artículo 5, párrafo tercero del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que dispone que **la mencionada autoridad tendrá** la sede que se establece en el artículo 6 de dicho

ordenamiento (en el caso artículo 6, primer párrafo, apartado A, fracción XXVIII, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria) y **podrán ejercer sus atribuciones en todo el territorio nacional.**

En razón de lo anterior, **resulta infundada** la manifestación de la accionante, donde controvierte la ilegalidad de la **orden de visita** al considerar que deviene de un acto en el cual no se justificó debidamente la competencia para actuar, pues como se indicó en párrafos previos, la fiscalizadora sí fundó debidamente su competencia para ello.

Ahora bien, con relación a lo manifestado por la impetrante, en cuanto a que la orden de visita domiciliaria se encuentra indebidamente fundada y motivada, ya que la autoridad demandada no citó la fracción II, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, para fundamentar su competencia a fin de requerir y mantener a disposición los elementos que integran su contabilidad y otros de naturaleza diversa a éstos, tal manifestación resulta del todo infundada, en virtud de lo siguiente:

Lo antepuesto es así, ya que la orden de visita domiciliaria sustentada en los artículos 42, fracción III y 45 del Código Fiscal de la Federación, tal como ocurre en el caso, permite a la autoridad requerir al visitado documentación durante el desahogo de la diligencia, por lo que es suficiente la cita que haga la autoridad fiscal en la orden de visita de los preceptos aludidos, ya que resultaría inoperante el ejercicio de la facultad de practicar visitas domiciliarias si los visitadores no contaran con la atribución de requerir todos los elementos indispensables para revisar si el visitado cumplió, en el período examinado, con la obligación de contribuir al gasto público en términos del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por tanto, la orden de visita domiciliaria sustentada en el artículo 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, permite a la autoridad requerir al visitado, documentación durante el desahogo de la diligencia y, consecuentemente, respeta el derecho humano de fundamentación de los actos de autoridad.

Página 23

Por lo que, es válido que durante el despliegue de la visita de verificación, los visitadores requieran al contribuyente diversa información con la que revisaran el ejercicio fiscal, pues aun y cuando el actor se duele de que dicha información no corresponde a su contabilidad, tampoco demuestra porque esta difiere a aquella, de ahí que, es innecesario que se cite la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, pues al estar en presencia de facultades de comprobación inherentes a una visita domiciliaria, basta con la mención de la fracción III del mencionado precepto legal.

De ahí que, **asiste razón a la enjuiciada** cuando asegura que la facultad de comprobación conlleva la necesidad de corroborar que el contribuyente ha cumplido con sus obligaciones fiscales, mediante la integración de su contabilidad en los registros, sustentada con la documentación soporte de éstos, circunstancia que posibilita a la autoridad documentación e información con la cual adminicule y compruebe la situación fiscal del actor, sin que para ello sea obligación de la fiscalizadora de explicar el motivo del requerimiento, máxime si la información se refiere el mismo periodo revisado.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis I.7o.A.120 A (10a.), sustentada por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro 11, de octubre de dos mil catorce, Tomo III, página 2888, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA SUSTENTADA EN EL ARTÍCULO 42, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PERMITE A LA AUTORIDAD REQUERIR AL VISITADO DOCUMENTACIÓN DURANTE EL DESAHOGO DE LA DILIGENCIA Y, CONSECUENTEMENTE, RESPETA EL DERECHO HUMANO DE FUNDAMENTACIÓN.- El precepto citado establece que las autoridades fiscales cuentan con dos instrumentos para comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, han cumplido con sus cargas tributarias y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales. La primera, conocida como revisión de gabinete (fracción II) y, la segunda, como visita domiciliaria (fracción III). Esas facultades se distinguen entre sí por el lugar

en el cual se analiza el material recabado a través de su ejercicio, sin tomar en cuenta el sitio donde la autoridad se allega los elementos indispensables para realizar la verificación. Por su parte, el artículo 45 del propio código prevé la obligación de los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita, de permitir a los visitadores el acceso al lugar o lugares objeto de ésta, de mantener a su disposición en el domicilio la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales; así como la verificación de bienes, mercancías, documentos, estados de cuenta bancarios o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados. En ese orden de ideas, las reglas descritas tienen congruencia con el sistema de comprobación del cumplimiento de las cargas tributarias, ya que resultaría inoperante el ejercicio de la facultad de practicar visitas domiciliarias si los visitadores no contaran con la atribución de requerir todos los elementos indispensables para revisar si el visitado cumplió, en el periodo examinado, con la obligación de contribuir al gasto público en términos del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Por tanto, la orden de visita domiciliaria sustentada en el artículo 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, permite a la autoridad requerir al visitado documentación durante el desahogo de la diligencia y, consecuentemente, respeta el derecho humano de fundamentación de los actos de autoridad.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 984/2013. Scavi, S.A. de C.V. 15 de mayo de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: José Luis Caballero Rodríguez. Secretario: Gustavo Naranjo Espinosa.

Esta tesis se publicó el viernes 10 de octubre de 2014 a las 9:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.”

Así, resultan inaplicables las jurisprudencias 2a./J. 173/2008 y 2a./J. 196/2007, de rubros “VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 42, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ES APLICABLE TANTO A LAS QUE SE LLEVEN A CABO CON FUNDAMENTO EN LA FRACCIÓN III DE DICHO PRECEPTO, COMO A LAS QUE TENGAN COMO FINALIDAD VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES EN MATERIA DE EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.” y “ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA SUSTENTADA EN EL ARTÍCULO [42, FRACCIONES II Y III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN](#), RESPETA LA GARANTÍA DE FUNDAMENTACIÓN.”, pues si bien este Órgano Jurisdiccional se encuentra obligado a observarlas en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, también lo es que atento a lo resuelto en la jurisprudencia VI-J-SS-79, sustentada por el Pleno de la Sala Superior de este tribunal, se estima que la facultad de verificar el cumplimiento de dichas obligaciones lleva inmersa la de revisar la documentación de la que se desprenda si éstas se han cumplido o no y, por tanto, la de requerir diversa

Página 25

documentación e informes relacionados con la contabilidad, a fin de poder llevar a cabo el objeto de la visita, sin que pueda interpretarse que sólo faculta a la autoridad para realizar la visita en el domicilio particular, sin el alcance antes referido y que, por dicha situación, para ese efecto la autoridad deba invocar la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación en comento.

Lo anterior se sustenta en la jurisprudencia VI-J-SS-79, del Pleno de la Sala Superior del entonces llamado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de este Tribunal, Sexta Época, Año IV, de febrero de dos mil once, pág. 25, que lleva el rubro y texto:

“REQUERIMIENTO DE DOCUMENTACIÓN E INFORMACIÓN EN LA ORDEN DE VISITA.- ES SUFICIENTE LA INVOCACIÓN DE LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SIN NECESIDAD DE CITAR LA FRACCIÓN II, DEL PROPIO CÓDIGO.- La fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, establece las facultades de la autoridad fiscalizadora para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías. En esa virtud, la facultad de verificar el cumplimiento de dichas obligaciones lleva inmersa la de revisar la documentación de la que se desprenda si éstas se han cumplido o no y, por tanto, la de requerir diversa documentación e informes relacionados con la contabilidad, a fin de poder llevar a cabo el objeto de la visita, sin que pueda interpretarse que sólo faculta a la autoridad para realizar la visita en el domicilio particular, sin el alcance antes referido y que, por dicha situación, para ese efecto la autoridad deba invocar la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación en comento. En consecuencia, tratándose de órdenes de visita domiciliaria, basta invocar la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, para considerar que se fundaron debidamente las facultades de la autoridad, no sólo para introducirse en el domicilio del gobernado, sino también para realizar la verificación de que se trata, y requerir diversa documentación e informes relacionados con la contabilidad.

Contradicción de Sentencias Núm. 1206/07-05-03-5/Y OTRO/798/10-PL-02-01.- Resuelta por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 20 de octubre de 2010, por mayoría de 8 votos a favor y 2 votos en contra.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretario: Lic. Juan Pablo Garduño Venegas.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/36/2010)”

En consideración a todo lo anterior, se obtiene que la **orden de visita domiciliaria** cumple con lo señalado en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, pues como lo infiere la autoridad demandada en su contestación, el acto fue emitido por autoridad competente para ello, donde se señalaron los preceptos legales mediante los cuales se faculta a la autoridad para ejercer sus facultades de comprobación, razones por las cuales se desestiman los argumentos del actor por infundados.

QUINTO. Vicio de forma (identificación de los visitantes e ingreso al domicilio).

Con base en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede al estudio y resolución del **segundo** concepto de anulación, donde refiere la actora que la liquidación es ilegal al provenir de un acto viciado de origen como lo es el acta **parcial de inicio de diecisiete de mayo de dos mil dieciocho**, con la cual se efectuó una intromisión ilegal al domicilio de la empresa.

Señala que los visitantes primero ingresaron al domicilio, después entregaron la orden de visita domiciliaria, en tercer lugar los visitantes se identificaron ante el compareciente y al último se designaron testigos de asistencia, situación que contraviene lo dispuesto por el artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación, porque el precepto en mención establece como primer acto a realizar por parte de los visitantes, identificarse ante el contribuyente o persona que atienda.

Menciona que los pasos anteriores se encuentran contenidos en la jurisprudencia VIII-J-SS-17, emitida por el Pleno de Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que es del rubro “VISITADOR, DEBE IDENTIFICARSE ANTE EL VISITADO, PREVIAMENTE A LA ENTREGA FÍSICA O MATERIAL DEL OFICIO QUE CONTIENE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA.”, así como la tesis II.3o.A.195 A (10a.) de rubro “VISITA DOMICILIARIA. EL VISITADOR DEBE IDENTIFICARSE

Página 27

ANTES DE ENTRAR AL DOMICILIO, EN ATENCIÓN AL DERECHO HUMANO A LA INVOLABILIDAD DE ÉSTE.”

Precisa que las tres formalidades que deben cumplir los visitantes, previo al ingreso al domicilio son: identificarse ante la persona que atiende, designar testigos de asistencia y, entregar la orden de visita domiciliaria.

En vía de contestación, **la autoridad** indica que son infundados por ineficaces los conceptos de anulación, pues asegura que la forma en que se narran los hechos, no conlleva necesariamente el supuesto de que se dieron de esa manera, pues del análisis integral, se obtiene que los visitantes se identificaron en primer término y posteriormente continuaron con el desahogo de la diligencia.

Son infundados los argumentos de la actora.

Para justificar el aserto anterior, resulta conveniente traer a colación lo establecido en el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra dispone lo siguiente:

“Artículo 44.- En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

(...)

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal **los visitantes** que en ella intervengan se **deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia**, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitantes los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita

deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitantes podrán designar a quienes deban sustituirlos.
(...)”

Del numeral transcrito se desprende que al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitantes que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitantes los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

Lo anterior deja claro un orden cronológico respecto a la identificación de los visitantes y al requerimiento para señalar testigos, siendo en primer lugar la identificación del visitante y en segundo término la solicitud para que se designen testigos.

Empero, dicha porción normativa no establece un orden cronológico preciso respecto a que los visitantes deban identificarse y después entregar la orden de visita con la persona que entenderán la diligencia o lo referente al acceso al domicilio.

Ahora bien, del texto del numeral analizado sí se infiere que la primera actuación de la visita tiene una etapa que puede denominarse como el inicio de la facultad de comprobación; misma que comprende la identificación de los visitantes ante el visitado o la persona con quien han de entender la visita, la entrega de la orden y la designación de los testigos.

Todo ello deberá hacerse constar por los visitantes en las actas que al efecto están obligados a elaborar.

Así se ha establecido en la jurisprudencia 2a./J. 76/2000, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de la novena época, tomo XII, del mes de

Página 29

septiembre de dos mil, página 141, de rubro: “VISITAS DOMICILIARIAS. NO ES NECESARIO QUE LA IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES QUE CONSTE EN EL ACTA INICIAL, SE REITERE EN LAS POSTERIORES”; criterio que tiene origen en la ejecutoria que en la parte de interés señala lo siguiente:

“... Ahora bien, del análisis de lo preceptuado en los artículos 44, 45 y 46 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que durante la práctica o transcurso de las vistas domiciliarias se identifican tres etapas: la primera que puede denominarse como de inicio y comprende la identificación de los visitadores ante el visitado o la persona con quien han de entender la visita, la entrega de la orden y la designación de los testigos; segunda, constituida por el desarrollo de la visita a través de la solicitud y revisión de su contabilidad, libros, documentos, bienes o mercancías y aportación de pruebas por parte del contribuyente visitado para desvirtuar los hechos u omisiones consignados en las actas parciales levantadas por los visitadores; y tercera, o etapa de conclusión, consistente en una relación detallada de los resultados obtenidos a través de la visita. ...”

En este sentido, para considerar cumplido el requisito establecido en la fracción III, del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, es necesario que los visitadores primero se identifiquen y después entreguen el oficio que contiene la orden de visita.

De modo tal que, a efecto de constatar que los visitadores se identificaron al inicio de la visita, debe atenderse el orden preciso en que tal identificación quedó pormenorizada en el acta parcial de inicio, es decir, en el acta relativa los visitadores deberán hacer constar en primer término su identificación con la persona con quien entendieron la diligencia y después la entrega de la orden de visita, para efectos de respetar el orden implícito en dicho precepto legal.

Cabe destacar que la identificación de los visitadores, previo a la entrega de la orden de visita domiciliaria, es imprescindible para que el visitado pueda conocer el carácter de la autoridad que tiene ante sí y, por tanto, verificar que aquéllos están designados en la referida orden de visita que entregaran al particular.

De lo hasta aquí expuesto, se deduce un orden de los elementos que se deben describir en el acta parcial de inicio, a saber:

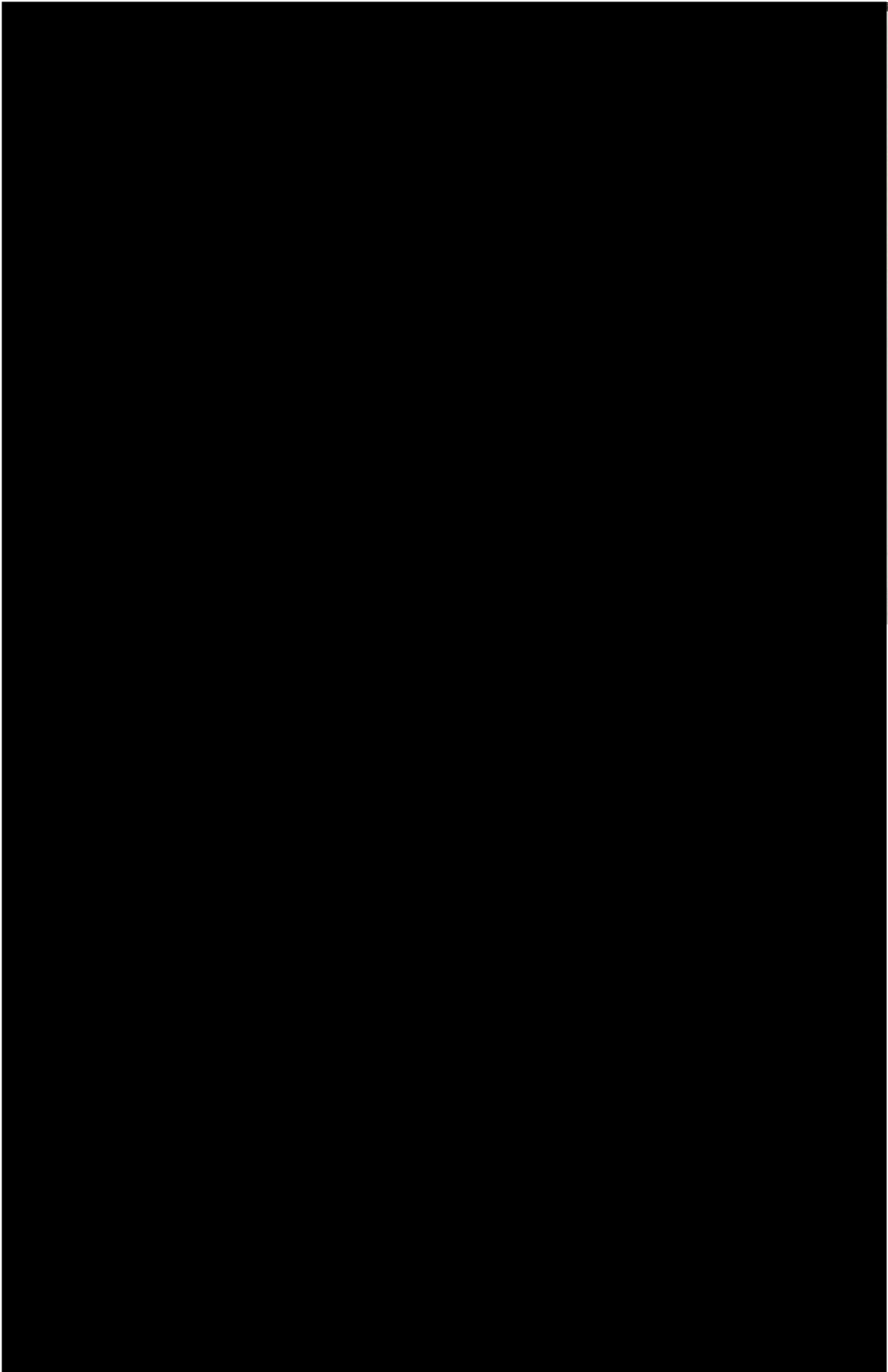
- a) Identificación de los visitantes ante la persona con la que se atenderá la diligencia (se debe iniciar requiriendo la presencia de la persona buscada y asentando lo correspondiente);
- b) La entrega de la orden de visita correspondiente; y,
- c) El requerimiento a la persona que atiende la diligencia para que señale dos testigos (en caso de que se niegue, los señalará el visitador actuante).

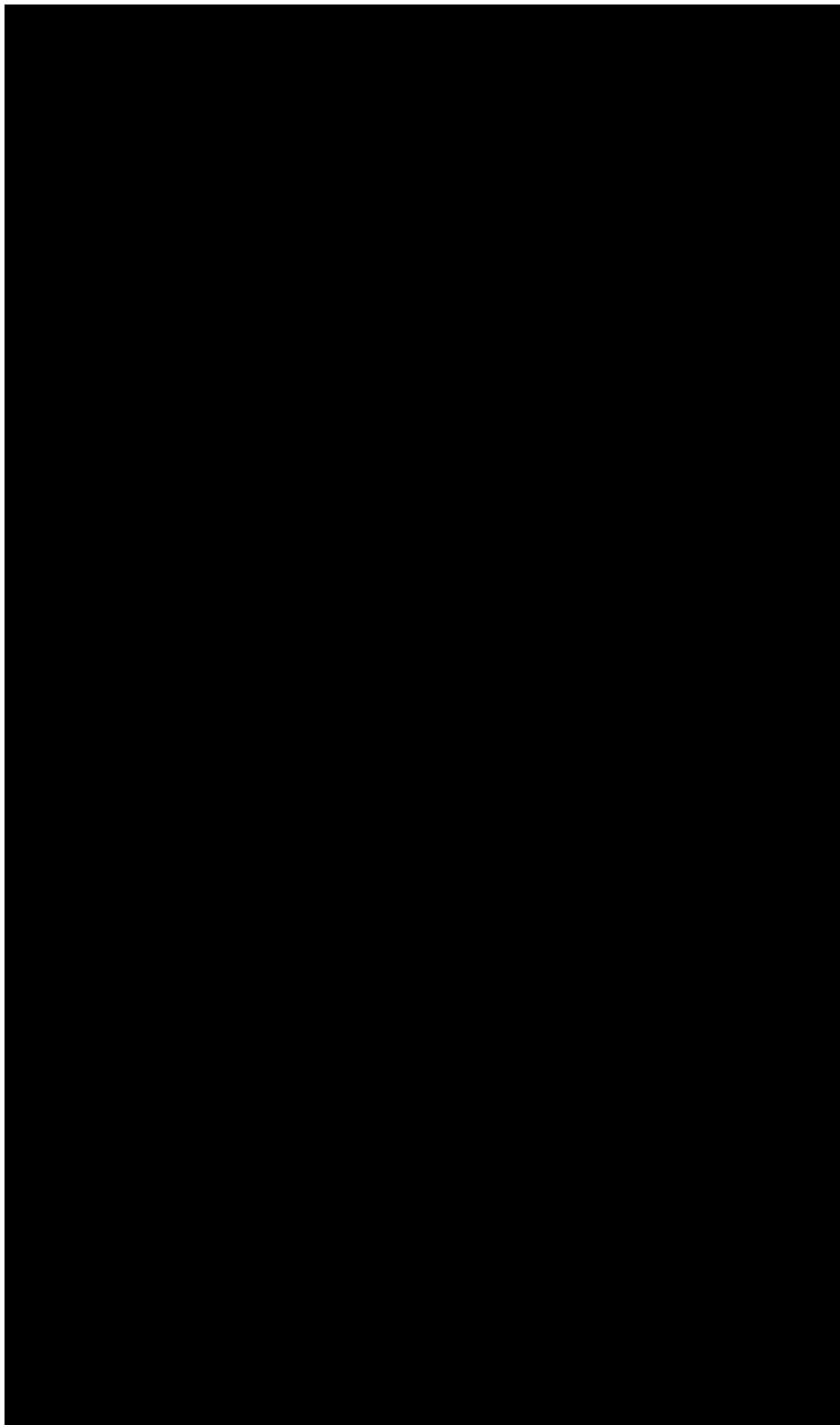
Resulta aplicable en al caso, la jurisprudencia PC.XIV. J/3 A (10a.), emitida por el Pleno del Décimo Cuarto Circuito, que aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 23, de octubre de dos mil quince, tomo III, página 3318; de rubro y texto siguientes:

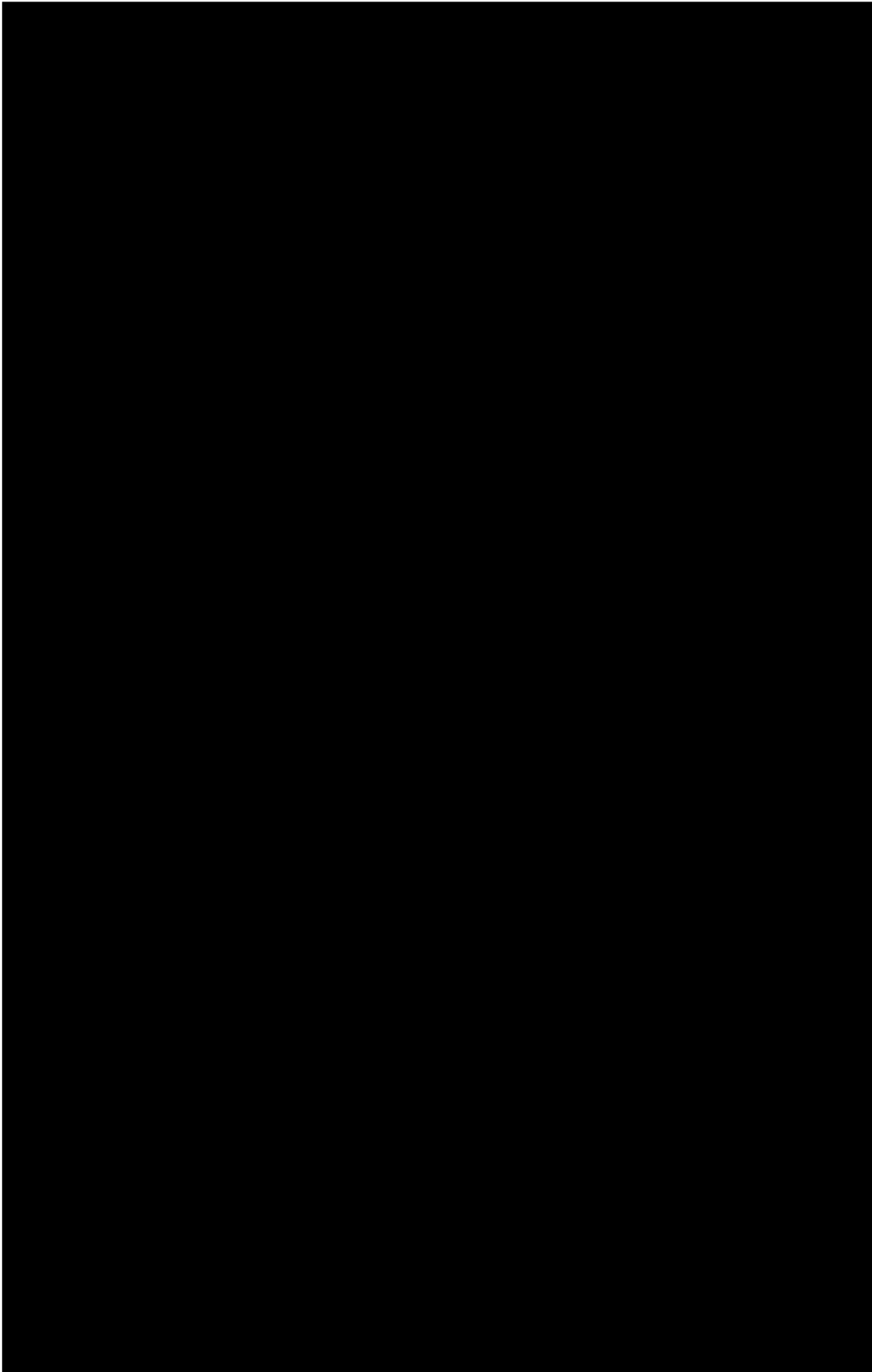
“VISITA DOMICILIARIA. PARA DETERMINAR SI LOS VISITADORES PRIMERO SE IDENTIFICARON Y DESPUÉS ENTREGARON EL OFICIO QUE CONTIENE LA ORDEN RELATIVA, DEBE ATENDERSE A LA FORMA EN QUE SE PORMENORIZÓ LA IDENTIFICACIÓN EN EL ACTA PARCIAL DE INICIO.- Para establecer si los visitantes primero se identificaron ante la persona con quien entendieron la diligencia y después entregaron el oficio que contiene la orden de visita, debe atenderse a la forma en el que se pormenorizó dicha identificación en el acta parcial de inicio, sin que obste que, al hacer constar la entrega del oficio indicado, se haya recabado una constancia del puño y letra de la persona con quien se entendió la diligencia, en el sentido de que previo a su recepción los visitantes se identificaron; habida cuenta que los pormenores de la identificación de éstos deben plasmarse en su orden en las actas parciales, que son las que demuestran propiamente la actuación de la autoridad.

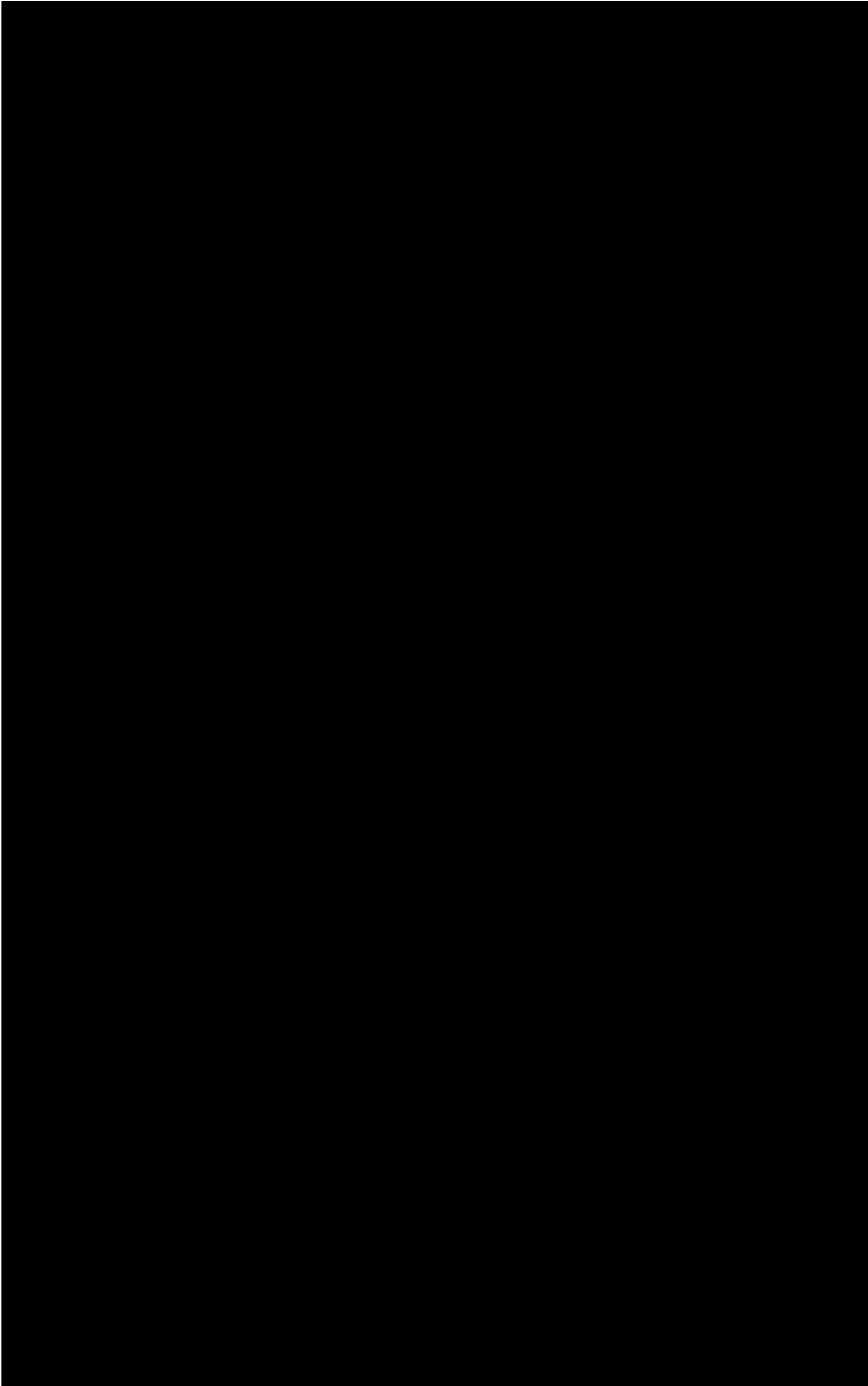
Delimitados los anteriores aspectos, se da cuenta con el [acta parcial de inicio de diecisiete de mayo de dos mil dieciocho](#) (localizada en a folios [65](#) a [83](#) del expediente administrativo, valorada en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo), de cuyo contenido se infiere lo que enseguida se reproduce en forma digital:

SIN
TEXTO

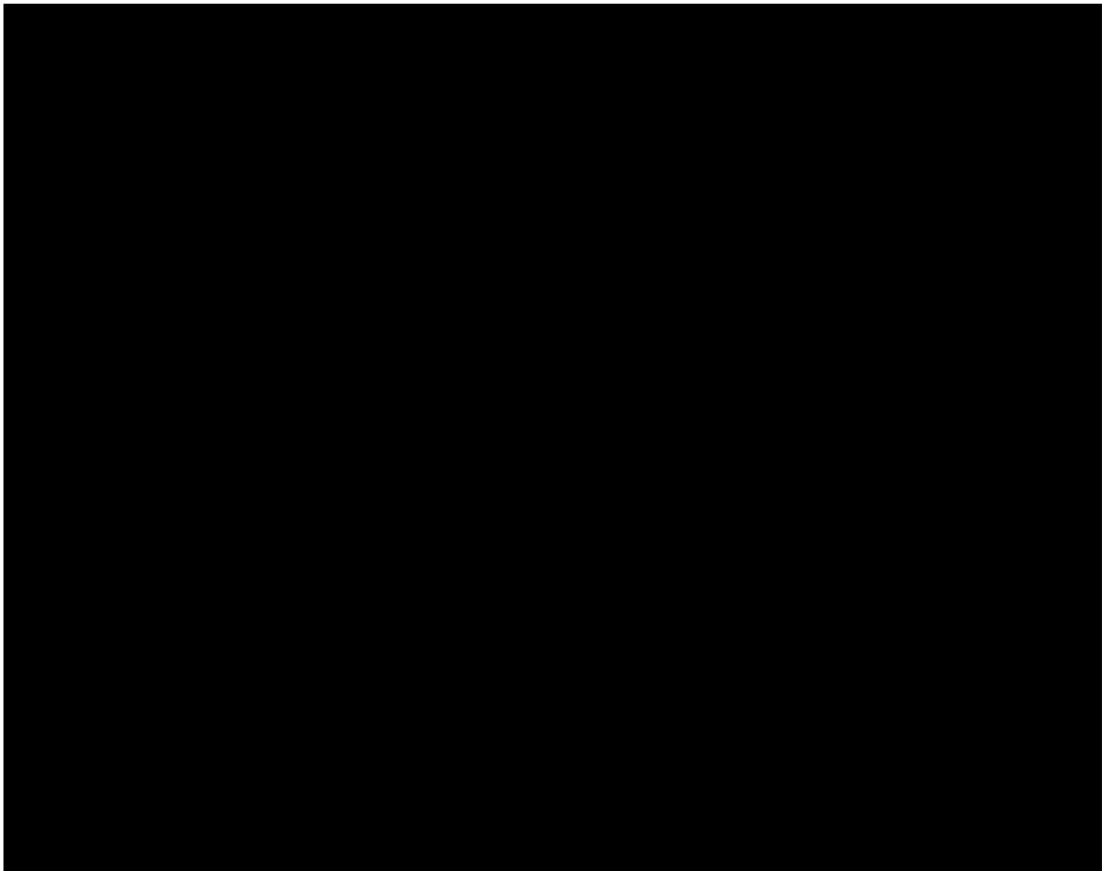








(...)



(...)



(...)”

De las reproducciones realizadas con antelación, se advierte en forma clara que los visitantes actuantes sí cumplieron con el orden correspondiente en la citada diligencia.

En efecto, del acta parcial de inicio se advierte en forma medular:

- I. Que el **diecisiete de mayo de dos mil dieciocho**, los visitantes *****
***** y *****
en el domicilio de la accionante –lugar que no es motivo de controversia en este asunto– a las **diez** horas con **treinta y cinco** minutos.
- II. Que al apersonarse en el domicilio correspondiente, los visitantes requirieron la presencia del representante legal de *****
***** a la persona que los atendió en ese lugar (*****
*****), quien manifestó que la persona buscada no se encontraba presente en el domicilio fiscal en virtud de que salió por motivos de trabajo.
- III. Que *****

misma que se ostentó como **encargada de recibir documentos para la contribuyente** *****
***** y que a petición de los visitantes se identificó con credencia para votar folio *****
***** emitida por el Instituto Nacional Electoral.
- IV. Asimismo, se advierte que las visitadoras procedieron describir la forma en la que se identificaron al principio del acta ante *****

precisando el número de la constancia de identificación, fecha de expedición, puesto y vigencia de la misma, así como el nombre del funcionario que las expidió y su competencia para hacerlo.
- V. Hecho lo anterior, los visitantes entregaron el oficio que contiene la orden de visita; asimismo, se asentó que la persona con la que se entendió la diligencia puso la leyenda siguiente: “*Prevía lectura del presente e identificación de los visitantes Recibí oficio original con firma autógrafa de quien lo emite con tinta azul, un folleto del programa anticorrupción en auditorías fiscales, un ejemplar de la carta de los derechos del contribuyente auditado, un folleto de la PRODECON y una relación de sindicatos*” anotando a continuación su nombre “*****
***** en carácter de encargada de Recibir documentos de *****
***** 17/05/18, 10:32 am, y su firma autógrafa, en tres tantos del oficio que contiene la orden de visita con firma autógrafa incluyendo el que recibió.”.

- VI. Posteriormente, procedieron a la designación de los testigos.

De la síntesis realizada al **acta parcial de inicio de diecisiete de mayo de dos mil dieciocho**, se advierte que los visitantes sí dieron cumplimiento a lo establecido

Página 37

en el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que los pormenores de la identificación de los mismos fueron circunstanciados en forma previa a la designación de testigos; y en el caso del acta parcial de inicio, esto fue previo a la entrega de la orden de visita.

Siendo ese orden el que se debe respetar, de conformidad con los criterios apuntados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y por el Pleno del Décimo Cuarto Circuito, antes citados.

De ahí que resulten infundados los argumentos de la accionante en sentido de que los visitantes no respetaron el orden establecido en el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

No se omite precisar que la identificación de los visitantes debe realizarse ante las personas que atenderán las diligencias; por lo que previo a la mencionada identificación, es menester que se requiera la presencia de la persona buscada.

De ahí que antes de proceder a identificarse los funcionarios actuantes, se deben efectuar actos preparatorios; siendo estas cuestiones previas a la identificación de aquéllos.

Lo anterior fue establecido por la Segunda Sección de la Sala Superior de este tribunal, al emitir el precedente VII-P-2aS-450, publicado en la revista que edita dicho órgano jurisdiccional, de la séptima época, año IV, ejemplar número 32, del mes de marzo de dos mil catorce; que por rubro y texto lleva:

“VISITA DOMICILIARIA. IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES AL INICIO DE LA MISMA.- El artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, establece que al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitantes se deben identificar ante la persona con quien se entienda la

diligencia, sin embargo, debe aceptarse la realización de ciertos actos preparatorios previos a esa identificación, como lo es el requerimiento de la presencia del destinatario de la orden, pues es ante él que se deben identificar y no ante cualquier persona. Lo anterior quiere decir que el requerimiento de la presencia del representante legal necesariamente debe ser previo a la entrega de la orden y a la identificación de los visitantes, y que la visita domiciliaria no se entiende iniciada con dicho requerimiento. Así, la identificación inicial no se refiere a que sea el primer hecho que tenga lugar con motivo de la visita, sino a que conste plenamente en el acta de inicio respectiva y de manera previa a que materialmente comience la revisión, con la totalidad de los requisitos que se han establecido para tal efecto.”

Atendiendo a lo anterior, se tiene que el acta parcial de inicio se integra con la notificación de la orden de visita y con el inicio de las facultades de comprobación.

Esto implica que los visitantes deban pormenorizar elementos como el cercioramiento efectuado, a fin de conocer si el domicilio en el que actúan es el correcto y si la persona buscada se encuentra en el domicilio para atender la diligencia en los términos que se requirió en el citatorio previo; posteriormente, iniciar las facultades de comprobación mediante la identificación de los visitantes, la entrega de la orden de visita correspondiente y el posterior requerimiento para la designación de testigos.

Elementos todos ellos debidamente circunstanciados dentro del [acta parcial de inicio de diecisiete de mayo de dos mil dieciocho](#), por lo que la indebida identificación que refiere la parte actora en el concepto de impugnación sujeto a estudio deviene infundado e insuficiente para declarar la nulidad de la resolución recurrida.

SEXTO. Vicio de forma (fundamentación y motivación de la última acta parcial).

Con base en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede al estudio y resolución del [tercer](#) concepto de impugnación del escrito inicial, en donde la actora asegura que la liquidación es ilegal por provenir de un procedimiento de fiscalización que transgrede el contenido de los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los diversos 38, fracción IV y 46, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, toda vez que

Página 39

los hechos e irregularidades que entrañan el incumplimiento a las disposiciones fiscales no se consignaron de manera fundada y motivada.

Asegura que es una obligación de las autoridades consignar de manera fundada y motivada los hechos y omisiones conocidos durante la revisión, ello en atención a la garantía de audiencia, legalidad y seguridad jurídica, ya que se trata de un acto de molestia.

Indica que para cumplir con la finalidad que persigue la fracción IV, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, esto es, la posibilidad que tiene el contribuyente para desvirtuar los hechos y omisiones detectados durante el procedimiento fiscalizador, la autoridad no sólo está obligada a señalar los posibles incumplimientos a disposiciones fiscales, sino que es necesario que cite los preceptos normativos transgredidos y las razones por las cuales se estima el incumplimiento.

Manifiesta que considerar que no existe obligación de fundar y motivar los hechos y omisiones detectados, implicaría una transgresión a los derechos de audiencia que asisten al actor, al tener un conocimiento ambiguo de los presuntos incumplimientos y las consecuencias legales que derivan de ello.

Precisa que por su naturaleza el oficio de observaciones emitido en la revisión de gabinete y la última acta parcial levantada en la visita domiciliaria, tienen la misma finalidad, pues a través de éstos se dan a conocer al contribuyente los hechos y omisiones conocidos durante el procedimiento fiscalizador, por lo que es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 18/2011 de rubro "REVISIÓN DE GABINETE. EL OFICIO DE OBSERVACIONES EMITIDO DENTRO DE DICHO PROCEDIMIENTO DEBE CUMPLIR CON LAS GARANTÍAS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN."

En razón de lo anterior, solicita que bajo el modelo de control difuso de constitucionalidad se realice la aplicación e interpretación del artículo 46, fracción IV del Código Fiscal de la Federación atendiendo al principio *pro homine* consagrado en el artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en relación con los derechos de audiencia y debida fundamentación y motivación.

Por su parte, la **autoridad** afirma que el argumento de su contraparte es infundado porque la autoridad fiscal sí dio cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 46, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, al hacer de conocimiento de la contribuyente los hechos y omisiones que consideró podían entrañar el incumplimiento a las disposiciones fiscales.

Establecidos los argumentos de las partes, se tiene que la *litis* a dilucidar se circunscribe a determinar si la última acta parcial debe contener los requisitos de fundamentación y motivación previstos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Es infundado el argumento de impugnación.

Para dar respuesta a la *litis* del juicio, resulta necesario traer a colación lo resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la contradicción de tesis 49/99, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XIII, enero de dos mil uno, novena época, página 873, que en la parte que interesa dispone:

“(…) En ese orden, dado que **las actas de visita sólo reflejan el resultado de los actos de ejecución derivados de una orden de visita** y que las conclusiones en ellas asentadas no son vinculatorias ni trascienden por sí mismas a la esfera jurídica del gobernado, debe estimarse que **en ellas no se requiere que el visitador precise las normas jurídicas que a su juicio resultan aplicables, ni que exponga las causas especiales o razones particulares por las cuales estima que los hechos u omisiones observados se adecuan a los supuestos que dichas normas prevén**, bastando que en ellas se precisen los datos de los libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 41

del contribuyente visitado, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que éste tenga en su poder; o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros que hagan posible la identificación particular de cada uno de los hechos u omisiones que conocieron los auditores durante el desarrollo de una visita domiciliaria, a efecto de que la autoridad resolutora esté en aptitud de resolver lo conducente.

Por tanto, **dada su naturaleza y su objeto**, se impone concluir **que las actas de visita domiciliaria**, por regla general, **no requieren cumplir con el requisito de fundamentación y motivación que exige el artículo 16 constitucional**, ya que **al ser únicamente el reflejo de los actos ejecutados durante el desarrollo de una visita domiciliaria y simples opiniones que, en su caso, servirán para la motivación de la resolución liquidadora, no trascienden a la esfera jurídica del gobernado**; salvo desde luego, que sean elaboradas por el auditor en ejercicio de las facultades decisorias que le confiere la ley, pues en estos casos, sí se deberá precisar las causas o razones especiales de su proceder y el sustento legal de la determinación que en las mismas se contenga.

En ese orden de ideas, si el requisito de circunstanciación que deben cumplir las actas de visita, consiste en que en éstas se precisen los datos de los libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad del contribuyente visitado, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que éste tenga en su poder; o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros, por virtud de los cuales, los visitantes conocieron los hechos u omisiones que los llevaron a formular las conclusiones respectivas y que tales documentos no trascienden a la esfera jurídica del gobernado, resulta patente que en las mismas no es necesario que se señalen las operaciones aritméticas o el desarrollo del sistema previsto por la ley para el cálculo de una contribución que los visitantes hayan efectuado para determinar, en su caso, el monto del crédito fiscal a cargo del contribuyente.

Lo anterior se justifica además, si se toma en cuenta que en el sistema tributario federal, por regla general, impera el sistema de autodeterminación, que consiste en que el sujeto pasivo determine y liquide el monto de la contribución a su cargo, pues es quien posee los elementos necesarios para determinar la base gravable y calcular el impuesto respectivo, y sólo ante la omisión de éste, será la autoridad quien deba determinar y liquidar el crédito fiscal.
(...)

Por tanto, si la generalidad de los tributos son autoliquidables, es evidente que para que el contribuyente esté en aptitud de determinar cuáles serían las consecuencias legales de los hechos u omisiones asentados en las actas de visita, no es necesario que se le den a conocer las operaciones matemáticas o el desarrollo del sistema previsto por la ley para el cálculo de una contribución que haya efectuado el visitador o su auxiliar durante la práctica de la visita domiciliaria para, en su caso, determinar el monto del crédito omitido, pues para ello le bastará con saber, cuáles son los datos de los libros, registros y demás documentación que integren su

contabilidad, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que tenga en su poder; o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros, por virtud de los cuales se conocieron los hechos u omisiones respectivos.

Esto es, **el proceso fenomenológico que se da entre los hechos u omisiones conocidos por la autoridad y las conclusiones que vierte en las actas de visita domiciliaria, no deben considerarse como parte de la circunstanciación de éstas**; y por tanto, es suficiente que en dicho documento se precisen los datos de los libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad del contribuyente visitado, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que éste tenga en su poder; o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros, que hagan posible la identificación particular de cada uno de los hechos u omisiones que conocieron los auditores durante el desarrollo de una visita domiciliaria, y que la llevaron a concluir que el contribuyente ha inobservado las disposiciones fiscales, como lo son por ejemplo, el periodo revisado, el objeto gravado, el impuesto pagado, el impuesto omitido, el origen de los ingresos, los números y el concepto de las pólizas respectivas, etcétera.

Por último, es de señalarse que la circunstanciación de un acta de visita, debe constar necesariamente en el cuerpo de la misma, y no así en documento diverso, pues no existe disposición constitucional o legal que así lo autorice; por el contrario, tanto el artículo 46 como el 49 del Código Fiscal de la Federación, expresamente señalan que los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores deberán constar en el acta de visita, lo que necesariamente implica que los medios que los llevaron a conocer tales hechos u omisiones, deben igualmente consignarse en el cuerpo del documento que la contiene, habida cuenta que conforme al primer dispositivo legal en comento, los únicos documentos que pueden formar parte de éstas, son las copias certificadas de la contabilidad y demás papeles relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente visitado.

De lo antes expuesto, **se concluye** lo siguiente:

I. La motivación y la circunstanciación de un acto, son cuestiones diversas, pues mientras la motivación consiste en precisar las causas especiales por las cuales el acto de molestia que se emite encuadra dentro de una hipótesis legal; la circunstanciación consiste en detallar pormenorizadamente, entre otros, los datos relativos a las cuestiones de modo, tiempo y lugar de un determinado objeto, hecho u omisión, independientemente de que éste encuadre o no en un supuesto normativo;

II. La circunstanciación de un acta que se elabora durante el desarrollo de una diligencia de inspección o verificación, consiste en detallar pormenorizadamente, entre otros, los datos relativos a las cuestiones de modo, tiempo y lugar de los hechos u omisiones conocidos por los visitadores durante el desarrollo de una visita de inspección o verificación;

III. En esa virtud, el requisito de circunstanciación a que alude la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, consiste en detallar pormenorizadamente en el acta de visita, los datos de los libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad del contribuyente visitado, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que éste tenga en su poder; o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros que hagan posible la identificación



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 43

particular de cada uno de los hechos u omisiones que conocieron los auditores durante el desarrollo de una visita domiciliaria;

IV. El requisito de fundamentación y motivación no es exigible para las actas de visita, ya que, dada su naturaleza y objeto, no trascienden a la esfera jurídica del gobernado, ni temporal ni definitivamente; es decir, por ser actos de carácter transitorio o instrumental que únicamente constituyen el reflejo de los actos de ejecución de una orden de visita y simples opiniones que, en todo caso, servirán de motivación a la resolución liquidadora que llegara a dictar la autoridad legalmente competente, es evidente que **por sí mismas no deparan perjuicio alguno al visitado** y, en consecuencia, **no es necesario que el auditor precise los preceptos legales que estima resultan aplicables, ni que señale las causas especiales por las cuales considera que los hechos u omisiones observados, encuadran en el supuesto que tales preceptos prevén**; salvo, desde luego, que se formulen en ejercicio de las facultades decisorias que le son conferidas por la ley;

V. El proceso fenomenológico que se da entre los hechos u omisiones conocidos por los auditores y las conclusiones que éstos formulan, no forman parte de la circunstanciación de las actas de visita, y por tanto, para que el contribuyente esté en aptitud de conocer las consecuencias jurídicas de las conclusiones asentadas en las mismas, no es necesario que en ellas se señalen las operaciones matemáticas o el desarrollo del sistema previsto por la ley para el cálculo de una contribución que aquéllos realizaron para determinar el monto del crédito omitido, pues partiendo de la base de que dichos documentos no trascienden a la esfera jurídica del gobernado y que respecto de la generalidad de las contribuciones rige el sistema de autodeterminación, basta que en las actas de visita se detallen pormenorizadamente los datos de los libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad del contribuyente visitado, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que éste tenga en su poder; o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros que llevaron a los auditores a conocer los respectivos hechos u omisiones, como serían por ejemplo, el periodo revisado, el objeto gravado, el impuesto pagado, el impuesto omitido, el origen de los ingresos, etcétera; y

VI. La circunstanciación del acta de visita debe constar necesariamente en el propio documento que la contiene y no así en uno diverso, ya que no existe dispositivo constitucional o legal que así lo autorice y porque además, conforme a lo dispuesto por el código tributario, los únicos documentos que pueden formar parte integral de ésta, son las copias certificadas de la contabilidad y demás papeles relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente visitado.

En ese orden, se concluye que conforme a lo dispuesto por el artículo 16 de la Constitución General de la República y demás preceptos relativos del Código Fiscal de la Federación, un acta de visita domiciliaria, ya sea inicial, parcial, complementaria o final, es válida cuando se realizó en el domicilio fiscal del visitado, ante la presencia del mismo y de los testigos designados y en el propio documento que la contiene se detallan

pormenorizadamente los datos de los libros, registros y demás documentación que integran la contabilidad del contribuyente visitado, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que éste tenga en su poder, o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros, por virtud de los cuales, los visitantes conocieron determinados hechos u omisiones y se encuentra firmada por alguno de los auditores autorizados para la práctica de la diligencia respectiva, así como por el visitado, su representante o por la persona con quien se haya entendido la diligencia y por los testigos; o bien, que se consigne en ella la causa por la cual el visitado o los testigos se negaron a firmar el acta o a recibir copia de la misma.”

(Énfasis añadido)

De la transcripción que precede, se obtienen las siguientes conclusiones:

- ❖ En cuanto a su naturaleza y objeto **las actas de visita no** constituyen la actuación que da inicio o pone fin al procedimiento administrativo de fiscalización, ni **determinan la situación jurídica del visitado.**
- ❖ **El requisito de fundamentación y motivación no es exigible para las actas de visita,** ya que dada su naturaleza y objeto, no trascienden a la esfera jurídica del gobernado ni temporal ni definitivamente.
- ❖ Se está en presencia de actos de carácter transitorio o instrumental que únicamente constituyen el reflejo de los actos de ejecución de una orden de visita y simples opiniones que, en todo caso, servirán de motivación a la resolución liquidadora que llegara a dictar la autoridad legalmente competente para ello.
- ❖ No es necesario que el auditor precise los preceptos legales que estima resultan aplicables, ni que señale las causas especiales por las cuales considera que los hechos u omisiones observados encuadran en el supuesto que tales preceptos prevén.

Conforme lo anterior, tenemos que **no asiste razón a la accionante** cuando afirma que **la última acta parcial de once de marzo de dos mil diecinueve**, es ilegal por incumplir los requisitos de fundamentación y motivación; pues tal como se advierte de las consideraciones plasmadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, no existe obligación de que en éstas los visitantes plasmen los preceptos legales que consideran infringidos y expongan las razones por las cuales sustentan dicha violación.

Página 45

Ello porque se tratan únicamente de actos instrumentales en los cuales los visitantes detallan pormenorizadamente, entre otros, los datos relativos a las cuestiones de modo, tiempo y lugar de los hechos u omisiones conocidos por los visitantes durante el desarrollo de la visita.

Ahora bien, tratándose del última acta parcial, en esta no sólo se hacen constar las circunstancias de modo tiempo y lugar, sino que además **el personal visitador explica los motivos** por los cuales considera que existe un posible incumplimiento a las disposiciones fiscales, pues **detalla las omisiones descubiertas refiriendo la fuente y las inconsistencias detectadas**; circunstancia que permite al contribuyente conocer su situación fiscal y optar por corregirla, ya sea mediante la presentación de documentos e información que la desvirtúen o a través de la adopción de un acuerdo conclusivo.

Sin que para considerar que existe un debido conocimiento de los hechos descubiertos, sea necesario constreñir a los visitantes a que citen los preceptos legales que estimen se incumplen, pues recordemos que el personal visitador carece de competencia para determinar la situación fiscal del contribuyente.

Circunstancia que ya ha sido abordada por el Alto Tribunal en la jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), de rubro “VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SÓLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS.” en donde ha determinado que el artículo [46 del Código Fiscal de la Federación](#) no establece, como facultad de los visitantes, valorar las pruebas que el contribuyente

ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas, pues sólo les atañe hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados por el contribuyente; por tanto, cuando el visitador valora las pruebas exhibidas e incluso emite conclusiones derivadas de tal valoración, se configura una infracción a las reglas del procedimiento de fiscalización.

Situación anterior que se equipara al hecho de que el visitador tenga la obligación de mencionar los preceptos legales que estima se violan con los hechos detectados, pues ello únicamente corresponde a la autoridad fiscal, quién una vez valorada la información y documentación recabada por los visitadores, determina la existencia o no del incumplimiento de obligaciones fiscales y, en su caso, determina el crédito fiscal correspondiente, para lo cual, deberá fundar y motivar debidamente la liquidación correspondiente.

En ese sentido, se estima que la ausencia de la cita de los posibles preceptos legales infringidos en la última acta parcial de once de marzo de dos mil diecinueve, de ninguna manera vulnera el derecho de audiencia de la contribuyente, pues dentro de su contenido se explicaron los hechos descubiertos y las consideraciones por las cuales se determinó el incumplimiento, las cuales se estiman suficientes para que este en posibilidad de aportar los medios de convicción con los que desvirtué las irregularidades, o bien, optar por corregir su situación fiscal mediante la adopción del acuerdo conclusivo.

Máxime que la accionante **omite señalar** cuales son aquellos hechos u omisiones que ante la ausencia de la cita de los preceptos legales posiblemente infringidos, se encontró imposibilitada para corregir o desvirtuar; por lo que, es insuficiente que únicamente señale que la ausencia de fundamentación le impidió conocer cuáles son las cuestiones advertidas por los visitadores y que son constitutivas del incumplimiento de las obligaciones fiscales, razón por la que su alegación carece de sustento.

Página 47

Sin que pase desapercibida la solicitud de que la interpretación del artículo 46, fracción IV del Código Fiscal de la Federación se efectué de manera amplia y bajo el principio *pro homine*; sin embargo, tal como se indicó existe impedimento para obligar a los visitadores a fundar y motivar las actas de visita domiciliaria, pues la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que dicho personal carece de facultades para efectuar valoración de las documentales y emitir conclusiones al respecto; por ende, ante la ausencia de dichas atribuciones, se estima que están imposibilitados para señalar los preceptos legales infringidos, dado que ello es una cuestión inherente a la autoridad encargada de resolver en definitiva su situación fiscal con reacción al procedimiento fiscalizador.

En ese sentido, si a través de la última acta parcial se dio a conocer al contribuyente los hechos y omisiones detectados y, además, se otorgó el derecho para desvirtuarlos o corregir su situación fiscal, se estima que los visitadores dieron cabal cumplimiento a sus obligaciones en el despliegue del procedimiento fiscalizador; por lo que, sus argumentos son infundados.

Aunado a que no se puede perder de vista que en jurisprudencia obligatoria para esta juzgadora, la Primera Sección de la Sala Superior de este tribunal, ha definitivo en la jurisprudencia VIII-J-1aS-85 que en la última parcial de visita no son exigibles los requisitos de fundamentación y motivación al no ser un acto de molestia habida cuenta que la autoridad fiscalizadora, en uso de sus facultades podrá o no emitir una resolución liquidatoria. La tesis referida es del contenido siguiente:

“ÚLTIMA ACTA PARCIAL DE VISITA. NO ES UN ACTO DE MOLESTIA EQUIPARABLE AL OFICIO DE OBSERVACIONES QUE REQUIERA ESTAR FUNDADO Y MOTIVADO.- De la interpretación sistemática practicada a los artículos 42, fracciones II y III, 44, 46 y 48 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que, tratándose de la revisión de gabinete, el oficio de observaciones emitido con motivo de la misma,

constituye un acto de molestia que constriñe al contribuyente a desvirtuar los hechos ahí consignados, o bien, a corregir totalmente su situación fiscal conforme a lo asentado, so pena de que se emita una resolución determinante de créditos fiscales a su cargo, razón por la cual el particular revisado, a partir de que tiene conocimiento de dicho oficio, debe desvirtuar los fundamentos y motivos de ese acto, a fin de acreditar que sí cumplió con sus obligaciones tributarias, pues de otra forma la autoridad fiscalizadora emitirá una resolución en la que le finque sendos créditos fiscales; por el contrario, tratándose de visita domiciliaria, si bien los hechos y omisiones no desvirtuados que se hagan constar en la última acta parcial se tienen por consentidos, ello no conlleva necesariamente a la emisión de un crédito fiscal, pues estos habrán de ser materia de análisis previo por la autoridad fiscalizadora, quien en uso de sus facultades podrá o no emitir una resolución liquidatoria, de ahí que la última acta parcial de visita no requiere estar fundada y motivada para su validez, al no ser por sí mismo, un acto de molestia que afecte la esfera jurídica del contribuyente.”

De ahí, que devengan infundadas las manifestaciones de la accionante.

SÉPTIMO. Vicio procedimental (notificación del oficio 500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve).

Con base en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede al estudio del **octavo** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda, donde la impetrante refiere que debe declararse la nulidad de la determinante del crédito fiscal al derivar de un acto viciado de origen, ya que se violentó lo dispuesto en los artículos 42, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación y 48 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación en relación con la regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para **dos mil diecinueve**.

Refiere que en relación con las disposiciones mencionadas, es obligación de las autoridades que ejerzan facultades de fiscalización, informar a los contribuyentes y, en caso de personas morales, a los órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento antes de la emisión de la última acta parcial. Dicha actuación se trata de un requerimiento en el que solicitarán la presencia de las personas señaladas, para darle a conocer los hechos u omisiones y, sólo en caso de que no sean atendidas, se continuará con el procedimiento.

Página 49

Afirma que este acto constituye un auténtico derecho para los contribuyentes, por lo que su inobservancia incurre en una violación de procedimiento que trasciende a las defensas del contribuyente y al sentido de la liquidación.

Niega que se haya notificado al representante legal y a los órganos de dirección, algún requerimiento en el que soliciten a éstos su presencia en las oficinas de la autoridad para dar a conocer los hechos u omisiones conocidas en el desarrollo del procedimiento fiscalizador.

Refiere que lo anterior, trajo consigo que la accionante estuviera en posibilidad de solicitar la adopción del acuerdo conclusivo previsto en los artículos 69-C al 69-H del Código Fiscal de la Federación, el cual sólo procede hasta antes de que se dicte y notifique la determinante.

Vía contestación de demanda, la **enjuiciada** refiere que contrario a la alegación de su contraparte, la autoridad sí hizo del conocimiento del contribuyente el derecho para que acudiera a las oficinas a autocorregir las omisiones detectadas, oficio que fue notificado legalmente por buzón tributario y que para tal efecto exhibe.

En el **segundo y tercero** conceptos de impugnación del escrito de ampliación, la actora sostiene la ilegalidad de la notificación del oficio **500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve**, porque no es posible constatar la autoría e integralidad del documento en términos del artículo 38, quinto y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación, en relación con la regla 2.12.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para **dos mil diecinueve**, debido a que carece de un código de respuesta rápida (código QR) y en el portal del Servicio de Administración Tributaria no se obtiene la remisión del documento original.

Precisa que el aviso electrónico de notificación ostenta un sello digital, el cual no puede comprobarse su integridad y autoría, pues asegura que al realizar los métodos de verificación, no permite verificar la autoría e integridad del aviso electrónicos de notificación.

Indica que el portal del Servicio de Administración Tributaria no permite verificar la autoría e integridad de los avisos electrónicos de notificación pendiente en el buzón tributario, que son expedidos conforme el artículo 134, fracción I del Código Fiscal de la Federación; no obstante ello, relata que eligió la opción de “acuse de notificación” y al llenarla con los datos del aviso electrónico de notificación, no fue posible verificar su autenticidad e integridad, pues aparecía la leyenda “No se localizó el documento con los criterios especificados”, situación que evidencia que no se está en presencia de un documento auténtico y, que en razón de lo anterior, el documento en cuestión no refleja la voluntad del órgano público para emitirlo.

Sigue diciendo que es indispensable para tener por legalmente practicadas las notificaciones electrónicas, la existencia del aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario, pues ante la falta de apertura del documento mediante la autenticación con la firme electrónica avanzada, es indispensable que se acredite el envío del aviso, pues de lo contrario (asegura que) no es factible imponerle consecuencias a la falta de atención de un aviso que nunca le fue notificado.

En el **cuarto** concepto de anulación de la ampliación indica que, la notificación del oficio **500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve** es ilegal, pues afirma que el buzón electrónico no se encuentra habilitado de conformidad con el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación.

Relata que conforme al artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, el aviso electrónico deberá ser enviado por el Servicio de Administración Tributaria mediante los mecanismos que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer

Página 51

en las reglas de carácter general; situación que (a su decir) se incumplió porque en términos de las reglas 1.2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil catorce, 2.2.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince y 2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil dieciséis, sólo prevén como medio de comunicación el correo electrónico, lo que trae consigo la ilegalidad de la notificación.

Con base en lo anterior, asegura que la habilitación de su buzón tributario es ilegal, en términos de la jurisprudencia XVII.1o.P.A. J/13 (10a.) de rubro “BUZÓN TRIBUTARIO. LAS REGLAS 2.2.6. Y 2.2.7. DE LAS RESOLUCIONES MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015 Y 2016, RESPECTIVAMENTE, AL PREVER UN SOLO MEDIO DE COMUNICACIÓN PARA QUE LOS CONTRIBUYENTES QUE CUENTEN CON AQUÉL RECIBAN LOS AVISOS ELECTRÓNICOS ENVIADOS POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, INCUMPLEN LA OBLIGACIÓN CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 17-K, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”, pues nada más cuenta con el correo electrónico ****_*****@*******

La **autoridad** vía contestación a la ampliación de demanda, indica que los avisos electrónicos de notificación pendiente en el buzón tributario, atento a su naturaleza no es indispensable que cuenten con el código de respuesta rápida (código QR), sino que en términos de los artículos 38, fracción V en correlación con el 17-K y 134, fracción I, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, basta con que contenga el sello digital correspondiente, el cual es la impresión de caracteres, resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada, lo que implica que la firma del funcionario se encuentra consignada a través del sello digital.

Manifiesta que si bien no existe un medio en el que se pueda validar los avisos de notificación pendiente en el buzón tributario, ello no torna ilegal la notificación

por su naturaleza no se trata de actos que deban reunir los requisitos del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

Asegura que el contribuyente en ningún momento demuestra que no le hubiere llegado el aviso de notificación al correo electrónico ** *****@*****, que señaló como medio de contacto; por lo que, la omisión de autenticarse, no implica que el medio de contacto no sea correcto.

Expuestos los argumentos de las partes, se advierte que la **litis** a resolver en el presente considerando, se circunscribe a dilucidar si el oficio **500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve**, fue legalmente notificado.

Son parcialmente fundados pero insuficientes los conceptos de anulación.

Dado que en el presente considerando analizaremos la legalidad de la notificación del oficio **500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve**, por el cual la autoridad **citó a los órganos de representación de la actora**, para que conocieran los hechos u omisiones conocidos durante la fiscalización, tomaremos en consideración lo dispuesto en el precepto legal que prevé su existencia, esto es, del artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación y la regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil **diecinueve**, que disponen:

Código Fiscal de la Federación

“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:

(...)

Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al

Página 53

contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado. (...)

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

“Artículo 48. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, último párrafo del Código, las Autoridades Fiscales **informarán** 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 de las facultades** previstas en las fracciones II, III o IX del citado precepto.”

Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince

“Información de seguimiento a revisiones

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

(Énfasis añadido)

De los dos primeros preceptos transcritos se advierte que las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (revisión de gabinete, visita domiciliaria y revisión electrónica) y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar de tal situación al contribuyente, a su representante legal, a fin de acudir a las oficinas de la autoridad para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado; para lo cual la autoridad informará, el lugar, fecha y hora, a efecto de dar a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones.

Conforme a la regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para **dos mil diecinueve**, se desprende que con el propósito de que los contribuyentes puedan optar por corregir su situación fiscal, las autoridades fiscales informarán, el lugar, fecha y hora, a efecto de darles a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones y en su caso, el derecho que tienen a promover una solicitud de acuerdo conclusivo.

Dado que este acto no establece de manera particular una forma de notificación, debe atenderse a las reglas contenidas en el artículo 134, fracción I del Código Fiscal de la Federación.

Así, a fin de determinar si a notificación del oficio **500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve** cumplió lo dispuesto por los ordenamientos legales, conviene tener presente lo que señalan el precepto normativo en comento.

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

I. Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, 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

Página 55

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.
(...)"

(Énfasis añadido)

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

El procedimiento de notificación electrónica es el siguiente:

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

conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.

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

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

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

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

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

(...)

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

(Énfasis añadido)

El numeral reproducido, menciona que todas las personas inscritas en el registro federal de contribuyentes que tengan asignado un buzón tributario; deben consultar su buzón tributario dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria mediante los



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 57

“mecanismos de comunicación que el contribuyente elija” de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general.

Ahora bien, el hecho de que en el aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario únicamente se haya hecho constar como medio de comunicación la dirección de correo electrónico ** *****@*****, no trae consigo la ilegalidad de la notificación, pues tal como lo afirma la enjuiciada, la accionante prescinde acreditar que dicho medio de contacto sea erróneo o diverso al señalado al momento en que se registró.

Por lo que, aun y cuando el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, haga referencia a “medios de contacto” y la accionante únicamente tenga registrado un sólo medio de contacto, es irrelevante para considerar que por esta simple razón, el medio elegido sea insuficiente para considerar que el aviso no le llega oportunamente, pues se insiste, no existe medio probatorio con el que se acredite que el correo electrónico es distinto al proporcionado.

Ahora bien, el hecho de que las reglas 1.2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil catorce, 2.2.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince y 2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil dieciséis, prevean solo un medio de comunicación para que los contribuyentes que cuenten con buzón tributario reciban los avisos electrónicos enviados, no implica una ilegalidad en la notificación, ya que en primer lugar la impetrante prescinde acreditar que con base en dichas normas efectuó la habilitación de su buzón tributario y, además, no obstante que haya sido de esa manera, lo anterior de ninguna manera limitó el derecho de la accionante para que, con posterioridad actualizará los medios de contacto para tener más medios de comunicación.

Puesto que la regla 2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para **dos mil diecinueve**, vigente el momento en que se realizó la notificación en estudio, establece como medios de contacto disponibles el correo electrónico y un número de teléfono móvil para el envío de mensajes cortos de texto. Tal como se corrobora enseguida:

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

2.2.7. Para los efectos del artículo 17-K, primer y segundo párrafos del CFF, el contribuyente habilitará el buzón tributario y el registro de los medios de contacto, de acuerdo al procedimiento descrito en la ficha de trámite 245/CFF “Habilitación del buzón tributario y registro de mecanismos de comunicación como medios de contacto”, contenida en el Anexo 1-A.

Los mecanismos de comunicación como medios de contacto disponibles son:

a) El correo electrónico.

b) Número de teléfono móvil para envío de mensajes cortos de texto.

En los casos en que los contribuyentes no elijan alguno de los mecanismos de comunicación antes señalados y no sea posible llevar a cabo la notificación a través del buzón tributario, se actualizará el supuesto de oposición a la diligencia de notificación en términos del artículo 134, fracción III del CFF.”

(Énfasis añadido)

En ese sentido, es infundado que la accionante sostenga la ilegalidad de la notificación del oficio **500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve** con base en la ausencia de más medios de comunicación registrados, cuando la actualización y habilitación de los medios de contacto del buzón tributario, es una obligación exclusiva de los contribuyentes, quienes eligen y designan el medio por el cual desean ser contactados de la emisión de resoluciones emitidas en su contra.

De ahí que, la jurisprudencia XVII.1o.P.A. J/13 (10a.) de rubro “BUZÓN TRIBUTARIO. LAS REGLAS 2.2.6. Y 2.2.7. DE LAS RESOLUCIONES MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015 Y 2016, RESPECTIVAMENTE, AL PREVER UN SOLO MEDIO DE COMUNICACIÓN PARA QUE LOS CONTRIBUYENTES QUE CUENTEN CON AQUÉL RECIBAN LOS AVISOS ELECTRÓNICOS ENVIADOS POR EL SERVICIO DE

Página 59

ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, INCUMPLEN LA OBLIGACIÓN CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 17-K, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”, resulte inaplicable al caso concreto; máxime que, no es de aplicación obligatoria en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, pues fue sustentada por un circuito diverso al que pertenece este órgano jurisdiccional.

Ahora, por lo que respecta a la autenticidad e integridad del oficio **500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve** y sus constancias de notificación, en las que la actora asegura que no es posible verificar, su argumento **es infundado.**

En primer lugar, resulta necesario traer a colación lo dispuesto por los artículos 17-I y 38, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, que disponen:

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

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

(...)

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

(Énfasis añadido)

Los preceptos legales transcritos, de manera concreta prevén la manera en que los actos administrativos emitidos con firma electrónica avanzada, podrán ser verificados en cuanto a su integridad y autoría, cuya comprobación consiste en la remisión al documento original con la clave pública del autor.

Ahora bien, para entender la justa dimensión de lo anterior, resulta necesario explicar que se entiende por firma electrónica avanzada y por clave pública, conceptos que son definidos en las fracciones VII y XIII, del artículo 2 de la Ley de la Firma Electrónica Avanzada, de la siguiente manera:

“**Artículo 2.** Para los efectos de la presente Ley se entenderá por:
(...)”

VII. Clave Pública: los datos contenidos en un certificado digital que permiten la verificación de la autenticidad de la firma electrónica avanzada del firmante;
(...)

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; (...)**”

(Énfasis añadido)

Conforme a la norma invocada, tenemos que la firma electrónica avanzada es 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**. Y la clave pública son los **datos contenidos en un certificado digital que permiten la verificación de la autenticidad de la firma electrónica avanzada del firmante**.

En esa virtud, dado que la clave pública se encuentra contenida en los algoritmos que componen el certificado de sello digital que permiten la verificación de la autenticidad de la firma electrónica avanzada, la autenticación se hace a través de las claves electrónicas de ingreso al buzón tributario, mismas que permiten únicamente al usuario propietario del buzón la revisión del documento notificado.

Página 61

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

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

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

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

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

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

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

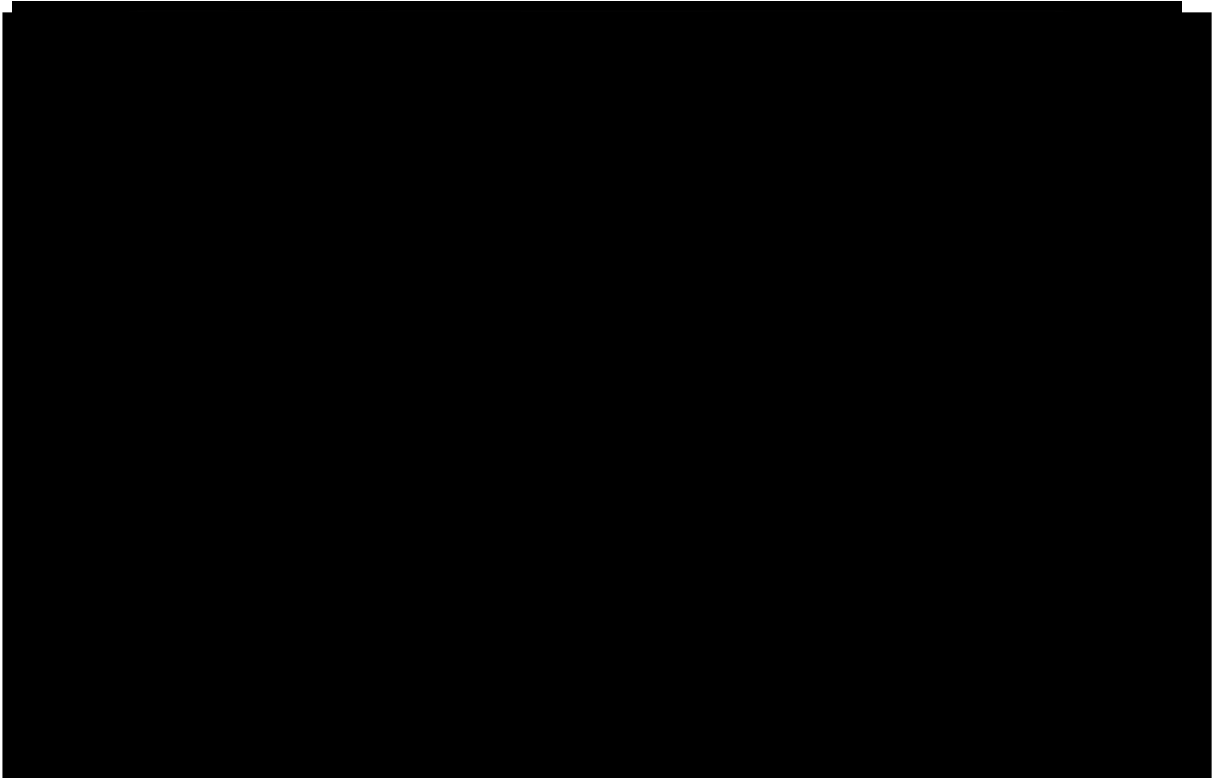
b) Documento original con e. Firma o sello digital del autor.

En ese sentido, dado que la accionante controvierte la autenticidad e integridad del oficio **500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve** y las **constancias de notificación**, se procede a desplegar el procedimiento de verificación de autoría e integridad de la resolución combatida, mediante los **dos procedimientos previstos**.

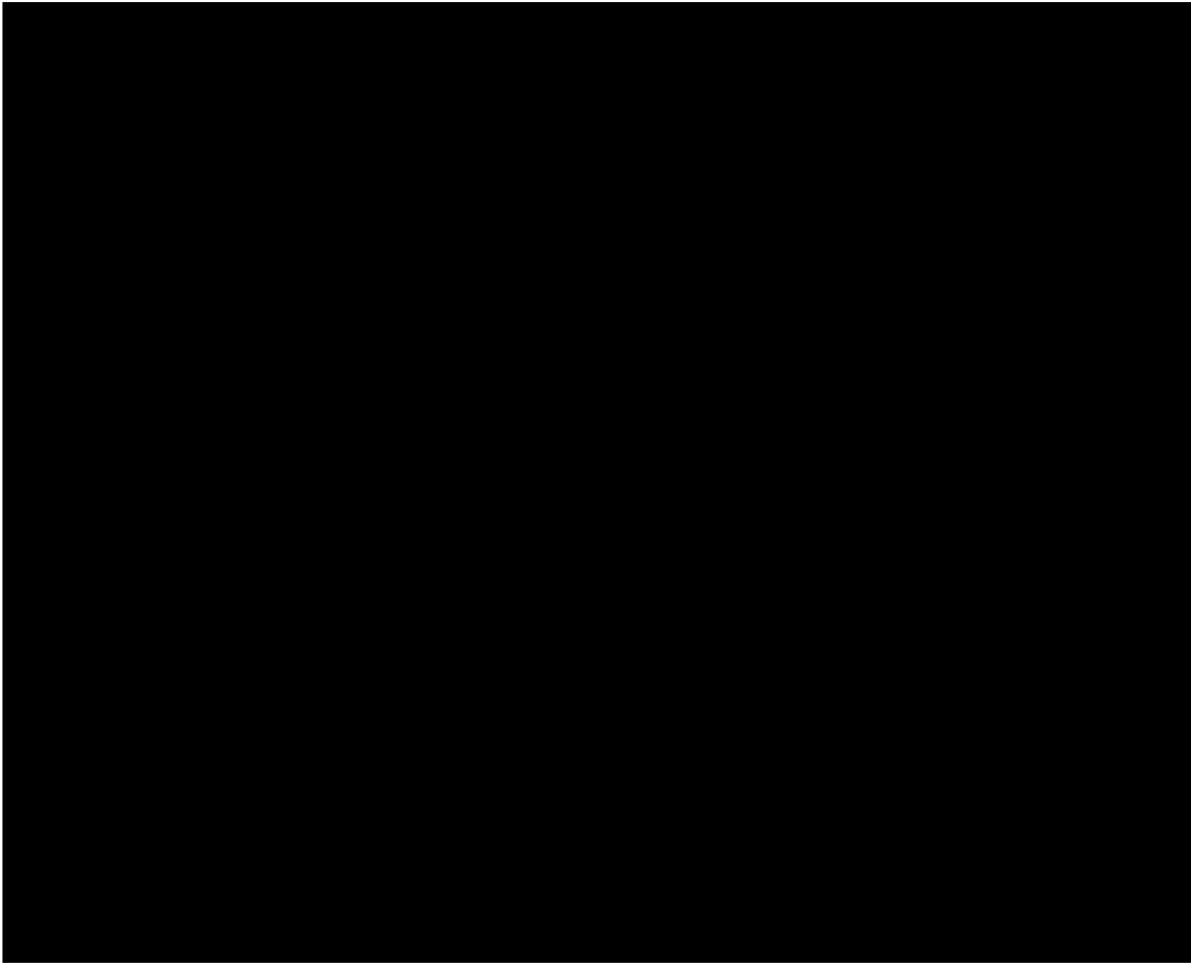
Acorde a la **opción 1**, al iniciar la verificación de la firma electrónica del oficio **500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve** y de la **constancia de notificación electrónica**, a través de código de respuesta rápida (código QR), se obtuvo la siguiente pantalla:

Oficio 500-63-00-04-02-2019-1371.

SIN
TEXTO

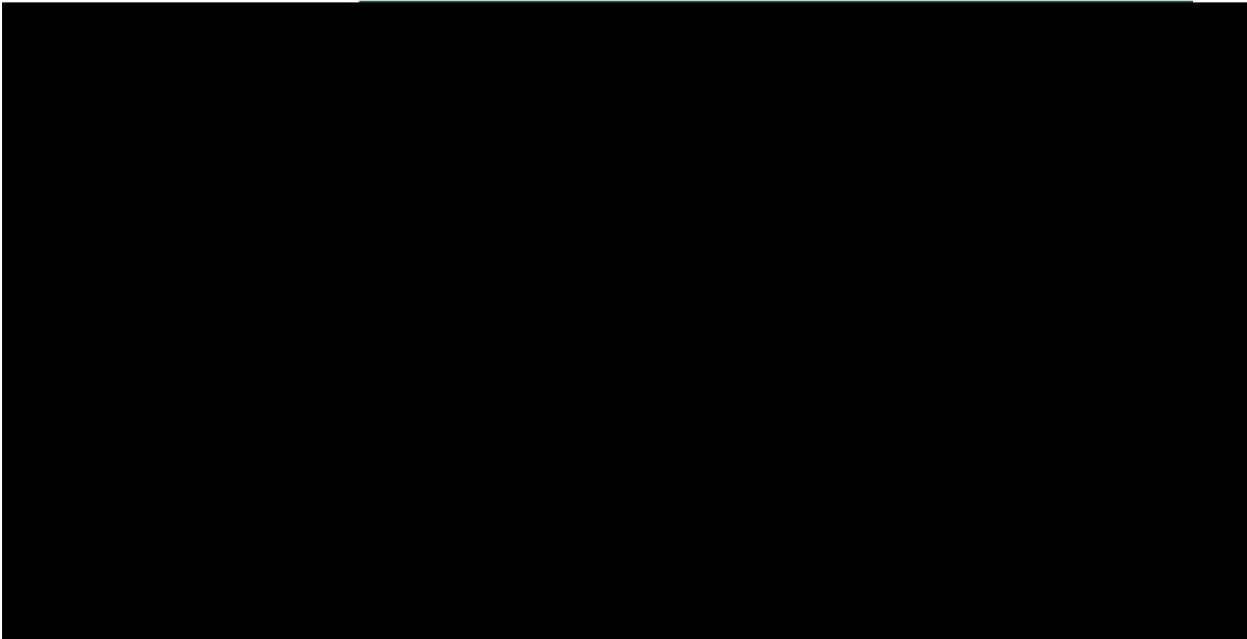


Constancia de notificación electrónica



Al dar clic al apartado que dice: “Abrir “sat.gob.mx” en Safari”, arrojó la siguiente pantalla:

Oficio 500-63-00-04-02-2019-1371.



Constancia de notificación electrónica



GOBIERNO DE
MÉXICO



 > Inicio

Acceso por contraseña

RFC:

Contraseña: 

e.firma portable:

Captcha:



AA

 login.siat.sat.gob.mx 

Página 65

Como podrá apreciarse de la reproducción digital que antecede, **sí es verificable** a través del código de respuesta rápida (código QR), la vigencia del certificado de sello digital del oficio **500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve**, así como la autoría de dicho documento, dado que se desprende que la resolución fue emitida por ****** **** ******* (**Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal “3” de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala “1” del Servicio de Administración Tributaria**), cuyo certificado de sello digital inició vigencia el **trece de mayo de dos mil dieciséis** y feneció el **trece de mayo de dos mil veinte** (es decir, vigente al momento de emisión de dicho documento)

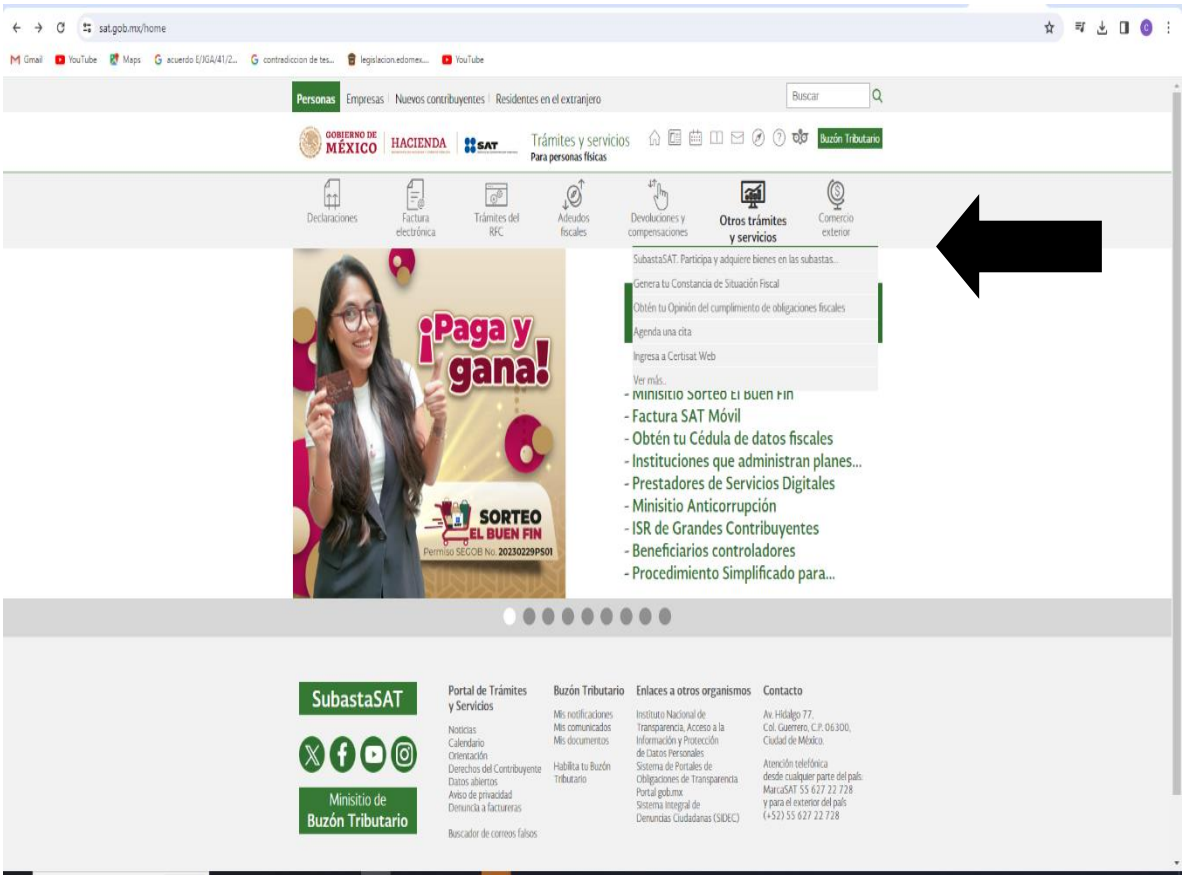
Además de dichos datos, el sistema también arroja el folio del documento (**1877020**), número de oficio (**500-63-00-04-02-2019-1371**) data de emisión (**trece de febrero de dos mil diecinueve**), el RFC del contribuyente destinatario (*********) y el nombre, denominación o razón social del destinatario (*********). Reseñas de cuya confrontación con el documento que fue traído a juicio por la accionante, se advierte que coincide plenamente, razón por la cual, se concluye que el primer método de verificación es viable y acredita la autoría del funcionario emisor.

Esto porque, al dar clic en el botón “Ver documento”, se visualiza el documento cuya integridad y autoría se está verificando (mismo que corresponde con la versión impresa que obra en autos), de la siguiente manera:



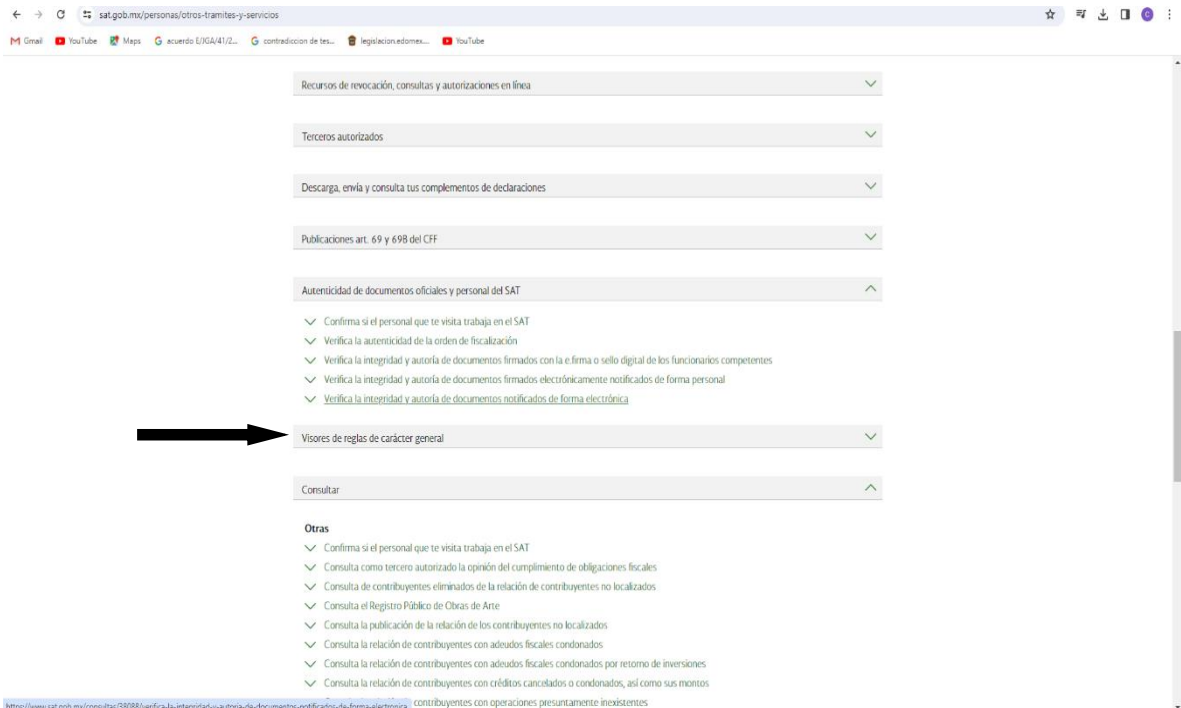
Sin embargo, ello no acontece con la [constancia de notificación electrónica](#) de diecinueve de febrero de dos mil diecinueve, cuya respuesta al abrir el safari, presentó una pantalla para acceder por contraseña, para lo cual pedía el RFC, contraseña y la e.firma portable, así como la captura de Captcha; por lo que, **asiste razón a la impetrante** cuando afirma que no es posible verificar la autenticidad del documento a través de la primera opción.

Por otro lado, referente a la **opción 2**, al ingresar al portal del Servicio de Administración Tributaria y dar click en “Otros trámites servicios”, se despliega una serie de opciones, tal como se corrobora a continuación.

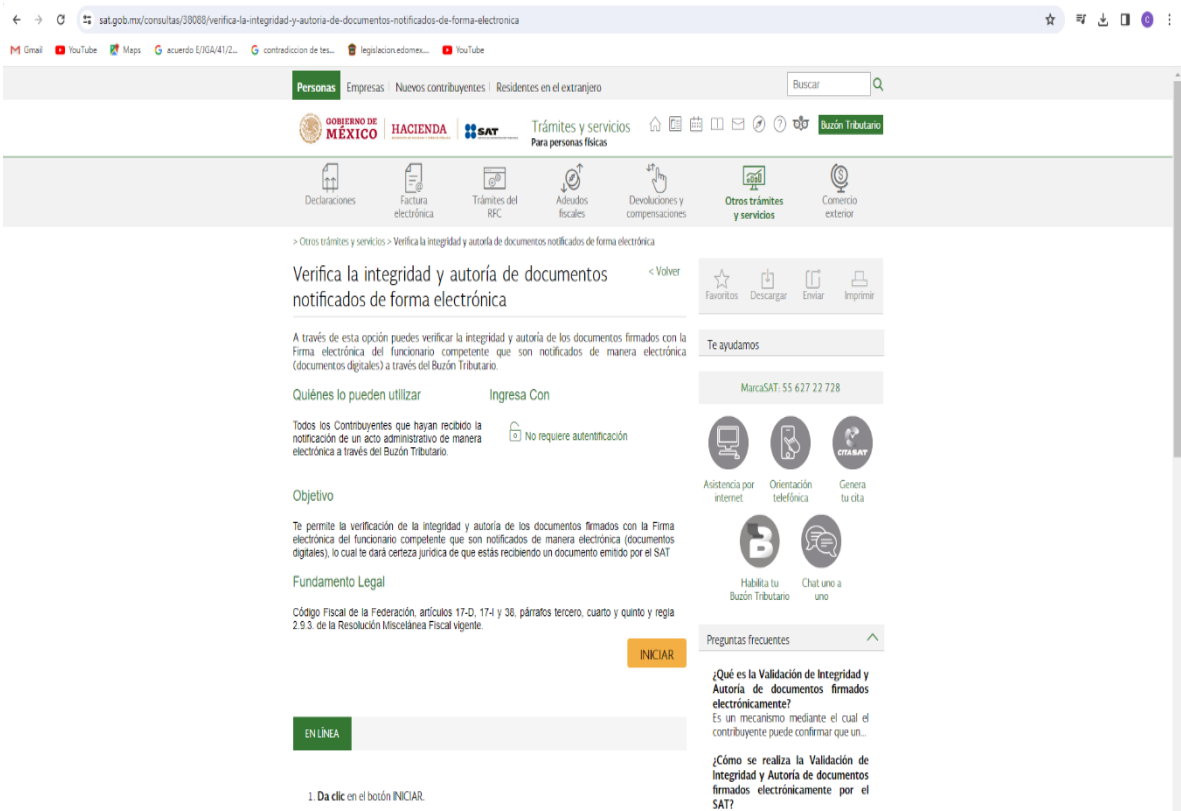


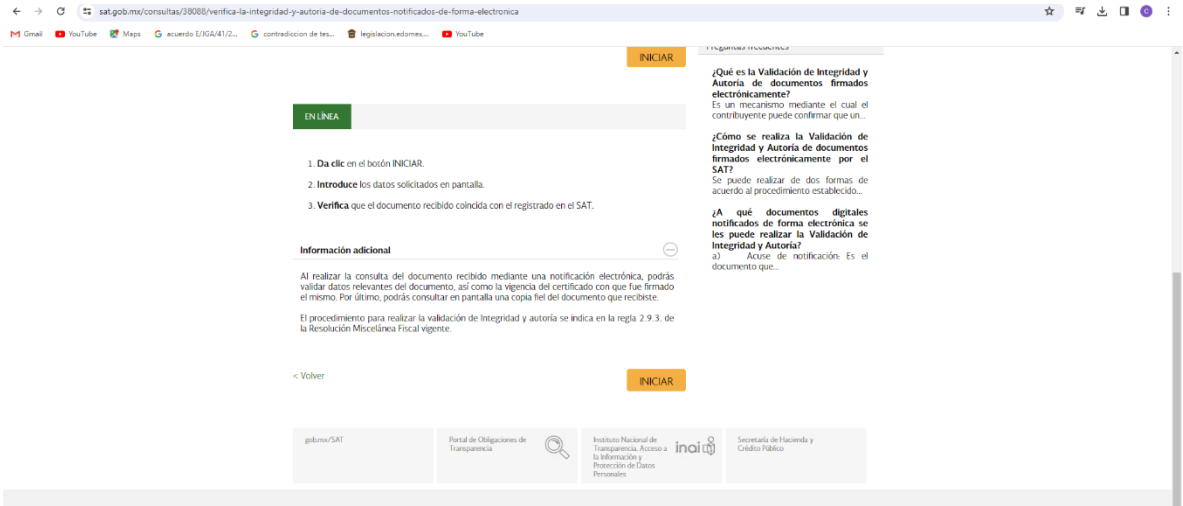
Del menú desplegable, se elige la opción de “Autenticidad de documentos oficiales y personal del SAT” y del listado que se muestra, se debe elegir la opción “Verifica la integridad y autoría de documentos notificados de forma electrónica”, esto porque, la resolución combatida fue notificada de manera digital (hecho que no fue cuestionado de manera alguna por la accionante).

Página 67

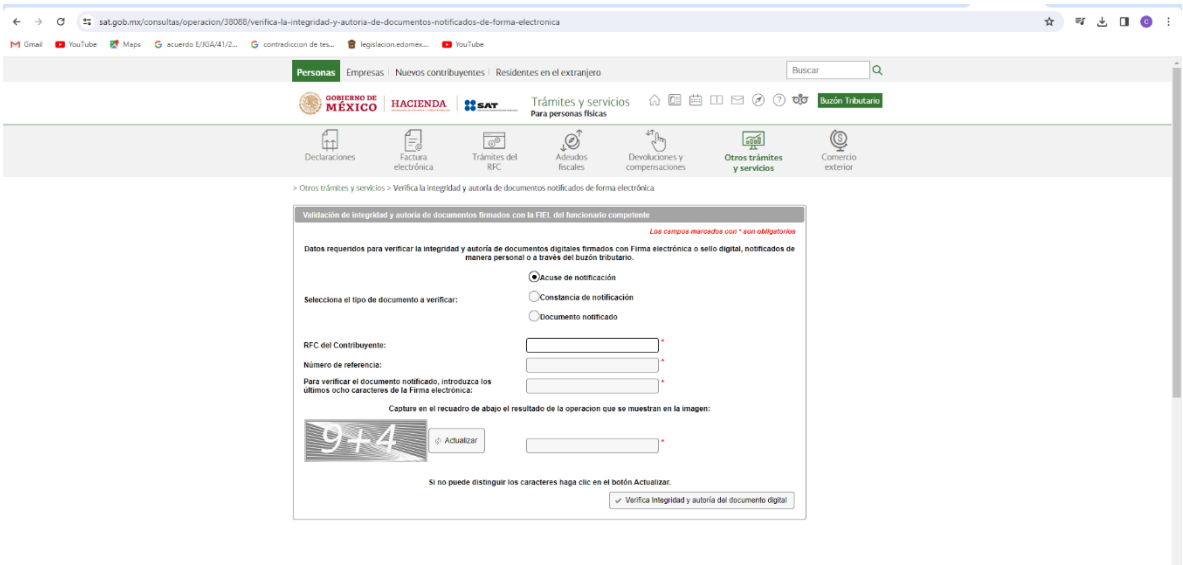


Una vez seleccionada dicha opción, en el siguiente paso, se muestra en la pantalla un boton que indica “Iniciar”, de la siguiente manera:

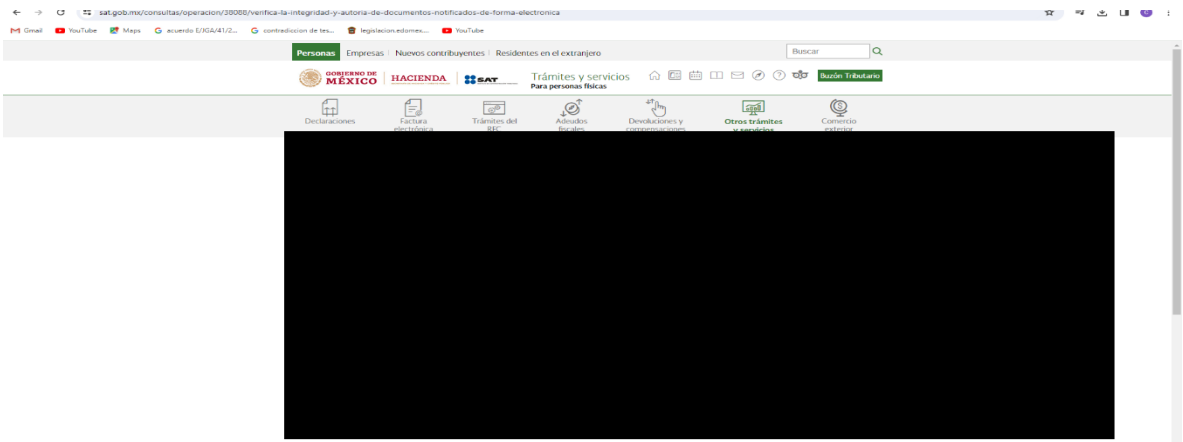




Al dar clic en el boton “iniciar”, se despliega la siguiente pantalla.

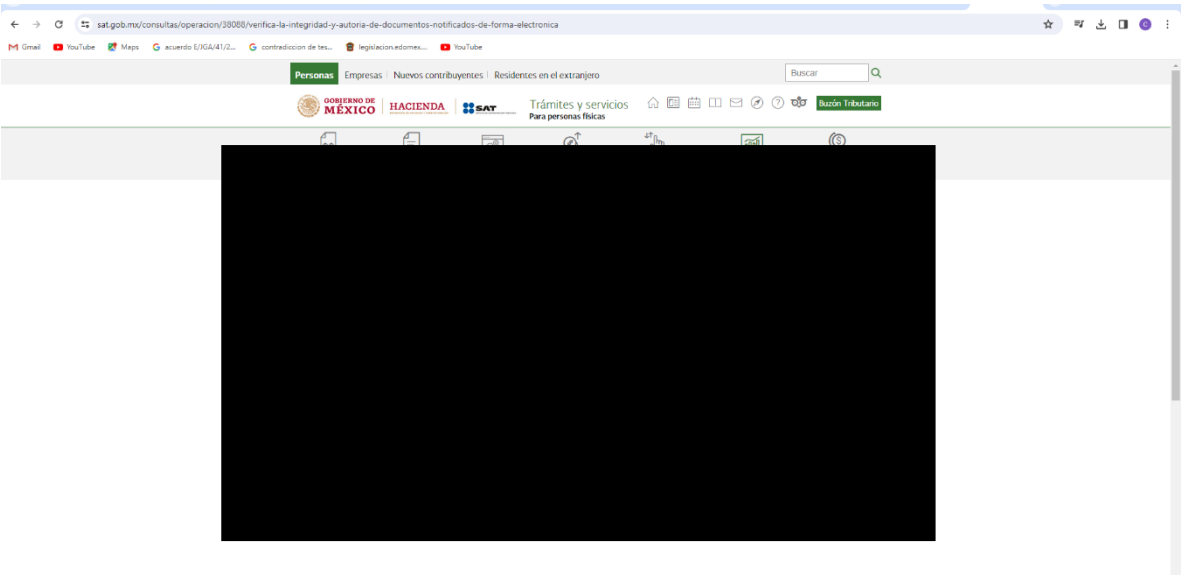


A fin de verificar la autenticidad e integridad del oficio 500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve, se marco la opción de documento notificado y se ingresaron los datos relativos al RFC del contribuyente, número de referencia (número de oficio) y los últimos ocho caracteres de la firma electronica, como acontinuación se advierte:



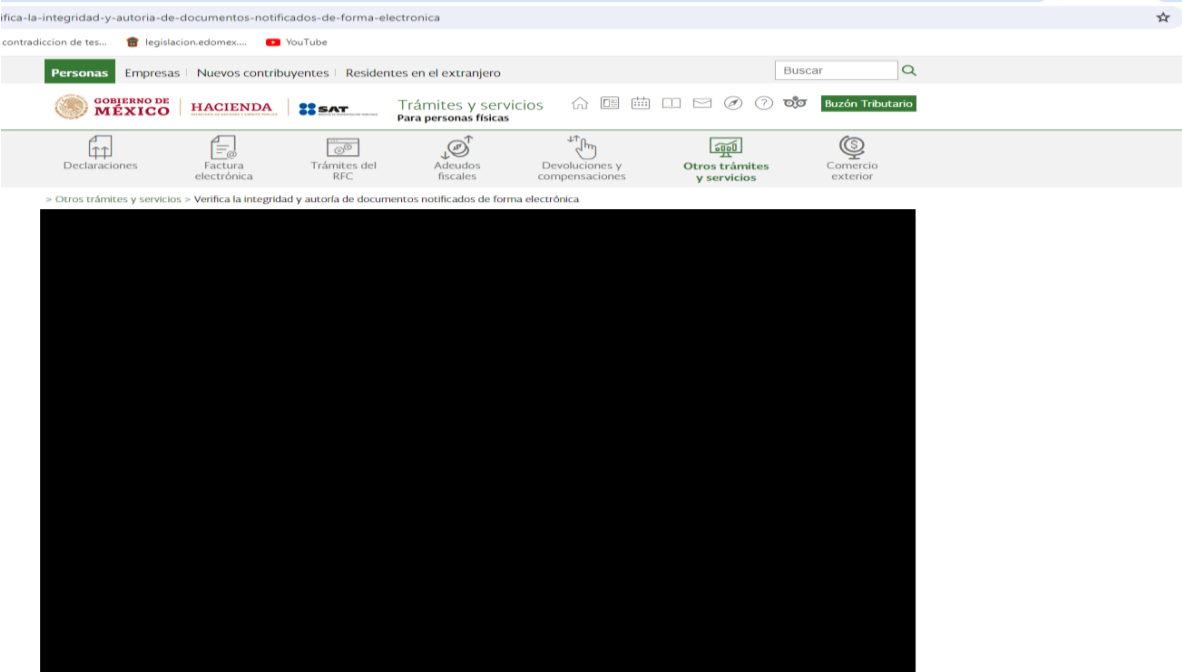
Página 69

Ahora, respecto a la constancia de notificación electrónica de diecinueve de febrero de dos mil diecinueve, se marco la opción de constancia de notificación y se ingresaron los datos relativos al RFC del contribuyente, número de referencia (número de oficio) y los últimos ocho caracteres del sello digital, como acontinuación se advierte:

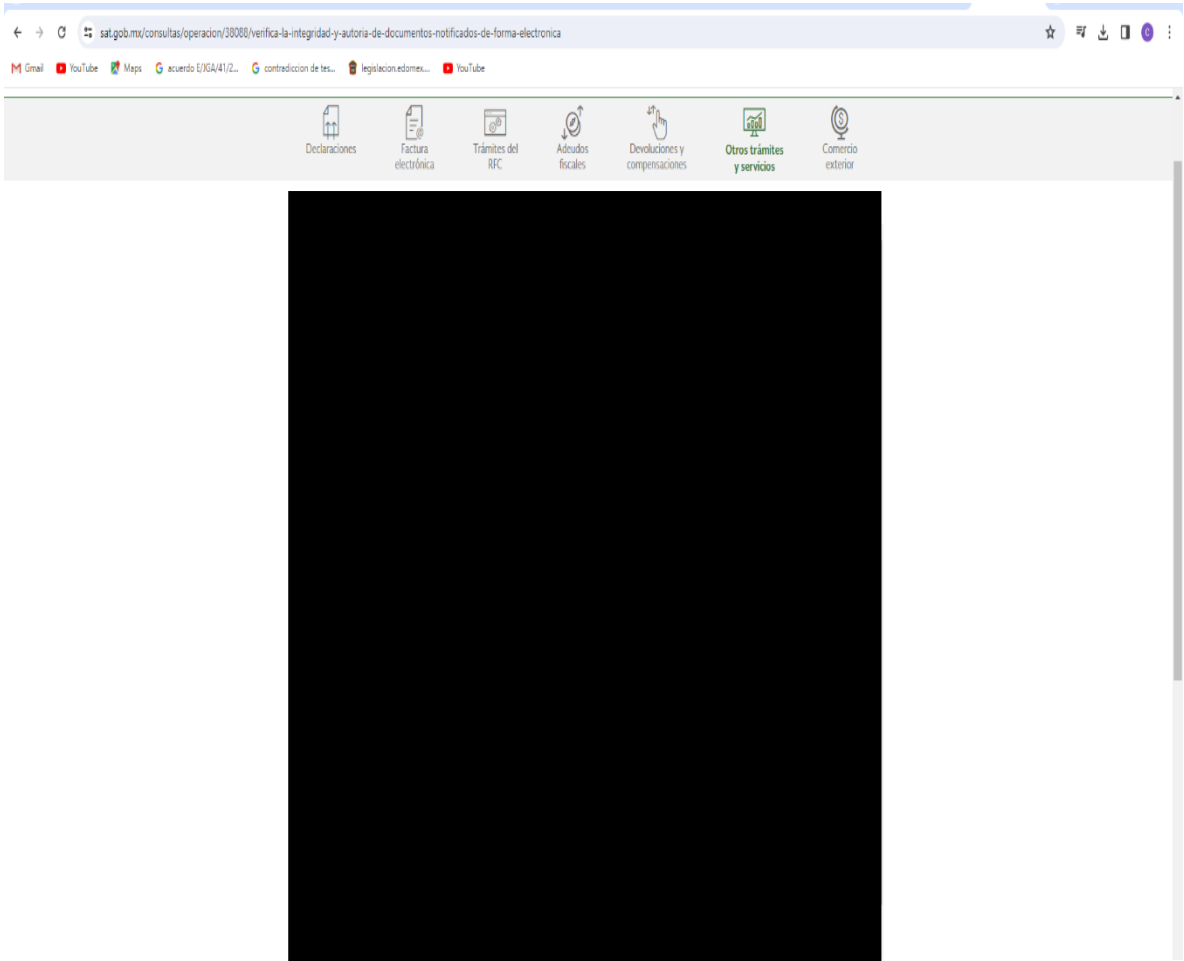


Despues de llenar los datos requeridos, se despliegan los datos de identificación del acto administrativo y de los relativos al servidor público que lo firmó electrónicamente. Para pronta referencia, la pantalla mencionada es la siguiente:

Oficio 500-63-00-04-02-2019-1371



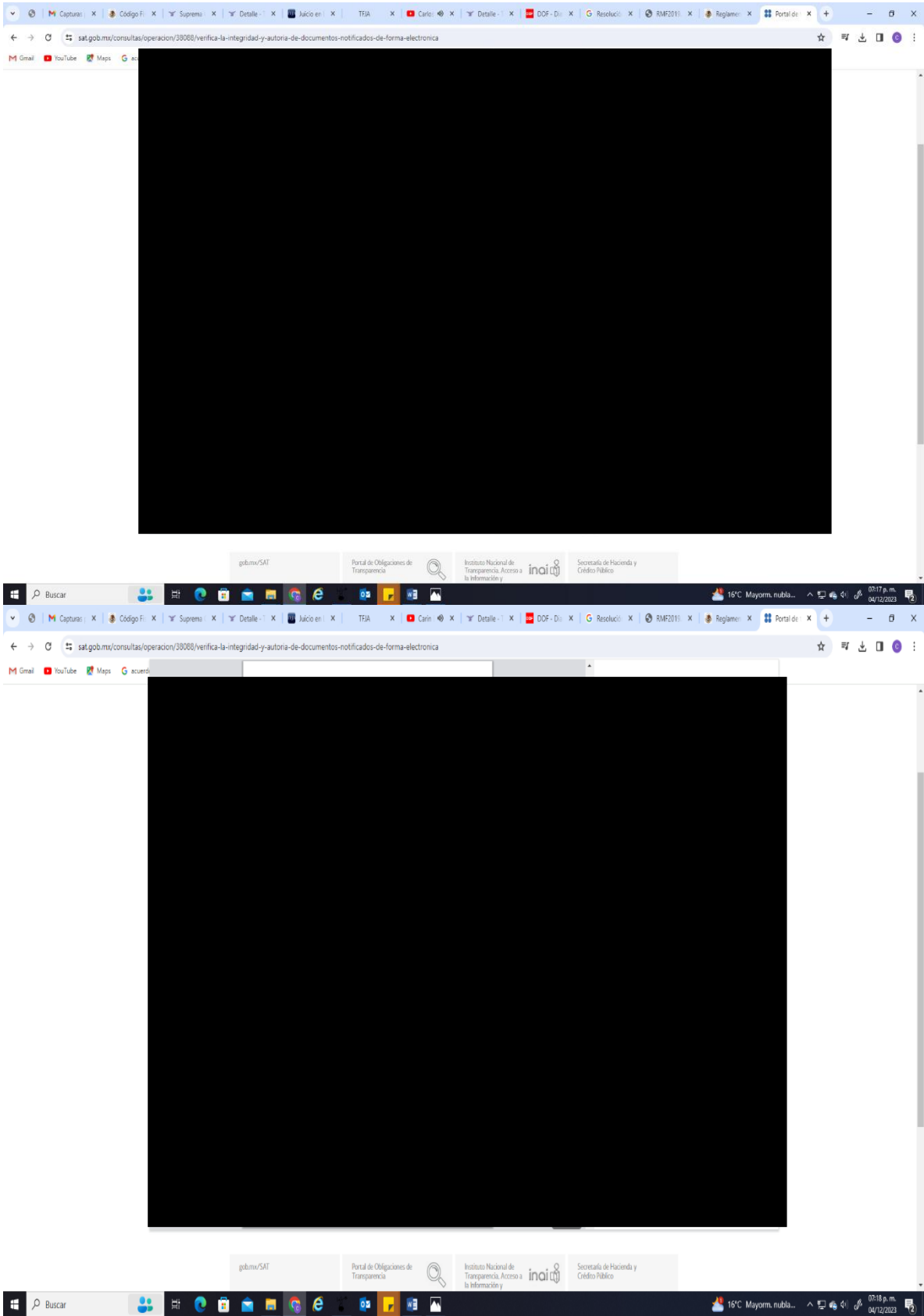
Constancia de notificación electrónica



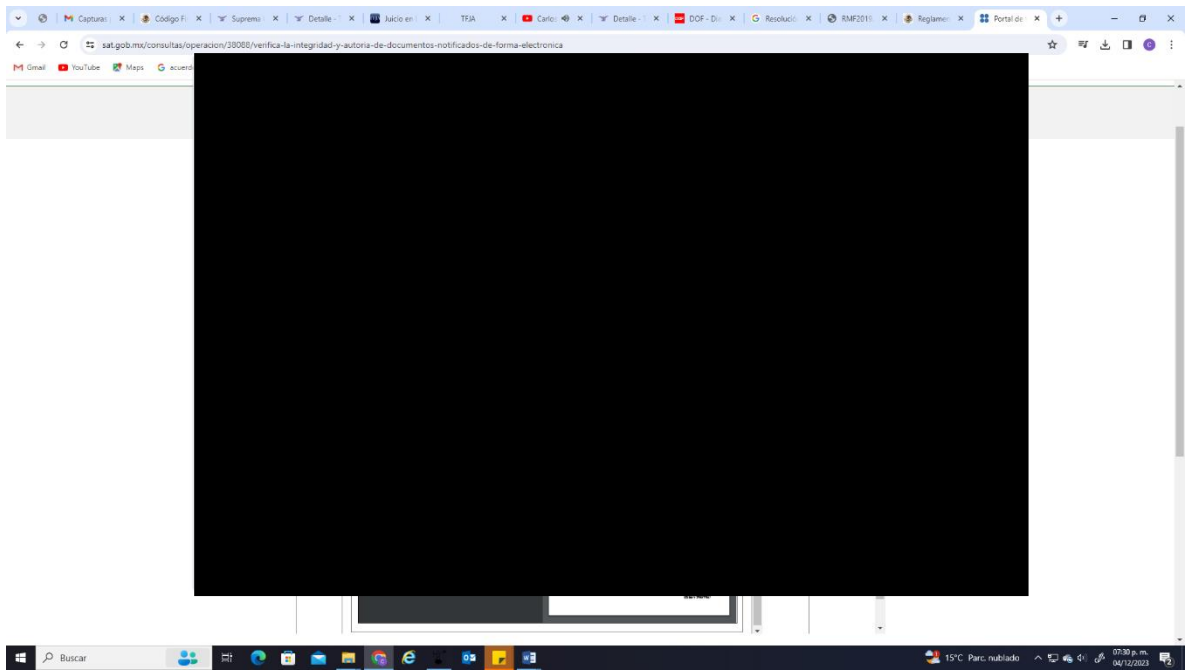
Como se observa de las imágenes que preceden, en la primer parte del recuadro de “Verificación de Integridad y Autoría del documento digital notificado”, se visualiza la fecha en que se realiza la consulta de la integridad del documento. En la parte de “Datos del documento que se verifica” se advierte el RFC del contribuyente y el nombre, denominación o razón social; asimismo, respecto de la “Autoría del documento”, en el caso del oficio 500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve consta en nombre completo del funcionario que firmó el documento y el inicio y fin de vigencia del certificado que ampara la FIEL del funcionario que signó el documento. Y para el caso de la constancia de notificación electrónica se menciona que la autoridad que la emite es el Servicio de Administración Tributaria.

Además de una previsualización de los documentos, cuyos datos de integridad y autoría se verificó, los cuales pueden ser consultados de manera íntegra (e incluso descargar), ya que las páginas que lo integran se encuentran cargadas tal como se desprende de las siguientes reproducciones de pantalla:

Oficio 500-63-00-04-02-2019-1371



Constancia de notificación electrónica



Del oficio 500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve se aprecian los datos de identificación del acto combatido, así como el nombre y cargo del servidor público que lo emitió y de la constancia de notificación electrónica de diecinueve de febrero de dos mil diecinueve, se advierte la información del documento a notificar. Datos que coinciden con los documentos aportados por la enjuiciada y que se encuentran agregados a folio 384 y 385 de autos. Ello es así, pues del cotejo efectuado a la página del Servicio de Administración Tributaria, con los datos del oficio 500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve, se desprende que éste fue emitido y firmado electrónicamente por *****, en su carácter de Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal “3” de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala “1” del Servicio de Administración Tributaria y que la constancia de notificación electrónica de diecinueve de febrero de dos mil diecinueve, es auténtica y coincide con el documento impreso que obra en autos.

En suma, de la verificación efectuada a la firma electrónica estampada en el oficio 500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve, se desprende que los dos medios de comprobación de integridad y autoría de

Página 73

documentos firmados con e. Firma del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma electrónica, **arrojan como resultado que:**

1. El oficio **500-63-00-04-02-2019-1371** fue emitido y firmado electrónicamente por **** *, en su carácter de **Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal “3” de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala “1” del Servicio de Administración Tributaria;**
2. Que **el certificado** de sello digital del **Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal “3” de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala “1” del Servicio de Administración Tributaria, inició vigencia el trece de mayo de dos mil dieciséis y finalizó el trece de mayo de dos mil veinte.**

Y respecto de la **constancia de notificación electrónica de diecinueve de febrero de dos mil diecinueve**, se obtiene que ésta ampara la notificación del oficio anteriormente descrito, pues los datos de autenticidad avalan su integridad.

En este punto es necesario aclarar que, el hecho de que la **constancia de notificación electrónica** no pudiese ser verificable mediante la primer opción, no trae consigo su ilegalidad, pues como se demostró su autenticidad e integridad se corroboró mediante el procedimiento contenido en la segunda opción.

Ahora bien, **contrario a la pretensión de la impetrante**, el aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario no es un acto susceptible de verificar su autenticidad e integridad. **Se explica.**

En términos del artículo 134, fracción I, párrafo quinto del Código Fiscal de la Federación, previo a la realización de la notificación electrónica, se enviará al contribuyente un aviso mediante el mecanismo designado por éste en términos del artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación.

Esto es, el aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario únicamente hace constar que el **trece de febrero de dos mil diecinueve**, la autoridad envió un aviso electrónico de notificación pendiente al buzón tributario al contribuyente ***** *****, con R.F.C. ***** a través del mecanismo de que registró al habilitar su buzón, esto es, al correo electrónico ** *****@*****

Que en razón de que el contribuyente **no abrió el documento** digital enviado al buzón tributario dentro del plazo de tres días concedido en el aviso, en términos de los artículos 134, párrafo primero, fracción I, párrafos sexto y séptimo y 17-K, párrafo primero y segundo del Código Fiscal de la Federación, la notificación del acto administrativo **se tuvo por realizada** el **diecinueve de febrero de dos mil diecinueve**, fecha que constituye el cuarto día contado a partir del día siguiente en que se envió el aviso electrónico, dado que no se generó la constancia de que el contribuyente se autenticó con los datos de creación de su e.firma.

Así, dado que la autenticidad e integridad de la constancia de notificación electrónica y del oficio **500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve**, quedaron acreditados, se obtiene que el aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario no contiene ilegalidad alguna.

Sin que por su naturaleza conlleve la necesidad de que el funcionario estampe su firma electrónica, dado que únicamente se trata del aviso correspondiente que se genera con el contacto elegido por el contribuyente, documento que no requiere comprobarse su autenticidad.

Pues tal como refiere el actor, este documento no se encuentra contemplado en las opciones para verificarlo en la plataforma del Servicio de Administración Tributaria; empero, se insiste, ello no conlleva consigo la ilegalidad de su contenido, pues el actor prescinde demostrar que el medio de contacto elegido sea diverso al proporcionado al momento de habilitar su buzón tributario.

Página 75

Por lo que el hecho de que la notificación se haya efectuado al cuarto día del envío del aviso por la falta de autenticación de la e.firma del contribuyente, no implica que no se efectuó el contacto con el contribuyente, pues en esta quedó plasmada la fecha y hora en la que se emitió el aviso correspondiente.

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

Así las cosas, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 16, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se considera que **la actora conoció** la resolución impugnada el **diecinueve de febrero de dos mil diecinueve**, tal como se advierte de la constancia localizada a folio **385** del expediente en que se actúa.

Establecida la legalidad de la notificación y del oficio tenemos que la autoridad a través del oficio **500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve**, sí cumplió con su obligación de realizar una invitación a la parte actora para que dentro del plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, acudiera a sus oficinas, a fin de darle a conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento fiscalizador llevado a su cargo; exhortación que se hizo extensiva a sus órganos de dirección, para que acudieran de manera conjunta con el representante legal de la moral.

Luego, con lo señalado en el oficio 500-63-00-04-02-2019-1371 de trece de febrero de dos mil diecinueve, se cumple plenamente con la obligación de la autoridad, establecida en el artículo 42, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación y la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal, ya que la demandada solicitó la presencia de la parte actora en sus oficinas, en un plazo definido, con el objeto de darle a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones; por lo que, estuvo en posibilidad de promover una solicitud de acuerdo conclusivo; de ahí que, su negativa es infundada.

OCTAVO. Vicio de forma (notificación de la liquidación originalmente recurrida).

Con base en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede al estudio y resolución del **primero y segundo** conceptos de impugnación del escrito de ampliación de demanda, en el que la impetrante controvierte la falta de notificación de la liquidación combatida.

En el **primer** concepto de anulación del escrito de ampliación a la demanda, la impetrante indica que en el citatorio el notificador omitió circunstanciar de manera correcta la forma en que requirió a la persona cierta y determinada que ostenta la representación de la empresa actora, pues (a su juicio) es insuficiente que sólo se haya indicado que se requirió la presencia de éste y que al no encontrarse se dejó citatorio en poder de un tercero.

Asegura que el requerimiento genérico del representante legal y a persona indeterminada, no puede vincular a alguien en específico para atender la diligencia al día siguiente y, por tanto, el apercibimiento no puede ser aplicado; máxime si la autoridad cuenta con elementos necesarios para conocer el nombre de los representantes legales de la empresa al contar con el registro federal de contribuyentes.

Página 77

En el **segundo** concepto de anulación del libelo ampliatorio, sostiene que las notificaciones son ilegales porque constan en un formato pre elaborado que contiene datos de los cuales existe impedimento para conocer con antelación, sino que es hasta el instante en que de manera real y material se efectúa la notificación, siendo entre otros los inherentes a la hora de inicio y término de la diligencia, nombre de la persona que atiende la diligencia, datos de su identificación, cargo, vínculo con la persona buscada, cercioramiento del domicilio, forma y medios por los cuales se cercioró que la persona no estaba en el domicilio por cuestiones accidentales.

Sigue diciendo que lo anterior, provoca que exista incertidumbre jurídica de las cuestiones efectivamente acontecidas en las diligencias de notificación y, mucho menos, hay certeza de que la resolución se entregó en original con firma autógrafa.

Precisa que las constancias de notificación debe cumplir con los requisitos de circunstanciación para satisfacer lo dispuesto por el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, lo cual únicamente acontece cuando la diligencia se hace constar en un documento elaborado íntegramente con letra manuscrita o con formatos pre elaborados que contienen espacios que permiten la individualización de la diligencia, donde el notificador con su puño y letra asiente los hechos correspondientes.

Refiere que, los hechos futuros que se hacen constar en un formato pre impreso no puede generar certeza efectiva de la diligencia de notificación porque al ser imposible que el notificador los pueda conocer, se presume la simulación de la notificación, ante la falta de apego a la realidad, dado que los únicos espacios en blanco son los que se ubican en la última página, relativos a la fecha de recepción por parte de la persona que atendió la diligencia.

Niega lisa y llanamente que las diligencias se hubieren practicado en el domicilio fiscal de la actora, en la fecha y hora asentadas y que se hubiere entendido con ***** pues niega conocer a dicha persona y tener un vínculo con la misma.

Niega que el citatorio y acta de notificación que en cada diligencia el notificador hubiere llevado consigo una computadora e impresora, situación que debe demostrar la enjuiciada; pues, se presume que las constancias se efectuaron en las oficinas de la autoridad y no en el domicilio de la empresa, dado que no hay indicios de que contara con elementos como escritorio y corriente eléctrica con las cuales pudiera darse lugar la impresión de todos los datos.

Por otra parte, la autoridad indica que los conceptos impugnados son inoperantes e infundados porque no existe precepto que obligue a señalar el nombre del representante legal de la empresa actora y, además la realización de las diligencias en formatos impresos, ello no resta valor probatorio, dado que la propia actora reconoce la fecha en que conoció el acto.

Los argumentos de la actora son infundados.

A fin de evidenciar el sentido de la resolución adoptada por los suscritos, conviene tener presente lo que señalan los preceptos legales que regulan el procedimiento de notificación **del acto recurrido**, esto es, de los artículos 134, fracción I, primer párrafo y 137 del Código Fiscal de la Federación, mismos que a la letra señalan lo siguiente:

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

I. Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.
(...)

Artículo 137. Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, **le dejará citatorio en el**



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 79

domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil posterior que se señale en el mismo o para que acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales dentro del plazo de seis días contado a partir de aquél en que fue dejado el citatorio, o bien, la autoridad comunicará el citatorio de referencia a través del buzón tributario.

El citatorio a que se refiere este artículo será **siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio** o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio del buzón tributario.

En caso de que el requerimiento de pago a que hace referencia el artículo 151 de este Código, no pueda realizarse personalmente, porque la persona a quien deba notificarse no sea localizada en el domicilio fiscal, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código, la notificación del requerimiento de pago y la diligencia de embargo se realizarán a través del buzón tributario.

Si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo de quien incurrió en el incumplimiento los honorarios que establezca el reglamento de este Código.
(...)"

(Énfasis añadido)

De los numerales supratranscritos, se desprende que las notificaciones que se entiendan con persona distinta al interesado, deben satisfacer los siguientes requisitos:

- a) Que la persona a quien se deba notificar no esté presente en el domicilio correspondiente;
- b) Que al no estar presente el interesado se le deje un citatorio con la persona que se encuentre en el domicilio, para que espere al notificador a una hora fija del día siguiente hábil; y
- c) Que si el interesado no se encuentra para atender el citatorio, el notificador podrá practicar la diligencia ordenada, con quien se encuentre en el domicilio o con un vecino.

Ahora, todos los hechos ocurridos durante la práctica de una diligencia de notificación, deben hacerse constar en un acta debidamente circunstanciada, pues sólo así existirá la certeza de que se cumplió con cada uno de ellos; además en dicha acta circunstanciada, también deben asentarse los datos que identifiquen plenamente la persona a la que se dirige el acto administrativo, los datos que identifiquen a éste y el sujeto que atendió la notificación.

Sirve de apoyo a lo anteriormente manifestado, la jurisprudencia emitida por el Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octava Época, Tomo: IV, Segunda Parte-1, Julio a Diciembre de 1989, página 332, que a la letra señala:

“NOTIFICACIONES EN MATERIA FISCAL. ES REQUISITO INDISPENSABLE LA RAZÓN DEL NOTIFICADOR. Del análisis al artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que regula **la forma en que deben practicarse las notificaciones personales** y establece los requisitos que deben cumplirse **cuando éstas se entiendan con persona distinta al interesado.** Dichos requisitos son los siguientes: **a).- Que la persona a quien se deba notificar no esté presente en el domicilio correspondiente; b).- Que al no estar presente tal persona se le deje un citatorio con otra diversa que se encuentre en el domicilio,** para que espere al notificador a una hora fija del día siguiente hábil; y **c).- Que si el interesado no atiende el citatorio, el actuario podrá practicar la notificación por conducto de diversa persona.** Es evidente que para que exista la certeza de que se cumplieron todos y cada uno de los requisitos aludidos, necesariamente **debe existir una razón en la que se asiente que el notificador procedió de tal manera,** para que así el juzgador tenga elementos para determinar la legalidad de la diligencia correspondiente.”

(Énfasis añadido)

Asimismo, resulta aplicable al caso, el criterio sostenido en la jurisprudencia emitida por los Tribunales Colegiados de Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octava Época, Tomo XIV, Julio de 1994, página 673, que establece:

“NOTIFICACIÓN A TRAVÉS DE PERSONA DISTINTA DEL INTERESADO. REQUISITOS QUE DEBEN CONSTAR EN EL ACTA QUE SE LEVANTE. De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, cuando se lleva a cabo la notificación a través de

Página 81

personas distintas del interesado, deben cumplirse los siguientes requisitos, mismos que deben hacerse constar necesariamente por el notificador en el acta que al efecto levante: a) que la persona a quien se deba notificar no estuvo presente en el domicilio correspondiente cuando se iba a notificar la determinación relativa; b) que al no estar presente, el notificador (se) le dejó citatorio con alguna persona para que lo esperara a una hora fija el día siguiente; y c) que el interesado no atendió al citatorio que se le dejó, y por ello la notificación se realizó por conducto de diversa persona. Ahora bien, cuando se trata de una persona moral a quien se le pretende hacer la notificación, el notificador debe requerir la presencia de su representante legal y en caso de que éste no se encuentre, se le dejará citatorio, dirigido a dicho representante legal, para que lo espere al día siguiente. Por tanto, debe subrayarse que **el artículo 137 del mencionado Código Fiscal de la Federación exige que se cumpla con los requisitos apuntados**, al indicar que las notificaciones personales se entenderán con la persona que debe ser notificada y debe entenderse que en caso de que sea persona moral, el notificador dejará citatorio con cualquiera persona que se encuentre en el domicilio, para que dicho representante legal espere a una hora fija del día siguiente debiendo tomar razón por escrito de la diligencia en que conste dicha notificación. Por consiguiente, si al notificarse una resolución habiendo dejado un citatorio previo se hace con quien se encuentre en el domicilio, no con el representante de la persona moral a la que se trata de notificar, debe asentarse que se requirió su presencia, y que se le dejó citatorio y asimismo que no lo esperó pues de otra manera, no se justificaría haber obrado de ese modo al no existir la certificación del propio notificador de que tuvo que practicar la notificación con quien se encontraba en el lugar, por no haberlo esperado el representante de la persona moral.”

(Énfasis añadido)

Establecido lo anterior, de las constancias de notificación exhibidas por la enjuiciada, documentales que hacen prueba plena en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte lo siguiente:

1.- Del citatorio de **trece de mayo de dos mil diecinueve (foja 381 de autos)**, se advierte que el notificador en cumplimiento con los requisitos formales previstos en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, circunstanció los siguientes hechos:

- Que el **trece de mayo de dos mil diecinueve**, a las **doce** horas con **cero** minutos, la notificadora adscrita a la enjuiciada, se constituyó en el domicilio ubicado en *****
*******, cerciorándose** de estar en el domicilio

del destinatario por coincidir con el último domicilio fiscal señalado por el contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes y por concordar con el domicilio señalado en el documento a diligenciar.

- Que el domicilio tiene las características externas consistentes en “El domicilio corresponde a un local comercial pintado actualmente de color blanco, el cual viendo de frente de lado derecho se encuentra pegada de una hoja forrada con plástico que se observa lo siguiente “*****
***** Para Cualquier Asunto Comunicarse al Cel: ***** De lunes a viernes de 9:00 a 16:00 hrs”, asimismo, viendo frente de lado derecho se encuentra una purificadora de agua de nombre “**** ****” y viendo de frente del lado izquierdo se encuentra un negocio de comida de nombre “**
*****”, de igual manera viendo de frente del lado derecho se encuentra como a 10 metros un módulo de vigilancia y la unidad habitacional de nombre “La Rosa”, y por ubicarse dicho domicilio fiscal al pie del *****
**** ***** ***** ***** ** ** ***** ** ***** ***** *****”.

- Que procedió a ingresar al local comercial de la empresa actora, dado que se encuentra abierto al público en general, donde encontró a una persona del sexo femenino, quién dijo llamarse ***** e informó que el motivo de su presencia ahí es porque “**corresponde a su lugar de trabajo**”, toda vez que es “**empleada y encargada de recibir documentos a nombre de la contribuyente *******”, persona que **confirmó que el domicilio corresponde a la contribuyente** buscada, identificándose con credencial para votar ***** expedida por el entonces [Instituto Federal Electoral](#).

- Que requirió la presencia del liquidador o representante legal de la empresa actora se encuentra en el interior del domicilio fiscal, pero que la persona que le atendió le informó expresamente que “*El Liquidador y Representante Legal de ******, *no se encuentra en estos momentos en el domicilio fiscal en virtud de haber salido por asuntos personales*” y ante el cuestionamiento de la razón por la cual le consta lo anterior, respondió “*Sé y me consta que el Liquidador y Representante Legal de la contribuyente ******, *no se encuentra presente en el domicilio fiscal ya que lo conozco físicamente y es el señor ***** además por prestar mis servicios como empleada de la contribuyente ******, *desde hace aproximadamente cinco años dos meses, y por tanto, no podía atender esta diligencia*”

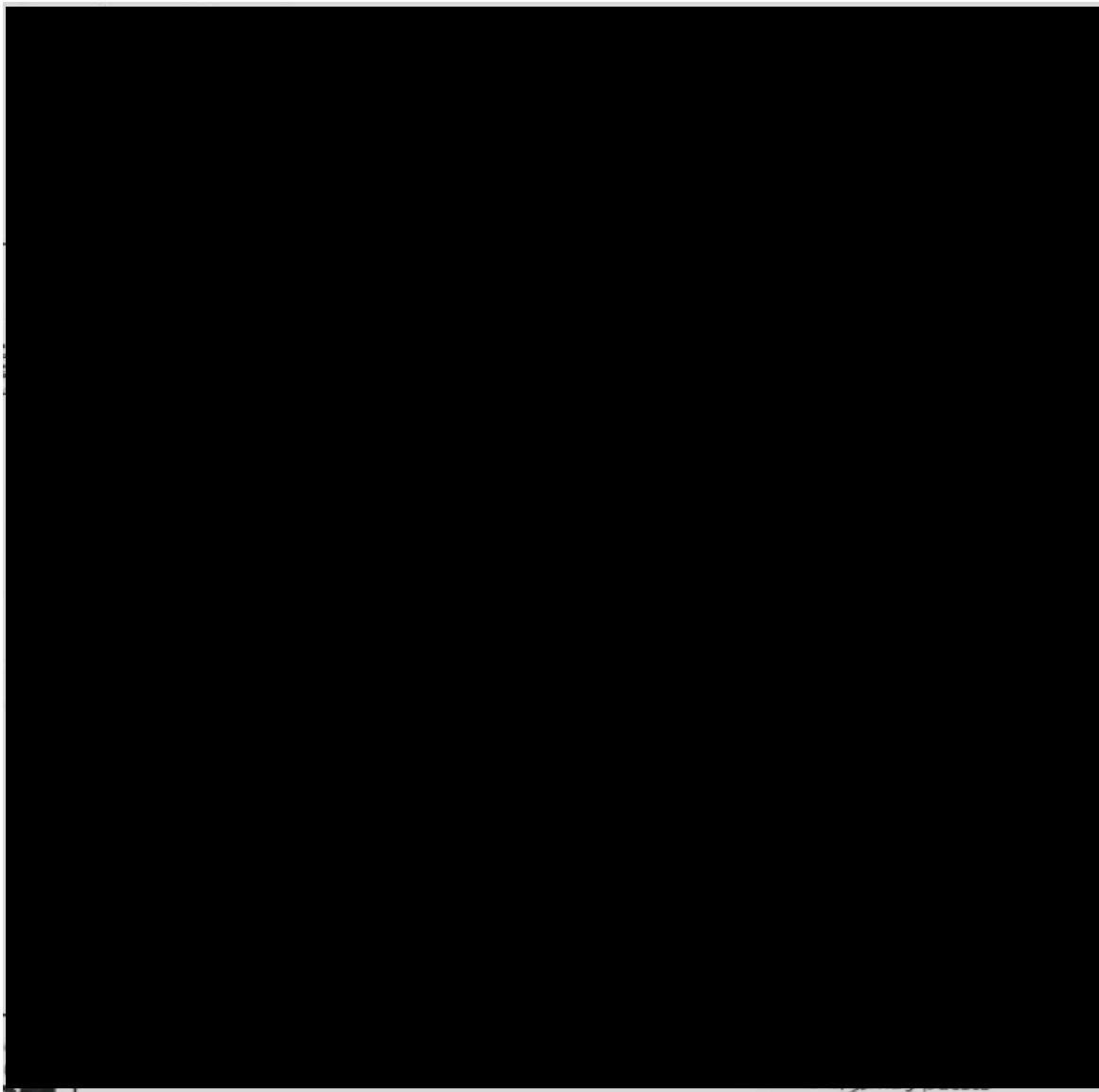
- Por lo que considerando lo manifestado por la persona que atendió la citación, en el sentido de que no se localiza al contribuyente, ni a su representante legal, procedió a dejar el original del citatorio, a fin de que lo hiciera de conocimiento del interesado, para que lo esperara al día hábil siguiente esto es, el **catorce de mayo de dos mil diecinueve**, a las **trece** horas con **treinta** minutos, razón por la cual dio por terminada la diligencia.

Como podrá advertirse, el notificador se constituyó en el domicilio del actor, se cercioró de encontrarse en él, requirió la presencia del actor o de su

Página 83

representante legal a la persona que le atendió y, ante la ausencia del interesado, dejó citatorio para que lo esperara a una hora fija del día hábil siguiente. Lo expuesto se corrobora a continuación:





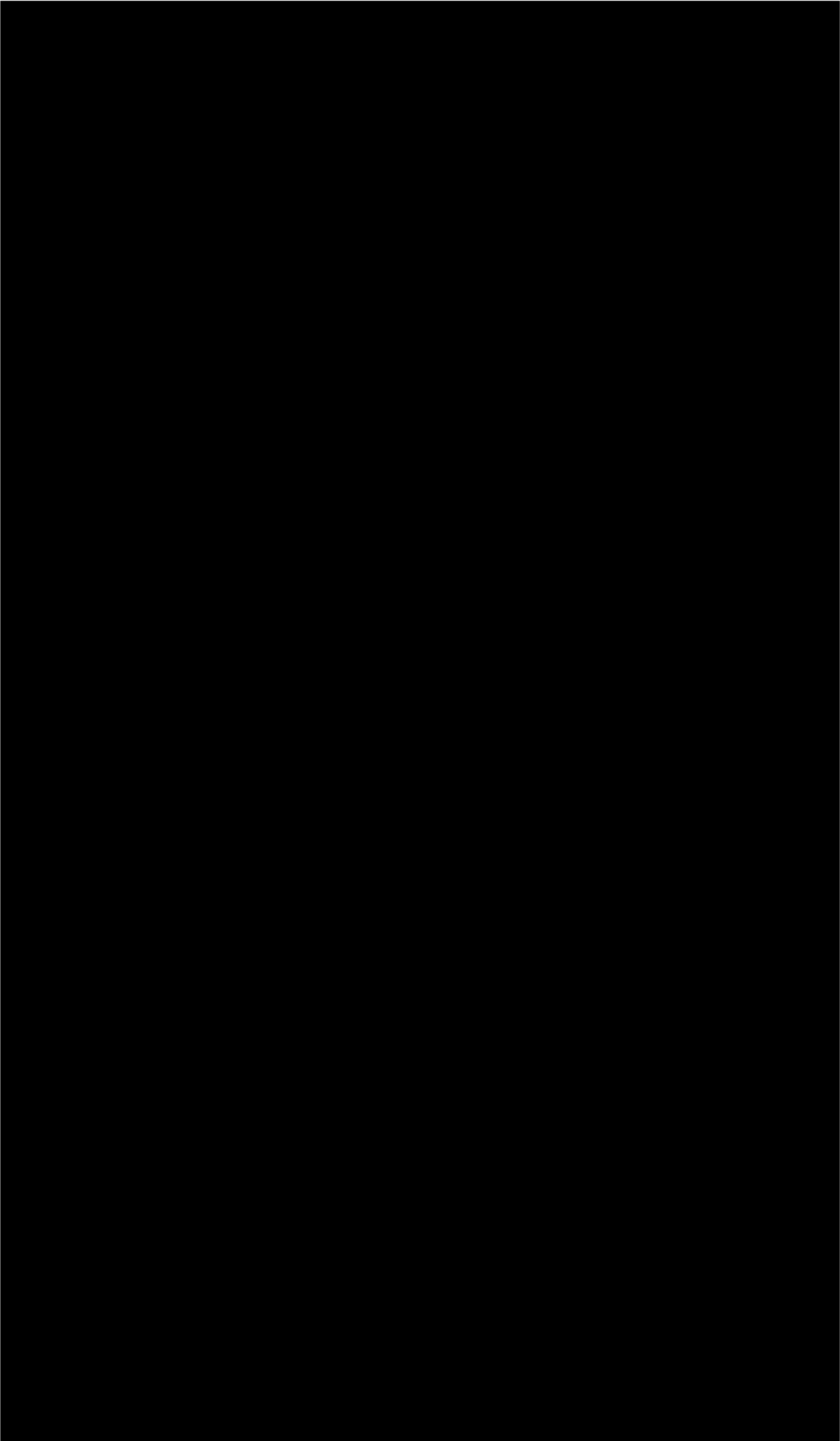
Por otro lado, **de la constancia de notificación de catorce de mayo de dos mil diecinueve (folio 374 de autos)**, se advierte que la notificadora circunstanció:

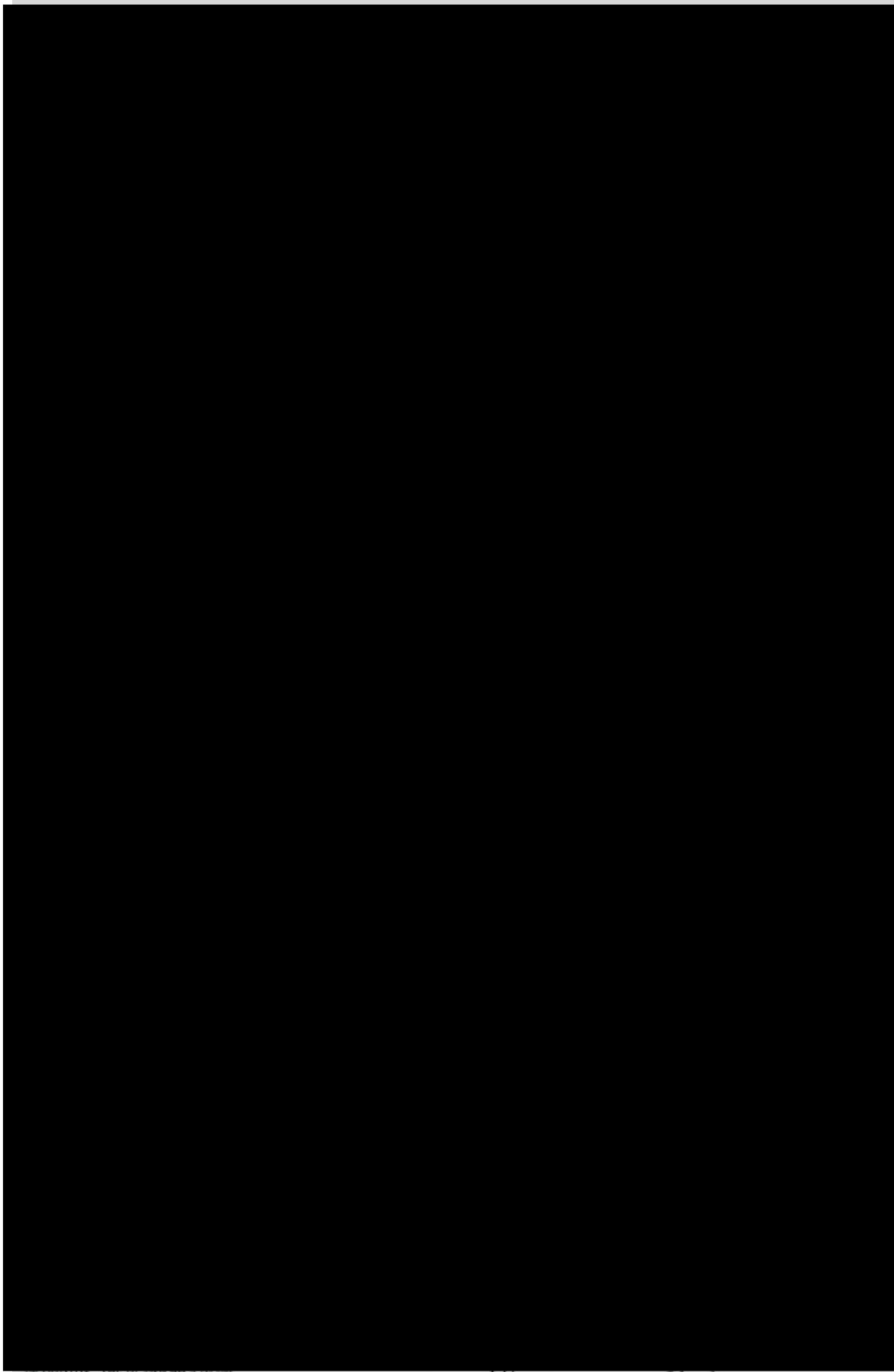
- Que se constituyó a las **trece** horas con **treinta** minutos en el domicilio del interesado, **cerciorándose** de estar ahí por coincidir con el último domicilio fiscal señalado por el contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes y por concordar con el domicilio señalado en el documento a diligenciar.,
- Que procedió a ingresar al local comercial de la empresa actora, dado que se encuentra abierto al público en general, donde encontró a una persona del sexo femenino, quién dijo llamarse ********* e informó que el motivo de su presencia ahí es porque **“corresponde a su lugar de trabajo”**, toda vez que es **“empleada y encargada de recibir documentos a nombre de la contribuyente ******* *****.”**, persona que **confirmó que el domicilio corresponde a la contribuyente** buscada, identificándose con credencial para votar ********* expedida por el entonces **Instituto Federal Electoral**.

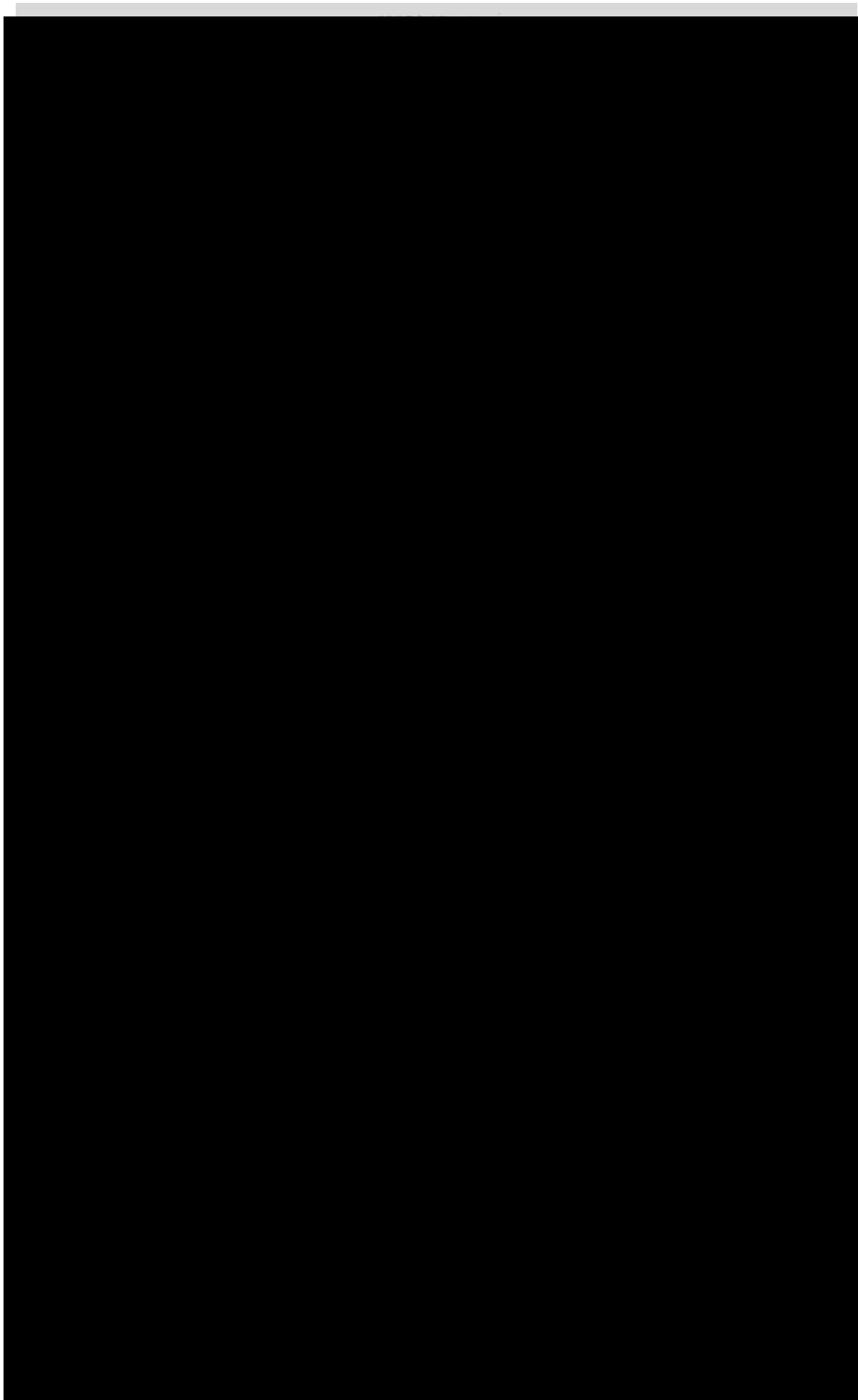
Página 85

- Que requirió la presencia del liquidador o representante legal de la empresa actora se encuentra en el interior del domicilio fiscal, pero que la persona que le atendió le informó expresamente que “El Liquidador y Representante Legal de ***** **, no se encuentra en estos momentos en el domicilio fiscal en virtud de haber salido por asuntos personales” y ante el cuestionamiento de la razón por la cual le consta lo anterior, respondió “Sé y me consta que el Liquidador y Representante Legal de la contribuyente ***** **, no se encuentra presente en el domicilio fiscal ya que lo conozco físicamente y es el señor ***** además por prestar mis servicios como empleada de la contribuyente ***** **, desde hace aproximadamente cinco años dos meses, y por tanto, no podía atender esta diligencia”
- Circunstancia por la cual procedió a realizar la diligencia de notificación y entregar el documento objeto de la misma a la persona que la atendió, dando por terminada la diligencia a las catorce horas con veinte minutos, tal como se ilustra a continuación:









Página 89

Las razones por las cuales se considera que son infundados los argumentos del actor en contra de la notificación, son las siguientes:

a) Cercioramiento del domicilio e identificación del tercero.

Del citatorio de trece de mayo de dos mil diecinueve y de la constancia de notificación de catorce de mayo de dos mil diecinueve, se observa que la notificadora se constituyó en el domicilio de la empresa actora.

Pues en las constancias de notificación el diligenciador hizo constar la manera en la que se cerciuro de encontrarse en el domicilio correcto a notificar pues indicó que el domicilio corresponde con el asentado en la resolución y al último domicilio fiscal señalado en el Registro Federal de Contribuyentes, esto es, el ubicado en *****; así como por el dicho de la persona que atendió las diligencias, quien manifestó llamarse ***** persona que confirmó estar en el domicilio correcto y señaló que el motivo de su presencia en el domicilio fiscal del contribuyente, se debe a que es su lugar de trabajo, pues es “empleada y encargada de recibir documentos a nombre de la contribuyente *****”; persona que se identificó con credencial para votar expedida por el entonces Instituto Federal Electoral.

Aunado a lo anterior, la notificadora plasmó las características a través de las cuales se cercioró de encontrarse en el domicilio de la actora; situación que corroboró con el dicho del tercero que atendió las diligencias, quién se identificó ante el personal de la autoridad.

b) Identificación y vínculo del tercero que atendió la notificación.

Ahora bien, respecto a la manera en que el tercero se identificó ante el notificador, tenemos que acorde a la jurisprudencia 2a./J. 157/2015, la Segunda Sala de nuestro máximo tribunal, determinó que el notificador debe asegurarse de que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales.

Asimismo, precisó que la forma de asegurarse que el tercero no está en el domicilio por causas accidentales **es mediante el nombre del tercero, su identificación y la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado.**

Sin embargo, como no se puede obligar al tercero a proporcionar esos datos, si falta alguno de ellos, el diligenciario deberá asentar datos objetivos como son las características del inmueble u oficina, que el tercero se encontraba en el interior, que abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos que indubitadamente conlleven a la conclusión de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará noticia al interesado, tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.

Además, es conveniente destacar que la Segunda Sala precisó que su intención no es establecer formalismos sacramentales, sino formalismos que indubitadamente conduzcan a la conclusión de que el tercero con quien se entiende la diligencia ha sido identificado.

En esa virtud, concluyó que si las formalidades que la ley exige para la práctica de las notificaciones personales tienen aquella finalidad, orientada a que exista certidumbre de que el interesado tendrá conocimiento de la resolución notificada o, cuando menos, que exista presunción fundada de que la resolución respectiva habrá de llegar a ser conocida por el interesado o su representante; debe existir entonces, la certeza de que la notificación se efectúa en el lugar señalado para tal efecto, con el interesado o su representante legal, según corresponda; así como las circunstancias que, en su caso, hayan llevado al notificador a realizar la diligencia con persona distinta al interesado, sea un tercero que se encuentre en el domicilio o un vecino.

Página 91

Como podrá observarse, la notificadora **sí asentó** datos objetivos que hacen presumir que la notificación se entendió con una persona que, por su vínculo daría noticia al interesado de la existencia de la **liquidación recurrida**, pues *********, **indicó su nombre, precisó el vínculo laboral** que tiene con la actora, pues dijo ser **empleada y encargada de recibir documentos** a nombre de la contribuyente *********, ya que **ese es su lugar de trabajo** y además **se encontraba en el interior del domicilio**; por lo que la diligenciadora anotó, que se da cuenta que el tercero no se encuentra en el domicilio por circunstancias accidentales y que conoce al sujeto buscado.

Persona que además se identificó con credencial para votar, con lo cual se adquiere convicción en el sentido de que no se encontraba en el domicilio por causas accidentales, ya que el diligenciador precisó que lo encontró al interior del local comercial que ocupa el domicilio fiscal de la empresa.

En esa virtud, para **los suscritos juzgadores** es suficiente para acreditar la legal notificación el hecho de que el tercero se identificó plenamente, así como la precisión de que no se encontraba en el domicilio por circunstancias accidentales y que conoce al patrón, pues genera la presunción de certeza en el sentido de que, por su vínculo, se actuó con una persona que daría noticia al interesado de la existencia del acto combatido; máxime que, dichos datos se advierten de manera clara de las constancias de notificación exhibidas por las enjuiciadas.

Por tanto, no es obligación del notificador circunstanciar la manera en que el tercero acreditó la relación laboral con el contribuyente, pues la circunstanciación prevista en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, únicamente exige al

notificador anotar datos objetivos que permitan concluir que: a) la diligencia se practicó en el domicilio señalado; b) se buscó al contribuyente o a su representante; y c) ante la ausencia de éstos se entendió la diligencia con quien se encontraba en el domicilio.

En ese sentido, en caso de que el tercero no proporcione su nombre, no se identifique, ni exprese la razón por la cual está en el lugar o la relación que tiene con el interesado, se requerirá que el notificador asiente diversos datos que objetivamente lleven a estimar que la diligencia se practicó en el domicilio, como son las características del inmueble; si el tercero se encontraba en el interior, u otros datos diversos que, razonablemente, conlleven la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con quien dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.

De ahí que, no puede obligarse al notificador a recabar los documentos con los que se acredite el vínculo del tercero con el contribuyente pues éste no está constreñido a justificar la razón por la que se encuentra en el lugar o su relación con el interesado ni, por ende, a proporcionar documentación referida con esa circunstancia, bastando entonces, a efecto de salvaguardar la legalidad del acto, que el notificador asiente los datos indicados, circunstanciando esos hechos en forma objetiva y no en meras apreciaciones subjetivas.

Sirve de sustento la jurisprudencia 2a./J 85/2014, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, décima época, libro 10, septiembre de 2014, tomo I, página 746, que a la letra dispone:

“NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. PARA CIRCUNSTANCIAR EL ACTA DE LA DILIGENCIA ENTENDIDA CON UN TERCERO, ES INNECESARIO QUE EL NOTIFICADOR RECABE DOCUMENTOS O ELEMENTOS INDUBITABLES QUE DEMUESTREN EL NEXO QUE ADUCE TENER CON EL CONTRIBUYENTE. De la interpretación del artículo [137 del Código Fiscal de la Federación](#) y en congruencia con el criterio de esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, contenido en las jurisprudencias [2a./J. 15/2001](#) (*), [2a./J. 60/2007](#) (**), [2a./J.101/2007](#) (***) y [2a./J. 82/2009](#) (****), se advierte que para circunstanciar el acta de notificación es necesario que el notificador asiente datos objetivos que permitan concluir que: a) la



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 93

diligencia se practicó en el domicilio señalado; b) se buscó al contribuyente o a su representante; y c) ante la ausencia de éstos se entendió la diligencia con quien se encontraba en el domicilio. En este último caso, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni expresa la razón por la cual está en el lugar o la relación que tiene con el interesado, se requerirá que el notificador asiente diversos datos que objetivamente lleven a estimar que la diligencia se practicó en el domicilio, como son las características del inmueble; si el tercero se encontraba en el interior, u otros datos diversos que, razonablemente, conlleven la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con quien dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva. De ahí que **no puede obligarse al notificador a recabar los documentos con los que se acredite el vínculo del tercero con el contribuyente pues éste no está constreñido a justificar la razón por la que se encuentra en el lugar o su relación con el interesado ni, por ende, a proporcionar documentación referida con esa circunstancia, bastando entonces, a efecto de salvaguardar la legalidad del acto, que el notificador asiente los datos indicados, circunstanciando esos hechos en forma objetiva y no en meras apreciaciones subjetivas.**

(Énfasis añadido)

Sin que pase desapercibida la negativa del actor en el sentido de guardar algún vínculo laboral con el tercero, pues no basta con la simple manifestación del tercero, ya que como se indicó en líneas precedentes el notificador obtuvo datos concretos que permitieron tener conocimiento de que actuaba en presencia de un trabajador del impetrante.

Aunado a lo anterior, la negativa del actor envuelve una afirmación, por lo cual se encontraba obligado a probarla en términos del artículo 82, fracción I del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia, por lo que al no hacerlo sus argumentos **son infundados**.

c) Búsqueda del contribuyente.

Del citatorio de **trece de mayo de dos mil diecinueve** y de la constancia de notificación de **catorce de mayo de dos mil diecinueve**, exhibida por la autoridad demandada se advierte que, contrario a lo manifestado por el actor, el notificador al

momento de constituirse en el domicilio fiscal de la contribuyente, **requirió a la persona que atendió la diligencia** (*****) **la presencia del contribuyente** -
*****.- **liquidador o su representante legal**; sin embargo, **el tercero informó expresamente que no se encontraban en ese momento en el domicilio fiscal, dado que “El Liquidador y Representante Legal de *******
*******”, no se encuentra en estos momentos en el domicilio fiscal en virtud de haber salido por asuntos personales”.**

Razón por la cual, se procedió a entender la notificación con *****
***** y no directamente con **el representante legal de la empresa actora.**

En ese sentido, es evidente que el notificador **sí cumplió con las formalidades descritas para las notificaciones personales**, pues tanto en las diligencias del citatorio como del acta de notificación, requirió la presencia del contribuyente y/o representante legal a la persona que atendió las diligencias.

Respecto de la “obligación” del notificador de dirigir las constancias a una persona cierta y determinada, para otorgar seguridad y estar en aptitud de hacer efectivo el apercibimiento decretado en el citatorio, **son infundadas** las alegaciones. **Se explica.**

Si bien es cierto de la constancia de situación fiscal la autoridad hacendaria tiene conocimiento sobre la persona que recae la representación de la moral, ello no implica ni obliga a la autoridad dirigir todos los actos que emita a esa persona, pues no puede pasar desapercibido que las atribuciones representativas tiene una vigencia específica, además de que las declaraciones unilaterales de voluntad pueden ser revocadas y no siempre recaen en una sola persona.

Razón por la que, la autoridad no puede desconocer la representación que de la empresa efectúen diversas personas u otras cuestiones internas y únicamente

Página 95

concernientes a los órganos de admisión relacionados con la dirección y representación de la persona moral constituida.

Ya que los contribuyentes morales sólo están obligados a informar su estatus, cambio de domicilio, de régimen, de actividad, etcétera, pero no así sus modificaciones internas en cuestiones de representación y dirección.

Circunstancia por la cual no es deber de las autoridades precisar el nombre de la o las personas sobre las que recae la representación de la contribuyente moral, por lo que basta con que se designe “Representante Legal de...” para aceptar que cualquiera de las personas facultadas pueden atender los actos que se dirijan a su poderdante, sin que ello implique confusión alguna.

Por tanto, si es válido que en caso de que el representante desobedezca la citación realizada, el notificador haga efectivo el apercibimiento decretado.

Así, si bien es cierto que el artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación prevé la posibilidad de efectuar la notificación del citatorio ante la ausencia del interesado, por buzón tributario, lo cierto es que el mencionado artículo establece dos procedimientos diversos sin preponderar uno sobre el otro.

Por lo que, aunque el contribuyente tuviese activo su buzón tributario como lo afirma, ello no constriñe al notificador a efectuar la diligencia por este medio electrónico, ya que al haber encontrado a una persona cierta que daría aviso al actor del desarrollo de la notificación, dejó citatorio con éste, tal como lo prevé el artículo 134, fracción I, del código en comento.

Máxime que, la existencia de un medio electrónico de notificación, no subroga las demás formas de notificación, en virtud de que el legislador las estableció como medio de comunicación que atiende de manera individual el supuesto en que se coloca el contribuyente.

a) Se utilizaron formatos impresos.

Las alegaciones en las que sostiene la ilegalidad de la notificación del **acto liquidatorio**, en virtud de que la diligencia consta en un documento impreso, cuyos datos de identificación y otros no fueron requisitados de manera escrita, dicho argumento **resulta infundado**.

Efectivamente, la supuesta ilegalidad que destaca la actora, fue zanjada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido de que, en primer lugar, el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación no prohíbe la utilización de formatos pre-impresos con espacios en blanco que se llenen de manera manuscrita, en segundo término, porque la única finalidad de esos formatos es agilizar la diligencia, sin que por ello se provoque inseguridad jurídica al gobernado, pues si se emplean formatos o "machotes" en el levantamiento de la diligencia, esto no implica que el acta no esté debidamente circunstanciada, en virtud de que lo que importa es lograr que el destinatario tenga conocimiento del acto.

La jurisprudencia que se comenta, fue emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, e identificada con las siglas alfanuméricas 2a./J. 140/2005, la cual puede consultarse en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, XXII, diciembre de 2005, página 367, la cual para pronta referencia señala:

“NOTIFICACIONES PERSONALES DE CRÉDITOS FISCALES PRACTICADAS CON FORMATOS PREIMPRESOS. SON VÁLIDAS AUN CUANDO LO QUE SE HAGA CONSTAR EN ELLOS SEA LO RELATIVO AL REQUERIMIENTO DE LA PRESENCIA DEL INTERESADO O DE SU REPRESENTANTE.- Aun cuando el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación establece el procedimiento para la práctica de notificaciones



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 97

personales y no prohíbe la utilización de formatos preimpresos, subsiste la obligación del notificador de asentar el lugar en que se esté llevando a cabo la diligencia y los datos que justifiquen el porqué se realiza con persona distinta del interesado; de ahí que no es factible alegar que sólo tiene validez una notificación donde se asienten todos los datos manuscritos, y que la ilegalidad del acto se genera por la mera circunstancia de que el acta sea un formato preimpreso donde conste que se requirió la presencia del interesado o de su representante y no se encontró, porque la única finalidad de esos formatos es agilizar la diligencia, sin que por ello se provoque inseguridad jurídica al gobernado, pues si se emplean formatos o "machotes" en el levantamiento de la diligencia, y consta preimpreso que se requirió la presencia del interesado, esto no implica que el acta no esté debidamente circunstanciada, en virtud de que lo que importa es lograr que el destinatario tenga conocimiento del acto."

Ahora bien, si bien es cierto que las constancias de notificación no constan en formatos pre-impresos sino que las diligencias obran en su totalidad impresas, dicha situación de ninguna manera le resta legalidad, pues en primer término debe partirse del hecho de que la notificadora cuenta con fe pública, por la que los pormenores asentados en éstas se estiman ciertas; máxime, si la actora prescindió desvirtuar la fe de la diligenciaría.

Por ello, no puede estimarse que el empleo en la realización de las diligencias de notificación de formatos preestablecidos o "machotes" o computadora e impresora portátiles, sea una cuestión que torne ilegal su realización, ya que no existe disposición legal que limite el uso de este tipo de instrumentos y que su empleo implique la ilegalidad de la actuación de la diligenciaría; pues lo que verdaderamente interesa, es que en ella se circunstancien los elementos indispensables con las que se adquiera certeza sobre la realización.

Sin que para ello sea necesario que la notificadora, asiente que contaba con computadora e impresora portátil o que precise en qué momento y lugar llevó a cabo la requisitación e impresión de los documentos.

Puesto que es ocioso que se pormenorice si la notificadora se apoyo para el llenado de las constancias en un escritorio, mesa, árbol, banqueta, automóvil o si lo hice mediante equilibrio o malabarismo -tal como lo indica la impetrante- o de dónde adquirió corriente eléctrica, ya que si tomamos en cuenta que la notificadora indicó que ingreso al interior del local comercial que ocupa el domicilio fiscal de la empresa actora, es factible considerar que tuvo acceso para colocar su computadora o tableta electrónica en algún escritorio, mesa, barra o mostrador. Y respecto a la electricidad debemos considerar que atento al desarrollo tecnológico que existe en el país, dejo de ser una necesidad la conexión de los aparatos electrónicos a la toma de corriente eléctrica, puesto que en su mayoría funcionan con baterías o corriente pre-cargada; por lo que, no resulta ilógico que la notificadora una vez terminada las diligencias hubiere impreso y entregado las constancias a la persona con quién se entendió la diligencia.

Sin que para ello tuviese que haber hecho referencia a lo anterior, pues se insiste no existe ninguna norma que impida su empleo.

Sirve de sustento la jurisprudencia VI.2o.C. J/21 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 40, marzo de dos mil diecisiete, tomo IV, página 2345, que a la letra dispone:

“ACTAS DE EMPLAZAMIENTO ELABORADAS EN FORMATOS PREESTABLECIDOS "MACHOTES" O POR COMPUTADORA E IMPRESORA PORTÁTILES. NO SON ILEGALES POR ESE SOLO HECHO PUES, PARA QUE LO SEAN, DEBE DESVIRTUARSE LA FE DEL DILIGENCIARIO. Es criterio reiterado que las actas de emplazamiento elaboradas en máquina de escribir no son ilegales por ese solo hecho, sino que para serlo debe desvirtuarse la fe del diligenciario; luego, por las mismas razones debe considerarse que tampoco son ilegales las actas que se lleven a cabo empleando para su elaboración formatos preestablecidos "machotes" o computadora e impresora portátiles, pues no existe disposición legal que limite el uso de ese tipo de instrumentos y mucho menos que dicha utilización implique la ilegalidad de la actuación del diligenciario; de igual forma no se considera ilegal, por no ser un requisito, que se asiente en qué momento y lugar se llevó a cabo la impresión del documento, pues lo único que debe tomarse en cuenta es que el llamamiento a juicio cumpla con los requisitos que los cuerpos de las normas aplicables señalen.”



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 99

En esa virtud, la impetrante deja de observar en todo su contexto la diligencia de notificación, ya que no es factible alegar que sólo tiene validez una notificación donde se asienten todos los datos manuscritos y que la ilegalidad del acto se genera por la mera circunstancia de que el acta sea un documento impreso donde conste que se requirió la presencia de la parte actora, que no se encontró y se cercioró de su ausencia, como erróneamente pretende la impetrante, dado que la realización de una diligencia mediante uso de computadoras, tabletas electrónicas e impresoras portátiles y otros aparatos electrónicos **es agilizar la diligencia**, sin que por ello se provoque inseguridad jurídica al gobernado, pues si se emplean medios electrónicos digitales en el levantamiento de la diligencia, y consta preimpreso que se requirió la presencia del interesado, esto no implica que el acta no esté debidamente circunstanciada, en virtud de que lo que importa es lograr que el destinatario tenga conocimiento del acto respectivo.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia 2a/J.140/2005, 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, de diciembre de dos mil cinco, página 367, cuyo rubro y texto a la letra disponen:

“NOTIFICACIONES PERSONALES DE CRÉDITOS FISCALES PRACTICADAS CON FORMATOS PREIMPRESOS. SON VÁLIDAS AUN CUANDO LO QUE SE HAGA CONSTAR EN ELLOS SEA LO RELATIVO AL REQUERIMIENTO DE LA PRESENCIA DEL INTERESADO O DE SU REPRESENTANTE.- Aun cuando el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación establece el procedimiento para la práctica de notificaciones personales y no prohíbe la utilización de formatos preimpresos, subsiste la obligación del notificador de asentar el lugar en que se esté llevando a cabo la diligencia y los datos que justifiquen el por qué se realiza con persona distinta del interesado; de ahí que no es factible alegar que sólo tiene validez una notificación donde se asienten todos los datos manuscritos, y que la ilegalidad del acto se genera por la mera circunstancia de que el acta sea un formato preimpreso donde conste que se requirió la presencia del interesado o de su representante y no se encontró, porque la única finalidad de esos formatos es agilizar la diligencia, sin que por ello se provoque inseguridad jurídica al gobernado,

pues si se emplean formatos o "machotes" en el levantamiento de la diligencia, y consta preimpreso que se requirió la presencia del interesado, esto no implica que el acta no esté debidamente circunstanciada, en virtud de que lo que importa es lograr que el destinatario tenga conocimiento del acto."

En ese sentido y dado que la accionante se limita a prevenir la simulación de las diligencias de notificación sin desvirtuar la fe pública de la notificadora, se estima que la notificación de la **liquidación recurrida** es legal, pues cumple con los requisitos establecidos en los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación.

En vista de lo anterior, lo procedente es tener por sabedor al actor de la existencia y contenido de la resolución determinante del crédito fiscal contenido en el oficio ***** ** ***** ** ***** ** **** ** ***** , el **catorce de mayo de dos mil diecinueve**, fecha que ostenta la notificación del **acto recurrido**, data en que la propia actora manifestó conocer de éste.

NOVENO. Vicio de forma (firma autógrafa de la liquidación).

Con base en lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se aboca al estudio del **cuarto** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda, donde refiere que **la liquidación impugnada resulta ilegal**, toda vez que infringe lo dispuesto en el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, porque carece de firma autógrafa o firma electrónica avanzada.

Indica que tuvo conocimiento de la liquidación el **catorce de mayo de dos mil diecinueve** cuando fue entregada en copia simple y sin constancias de notificación; razón por la que niega lisa y llanamente que se hubiere entregado en original con firma autógrafa o con firma electrónica avanzada del funcionario emisor.

Asegura que para dilucidar si la **resolución recurrida** fue entregada con firma autógrafa es innecesario que se desahogue la prueba pericial en grafoscopía, porque ese hecho puede ser apreciado a través de los sentidos y sin tener conocimientos especializados.

Página 101

Al respecto, la autoridad demandada, a través de su oficio de contestación argumentó que la resolución recurrida se emitió conforme a derecho y que fue entregada en original con firma autógrafa del funcionario emisor, en términos del artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación.

Es infundado el concepto de impugnación.

La negativa de la demandante en el sentido de que la resolución recurrida haya sido entregada de manera completa con la firma autógrafa del funcionario emisor, es decir, Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1" del Servicio de Administración Tributaria, en términos de lo dispuesto en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, trasladó la carga probatoria en contra de la enjuiciada.

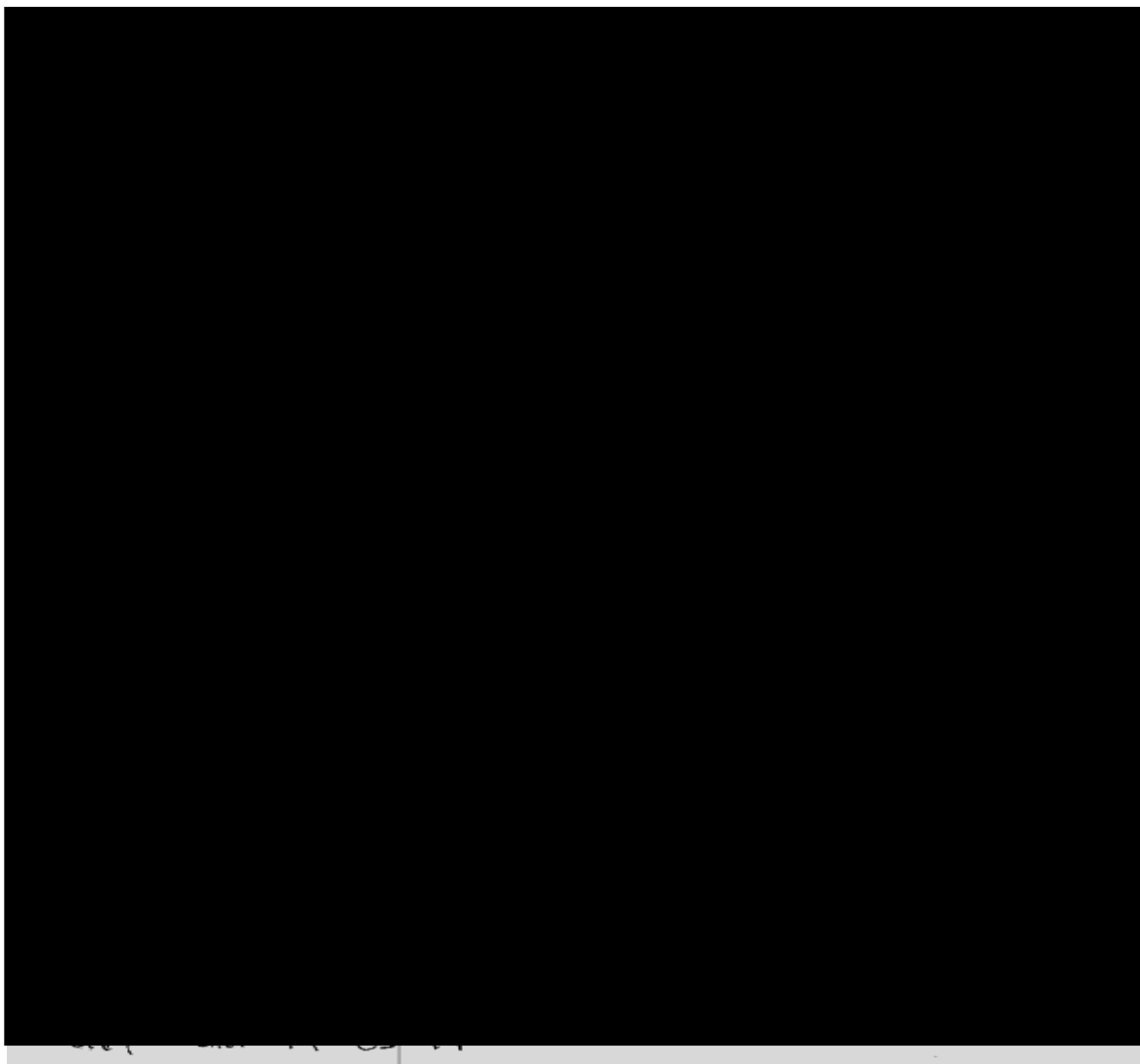
En ese orden de ideas, la autoridad demandada en su contestación, afirmó que el acto impugnado sí ostenta firma autógrafa del servidor público que la emitió y, a fin de justificar lo fundado de sus aseveraciones, trajo a juicio copia certificada de la liquidación y de las constancias de notificación.

Ahora bien, de la lectura efectuada al acta de notificación practicada el catorce de mayo de dos mil diecinueve, se advierte que el notificador hizo constar que entregó y notificó el oficio 500-63-00-04-02-2019-3120 de nueve de mayo de dos mil diecinueve, en original y signado con firma autógrafa del funcionario competente, como se advierte a continuación:

"...Prevía identificación de la notificadora con su constancia de identificación original y vigente asiento de puño y letra lo siguiente recibo Original del presente oficio mediante el cual se determina el crédito Fiscal que se indica con firma autógrafa de quien lo emite, siendo las 13:30 hrs

*del día 14-05-19”, anotando a continuación su nombre y carácter en que lo recibe: “**** **** En carácter de empleada y encargada de recibir documentos a nombre de ***** y su firma...” (sic)*

Como podrá observarse, en el acta de **notificación** traída a juicio por la demandada, **se menciona que el oficio 500-63-00-04-02-2019-3120 de nueve de mayo de dos mil diecinueve se notificó en original con firma autógrafa**, lo cual se corrobora con la anotación que realizó la tercero al final de la **resolución determinante** (folio 373 de autos).



En efecto, debido a que en el acta de notificación y en la **liquidación combatida**, se afirma que la determinante fue entregada en original con firma autógrafa, quedó desvirtuada la negativa de la accionante, en el sentido de que el acto se entregó sin la firma del funcionario emisor, pues la carga de la prueba se revirtió de nueva cuenta a ésta, de tal suerte que, para acreditar la veracidad de su manifestación, es decir, que **el acto** que le **fue entregado** efectivamente **carece** de firma autógrafa, **estaba obligada a**

Página 103

traer a juicio **el original de la liquidación combatida** y ofrecer la prueba pericial correspondiente.

Sobre el tema de la carga probatoria que se comenta, existe jurisprudencia de la que se advierte que es válido que la autoridad enjuiciada contrarreste la negativa de la parte actora relacionada con la firma autógrafa del acto impugnado, mediante sus constancias de notificación, pues esta documental puede confirmar que aquel documento se recibió firmado en original, sobre la base de que quien atendió la comunicación tuvo conciencia del contenido de la leyenda de mérito, máxime si ésta se ubica en el área donde firmó la recepción del acto administrativo.

La jurisprudencia mencionada se identificó con el siguiente número 2a./J. 110/2014 (10a.) y fue emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, décima época, libro 14, enero de 2015, tomo I, página 873, cuyo rubro y texto al efecto señalan:

“FIRMA AUTÓGRAFA DEL ACTO IMPUGNADO EN EL JUICIO DE NULIDAD. FORMA DE CUMPLIR CON LA CARGA PROBATORIA CUANDO LA AUTORIDAD AFIRMA QUE LA CONTIENE. En observancia a los principios de igualdad entre las partes y de equilibrio procesal, así como a la obligación de cumplir con las formalidades esenciales del procedimiento contenidos en los artículos 10., 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en los juicios deben observarse las reglas legales previstas al respecto, entre las que se encuentra la relativa a la oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que las partes soporten sus posturas. Por ello, en términos del artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad demandada puede ofrecer y desahogar cualquiera de los medios probatorios permitidos por la ley, a fin de acreditar sus defensas, cuya idoneidad dependerá de los hechos que pretenda acreditar, y su apreciación y valoración del prudente arbitrio del Juez; en el entendido de que los hechos citados pueden constituir circunstancias variadas, distintas a las consideradas en las ejecutorias que dieron origen a las jurisprudencias 2a./J. 195/2007 (*) y 2a./J. 13/2012 (10a.) (**). Así, ante la afirmación de la demandada de que la resolución combatida contiene la firma autógrafa de la autoridad emitente que entregó al momento de su notificación al interesado, **es posible que para demostrarlo y cumplir con la carga de la prueba, exhiba constancia del acta levantada al efecto, que pueda confirmar que aquel documento se recibió firmado en original, por ser un medio de prueba legal, sobre la base de que**

quien atendió la comunicación tuvo conciencia del contenido de la leyenda de mérito, máxime si ésta se ubica en el área donde firmó la recepción de aquel documento. Lo anterior no impide que la parte actora pueda ofrecer prueba idónea para demostrar la falta de autenticidad de la firma correspondiente.”

(Énfasis añadido)

No obstante que la carga probatoria fue revertida de nueva cuenta a la actora, ésta omitió traer a juicio el original de la resolución determinante contenida en el oficio 500-63-00-04-02-2019-3120 de nueve de mayo de dos mil diecinueve, así como ofrecer la prueba idónea para demostrar la falta de autenticidad de la firma que contiene.

Con base en lo anterior, válidamente se estima infundado el concepto de impugnación planteado por la demandante, pues el simple dicho de la actora en el sentido de que la determinante no ostenta la firma autógrafa del funcionario emisor, es insuficiente para declarar la nulidad de dicha actuación, dado que con la leyenda del acta de notificación, la enjuiciada le trasladó de nueva cuenta la carga de la prueba a la impetrante, por lo que es ésta quien se encontraba obligada a demostrar que el acto recurrido, no calza la firma autógrafa del funcionario emisor, hecho que se demuestra mediante la aportación a juicio del original del acto impugnado y la prueba pericial en grafoscopía; sin embargo, tal probanza no fue ofrecida por la actora, de tal suerte que esta Sala considera que resulta infundado lo alegado por la demandante en ese sentido.

En suma, la autoridad demandada sí demuestra que la resolución determinante fue emitida conforme a derecho, en tanto que sí ostenta el requisito formal previsto en el artículo 38, fracción V del Código Fiscal de la Federación, a saber, la firma autógrafa del funcionario emisor, esto es, del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tlaxcala “1” del Servicio de Administración Tributaria.

DÉCIMO. Vicio de fondo (incorrecta fundamentación y motivación del rechazo de deducciones y acreditamiento por tratarse de operaciones registradas y no reconocidas por el proveedor).



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 105

En el concepto de impugnación **sexto** del escrito de demanda, señala la parte actora que es ilegal la resolución impugnada que confirma la liquidación recurrida, toda vez que la autoridad indebidamente rechaza deducciones en cantidad de **\$2'962,351.20 (dos millones novecientos sesenta y dos mil trescientos cincuenta y un pesos 20/100)** bajo el argumento que provienen de operaciones registradas y no reconocidas por el proveedor ***** , sin embargo, los hechos fueron apreciados de forma incorrecta por lo siguiente:

- a) Que la autoridad indebidamente basa su determinación al señalar que realizó una compulsas con el proveedor ***** , el cual señaló que durante el ejercicio fiscal revisado a la empresa actora **-dos mil dieciséis-** no llevó a cabo ningún tipo de operación con la empresa actora, desconoció la documentación y mencionó que se deslindaba de la responsabilidad correspondiente, empero, la autoridad soslayó sus manifestaciones en torno a que no existe precepto que la obligue a acreditar la efectiva realización de los servicios prestados, siendo insuficiente la simple manifestación del proveedor, porque los comprobantes fiscales digitales por internet reúnen los requisitos previstos en las disposiciones fiscales con el sello digital el cual sustituye la firma autógrafa de tal proveedor.
- b) Que en todo caso, las manifestaciones del proveedor se desvirtúan con el escrito de veintiocho de marzo de dos mil diecinueve, a través del cual dicho proveedor ***** reconoce la realización de operaciones con la empresa actora durante el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis, los comprobantes de salida de maquila correspondientes a los productos facturados por ese proveedor, así como el reporte emitido por el Servicio de Administración Tributaria en torno a que los comprobantes fiscales digitales por internet tienen estatus de vigentes.
- c) Que es ilegal que la autoridad reste valor a los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos por el proveedor ***** ya que reúnen los requisitos previstos en las disposiciones fiscales y cuentan con el sello digital el cual sustituye la firma autógrafa de tal proveedor y fueron validados por el Servicio de Administración Tributaria.
- d) Señala que los comprobantes fiscales referidos reúnen los requisitos de forma previsto por el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, con sello digital el cual genera integridad en términos de los diversos artículos 17-D, 17-F, 17-G y 17-I del mismo código tributario, pues tal sello digital sustituye la firma autógrafa y garantiza la integridad del documento.
- e) Que además, en los comprobantes fiscales digitales por internet que el Servicio de Administración Tributaria validó el cumplimiento de los requisitos fiscales pues les asignó un folio e incorporó el sello digital de dicha autoridad de acuerdos al

artículo 29, fracción IV, incisos a), b) y c) del Código Fiscal de la Federación, hecho que les otorga un carácter similar al del documento público dado que una autoridad participó en su emisión, cumpliendo así la totalidad de requisitos para su validez e idoneidad para acreditar las operaciones.

- f) Lo anterior se robustece dado que los comprobantes fiscales referidos tiene estatus vigente lo cual acredita con el reporte de consulta de CFDI emitido por el Servicio de Administración Tributaria.
- g) Que es indebido que la autoridad desestime los comprobantes al señalar que son apócrifos porque amparan operaciones inexistentes dada la compulsas realizadas con el proveedor, ya que insiste en que la manifestación realizada por ***** es insuficiente para acreditar que no expidió los comprobantes y que no se realizaron las operaciones, pues tales manifestaciones debieron soportarse con algún elemento probatorio adicional, encaminado a demostrar el uso indebido no autorizado de su sello digital como la denuncia oportuna ante la autoridad fiscal o penal, lo cual además debió ser de forma previa a la compulsas y cercana a la fecha de expedición de los comprobantes, de lo contrario, subsiste su responsabilidad conforme al artículo 17-J del Código Fiscal de la Federación, por lo que el deslinde de responsabilidad del proveedor es improcedente.
- h) Que la autoridad no puede válidamente afirmar que los comprobantes expedidos por el proveedor ***** amparan operaciones inexistentes o simuladas dado que dicha persona no se ubica en el listado provisional o definitivo a que hace referencia el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, pues tal precepto prevé un procedimiento específico que no se instauró en contra de dicho proveedor.
- i) Señala también que en el procedimiento de fiscalización que le fue practicado, proporcionó la totalidad de información y documentación de carácter administrativo y operativo que le fue requerido relacionado con el objeto de verificar la efectiva realización de las operaciones con el proveedor ***** como se advierte de las actas parciales 06 y 07, pues en el escrito de [veintiuno de enero de dos mil diecinueve](#), informó como se desarrollaban tales operaciones, a decir, que no se firmó contrato alguno con tal proveedor, que las operaciones se iniciaron desde dos mil catorce y se trataban de maquila de prendas de vestir, lo cual se realizaba en el domicilio del proveedor y con transporte a cargo de éste último, anexando salidas de mercancía que son registros de tal proveedor, lo cual no fue valorado por la enjuiciada.
- j) Que en ese sentido, solicita sean valoradas las facturas, los comprobantes de pago y las salidas de mercancías que corroboran la efectiva realización de las operaciones, pues aun en el supuesto que se considere que tales elementos son insuficientes para acreditar la materialización de operaciones, señala que no existe precepto que le imponga la obligación de acreditar la efectiva realización de operaciones facturadas, pues el artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que invoca la autoridad no señala tal obligación.
- k) Que además, el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado el cual es de aplicación estricta, no establece como requisito para la procedencia del acreditamiento que los contribuyentes acrediten fehacientemente la realización de operaciones, siendo indebido que se le impongan mayores requisitos.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 107

- l) Finalmente, indica que es falso que en la resolución combatida se haya señalado que las facturas no se relacionan con registro contable alguno, pues las facturas si están registradas en contabilidad pues a foja 55 y 56 de la resolución recurrida la autoridad reconoció que tales operaciones están registradas en la cuenta contable ***** “***** ** *****”, para lo cual además ofrece la prueba pericial.

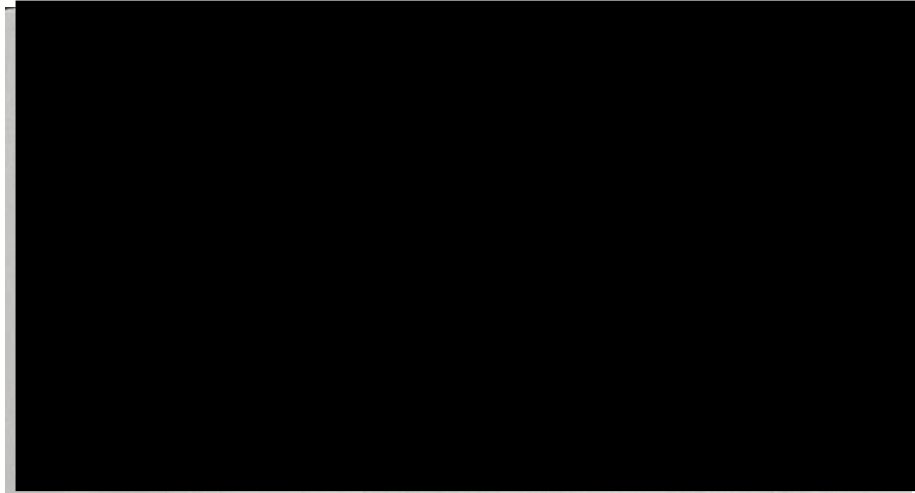
En vía de contestación, la **enjuiciada** sostiene la legalidad y validez del acto impugnado y su recurrido señalando.

Son infundados los argumentos de la parte actora.

Para justificar el aserto de las magistradas y magistrado que integran la Sala, enseguida se realizará una síntesis de la partida controvertida contenida en la **resolución recurrida**, en la cual se **rechazaron** deducciones en cantidad de **\$2'962,351.20 (dos millones novecientos sesenta y dos mil trescientos cincuenta y un pesos 20/100)**, pues son los motivos y fundamentos que se combaten en los argumentos sintetizados al inicio de este considerando.

“B) DEDUCCIONES

Respecto a las deducciones registradas contablemente en cantidad de \$5,344,082.30, por la contribuyente ***** esta Autoridad Fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación determinó deducciones autorizadas en cantidad de \$2,156,748.32, rechazando deducciones en importe de \$3,187,333.98, lo anterior, como a continuación se indica:



1.- OPERACIONES REGISTRADAS Y NO RECONOCIDAS POR EL PROVEEDOR *****

El importe de \$2,962,351.20, por concepto de operaciones registradas y no reconocidas por el proveedor ***** , se conoció de la revisión y análisis practicado por esta Autoridad Fiscal al Libro Mayor, al Libro Diario, a las Balanzas de Comprobación, a los Auxiliares de la Cuenta de Mayor, por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, así como al papel de trabajo que contiene la relación de gastos efectivamente pagados por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, denominados "RELACION DE GASTOS", a las pólizas de diario y a las pólizas de egresos, que en términos de lo señalado en el artículo 28, fracción I, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2016, forman parte integrante de la contabilidad de la contribuyente *****; información y documentación que fue exhibida por la C. ***** , en su carácter de encargada de recibir documentos a nombre de la contribuyente ***** tal y como se hizo constar en Acta Parcial 03 de fecha 21 de junio de 2018, levantada por el C. MANUEL MUÑOZ NAVA, visitador adscrito a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1" con sede en Tlaxcala, de cuyo análisis se conoció que la contribuyente ***** durante el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, registró contablemente operaciones con el contribuyente ***** *****, con Registro Federal de Contribuyentes *****, en importe de \$2,962,351.20, las cuales fueron registradas en la cuenta contable número 6300-000-000 denominada "GASTOS POR MAQUILA", subcuenta número 6300-001-000 denominada "GASTOS POR MAQUILA", así como en el papel de trabajo que contiene la relación de gastos efectivamente pagados por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, denominados "RELACIÓN DE GASTOS", importe que se integra de manera mensual como a continuación se indica:

Cuenta Contable No. 6300-000-000- "GASTOS POR MAQUILA"	
MES 2016	SUBCUENTA No. 6300-001-000- "
ENERO	\$94,827.59
FEBRERO	951,212.06
MARZO	94,827.59
ABRIL	0.00
MAYO	0.00
JUNIO	0.00
JULIO	221,522.42
AGOSTO	198,376.73
SEPTIEMBRE	447,638.79
OCTUBRE	180,301.72
NOVIEMBRE	453,106.03
DICIEMBRE	320,538.27
TOTAL	\$2,962,351.20

Ahora bien, el importe de \$2,962,351.20, por concepto de operaciones registradas y no reconocidas por el proveedor ***** se integra de forma analítica como a continuación se indica:

(Se desglosan operaciones)

Ahora bien, el importe de \$2,962,351.20, por concepto de operaciones registradas y no reconocidas por el proveedor ***** , es rechazado por esta Autoridad Fiscal, por los motivos razonamientos que se esgrimen a continuación:

De la revisión y análisis practicado por esta Autoridad Fiscal al Libro Mayor, al Libro Diario, a las Balanzas de Comprobación. a los Auxiliares de la Cuenta de Mayor, por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, así como al papel de trabajo que contiene la relación de gastos efectivamente pagados por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, denominados "RELACION DE GASTOS", a las pólizas de diario y a las pólizas de egresos, que en términos de lo señalado en el artículo 28, fracción i, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2016, forman parte integrante de la contabilidad de la contribuyente *****; se conoció que la contribuyente ***** durante el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, registro operaciones con el contribuyente ***** , con Registro Federal de Contribuyentes ***** , en importe de \$2,962,351.20, las cuales fueron registradas en la cuenta contable número 6300-000-000 denominada GASTOS POR MAQUILA; subcuenta número 6300-001-000 denominada "GASTOS POR MAQUILA", así como en el papel de trabajo que contiene la relación de gastos efectivamente pagados por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, denominados "RELACION

DE GASTOS" mismas operaciones que son rechazadas como deducciones por esta Autoridad Fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta, en razón de que se trata de operaciones por las cuales la contribuyente ***** no aclara de ninguna forma que las mismas realmente se hayan llevado a cabo, ya que dichas operaciones únicamente fueron registradas contablemente y la mayoría de los registros contables no cuenta con el comprobante fiscal correspondiente, ya que del importe registrado en cantidad de \$2,962,351.20, la contribuyente ***** exhibió comprobantes fiscales emitidos por dicho proveedor únicamente en cantidad de \$896,798.57, observando una diferencia en cantidad de \$2,065,552.63, que carece de documentación comprobatoria, infringiendo lo señalado en el artículo 27, fracción III, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2016.

Ahora bien, el importe de \$896,798.57, se integra de manera analítica como a continuación se indica:

(se desglosan facturas)

El importe de \$2,065,552.63 por concepto de operaciones registradas con el contribuyente ***** , son rechazadas por esta Autoridad Fiscal, toda vez que la contribuyente ***** registró erogaciones sin contar con la documentación comprobatoria correspondiente, razón por la cual las deducciones en cantidad de \$2,065,552.63, no cumplen con el requisito de deducibilidad establecido en el artículo 27, fracción III, primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
(...)

Aunado a lo anterior, respecto de las operaciones registradas por la contribuyente ***** con el contribuyente ***** , en importe de \$2,962,351.20, por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, la Autoridad Fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación y a efecto de comprobar las operaciones llevadas a cabo entre los contribuyentes ***** , mediante oficio número 500-63-00-03-01-2018-10357 de fecha 20 de noviembre de 2018, el cual contiene la orden de visita domiciliaria con relación a operaciones en su carácter de tercero relacionado, número COM2200018/18, girado por el C.P. JAVIER GONZALEZ PIOQUINTO, en su carácter de entonces Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1" con sede en Tlaxcala, al contribuyente ***** , con el objeto o propósito de verificar y comprobar todas aquellas operaciones que en su carácter de tercero relacionado haya llevado a cabo con la contribuyente ***** , relativo al ejercicio comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016; de cuyo resultado el contribuyente ***** , señaló que durante el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 111

de diciembre de 2016 no llevó a cabo ningún tipo de operaciones con la contribuyente *** mencionando además que si la contribuyente ***** efectuara movimiento a su nombre se deslindaba de dicha responsabilidad.**

Asimismo, cabe señalar que mediante Acta Final de Aportación de Datos por Terceros levantada con fecha 06 de marzo de 2019, por la C. ROSALVA GARCIA SANCHEZ, visitadora adscrita a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1" con sede en Tlaxcala, se exhibieron de manera física al C. ***** , en su carácter de contribuyente y compareciente de la citada Acta Final de Aportación de Datos por Terceros, los comprobantes fiscales en cantidad de \$896,798.57, **a lo que el C. ***** señaló que no tuvo operaciones con la contribuyente ***** desconociendo la documentación le fue exhibida en ese momento, señalando que no expidió esas facturas a dicha contribuyente en el ejercicio del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016,** hechos que se hicieron constar en Acta Final de Aportación de Datos por Terceros levantada con fecha 06 de marzo de 2019, como a continuación se indica: (...)

Si bien es cierto, la contribuyente *** contaba con comprobantes fiscales digitales por Internet en importe de \$896,798.57, emitidos por el contribuyente ***** , los mismos no se relacionan con ningún registro contable como pólizas de egresos ni pólizas de diario, ni relacionadas en el papel de trabajo que contiene la relación de gastos efectivamente pagados por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, denominados "RELACION DE GASTOS", por lo tanto se concluye que el importe de \$896,798.57, no se encuentra registrado.**

Por lo tanto, aun cuando la contribuyente *** exhibió comprobantes fiscales en cantidad de \$896,798.57, estos por si solos no demuestran la veracidad del contenido de los mismos, razón por la cual al carecer de los elementos necesarios que acrediten la efectiva realización de la supuesta prestación de servicios, esta autoridad carece de pruebas fehacientes para concluir que efectivamente se llevó a cabo tal prestación de servicios, ya que no basta con la simple manifestación de la contribuyente, sino que debió aportar los elementos necesarios que concatenados entre sí den la certeza a la autoridad de la prestación de servicios referida; aunado a que como ya quedó señalado, el propio contribuyente ***** derivado de una visita domiciliaria de aportación de datos por terceros, negó haber realizado operaciones con la citada**

contribuyente ***** ***, durante el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016.
(...)

C) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE
(...)

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE RECHAZADO POR ESTA AUTORIDAD FISCAL DERIVADO DE:

1.- OPERACIONES REGISTRADAS Y NO RECONOCIDAS POR EL PROVEEDOR ***.**

El importe de \$473,976.21, por concepto de Impuesto al Valor Agregado Acreditable rechazado por esta Autoridad Fiscal por operaciones registradas y no reconocidas por el proveedor ***** , se conoció de la revisión y análisis practicado por esta Autoridad Fiscal al Libro Mayor, al Libro Diario, a las Balanzas de Comprobación, a los Auxiliares de la Cuenta de Mayor, por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, así como al papel de trabajo que contiene la relación de gastos efectivamente pagados por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, denominados "RELACION DE GASTOS", a las pólizas de diario y a las pólizas de egresos, que en términos de lo señalado en el artículo 28, primer párrafo, fracción I, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2016, forman parte integrante de la contabilidad de la contribuyente ***** , información y documentación que fue exhibida por la C. ***** , en su carácter de encargada de recibir documentos a nombre de la contribuyente ***** tal y como se hizo constar en Acta Parcial 03 de fecha 21 de junio de 2018, levantada por el C. MANUEL MUÑOZ NAVA, visitador adscrito a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1" con sede en Tlaxcala, de cuyo análisis se conoció que la contribuyente ***** ** durante el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, registro operaciones con el contribuyente ***** , con Registro Federal de Contribuyentes ***** , en importe de \$2,962,351.20, las cuales fueron registradas en la cuenta contable número 6300-000-000 denominada "GASTOS POR MAQUILA", subcuenta número 6300-001-000 denominada "GASTOS POR MAQUILA", así como en el papel de trabajo que contiene la relación de gastos efectivamente pagados por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, denominados "RELACION DE GASTOS", operaciones de las cuales deriva Impuesto al Valor Agregado en importe de \$473,976.21, que se integra de manera mensual como a continuación se indica:

MES 2016	IMPORTE
ENERO	\$15,172.41
FEBRERO	152,193.94
MARZO	15,172.41
ABRIL	0.00
MAYO	0.00
JUNIO	0.00
JULIO	35,443.58
AGOSTO	3,740.27
SEPTIEMBRE	71,622.21
OCTUBRE	28,848.28
NOVIEMBRE	72,496.97
DICIEMBRE	51,286.14
TOTAL	\$473,976.21

(...)"

De lo transcrito, se advierte que la autoridad observó que la contribuyente registró contablemente deducciones en cantidad de \$5'344,082.30 (cinco millones trescientos cuarenta y cuatro mil ochenta y dos pesos 30/100), de las cuales rechazó el importe de \$3'187,333.98 (tres millones ciento ochenta y siete mil trescientos treinta y tres pesos 98/100).

Que el importe de deducciones rechazadas en cantidad de \$3'187,333.98 (tres millones ciento ochenta y siete mil trescientos treinta y tres pesos 98/100), se integra de los importes de **\$2'962,351.20 (dos millones novecientos sesenta y dos mil trescientos cincuenta y un pesos 20/100), por operaciones registradas y no reconocidas por el proveedor** ***** y el importe de \$224,982.78 (doscientos veinticuatro mil novecientos ochenta y dos pesos 78/100) por tratarse de gastos que carecen de documentación comprobatoria.

Que el importe de **\$2'962,351.20 (dos millones novecientos sesenta y dos mil trescientos cincuenta y un pesos 20/100)**, fue registrado en la cuenta contable 6300-000-000 denominada gastos por maquila, subcuenta 6300-001-000 denominada

gastos por maquila, así como el papel de trabajo que contiene una relación de gastos efectivamente pagados conforme al detalle ahí glosado.

Que el importe de **\$2'962,351.20 (dos millones novecientos sesenta y dos mil trescientos cincuenta y un pesos 20/100)**, por concepto de operaciones registradas y no reconocidas por el proveedor ***** se rechazó porque la actora no aclaró de forma alguna que tales operaciones realmente se hayan llevado a cabo, ya que únicamente fueron registradas contablemente pero de la mayoría de los registros no se cuenta con documentación comprobatoria.

A mayor detalle, indicó que del importe de **\$2'962,351.20 (dos millones novecientos sesenta y dos mil trescientos cincuenta y un pesos 20/100)**, el monto de \$2'065,552.63 (dos millones sesenta y cinco mil quinientos cincuenta y dos pesos 63/100), carece de documentación comprobatoria.

Por otro lado, del importe de \$2'962,351.20 (dos millones novecientos sesenta y dos mil trescientos cincuenta y un pesos 20/100), la contribuyente exhibió comprobantes fiscales emitidos por dicho proveedor ***** únicamente en cantidad de **\$896,798.57 (ochocientos noventa y seis mil setecientos noventa y ocho pesos)**, desglosando las facturas que integran dicho importe (foja 117 a 133 de autos), no obstante, el proveedor ***** desconoció las operaciones reportadas en tales comprobantes fiscales.

Abundó que se ejercieron facultades de comprobación a efecto de comprobar las operaciones llevadas a cabo entre los contribuyentes *****
***** **** * ***** * ***** ***** ***** (visita domiciliaria en su carácter de tercero relacionado), de cuyo resultado el contribuyente ***** , señaló que durante el ejercicio fiscal comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis, no llevó a cabo ningún tipo de operaciones con la contribuyente actora, mencionando además que si la contribuyente efectuara movimiento a su nombre se

Página 115

deslindaba de dicha responsabilidad, pues desconoció que hubiera emitido facturas a la actora; lo anterior se hizo del conocimiento de la actora demandante dentro del procedimiento de fiscalización.

Que no obstante la actora indicó que la autoridad fiscal no podía rechazar deducciones con base en la simple manifestación del tercero, era el caso que tal rechazo no atendía a una simple manifestación, sino al acto administrativo que se llevó a cabo directamente con el contribuyente ***** mediante oficio 500-63-00-03-01-2018-10357 de veinte de noviembre de dos mil dieciocho que contiene la orden de visita domiciliaria con relación a operaciones en su carácter de tercero, de donde se concluyó que tal tercero no reconoció tales operaciones, por lo que los comprobantes exhibidos por sí mismos no demuestran la veracidad del contenido en los mismos, al carecerse de elementos que acrediten la efectiva realización de las operaciones.

Derivado de lo anterior, en la diversa partida correspondiente a impuesto al valor agregado, rechazó la acreditación del importe de \$473,976.21 (cuatrocientos setenta y tres mil novecientos setenta y seis pesos 21/100) de ese impuesto, pues al derivar de las operaciones registradas y no reconocidas por el proveedor *****
***** multicitado.

Así, del resumen de las anteriores partidas, se desprende que la autoridad fiscal rechazó deducciones para efectos del impuesto sobre la renta por el importe de **\$2'962,351.20 (dos millones novecientos sesenta y dos mil trescientos cincuenta y un pesos 20/100)**, por concepto de operaciones registradas y no reconocidas por el proveedor ***** el cual se integra por el monto de \$2'065,552.63 (dos millones sesenta y cinco mil quinientos cincuenta y dos pesos 63/100), por carecer de documentación comprobatoria, y el diverso importe de **\$896,798.57 (ochocientos noventa y seis mil setecientos noventa y ocho pesos)**, respecto del cual sí se

exhibieron facturas, no obstante, el proveedor ***** desconoció las operaciones ahí reportadas, por lo que los comprobantes exhibidos por sí mismos no demuestran la veracidad del contenido en los mismos, al carecerse de elementos que acrediten la efectiva realización de las operaciones, y en consecuencia, rechazó la acreditación del importe de impuesto al valor agregado por el monto de \$473,976.21 (cuatrocientos setenta y tres mil novecientos setenta y seis pesos 21/100).

En relación con lo anterior, como se anticipó, **son infundados** los argumentos de impugnación expuestos por la demandante.

En primera instancia, es de mencionarse que de conformidad con lo dispuesto por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado, entendiéndose por fundamentación, la obligación de la autoridad de señalar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, aplicables al caso concreto y por motivación, la serie de razonamientos lógico-jurídicos por los cuales se determinó que el caso concreto se ajusta a la hipótesis normativa; no omitiendo para ello señalar la debida adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa.

Resulta aplicable a este respecto la jurisprudencia VI. 2o. J/248, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, octava época, tomo 64, abril de mil novecientos noventa y tres, página 43, que prescribe lo siguiente:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 117

persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.”

Al respecto, el Poder Judicial de la Federación, señaló que el contenido formal del principio relativo a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y *ratio* que el justiciable conozca el “para qué” de la conducta de la autoridad, esto es, que se le dé a conocer a detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa.

En ese sentido, resulta suficiente que la autoridad fiscal señale únicamente lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción.

Es aplicable la jurisprudencia I.4o.A. J/43, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, XXIII, mayo de dos mil seis, página 1531, que al efecto dice:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN.- El contenido formal de la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y ratio que el justiciable conozca el "para qué" de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa. Por tanto, no basta que el acto de autoridad apenas observe una motivación pro forma pero de una manera incongruente, insuficiente o imprecisa, que impida la finalidad del conocimiento, comprobación y defensa pertinente, ni es válido exigirle una amplitud o abundancia superflua, pues es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción.”

En suma, la fundamentación y motivación se satisface si la autoridad expone los hechos relevantes en que se apoyó para justificar el sentido de su actuación, así como los fundamentos legales en que ajusta las hipótesis legales al caso concreto.

Ahora bien, para justificar la conclusión de esta juzgadora, es necesario reiterar que la autoridad fiscalizadora determinó que no está demostrada la materialidad de las operaciones que dice la contribuyente actora realizó con el proveedor *****
***** porque si bien se exhibieron facturas únicamente por el importe de **\$896,798.57** **(ochocientos noventa y seis mil setecientos noventa y ocho pesos)**, es el caso que **al ejercerse facultades de comprobación con dicho tercero**, éste desconoció las operaciones ahí reportadas, por lo que los comprobantes exhibidos por sí mismos no demuestran la veracidad del contenido en los mismos, al carecerse de elementos que acrediten la efectiva realización de las operaciones. Por tanto, no se podían tener por válidas las deducciones reportadas pues la contribuyente actora debió aportar los elementos necesarios que concatenados entre sí, dieran certeza de la prestación de servicios referida en los comprobantes fiscales.

Página 119

En este punto queda de relieve que el motivo de rechazo de las deducciones, y, en específico, del importe \$896,798.57 (ochocientos noventa y seis mil setecientos noventa y ocho pesos), amparado con los comprobantes fiscales o facturas exhibidas por la actora, es porque **no está demostrada la materialidad de las operaciones**, al haber sido negadas las mismas por el tercero y no haberse aportado prueba alguna para tal efecto.

Expuesto lo anterior, es **infundado** el argumento de agravio identificado en el inciso **I)** en el cual señala la accionante que es falso que la enjuiciada haya señalado que las facturas no se relacionan con registro contable alguno, pues tales facturas sí están registradas en contabilidad pues a foja 55 y 56 de la resolución recurrida la autoridad reconoció que tales operaciones están registradas en la cuenta contable ***** "*****", para lo cual además ofrece la prueba pericial.

Se dice que es infundado lo manifestado dado que de la transcripción y análisis realizado a la partida de rechazo de deducciones y acreditamiento materia del presente considerando, se puede obtener que la fiscalizadora indicó que el importe de **\$2'962,351.20 (dos millones novecientos sesenta y dos mil trescientos cincuenta y un pesos 20/100)**, fue registrado en la cuenta contable 6300-000-000 denominada GASTOS POR MAQUILA, subcuenta 6300-001-000 denominada GASTOS POR MAQUILA, así como el papel de trabajo que contiene una relación de gastos efectivamente pagados conforme al detalle ahí glosado, empero, no eran procedentes tales deducciones habida de ese total, el monto de \$2'065,552.63 (dos millones sesenta y cinco mil quinientos cincuenta y dos pesos 63/100), **carece de documentación comprobatoria**, y por el resto en cantidad de **\$896,798.57 (ochocientos noventa y seis mil setecientos noventa y ocho pesos)**, si bien se exhibieron las facturas respectivas,

lo cierto es que no se acreditó la efectiva realización de las operaciones (materialidad de las operaciones).

Es decir, el motivo que dio lugar al rechazo de deducciones y acreditamiento respectivo, fue que las operaciones se registraron contablemente, no obstante ello, en parte carecen totalmente de soporte documental y, en parte, no se acreditó su materialidad pese a contar con facturas, es decir, el sustentó del rechazo no fue la falta de registro, pues como lo afirma la actora, la propia autoridad reconoció el registro contable de mérito.

De lo anterior, que a nada productivo lleve la prueba pericial **en materia de contabilidad** ofrecida por la parte actora, siendo que del cuestionario respectivo, la demandante formuló las preguntas **8 a 14** que guardan relación directa con la partida *litis* en estudio en el presente considerando, siendo éstas las preguntas siguientes -fojas 209 y 210-:

“8. Con base en el Libro Mayor, Libro Diario, Balanzas de Comprobación, Auxiliares de la Cuenta de Mayor, Pólizas de Diario, Pólizas de Egresos, papeles de trabajo, comprobantes fiscales digitales y demás documentación comprobatoria aportada en el acta parcial 03 levantada el 21 de junio de 2018; que diga el perito el importe de las deducciones registradas contablemente que derivan de operaciones celebradas con el proveedor *****

9. Con base en el Libro Mayor, Libro Diario, Balanzas de Comprobación, Auxiliares de la Cuenta de Mayor, Pólizas de Diario, Pólizas de Egresos, papeles de trabajo, comprobantes fiscales digitales y demás documentación-comprobatoria aportada en el acta parcial 03 levantada el 21 de junio de 2018; que el perito identifique las deducciones provenientes de operaciones celebradas con el proveedor ***** que cuentan con documentación comprobatoria.

10. Con base en la respuesta a la pregunta número nueve, que diga el perito cual es el importe de las deducciones provenientes de operaciones celebradas con el proveedor ***** que cuentan con documentación comprobatoria.

11. Con base en el Libro Mayor, Libro Diario, Balanzas de Comprobación, Auxiliares de la Cuenta de Mayor, Pólizas de Diario, Pólizas de Egresos, papeles de trabajo, comprobantes fiscales digitales y demás documentación comprobatoria aportada en el acta parcial 03 levantada el 21 de junio de que diga el perito el importe del impuesto al valor agregado acreditable registrado contablemente que deriva de operaciones celebradas con el proveedor *****.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 121

12. Con base en el Libro Mayor, Libro Diario, Balanzas de Comprobación, Auxiliares de la Cuenta de Mayor, Pólizas de Diario, Pólizas de Egresos, papeles de trabajo, comprobantes fiscales digitales y demás documentación comprobatoria aportada en el acta parcial 03 levantada el 21 de junio de 2018; que el perito identifique el impuesto al valor agregado acreditable proveniente de operaciones celebradas con el proveedor ***** que cuenta con documentación comprobatoria.

13. Con base en la respuesta a la pregunta número doce, que diga el perito cual es el importe del impuesto al valor agregado proveniente de operaciones celebradas con el proveedor ***** que cuenta con documentación comprobatoria.

14. Que diga el perito la razón de su dicho.”

Del cuestionario previo se advierte que la actora formuló preguntas técnicas en torno al importe de las deducciones registradas contablemente que derivan de operaciones celebradas con el proveedor ***** , pidiendo identificar aquellas que cuenten con documentación comprobatoria, el importe del impuesto al valor agregado acreditable registrado contablemente que deriva de operaciones celebradas con tal proveedor y si éste cuenta con documentación comprobatoria.

En ese sentido, esta juzgadora considera que tal prueba pericial es ineficaz, pues con ella los especialistas de las partes y el tercero en discordia hicieron referencia al monto registrado de \$2'962,351.20 (dos millones novecientos sesenta y dos mil trescientos cincuenta y un pesos 20/100), respecto del cual únicamente se contó con facturas por el importe de \$896,798.57 (ochocientos noventa y seis mil setecientos noventa y ocho pesos), y el impuesto al valor agregado relativo a esos comprobantes, es decir, aspectos ajenos al punto de *litis* observado por la enjuiciada, el cual, se insiste, guarda relación con la **no demostración de la materialidad de las operaciones amparadas en las facturas que la propia autoridad reconoció fueron registradas contablemente**, no así con el registro contable de las operaciones.

Continuando con el análisis de los argumentos de impugnación antes sintetizados, se sostiene lo infundado de aquellos identificados con los incisos **c), d), e) y f)**, en los que, en esencia, refiere la actora que fue indebido que se desestimaran los comprobantes fiscales exhibidos, porque cumplen los requisitos legales contenidos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, para considerarse válidos, entre ellos el sello digital y el folio fiscal en el que al intervenir la autoridad, son similares a documentos públicos, aunado que su estatus es vigente, de ahí que de modo alguno puedan considerarse apócrifos.

Ello es así, porque del análisis integral realizado a la liquidación impugnada, podemos advertir que la autoridad **no indicó** en ninguna parte, **que los comprobantes fiscales** que analizó **incumplen con lo previsto en el artículo 29 A del Código Fiscal de la Federación**; pues la parte actora soslaya que las consideraciones que expuso la autoridad para rechazar las deducciones amparadas con los comprobantes fiscales emitidos por el proveedor ******* ***** *******, fue el desconocimiento de éste de las operaciones ahí amparadas, es decir, la autoridad no rechazó las operaciones amparadas en tales facturas aduciendo a que en cuanto a su autenticidad fueran falsas o apócrifas, ni sus consideraciones atendieron a que los comprobantes referidos no cumplieran los requisitos de validez que las normas fiscales disponen ni que éstos no estuvieran vigente o por el contrario hubieran sido cancelados, menos que no contaran con un certificado digital o folio fiscal válido y vigente; por lo que es claro que con los argumentos formulados, la actora combate consideraciones que no forman parte de los fundamentos y motivos expuestos por la enjuiciada.

Por tanto, no asiste razón a la actora cuando indica que la autoridad impone o pretende que los comprobantes fiscales que le fueron presentados, contengan mayores requisitos a los establecidos en la ley y que con ello se vulnera la interpretación estricta de las normas fiscales, dado que la demandada, por un lado, no refirió expresamente que los comprobantes fiscales que amparan las operaciones observadas, deben cumplir mayores requisitos que los previstos en el Código Fiscal de la Federación



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 123

y, la pretensión última de la autoridad fue en el sentido que la contribuyente desvirtuara las irregularidades consignadas demostrando la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales emitidos por el proveedor ***** y que fueron desconocidas por éste, a los cuales pretendía darles efectos fiscales para hacer efectivas deducciones de ley y acreditamiento de impuesto al valor agregado, pues de la valoración de la totalidad de la información aportada por la contribuyente, conjuntamente con las facultades de comprobación ejercidas al proveedor tercero *****
***** , no quedó demostrada la materialidad de las operaciones.

Al margen de lo anterior, lo único a lo que estaba obligada la contribuyente aquí actora, era a demostrar que las operaciones celebradas con el proveedor *****
***** , sí se llevaron a cabo materialmente, lo cual no hizo en el procedimiento de fiscalización y con los argumentos de agravio expuestos y pruebas aportadas en la presente instancia, esta juzgadora estima que tampoco se logra acreditar, por lo que en conjunto se estiman igualmente **infundados** los argumentos de agravio sintetizados en los incisos **a), b), g), i), j) y k).**

Efectivamente, en principio, es infundado que la actora en esencia señale que no existe precepto que la obligue a acreditar la efectiva realización de los servicios prestados o materialidad de las operaciones, pues para ello bastaban los comprobantes fiscales exhibidos.

Para dar respuesta a lo anterior, es preciso tener presente el contenido del artículo 27, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, invocado en el acto recurrido que para tal efecto dispone lo siguiente:

“Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

(...)

III. Estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

(...)"

Del artículo previamente inserto se obtiene que las deducciones legalmente autorizadas deben estar amparadas con un comprobante fiscal y los pagos cubrir los requisitos ahí indicados.

Ahora bien, es preciso establecer que el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dispone los elementos para que el impuesto al valor agregado sea acreditable, de conformidad con lo siguiente:

“Artículo 5o.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

I. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

Tratándose de inversiones o gastos en períodos preoperativos, se podrá estimar el destino de los mismos y acreditar el impuesto al valor agregado que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley. Si de dicha estimación resulta diferencia de impuesto que no exceda de 10% del impuesto pagado, no se cobrarán recargos, siempre que el pago se efectúe espontáneamente;

II. Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley;

III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 125

IV. Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1o.-A de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma. El impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención, y

...

Así las cosas, para el acreditamiento del impuesto al valor agregado es necesario que este corresponda a **bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades**; que el impuesto haya sido **trasladado** expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esa ley; haya sido **efectivamente pagado** en el mes de que se trate; y que el **impuesto al valor agregado retenido se entere** en los términos de la ley del impuesto.

En ese orden de ideas, si bien señala la actora que exhibió los comprobantes fiscales que amparan las operaciones con el **proveedor *******, lo cual debería ser suficiente para dar efectos fiscales y reconocer las deducciones realizadas y acreditación del impuesto al valor agregado, es el caso que esta juzgadora no pueden soslayar los principios contables de objetividad y veracidad.

Al respecto, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis 1a. CLXXX/2013 (10a.)² sostuvo que los comprobantes fiscales son los

² Tesis 1a. CLXXX/2013 (10a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XX, Mayo de 2013, Tomo 1, página 524, Registro digital: 2003506, Décima Época, de contenido

“COMPROBANTES FISCALES. CONCEPTO, REQUISITOS Y FUNCIONES. Los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el que debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente para determinar su situación respecto del tributo que en concreto tenga que pagar; de igual forma, quien solicite un servicio o intervenga en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo. Ahora bien, los comprobantes fiscales sirven para cumplir con la obligación legal que el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, en lo general, y las leyes tributarias, en lo particular, establecen para dejar constancia fehaciente -principalmente documental o por cualquier otro medio verificable- de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Asimismo, en atención a la mecánica impositiva de cada ley tributaria, los referidos

medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el que debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente para determinar su situación respecto del tributo que en concreto tenga que pagar; de igual forma, quien solicite un servicio o intervenga en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo, siendo que tales comprobantes también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos para efectos tributarios.

Ahora bien, es preciso indicar que el Poder Judicial de la Federación ha sostenido que las facturas son documentos privados *sui generis* (no así públicos como pretende sostener el accionante) que adquieren distinto valor probatorio, en atención al sujeto contra quien se emplean, los usos dados al documento y su contenido, que en el caso del sujeto contra quien va dirigida o cliente (como en el caso la contribuyente actora), ordinariamente se emplea como documento preparatorio o ejecutivo de una compraventa comercial o de la prestación de servicios, respecto de los cuales la factura produce indicios importantes sobre la relación comercial y la entrega de las mercancías o prestación de los servicios, susceptible de alcanzar plena fuerza probatoria si es reconocida o aceptada por dicho sujeto en forma expresa o tácita, o si se demuestra su vinculación al acto documentado por otros medios (entiéndase el sujeto que la emite o proveedor).

Empero, cuando no existe tal aceptación por parte del sujeto, serán necesarios otros elementos para demostrar la vinculación del cliente con la factura, que pueden estar en el propio texto de la factura o fuera de ella.

comprobantes también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. Sin embargo, no cualquier medio de convicción puede considerarse comprobante fiscal, sino únicamente los que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 29-A del indicado ordenamiento y, en su caso, con los establecidos en las leyes tributarias especiales, en específico, los que deban considerarse así en atención al diseño normativo de cada tributo en lo particular.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 127

Sustenta lo anterior, la jurisprudencia I.4o.C. J/29, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII, junio de 2008, página: 1125, de rubro y texto siguientes:

“FACTURAS. SU VALOR PROBATORIO DEPENDE DE LOS HECHOS QUE SE QUIEREN ACREDITAR, DEL SUJETO CONTRA QUIEN SE PRESENTEN Y DE LAS CIRCUNSTANCIAS CONCURRENTES. La interpretación sistemática y funcional de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación y 1391, fracción VII, del Código de Comercio; en relación con los usos mercantiles y la doctrina especializada en derecho fiscal y mercantil, hace patente que las facturas adquieren distinto valor probatorio, en atención al sujeto contra quien se emplean, los usos dados al documento y su contenido. Así, contra quien la expide, hace prueba plena, salvo prueba en contrario, como comprobante fiscal, documento demostrativo de la propiedad de un bien mueble, documento preparatorio o ejecutivo de una compraventa comercial, etcétera; **contra el sujeto a quien va dirigida o cliente, ordinariamente se emplea como documento preparatorio o ejecutivo de una compraventa comercial o de la prestación de servicios, respecto de los cuales la factura produce indicios importantes sobre la relación comercial y la entrega de las mercancías o prestación de los servicios, susceptible de alcanzar plena fuerza probatoria si es reconocida o aceptada por dicho sujeto, en forma expresa o tácita, o si se demuestra su vinculación al acto documentado por otros medios,** y contra terceros, que generalmente se presentan para acreditar la propiedad de bienes muebles, puede alcanzar la suficiencia probatoria respecto de ciertos bienes, cuando exista un uso consolidado y generalizado, respecto a un empleo para dicho objetivo como ocurre con la propiedad de los automóviles, y tocante a otros bienes, la factura sólo generará un indicio importante sobre la adquisición de los bienes descritos, por quien aparece como cliente, que necesitará de otros para robustecerlo, y conseguir la prueba plena. En efecto, las facturas son documentos sui géneris, porque no son simples textos elaborados libremente por cualquier persona, en cuanto a contenido y forma, sino documentos que sólo pueden provenir legalmente de comerciantes o prestadores de servicios registrados ante las autoridades hacendarias, mediante los formatos regulados jurídicamente sujetos a ciertos requisitos para su validez, y a los cuales se les sujeta a un estricto control, desde su elaboración impresa hasta su empleo, y cuya expedición puede acarrear serios perjuicios al suscriptor, requisitos que, en su conjunto, inclinan racionalmente hacia la autenticidad, como regla general, salvo prueba en contrario. Así, los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, exigen la impresión, de los formatos por impresor autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y que se consigne en ellos el nombre del comerciante o prestador de servicios, la fecha de la impresión, un número de folio consecutivo, datos del expedidor y del cliente, incluido el Registro Federal de Contribuyentes de ambos, relación de las mercancías o

servicios, su importe unitario y total, etcétera. Por tanto, su contenido adquiere una fuerza indiciaria de mayor peso específico que la de otros documentos privados, simples, al compartir de algunas características con los documentos públicos. Asimismo, la factura fue concebida originalmente con fines fiscales, para demostrar las relaciones comerciales por las cuales debían pagarse o deducirse impuestos, pero en el desarrollo de las relaciones mercantiles han adquirido otras funciones adicionales, como la de acreditar la propiedad de los vehículos automotores ante las autoridades de tránsito y otras, reconocidas inclusive en la normatividad de esa materia; respecto de otros bienes se ha venido incorporando en la conciencia de las personas como generadoras de indicios de la propiedad; entre algunos comerciantes se vienen empleando como instrumentos preparatorios o ejecutivos de una compraventa comercial o prestación de servicios, que se expiden en ocasión de la celebración del contrato respectivo, para hacer una oferta (preparatorio), o para que el cliente verifique si la mercancía entregada corresponde con la pedida, en calidad y cantidad, y haga el pago correspondiente, y en otros casos se presenta con una copia para recabar en ésta la firma de haberse recibido la mercancía o el servicio. Por tanto, las facturas atribuidas a cierto comerciante se presumen provenientes de él, salvo prueba en contrario, como sería el caso de la falsificación o sustracción indebida del legajo respectivo. Respecto del cliente, partiendo del principio de que el documento proviene del proveedor y que a nadie le es lícito constituirse por sí el título o documento del propio derecho, se exige la aceptación por el comprador, para que haga fe en su contra, de modo que sin esa aceptación sólo constituye un indicio que requiere ser robustecido con otros elementos de prueba, y en esto se puede dar un sinnúmero de situaciones, verbigracia, el reconocimiento expreso de factura, ante el Juez, o de los hechos consignados en ella; el reconocimiento tácito por no controvertirse el documento en el juicio, la firma de la copia de la factura en señal de recepción del original o de las mercancías o servicios que éste ampara, etcétera. **Empero cuando no existe tal aceptación, serán necesarios otros elementos para demostrar la vinculación del cliente con la factura, que pueden estar en el propio texto de la factura o fuera de ella.** Así, si la firma de recibido proviene de otra persona, es preciso demostrar la conexión de ésta con el cliente, como dependiente o factor, apoderado, representante o autorizado para recibir la mercancía. Un elemento importante para acreditar esa relación, sería la prueba de que la entrega de la mercancía se hizo en el domicilio del cliente o en alguna bodega o local donde realiza sus actividades, porque al tratarse del lugar de residencia habitual, del principal asiento de los negocios del cliente, o simplemente de un lugar donde desempeña actividades, se presume la existencia de cierta relación de éste con las personas encontradas en el inmueble, como familiares, apoderados, empleados, etcétera, a los cuales autoriza explícita o expresamente para recibir en su nombre las cosas o servicios pedidos. Otras formas para probar la conexión de quienes recibieron las mercancías o servicios a nombre del cliente, podrían ser a través de elementos externos a la factura, como documentos donde conste la relación de mandato, poder, de trabajo, de parentesco; testimoniales, confesionales con el mismo fin, etcétera. Sin embargo, si a final de cuentas los elementos indiciarios de la factura no se robustecen, el documento no hará prueba contra el cliente de la relación comercial o la entrega de los bienes o prestación de los servicios que pretende amparar. Por último, cuando la factura se presenta contra terceros, puede tener pleno valor probatorio, con base en los usos mercantiles conducentes con las previsiones legales específicas aplicables, pero en lo demás sólo formarán indicios cuya fuerza persuasiva dependerá de las otras circunstancias concurrentes. CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 129

Amparo directo 287/2007. José Luis Pérez Sánchez. 7 de junio de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Leonel Castillo González. Secretaria: Mónica Cacho Maldonado.”

En ese orden de ideas, aun cuando las facturas como documentos privados *sui generis* pueden generar indicios importantes de las operaciones en ellas consignadas, es el caso que sus efectos fiscales se pueden desestimar o desconocer si a través de las facultades de comprobación, se advierte que las operaciones amparadas en tales comprobantes fiscales son inexistentes pues la materialidad implica verificar si la factura emitida por un contribuyente, efectivamente consigna un hecho gravado por una contribución que se traduce en una acumulación de ingreso, deducción o acreditamiento, señalándose que de ser cuestionada la operación que ampara el comprobante fiscal, atendiendo a la carga probatoria que le corresponde en el juicio contencioso administrativo, le corresponde al demandante aportar otros medios de prueba para demostrar su materialidad.

Lo anterior, se ha sostenido por la Sala Superior de este tribunal en la tesis de jurisprudencia VIII-J-SS-118, visible en la revista de este órgano jurisdiccional, octava época, año IV, número 38, septiembre 2019, página 66, que es del contenido siguiente:

“COMPROBANTES FISCALES. LA AUTORIDAD PUEDE VÁLIDAMENTE DESCONOCER SU EFECTO FISCAL CUANDO LAS OPERACIONES AMPARADAS EN ELLOS CAREZCAN DE MATERIALIDAD.-En la tesis 1a. CLXXX/2013, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales; es decir, su función es dejar constancia documental fehaciente de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Ahora bien, no debe perderse de vista que a través de sus facultades de comprobación, la autoridad fiscal puede verificar si la factura emitida por un contribuyente, efectivamente consigna un hecho gravado por una contribución. En este sentido, el que no sea cuestionado el comprobante fiscal respecto a los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, no implica que proceda de forma automática, por ejemplo, el acreditamiento o la devolución solicitada con base en este, pues la autoridad al advertir por diversos medios que la

operación a que se refiere la factura es inexistente, está en posibilidad de desconocer el efecto fiscal que el contribuyente pretende con dicho documento, ya sea acumulación de ingreso o deducción, pues no existe el hecho gravado por la contribución. Por ello, cuestionada la operación que ampara el comprobante, atendiendo a la carga probatoria que le corresponde en el juicio contencioso administrativo, le corresponde al demandante aportar otros medios de prueba para demostrar su materialidad.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/38/2019)

PRECEDENTES:

VIII-P-SS-222

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1560/16-25-01-5-ST/3503/17-PL-04-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 24 de enero de 2018, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel. (Tesis aprobada en sesión de 25 de abril de 2018) R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 22. Mayo 2018 p. 36

VIII-P-SS-270

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4827/16-08-01-1/1155/18-PL-04-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 26 de septiembre de 2018, por unanimidad de 10 de votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Lizbeth Dennise Ramírez Valverde. (Tesis aprobada en sesión de 26 de septiembre de 2018) R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 27. Octubre 2018. p. 253

VIII-P-SS-362

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 18123/16-17-07-2/2135/17-PL-06-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 19 de junio de 2019, por mayoría de 8 de votos a favor y 2 votos con los puntos resolutivos.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas. (Tesis aprobada en sesión de 19 de junio de 2019) R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 36. Julio 2019. p. 112

Así lo acordó el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión del día veintiocho de agosto de dos mil diecinueve, ordenándose su publicación en la Revista de este Órgano Jurisdiccional.- Firman el Magistrado Carlos Chaurand Arzate, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y el Licenciado Tomás Enrique Sánchez Silva, Secretario General de Acuerdos, quien da fe."

En ese sentido, es inexacto que la parte actora señale que la mera emisión de las facturas o comprobantes fiscales digitales por internet es suficiente para dar los efectos tributarios pretendidos -deducciones reportadas para impuesto sobre la renta y acreditamiento del impuesto al valor agregado-, pues la materialidad de las operaciones consignadas (prestación de bienes, servicios, entre otros), sí debe ser demostrada máxime cuando el emisor de las facturas desconoció tales operaciones y haber emitido

Página 131

las mismas, como aconteció en el caso, de ahí que sean infundados sus argumentos de agravio.

Pues conviene reiterar que la autoridad fiscalizadora ejerció facultades de comprobación a efecto de comprobar las operaciones llevadas a cabo entre los contribuyentes ***** de cuyo resultado el contribuyente ***** , señaló que durante el ejercicio fiscal comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis, no llevó a cabo ningún tipo de operaciones con la contribuyente actora, mencionando además que si la contribuyente efectuara movimiento a su nombre se deslindaba de dicha responsabilidad, pues desconoció que hubiera emitido facturas a la actora; siendo claro por ello que atendiendo a los fundamentos y motivos de la liquidación recurrida, si resulta ser imperioso acreditar la materialidad de las operaciones que fueron negadas por el emisor de los comprobantes fiscales.

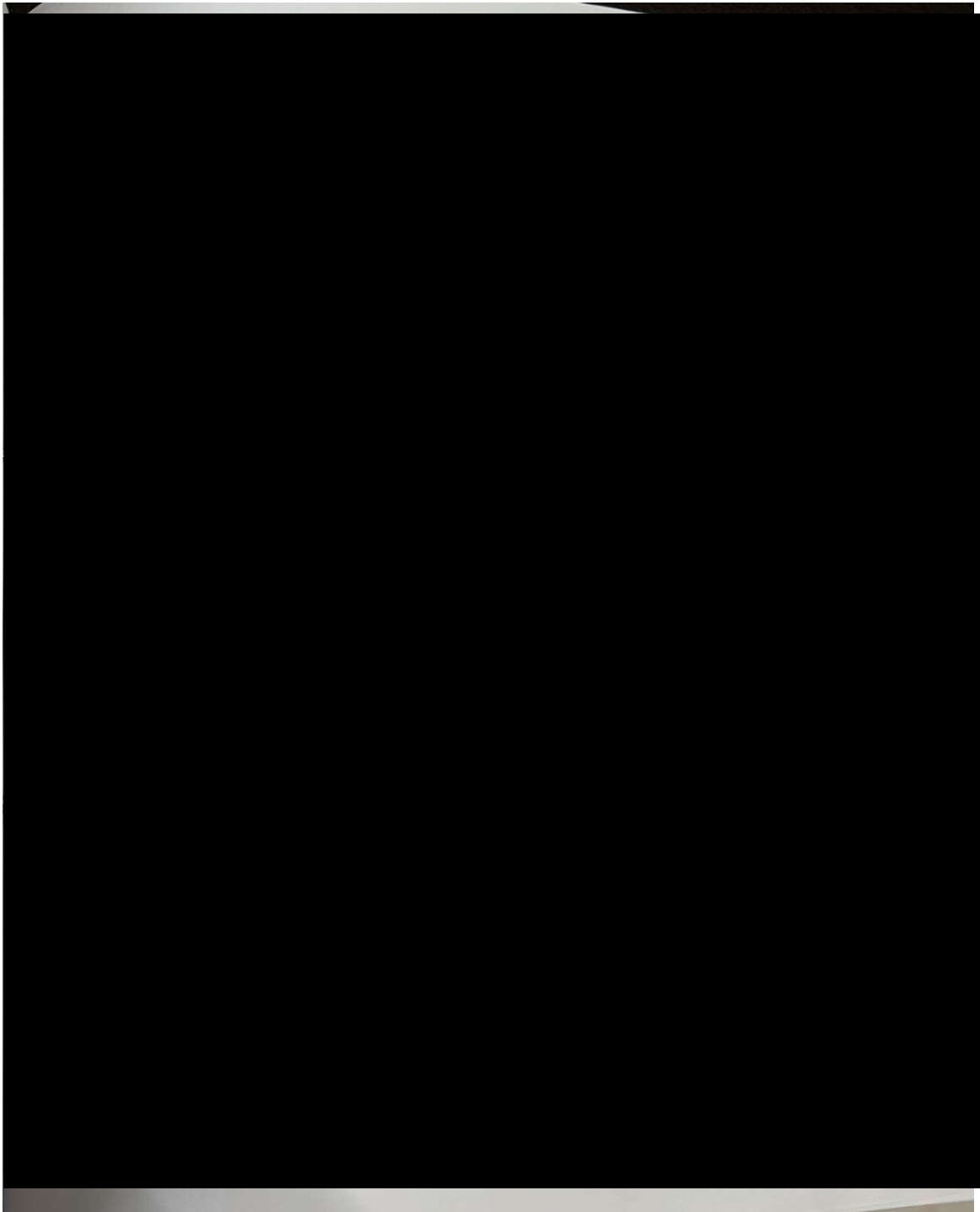
Ahora bien, en cuanto al cumplimiento de la carga probatoria de acreditar la materialidad de las operaciones, se dice que **ésta no fue cumplida** por la accionante, pues es insuficiente que la actora señale que de las actas parciales 06 y 07, se advierte que exhibió ante la fiscalizadora el escrito de veintiuno de enero de dos mil diecinueve, mediante el cual informó cómo se desarrollaban las operaciones que celebró con el proveedor ***** , lo cual debió considerarse conjuntamente con las salidas de mercancía.

Efectivamente, se estima que las manifestaciones y elementos probatorios referidos por el actor, conjuntamente con los comprobantes fiscales desglosados por la autoridad en el acto recurrido, son insuficientes para acreditar la efectiva realización de las operaciones.

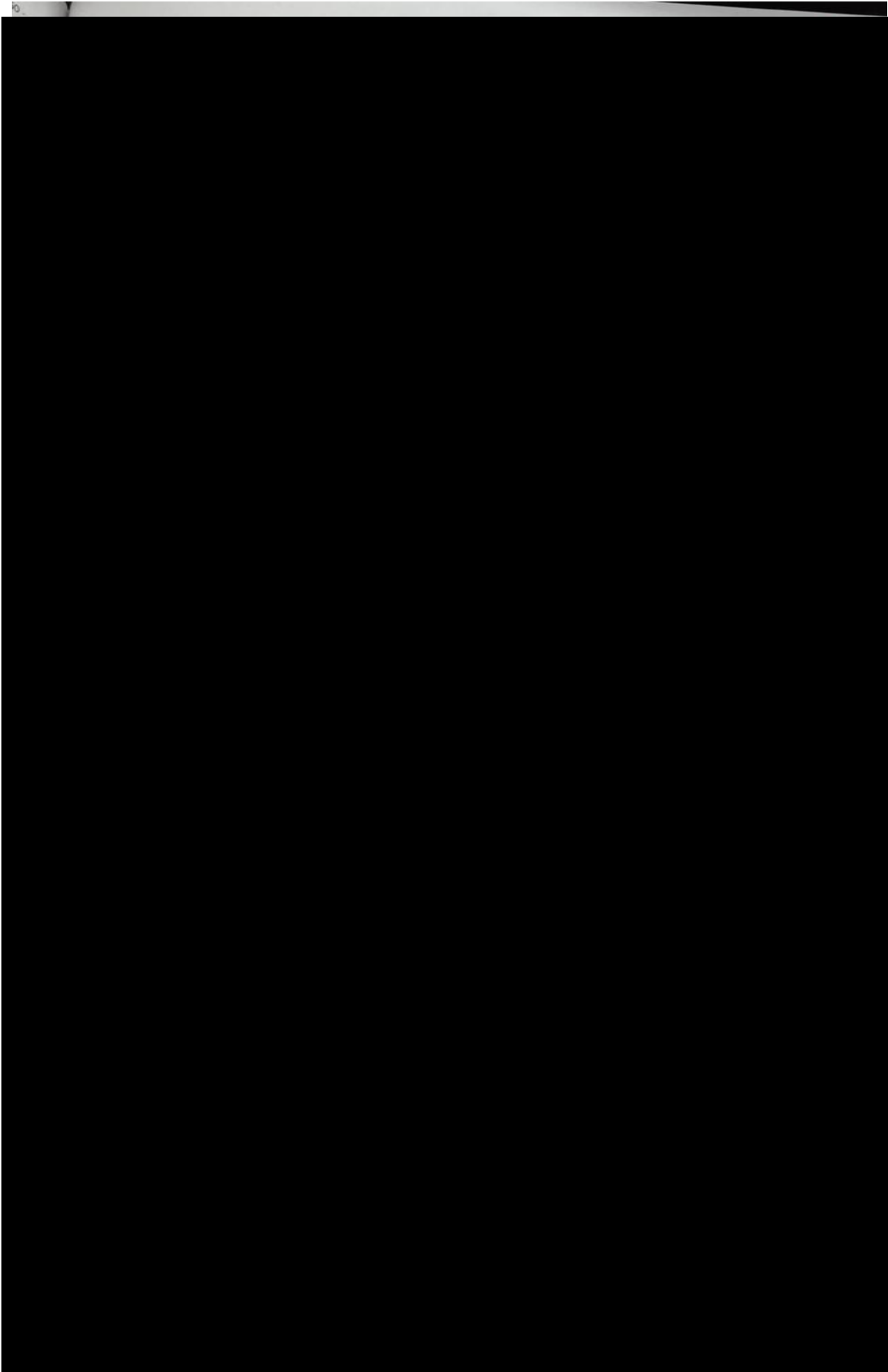
Por una parte, esta juzgadora teniendo a la vista los comprobantes fiscales (facturas) que dice la actora fueron expedidos por el proveedor ***** , a modo de ejemplo se procede a digitalizar el identificado con folio ***** , mismo que obra en el expediente administrativo que fue exhibido como prueba por la enjuiciada-:



Por otro lado, también se pueden observar los documentos denominados Consulta de CFDI, mismo que obra en el expediente administrativo que fue exhibido como prueba por la enjuiciada, mediante los cuales, de la consulta a los comprobantes fiscales previos se puede obtener que su estado es vigente, para mayor claridad se procede a digitalizar uno de ellos a modo de ejemplo:



Por otro lado, obra agregado el escrito de [veintiuno de enero de dos mil diecinueve](#) que es del contenido siguiente:



Del escrito referido por la actora se puede observar que a través del mismo, la contribuyente indicó lo siguiente:

Página 135

- Que no se firmó contrato alguno con tal proveedor *****
- Que las operaciones con tal persona se iniciaron desde el año dos mil catorce.
- Que las operaciones se trataban de maquila de prendas de vestir,
- Que tales operaciones se realizaba en el domicilio del proveedor
- Que el transporte respectivo corría a cargo del proveedor,
- Finalmente, indicó que anexó las salidas de mercancía que son registros de tal proveedor.

Por otro lado, también se advierten agregadas las documentales denominadas SALIDA DE MAQUILA, igualmente, como parte del expediente administrativo que fue exhibido como prueba por la enjuiciada, y que para mayor claridad se procede a digitalizar a modo de ejemplo:



No obstante lo anterior, se **dice que los elementos probatorios previos son insuficientes para acreditar la materialidad de las operaciones**, pues si bien la actora refiere los comprobantes fiscales con su comprobante de consulta CFDI, lo cierto

es que con ello sólo se prueba la existencia de las facturas y su estatus vigente, por los importes ahí establecidos.

Empero, con tales elementos **no se demuestra la existencia de las operaciones en ellos consignada**, como lo es, a dicho de la actora, la **maquila de prendas de vestir**, dado que como lo indicó la fiscalizadora, el proveedor ***** mediante la visita domiciliaria que le fue realizada, negó haber realizado las operaciones reportadas por la contribuyente actora. Aunado a ello, al ponérsele a la vista los comprobantes fiscales digitales por internet negó expresamente haber emitido los mismos, por lo que los documentos analizados, y la documental denominada SALIDA DE MERCANCIA, no tiene el alcance probatorio de desvirtuar lo consignado en la visita domiciliaria realizada al tercero antes referido.

Sin que al caso trascienda que, a decir de la actora, el proveedor ***** mediante escrito de veintiocho de marzo de dos mil diecinueve, supuestamente firmado autógrafamente por tal persona, reconoció la realización de las operaciones, pues ello tampoco superaría el hecho que tal proveedor, de viva voz y en presencia de la autoridad fiscal negó expresamente haber efectuado las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales que exhibió la accionante, quedando la actora constreñida por eso, a acreditar la realización de tales operaciones (aunado a que omite referir si tal documento fue puesto a disposición de la fiscalizadora para su valoración, dado que únicamente hace referencia a tal documento sin abundar al respecto).

En ese sentido, la actora no logra acreditar con los elementos probatorios aportados, la materialidad de las operaciones que reportó con el tercero ***** pues aun cuando en la documental privada consistente en su escrito de **veintiuno de enero de dos mil diecinueve**, que obra exhibido en este juicio aportado por la enjuiciada, informó que no se firmó contrato alguno con tal proveedor ***** que las operaciones con tal persona se iniciaron desde el año dos mil catorce, las cuales se trataban de maquila de prendas de vestir, mismas que se realizaba en el domicilio del proveedor, que el transporte respectivo corría a cargo del proveedor y



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 137

anexando las salidas de mercancía, lo cierto es que ello no supera el desconocimiento de las operaciones que fue formulada por el proveedor tercero, al ser meras manifestaciones que no son robustecidas con elementos idóneos para tal efecto.

Por lo que, por tratarse de documentales privadas debieron ser adminiculadas con elementos que dieran cuenta cierta de su efectiva ejecución o materialización, tales como pudieran ser bitácora de entrada de mercancías, personal que participó en la supervisión o entrega de las mercancías, horarios, reportes, asistencias, entre otros, a fin de crear convicción en esta juzgadora de la efectiva realización de las operaciones reportadas.

Pues si bien no se soslaya que la consideración en torno a que no se acreditó la materialidad de las operaciones admite prueba en contrario, entonces corresponde a la contribuyente que pretende darles efectos fiscales a esos comprobantes, comprobar que efectivamente recibió los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, pues en esta parte, es infundado que la actora pretenda que sea la fiscalizadora quien deba aportar pruebas adicionales para corroborar el dicho del proveedor o que este denunció ante la autoridad fiscal o penal el uso no autorizado de su sello digital, pues se insiste, es la actora que pretende dar efectos fiscales a los comprobantes quien tiene la carga procesal de acreditar la materialidad cuando ésta es cuestionada, según las tesis de jurisprudencia previamente analizadas, y en todo caso, tales denuncias no tendrían por alcance probatorio demostrar que la actora efectivamente realizó las operaciones que reportó.

Entonces, si la contribuyente sujeta a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y en los comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá

declarar su inexistencia o como en el caso, determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y por ende, no podrá tomarlos en cuenta para efectos de las deducciones o acreditamientos pretendidos por el enjuiciante.

Resulta aplicable, en lo conducente, la tesis de jurisprudencia número 1a./J. 89/2011, visible en la página 463, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXIV, Septiembre de 2011, Primera Sala, novena época, que es del tenor literal siguiente:

“FACTURAS. VALOR PROBATORIO ENTRE QUIEN LAS EXPIDIÓ Y QUIEN ADQUIRIÓ LOS BIENES O SERVICIOS.- La factura es un documento privado que se emplea como comprobante fiscal, de compraventa o prestación de servicios, y permite acreditar la relación comercial e intercambio de bienes en atención a las circunstancias o características de su contenido y del sujeto a quien se le hace valer. En este sentido, si la factura es considerada un documento privado, ésta hace prueba legal cuando no es objetada, ya sea como título ejecutivo, de conformidad con el artículo 1391, fracción VII, del Código de Comercio o por lo previsto en el artículo 1241 del mismo ordenamiento. No obstante lo anterior, cuando en un juicio entre un comerciante y el adquirente de los bienes o servicios, la factura es objetada, no son aplicables las reglas previstas en los citados artículos, ya que su mera refutación produce que su contenido no sea suficiente para acreditar la relación comercial. Por tales motivos, si las facturas adquieren distinto valor probatorio, lo consecuente es que a cada parte le corresponda probar los hechos de sus pretensiones, para que el juzgador logre adminicular la eficacia probatoria de cualquiera de los extremos planteados, resolviendo de acuerdo con las reglas de la lógica y su experiencia.

Contradicción de tesis 378/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Noveno, Segundo y Quinto, todos en Materia Civil del Primer Circuito. 15 de junio de 2011. Cinco votos. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretaria: Ydalia Pérez Fernández Ceja. Tesis de jurisprudencia 89/2011. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha seis de julio de dos mil once.”

Por otro lado, es **infundado** lo sostenido en los inciso **h)** pues resulta válido que la autoridad fiscalizadora sustentara su determinación en el hecho de que mediante oficio [500-63-00-03-01-2018-10357](#) de [veinte de noviembre de dos mil dieciocho](#) que contiene la orden de visita domiciliaria con relación a operaciones en su carácter de tercero, se ejercieron facultades de comprobación a efecto de comprobar las operaciones llevadas a cabo entre los contribuyentes ***** de cuyo resultado el contribuyente ***** , señaló que

Página 139

durante el ejercicio fiscal comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil dieciséis, no llevó a cabo ningún tipo de operaciones con la contribuyente actora, mencionando además que si la contribuyente efectuara movimiento a su nombre se deslindaba de dicha responsabilidad, pues desconoció que hubiera emitido facturas a la actora.

Pues de señalarse que si bien el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación dispone un procedimiento cuyo objetivo es acabar con el tráfico de comprobantes fiscales y evitar el daño generado a las finanzas públicas y a quienes cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, es decir, detectar a quiénes emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes; lo cierto es que eso no soslaya que las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Es decir, en ejercicio de las facultades de comprobación contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales puedan corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o si fueron idóneos para respaldar las operaciones ahí consignadas, y en su caso, desconocer los efectos fiscales que haya pretendido otorgarles el contribuyente, pues ello ha sido así sostenido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 78/2019 (10a.), registro digital 2020068, décima época, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 67, junio de 2019, tomo III, página 2186, que es del contenido siguiente:

“FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN

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

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

Página 141

En ese orden de ideas se estima legal que la autoridad basara su determinación en el hecho de que, en ejercicio de sus facultades de comprobación, realizó una visita domiciliaria al tercero relacionado con la actora ***** , en su carácter de proveedor y supuesto emisor de los comprobantes fiscales que exhibió la enjuiciada y rechazando así las deducciones por concepto de operaciones registradas y no reconocidas por el proveedor *****, pues si bien por una parte de esas operaciones, se exhibieron facturas, no obstante, el proveedor ***** desconoció las operaciones ahí reportadas, por lo que los comprobantes exhibidos por sí mismos no demuestran la veracidad del contenido en los mismos, al carecerse de elementos que acrediten la efectiva realización de las operaciones, sin resultar imponible que tal proveedor este en la lista de contribuyentes que prevé el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

De ahí que, al no haberse demostrado los elementos de materialidad, subsista la presunción de legalidad del acto impugnado, de conformidad con el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

DÉCIMO PRIMERO. Vicio de fondo (incorrecta fundamentación y motivación de la partida de presunción de ingresos por depósitos bancarios registrados contablemente como “préstamos” sin documentación).

En el concepto de impugnación **quinto**, señala la parte actora que es ilegal la resolución impugnada que confirma la liquidación recurrida, toda vez que se emitió en contravención a lo dispuesto en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación con relación al diverso 28 del mismo ordenamiento legal, 33 de su reglamento y la jurisprudencia VIII-J-2aS-35 de rubro “RENTA.- LOS CONTRATOS DE MUTUO Y PAGARÉS CON LOS QUE LA ACTORA PRETENDE ACREDITAR EN JUICIO QUE LOS INGRESOS DETERMINADOS DE MANERA PRESUNTIVA SON

PRÉSTAMOS QUE LE FUERON OTORGADOS, NO REQUIEREN DE LA FORMALIDAD DE TENER "FECHA CIERTA", PARA CONSIDERARSE QUE TIENEN VALOR PROBATORIO".

Que ello es así, porque en la resolución liquidatoria, la autoridad determinó presuntivamente el importe de **\$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos)** al señalar que son depósitos bancarios que no se encuentran registrados en la contabilidad, porque si bien se encuentran registrados, es el caso que no cuentan con documentación comprobatoria que pueda identificar la operación, acto o actividad respectiva, lo cual es ilegal porque al interponer el recurso de revocación, aportó el contrato de mutuo simple de fecha dos de febrero de dos mil dieciséis, celebrado entre la actora y ***** *****, así como el diverso contrato de mutuo simple de tres de febrero de dos mil dieciséis, celebrado entre la actora y ***** documental que constituyen el soporte documental de los registros contables de los depósitos bancarios antes referidos.

Que en ese sentido, es ilegal que la autoridad haya desestimado tales elementos probatorios al señalar que durante el procedimiento de fiscalización no se proporcionó la información soporte, que además, los contratos se celebraron sin intervención de fedatario público y no se proporcionó información adicional para acreditar la materialidad del préstamo como estados de cuenta del mutuante, pues por una parte, de conformidad con los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente puede ofrecer todo tipo de pruebas y documentos incluso aquellos no aportados en el procedimiento de fiscalización, lo cual obliga a la autoridad fiscal a admitir tales pruebas y valorarlas.

Aunado a ello, la fiscalizadora valora los contratos exhibidos en contravención a las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles, los cuales para su existencia, perfeccionamiento o validez, no establecen las formalidades que exige la autoridad (celebrarse ante fedatario, certificado o protocolizado), de ahí que

Página 143

era suficiente que constara por escrito para su validez, pues en todo caso, los requisitos exigidos son aplicables para cesión de créditos.

Indica también que conforme a lo sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación el requisito de contar con fecha cierta, solo es aplicable a documentos privados en los que se hace constar y un acto traslativo de dominio, no así como en el caso tratándose de contratos de mutuo.

Finalmente, señala que es indebido que la autoridad le exija la exhibición de elementos probatorios que son propiedad de los mutuantes terceros, tales como los recibos o estados de cuenta, pues ello trasgrede el principio jurídico de razonabilidad y proporcionalidad, pues en el caso, tales documentos no están a su libre disposición, lo cual le impone una carga desmedida, excesiva e injustificada.

Razones previas por las cuales los contratos de mutuo exhibidos son idóneos y suficientes para acreditar que los depósitos observados en cantidad de **\$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos)** provienen de préstamos, desvirtuando así la presunción de ingresos prevista en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pues con los registros contables exhibidos durante el procedimiento de fiscalización y la documentación comprobatoria de tales registros contables exhibidos ante la fiscalizadora, acredita fehacientemente la obtención de esos préstamos, lo cual además, se robustece con la prueba pericial ofrecida para tal fin.

En vía de contestación, la **enjuiciada** sostiene la legalidad y validez del acto impugnado y su recurrido señalando que la valoración efectuada a los contratos de mutuo exhibidos fue legal pues constituyen solamente elementos indiciarios los cuales no tienen fecha cierta, aunado a que esa autoridad no impuso exhibir documentos propios

de terceros, sino demostrar la materialidad de los supuestos préstamos, es decir, que los mutuantes depositaron en la cuenta de la contribuyente actora los importes pactados en el correspondiente acuerdo de voluntades.

Esencialmente, son fundados los argumentos de la parte actora.

Para justificar el aserto de las magistradas y magistrado que integran la Sala, enseguida se realizará una síntesis de la partida controvertida contenida en la **resolución recurrida**, en la cual con base en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, se presumieron ingresos acumulables, pues son los motivos y fundamentos que se combaten en los argumentos sintetizados al inicio de este considerando.

"I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- De las personas Morales.- Como Sujeto Directo.
(...)

2.- INGRESOS ACUMULABLES DETERMINADOS EN FORMA PRESUNTA POR DEPOSITOS BANCARIOS REGISTRADOS CONTABLEMENTE COMO "PRESTAMOS", SIN DOCUMENTACION COMPROBATORIA.

El importe de \$155,000.00, por concepto de Ingresos Acumulables determinados por esta Autoridad Fiscal, en forma presunta por Depósitos Bancarios Registrados Contablemente como "Prestamos", sin documentación comprobatoria, se conoció de la revisión y análisis practicado por esta Autoridad Fiscal al Libro Mayor, al Libro Diario, a las Balanzas de Comprobación, a los Auxiliares de la Cuenta de Mayor, por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, así como a los papeles de trabajo que contienen la relación de ingresos efectivamente cobrados de los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, denominados "***** ***** ** ** -RELACION DE DEPOSITOS", y a los estados de cuenta bancarios de la Cuenta tipo Maestra Pyme MN número ***** apertura a nombre de ***** en la Institución Financiera *****, por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, que en términos de lo señalado en el artículo 28, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2016, forman parte integrante de contabilidad de la contribuyente *****; información y documentación que fue exhibida por la C. ***** en su carácter de encargada de recibir documentos a nombre de la

contribuyente ***** , tal y como se hizo constar en Acta Parcial 03 de fecha 21 de junio de 2018, levantada por el C. MANUEL MUÑOZ NAVA, visitador adscrito a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala con sede en Tlaxcala, de cuyo análisis se conoció que la contribuyente ***** , durante el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, realizó y/o le realizaron depósitos bancarios, los cuales constan en el estado de cuenta bancario de la Cuenta tipo Maestra Pyme MN número ***** aperturada a nombre de ***** en la Institución Financiera BBVA BANCOMER, S.A., correspondiente al mes febrero de 2016, en importe de \$155,000.00, como a continuación se indica:

TOTAL DE DEPÓSITOS		
FECHA	CONCEPTO	IMPORTE
FEBRERO		
02/02/2016	SPEI RECIBIDO SANTANDER	\$150,000.00
03/02/2016	DEPOSITO EN EFECTIVO	5,000.00
	TOTAL	\$155,000.00

(...)

De la revisión y análisis practicado por esta Autoridad Fiscal al Libro Mayor, al Libro Diario, a las Balanzas de Comprobación, a los Auxiliares de la Cuenta de Mayor, por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, así como a los papeles de trabajo que contienen la relación de ingresos efectivamente cobrados de los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, denominados "*****" , y a los estados de cuenta bancarios de la Cuenta tipo Maestra Pyme MN número ***** aperturada a nombre de ***** , en la Institución Financiera ***** , por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016; información y documentación que fue exhibida por la C. ***** , en su carácter de encargada de recibir documentos a nombre de la contribuyente ***** , tal y como se hizo constar en Acta Parcial 03 de fecha 21 de junio de 2018, levantada por el C. MANUEL MUÑOZ NAVA, visitador adscrito a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala con sede en Tlaxcala, se conoció que la contribuyente ***** registra contablemente depósitos bancarios en importe de \$155,000.00, bajo los conceptos "PRESTAMO", afectando la cuenta contable número ***** denominada "BANCOMER", contra la cuenta contable

número ***** denominada "DEUDORES DIVERSOS", subcuenta número ***** denominada "*****", y cuenta contable número ***** denominada "ACREEDORES DIVERSOS", subcuenta número ***** denominada "*****"; sin que dichos registros contables cuenten con la documentación comprobatoria soporte que acredite que dichos depósitos son otorgamiento de préstamos, mismos que se encuentran registrados en los papeles de trabajo que contienen la relación de ingresos efectivamente cobrados de los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2016, denominados "***** ** ** ** ***** ** *****".

(...)

Del análisis practicado a los argumentos vertidos en el escrito de Aportación de Pruebas de fecha 09 de abril de 2019, recibido en la misma fecha, a través de Oficialía de Partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1" con sede en Tlaxcala; escrito firmado por el C. ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente ***** circunstancia que quedó debidamente acreditada como se señaló en líneas anteriores; esta Autoridad Fiscal concluye que los argumentos vertidos no desvirtúan los hechos y omisiones consignados en la Última Acta Parcial de fecha 11 de marzo de 2019 y de los que se hicieron referencia en Acta Final de fecha 11 de abril de 2019, por lo que se refiere al rubro de Ingresos Acumulables omitidos para efectos del Impuesto Sobre la Renta en cantidad de \$155,000.00, en virtud de lo siguiente:

En primer término es necesario señalar que si bien es cierto que la contribuyente ***** registra contablemente un depósito bancario en importe de \$150,000.00, afectando la cuenta contable número ***** denominada "*****", contra la cuenta contable número ***** denominada "ACREEDORES DIVERSOS", subcuenta número ***** denominada "*****"; cuyo registro contable proviene de un depósito efectuado en la Cuenta Tipo Maestra Pyme MN número ***** aperturada a nombre de la ***** en la Institución Financiera ***** correspondiente al mes de febrero de 2016, también lo es el hecho de que dicho registro contable no cuenta con la documentación comprobatoria que acredite que el mismo corresponde a un otorgamiento de préstamo, toda vez que solamente realizó el registro contable sin que dicho registro contable cuente con documentación que aclare y demuestre fehacientemente que el depósito efectuado por concepto de "***** *****", en importe de \$150,000.00, el cual consta en el estado de cuenta bancario de la cuenta bancaria referida con antelación corresponde a un "PRESTAMO", y que efectivamente acredite que proviene de la persona a cuyo nombre corresponde el registro contable realizado por la contribuyente; ya que la contribuyente no soporta dicho registro contable con la documentación comprobatoria que haga prueba convincente de la veracidad de dicha operación, y que muestre el origen y procedencia de tal recurso.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL NORTE-
ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 147

Ahora bien, por lo que refiere al estado de cuenta bancario en el que se observa el concepto de "**** *****", en importe de \$150,000.00, correspondiente al mes de febrero de 2016, de la Cuenta Tipo Maestra Pyme MN número ***** aperturada a nombre de la contribuyente ***** **, en la Institución Financiera **** **, con el cual la contribuyente anteriormente referida pretende amparar el registro contable efectuado en la cuenta contable número ***** denominada "*****", contra la cuenta contable número ***** denominada "ACREEDORES DIVERSOS", subcuenta número ***** denominada "*****"; cuyo registro contable fue efectuado por la contribuyente bajo el concepto de "PRESTAMO", con dicha documental consistente en el citado estado de cuenta bancario, la contribuyente ***** no demuestra que efectivamente la operación registrada bajo el concepto de "PRESTAMO", se haya realizado, sino que únicamente se observa un depósito efectuado en la cuenta contable antes referida a nombre de la contribuyente en cita, más no de la existencia de los hechos consistente en un depósito por un préstamo recibido, además de que la contribuyente no aportó pruebas contundentes que concatenadas entre sí acrediten fehacientemente y comprueben que dicho depósito no corresponde a ingresos por los cuales se encuentra obligada a pagar impuestos.

(...)

La correspondencia de los registros de la contabilidad que está obligada a llevar la contribuyente ***** como expresamente lo estipula el Código Fiscal de la Federación vigente en 2016, en su artículo 28, primer párrafo, fracciones I, primer párrafo, II y III, y el artículo 33, apartado A, fracción I y VIII y apartado B, fracción I, III, XIV, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente en 2016, preceptos legales anteriormente invocados, lleva aparejado necesariamente el apoyo de que, efectivamente, corresponden a los registros de los depósitos en la cuenta bancaria de la citada contribuyente, y así acreditar, entonces, que no sean ingresos por los que se deben pagar contribuciones.

Así, si la contribuyente *** está obligada a apoyar los registros de su contabilidad en pruebas, y no sólo asentar los datos, en congruencia con ello, si sólo obran los registros sin prueba de lo que ahí se asienta, la citada contribuyente actualiza el supuesto previsto en el artículo 59, fracción III, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2016, antes señalado para que esta Autoridad Fiscal determine ingresos presuntos por depósitos bancarios.**

Se llega a lo anterior, toda vez que la contabilidad en materia fiscal se define 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.
(...)

II.- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
(...)

Valor de los Actos o Actividades por concepto de:
(...)

2.- VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 16% DETERMINADOS EN FORMA PRESUNTA POR DEPOSITOS BANCARIOS.

El Valor de los Actos o Actividades Gravados a la Tasa del 16% determinados de forma presunta por depósitos bancarios, se integra por concepto como a continuación se indica:

2.- VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 16% DETERMINADOS EN FORMA PRESUNTA POR DEPOSITOS BANCARIOS.

El Valor de los Actos o Actividades Gravados a la Tasa del 16% determinados en forma presunta por depósitos bancarios, se integran por concepto como a continuación se indica:

CONCEPTO: VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 16% DETERMINADOS:	IMPORTE
1.- EN FORMA PRESUNTA POR DEPOSITOS BANCARIOS NO ACLARADOS	\$10,309.86
2.- EN FORMA PRESUNTA POR DEPOSITOS BANCARIOS REGISTRADOS CONTABLEMENTE COMO "PRESTAMOS", SIN DOCUMENTACION COMPROBATORIA	\$155,000.00
TOTAL	\$165,309.86

(...)"

(Énfasis añadido)

De lo antes transcrito, se puede advertir que en el apartado **"2. INGRESOS ACUMULABLES DETERMINADOS EN FORMA PRESUNTA POR DEPOSITOS BANCARIOS REGISTRADOS CONTABLEMENTE COMO "PRESTAMOS", SIN DOCUMENTACION COMPROBATORIA."**, del impuesto sobre la renta (foja 33 de la resolución recurrida, visible a folio 105 de autos), la autoridad demandada relató que de la revisión y análisis efectuado a libro mayor, al libro diario, a las balanzas de comprobación, a los auxiliares de la cuenta de mayor, por los meses de enero a diciembre de dos mil dieciséis, así como a los papeles de trabajo que contienen la relación de ingresos efectivamente cobrados del mismo periodo, conoció que la contribuyente registró contablemente depósitos bancarios en importe de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos), bajo los conceptos "PRESTAMO".



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 149

Que para el registro previo, se afectó la cuenta contable número ***** denominada "BANCOMER", contra la cuenta contable número ***** denominada "DEUDORES DIVERSOS", subcuenta número ***** denominada "*****", y cuenta contable número ***** denominada "ACREEDORES DIVERSOS", subcuenta número ***** denominada "*****"; sin que dichos registros contables cuenten con la documentación comprobatoria soporte que acredite que dichos depósitos son otorgamiento de préstamos.

Que en ese sentido, si bien la contribuyente revisada registró contablemente depósitos bancarios en importe de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos), lo cierto era que no cuenta con la documentación comprobatoria que acredite que el mismo corresponde a un otorgamiento de préstamo, ya que no soporta dicho registro contable con la documentación comprobatoria que haga prueba convincente de la veracidad de dicha operación, y que muestre el origen y procedencia de tal recurso.

En ese sentido, a pesar de que la actora registró contablemente dichas operaciones, lo cierto es que no contó con la documentación comprobatoria que soportara dicho registro, razón por la cual, era procedente presumir los depósitos bancarios en cantidad de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos), como ingresos presuntos para efectos del pago del Impuesto Sobre la Renta, de conformidad con el artículo 59, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio fiscal revisado.

Así, en el diverso apartado denominado **"2.- VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 16% DETERMINADOS EN FORMA PRESUNTA POR DEPOSITOS BANCARIOS."**, del impuesto al valor agregado determinó la fiscalizadora valor de actos o actividades gravados a tasa del 16% en forma presunta por depósitos bancarios en cantidad de \$165,309.89 (ciento sesenta y cinco mil

trescientos nueve pesos 89/100) que se integra, entre otros, por el importe de **\$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos)** por depósitos bancarios registrados contablemente como préstamos, sin documentación comprobatoria.

Del resumen de las anteriores partidas, se desprende que la autoridad fiscal determinó que la hoy actora registró contablemente depósitos bancarios en importe de **\$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos)**, sin contar con la documentación comprobatoria que acredite que el mismo corresponde a un otorgamiento de préstamo, por lo que, **con fundamento en lo dispuesto por el artículo 59, fracción III, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación**, determinó que corresponden a ingresos presuntos y valor de actos y actividades gravados a la tasa del 16%, por los que debió pagar el impuesto sobre la renta, así como impuesto al valor agregado del ejercicio fiscal de dos mil **dieciséis**.

Posterior, la autoridad fiscal **en la resolución impugnada**, al resolver la instancia administrativa hizo constar que la actora ofreció pruebas para desvirtuar la legalidad de la determinación presuntiva, siendo en el caso, sendos **contratos de mutuo de fechas dos y tres de febrero de dos mil dieciséis**, celebrados con ****** *** ******* ***** ******* ******* * ***** ***** ******* estimándolo insuficientes para acreditar el soporte documental de los depósitos observados porque tales contratos de mutuo se celebraron sin intervención de fedatario público, de ahí que no están protocolizados o certificados, constituyendo por ello únicamente un indicio, aunado a que no se puede conocer el origen o procedencia de los depósitos referidos, pues para ello debieron exhibirse por la contribuyente los recibos o estados de cuenta del mutuante, que acrediten que tales montos provienen de la persona a cuyo nombre corresponde, finalmente, que en el contrato de mutuo con ****** ***** ***** ***, se estableció el plazo de tres meses para devolver el capital.

Página 151

En relación con lo anterior, como se anticipó, **asiste** la razón a la demandante, habida cuenta que la resolución originalmente controvertida y la impugnada no están debidamente fundadas ni motivadas.

En primera instancia, es de mencionarse que de conformidad con lo dispuesto por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado, entendiéndose por fundamentación, la obligación de la autoridad de señalar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, aplicables al caso concreto y por motivación, la serie de razonamientos lógico-jurídicos por los cuales se determinó que el caso concreto se ajusta a la hipótesis normativa; no omitiendo para ello señalar la debida adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa.

Resulta aplicable a este respecto la jurisprudencia VI. 2o. J/248, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, octava época, tomo 64, abril de mil novecientos noventa y tres, página 43, que prescribe lo siguiente:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como

correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.”

Al respecto, el Poder Judicial de la Federación, señaló que el contenido formal del principio relativo a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y *ratio* que el justiciable conozca el “para qué” de la conducta de la autoridad, esto es, que se le dé a conocer a detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa.

En ese sentido, resulta suficiente que la autoridad fiscal señale únicamente lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción.

Es aplicable la jurisprudencia I.4o.A. J/43, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, XXIII, mayo de dos mil seis, página 1531, que al efecto dice:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN.- El contenido formal de la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y *ratio* que el justiciable conozca el “para qué” de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa. Por tanto, no basta que el acto de autoridad apenas observe una motivación pro forma pero de una manera incongruente, insuficiente o imprecisa, que

Página 153

impida la finalidad del conocimiento, comprobación y defensa pertinente, ni es válido exigirle una amplitud o abundancia superflua, pues es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción.”

En suma, la fundamentación y motivación se satisface si la autoridad expone los hechos relevantes en que se apoyó para justificar el sentido de su actuación, así como los fundamentos legales en que ajusta las hipótesis legales al caso concreto.

Ahora bien, para justificar la conclusión de esta juzgadora, es necesario tener en cuenta lo establecido por el artículo 59, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil **dieciséis**:

“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.

(...)”

[Énfasis añadido]

Del precepto legal en cita, se advierte que, para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, cuando, entre otras hipótesis, los depósitos observados en sus cuentas bancarias, no correspondan a registros de su contabilidad, cuando se está obligado a

llevarla, las autoridades fiscales presumirán que son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

Bajo ese contexto, tenemos que lo establecido en el primer párrafo de la fracción III, del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, citado por la autoridad demandada, establece la potestad de determinar ingresos presuntos a partir de depósitos bancarios respecto de personas obligadas a llevar contabilidad, cuando tales **en la cuenta bancaria del contribuyente no correspondan a registros de su contabilidad.**

Respecto al tema, se hace oportuno considerar el contenido de la contradicción de tesis **39/2010** sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante la cual se expuso que la determinación presuntiva antes referida prevista en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación se actualiza en aquellos casos en que el contribuyente no sustente documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, ello realizando una interpretación conjunta de dicho numeral con los diversos 28, fracción I, del mismo código tributario, así como el 26, fracción I, del reglamento de ese cuerpo legal, y además, considerando los principios contables de objetividad y veracidad que disponen que los registros contables están integrados también por la documentación correspondiente.

La contradicción de tesis antes referida, dio sustento a la jurisprudencia **2a./J. 56/2010**, de observancia obligatoria para esta juzgadora, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXI, mayo de 2010, página 838, registro 164552 que es del contenido siguiente:

“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,



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 155

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.

Contradicción de tesis 39/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito y Primero en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 21 de abril de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

Tesis de jurisprudencia 56/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de abril de dos mil diez.”

Una vez precisado lo anterior, se hace necesario reiterar que conforme a las consideraciones del acto impugnado y su recurrido, la autoridad fiscalizadora procedió a presumir los depósitos bancarios en cantidad de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos), como ingresos presuntos para efectos del pago del Impuesto Sobre la Renta, de conformidad con el artículo 59, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, ello dado que si bien dichos depósitos se encontraban registrados contablemente, era el caso que no se exhibió el soporte documental de tales operaciones.

Así las cosas, a fin de desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos acumulables por el importe de **\$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos)**, la accionante ofreció como prueba la **pericial en materia de contabilidad**, de cuyo cuestionario resaltaremos las preguntas **3, 4, 5, 6 y 7**, dado que guardan relación directa con la partida *litis* en estudio en el presente considerando, siendo éstas las preguntas siguientes -foja 209-:

“3. Con base en el Libro Mayor, Libro Diario, Balanzas de Comprobación, Auxiliares de la Cuenta de Mayor, papeles de trabajo, estados de cuenta bancarios, y demás documentación aportada en el acta parcial 03 levantada el 21 de junio de 2018; así como en base a los contratos de mutuo de fechas 02 y 03 de febrero de 2016 exhibidos al interponer el recurso de revocación; que diga el perito si los depósitos bancarios en cantidad total de \$155,000.00 que se detallan en la página 33 de la resolución número 500-63-00-04-02-2019-3120 del 09 de mayo de 2019, se encuentran registrados en la contabilidad de *****
** ****

4. En caso de que la respuesta a la pregunta número tres sea afirmativa, que diga el perito cual es el concepto bajo el cual se registró cada depósito bancario observado por la autoridad fiscal.

5. En caso de que la respuesta a la pregunta número tres sea afirmativa, que diga el perito si los registros contables de cada depósito bancario **cuentan con documentación comprobatoria que ampare el concepto registrado.**

6. En caso de que la respuesta a la pregunta número cinco sea afirmativa, que diga el perito **cuál es la documentación comprobatoria que ampara el concepto registrado.**

7. Con base en todas y cada una de las respuestas anteriores, que diga el perito si es correcto que la autoridad fiscal considere que los depósitos bancarios en cantidad total de \$155,000.00 que se detallan en la página 33 de la resolución número 500-63-00-04-02-2019-3120 del 09 de mayo de 2019, son ingresos y valor de actos o actividades presuntos conforme al artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación.”

(Énfasis añadido)

En contestación al interrogatorio que antecede, **la perito de la actora**

indicó lo siguiente -foja 532-:

- Que de la revisión practicada a la documentación comprobatoria proporcionada por la parte actora, obtuvo que los depósitos bancarios en cantidad total de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos), sí están registrados en contabilidad en las pólizas PI* (póliza de ingreso) 2 del veintiocho de febrero de dos mil dieciséis, PD* (póliza de diario) 30 del veintiocho de febrero de dos mil dieciséis.
- Que de la revisión practicada a la documentación comprobatoria se indica el concepto bajo el cual se registró cada depósito bancario consistente en registro contable, auxiliares, libro diario, donde conoció lo siguiente:

FECHA DEPOSITO	POLIZA	FECHA DE POLIZA	CONCEPTO	IMPORTE
02/02/2016	PD 2	28/02/2016	PRESTAMO	150,000.00
03/02/2016	PI 2	28/02/2016	PRESTAMO	5,000.00
TOTAL DEPOSITOS				\$ 155,000.00

- Que los registros contables de los depósitos previos sí cuentan con documentación comprobatoria.
- Que tal documentación comprobatoria se trata de pólizas contables, contratos de mutuo con interés y pagarés.

Por su parte, la **perito de la autoridad demandada** indicó lo siguiente - foja 576-:

- Que con base en el libro mayor, libro diario, balanzas de comprobación, auxiliares de la cuenta de mayor, papeles de trabajo, estados de cuenta bancarios y contratos de mutuo de fechas dos y tres de febrero de dos mil dieciséis, conoció que los depósitos bancarios en cantidad de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos) se encuentran registrados contablemente, pero no de forma debida conforme a las disposiciones fiscales que ahí señaló.
- Ello porque la actora no demostró con la documentación existente en su contabilidad que las operaciones efectivamente se hubieran llevado a cabo.
- Aunado a que no acreditó en el proceso de fiscalización, la veracidad de los datos manifestados en los registros.
- Que si bien exhibió los contratos de mutuo referidos, éstos corresponden a documentales privadas las cuales no tienen fecha cierta por no estar protocolizados ante fedatario público ni estar inscrito en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, supuestos que otorgan eficacia probatoria respecto de la fecha.
- Que su exhibición no puede tener alcance probatorio alguno.
- Que así, no observó contablemente que ***** y ***** hayan efectuado efectivamente los supuestos préstamos al actor. Pues los contratos de mutuo hace prueba entre las partes no así frente a terceros.
- Aunado a que del análisis a tales contratos, se pudo advertir que se estableció fecha de devolución el plazo de tres meses y un año por lo que a esta fecha -fecha de emisión del dictamen- ya tendrían que haberse devuelto tales montos.

- Que ello se robustecía con la norma de información financiera A-2.
- Luego indicó que los depósitos bancarios en cantidad de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos) se encuentran registrados contablemente con las cuentas ***** denominada DEUDORES DIVERSOS, así como en la cuenta ***** denominada ACREDORES DIVERSOS, no obstante, tal registro es indebido dado que resultaba necesario el apoyo en documentales que evidenciaran que tales operaciones se llevaron a cabo.
- También indicó que los depósitos referidos no cuentan con documentación comprobatoria pues son insuficientes los registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, y contratos de mutuo dada la naturaleza privada de estos últimos, los cuales no hacen prueba de la efectiva realización de las operaciones.
- Estimando correcta la determinación presuntiva liquidada por la enjuiciada.

Finalmente, el **perito tercero en discordia**, indicó lo siguiente -foja 631-:

- Que de la revisión y análisis realizado a la documentación que se encuentra exhibida en el expediente y de manera específica a los registros contables, conoció que la cantidad de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos) se encuentra registrada por concepto de préstamo contablemente en la cuenta de bancos número ***** correspondiente a "*****" contra la cuenta contable número ***** de DEUDORES DIVERSOS, con la subcuenta ***** denominada "*****" y cuenta contable ***** denominada acreedores diversos, sub cuenta 2140-001-001 denominada "*****" la operación se encuentra registrada en el mes de febrero de 2016, con la póliza de ingresos número 2, y la póliza de diario número 30.
- Que los depósitos referidos si se encuentran soportados contablemente con un contrato de mutuo con interés y pagarés.
- Que conforme a su opinión, los depósitos analizados no corresponden a ingresos ni valor de actos o actividades presuntos, sino a un préstamo.

Establecidas las respuestas dadas por los peritos que intervinieron en la presente contienda, con base en el artículo 46 fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a otorgar valor probatorio al dictamen presentado por la **perito de la parte actora y el tercero en discordia**, atendiendo a las siguientes consideraciones:

Conforme a las consideraciones del acto impugnado y su recurrido, la autoridad fiscalizadora procedió a presumir **los depósitos bancarios en cantidad de**

Página 159

\$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos), como ingresos presuntos para efectos del pago del Impuesto Sobre la Renta, de conformidad con el artículo 59, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, ello dado que si bien dichos depósitos se encontraban registrados contablemente, era el caso que no se exhibió el soporte documental de tales operaciones.

Es decir, no es materia de litis el hecho que los depósitos referidos en cantidad de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos) sí se encontraban registrados contablemente. Empero, el motivo que dio origen a la determinación presuntiva, se debió a que la autoridad consideró que no se exhibió la documentación soporte de tales operaciones.

Siendo que al respecto, en la parte que interesa del dictamen rendido por la perito de la autoridad fiscalizadora, ésta indicó que con base en el libro mayor, libro diario, balanzas de comprobación, auxiliares de la cuenta de mayor, papeles de trabajo, estados de cuenta bancarios y contratos de mutuo de fechas dos y tres de febrero de dos mil dieciséis, conoció que los depósitos bancarios en cantidad de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos) se encuentran registrados contablemente pero no de forma debida pues al responder el tópico respectivo al soporte documental de tales registros, indicó, que los contratos de mutuo aportados, corresponden a documentales privadas las cuales no tienen fecha cierta por no estar protocolizados ante fedatario público ni estar inscrito en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, supuestos que otorgan eficacia probatoria respecto de la fecha, por lo que su exhibición no puede tener alcance probatorio alguno, ya que hacen prueba entre las partes no así frente a terceros, aunado a que del análisis a tales contratos, pudo advertir que se estableció fecha de devolución el plazo de tres meses y un año, por lo que a la fecha de emisión del dictamen, ya tendrían que haberse devuelto tales montos.

Así las cosas, a consideración de esta juzgadora, conforme a los principios de la lógica y de la sana crítica, el dictamen pericial rendido por la perito de la autoridad demandada carece de eficacia probatoria y debe ser desestimado, dado que a través del mismo, tal profesionista no realizó un análisis analítico y técnico de los elementos contables que tuvo a su disposición para dar respuesta a los planteamientos que le fueron formulados, sino que, a través de tal desahogo, dicha persona realizó un análisis respecto del alcance probatorio de la documentación que tuvo a la vista reiterando las consideraciones expuestas por la enjuiciada en el acto impugnado.

Ello es así, debido a que indicó que la documentación que analizó no puede tener alcance probatorio alguno, atendiendo a su naturaleza privada y falta de solemnidades que refirió -estar pasado ante un notario o registrado públicamente- constituyendo solo un indicio, incluso señalando que la documentación soporte aportada no acredita la materialidad de las operaciones; lo cual no resultaba ser el objeto de los cuestionamientos materia de la prueba técnica que le fue encomendada, pues con tales disquisiciones, dejó de pronunciarse si de los elementos que integran la contabilidad y que se pusieron a su alcance, se lograba advertir el soporte documental de los registros contables que observó la fiscalizadora, pues no se debe perder de vista que el fijar el alcance y valor probatorio de los elementos ofrecidos corresponde a una facultad propia de esta juzgadora y no de la perito referida, de ahí que no sea de considerar lo expuesto por tal profesionista.

Sirven de sustento a lo anterior, la jurisprudencia IX-J-SS-21 y tesis VIII-CASR-2OR-20, emitidas por este tribunal, visibles en la revista oficial que son del contenido siguiente:

“DICTAMEN PERICIAL. SU ALCANCE PROBATORIO DEPENDE DEL SUSTENTO DE SUS CONCLUSIONES.- De lo previsto en los artículos 43 y 46 fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con las tesis de jurisprudencia 2a./J. 97/2015 (10a.), I.3o.C. J/33 y VII-P-SS-198, emitidas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito y por el Pleno Jurisdiccional de la Sala



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 161

Superior de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se advierte que la peritación cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapan a la cultura común del Juzgador y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción en el Juzgador sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. De ello se sigue que para la valoración de la prueba pericial, se conjuntan las reglas técnicas con las reglas de la experiencia del Juzgador, que contribuyen a que este pueda resolver un caso específico con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas, al tiempo que debe valorar dicha prueba en su conjunto con los demás medios de convicción, exponiendo cuidadosamente los fundamentos de su decisión. Es por tales razones que los dictámenes rendidos en virtud del ofrecimiento de una prueba pericial, deben desarrollarse de modo tal que generen convicción en el Juzgador en relación a la certeza y veracidad de sus conclusiones, resultando indispensable para tal efecto que en los mismos, se expongan razonamientos debidamente sustentados en la experiencia y conocimiento del dictaminador y no solo en la opinión que este tenga sobre el tema en cuestión. De ahí que en los casos en que el Juzgador al analizar un dictamen pericial advierta la falta de los elementos de convicción referidos, podrá determinar no otorgar valor probatorio a un dictamen pericial, aun y cuando este emane de un experto en la materia de que se trate.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 6. Junio 2022. p. 17”

“PERICIAL EN CONTABILIDAD. DEBEN DESESTIMARSE LOS DICTÁMENES RENDIDOS SI NO SE OBSERVA UN ESTUDIO ANALÍTICO DE LA CONTABILIDAD DE LA ACTORA.- Con fundamento en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, están facultadas para valorar la prueba pericial conforme a su prudente arbitrio y restringida a las reglas basadas en los principios de la lógica y de la sana crítica. En este sentido, al momento de valorar la prueba pericial en contabilidad ofrecida por la actora, los dictámenes rendidos por los peritos propuestos dentro del juicio de nulidad correspondiente, deben desestimarse y restar valor probatorio, si se actualizan los supuestos siguientes: a) Para dar respuesta a las preguntas no se requieren de conocimientos técnicos en la materia contable, sino el análisis y revisión a la documentación aportada por la actora en el juicio; b) Las preguntas no tienen relación con la litis planteada en el juicio, c) Los peritos no realizan un análisis especializado en el que sustenten sus respuestas a las preguntas; d) Los peritos se remiten de manera general a la contabilidad exhibida por la actora, sin señalar de forma específica cuáles son las documentales o comprobantes que sustentan el sentido de sus respuestas; es decir, las razones que contienen los dictámenes constituyen opiniones dogmáticas que revelan el nulo examen de la contabilidad de la actora; e) Los peritos no explicaron el procedimiento aritmético, contable o análisis efectuado para arribar a las opiniones que contienen sus dictámenes y f) Para dar respuesta al cuestionario no se requiere de la opinión de un experto en materia contable, al tratarse de cuestiones jurídicas. En esta tesitura, cuando de los dictámenes rendidos

se advierta la omisión de un análisis analítico, se deberá desestimar su valor probatorio, en la parte relativa o en su totalidad, según sea el caso.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 518/17-12-02-5.- Resuelto por la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 3 de abril de 2018, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Antonio Miranda Morales.- Secretaria: Lic. Laura Amigón Pelaxtla.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 17. Mayo 2023. p. 274

Por otro lado, como se anticipó. se procede a otorgar valor probatorio al dictamen presentado por la **perito de la parte actora y el tercero en discordia**, siendo que al respecto de los cuestionamientos formulados, señalaron que de la revisión y análisis realizado a la documentación que se encuentra exhibida en el expediente y de manera específica a los registros contables, auxiliares, libro diario, fue posible advertir que los depósitos bancarios registrados en cantidad de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos), **sí se encuentran soportados contablemente con contratos de mutuo con interés de fechas dos y tres de febrero de dos mil dieciséis así como con pagarés.**

A mayor abundamiento, se indicó que el registro contable de depósitos bancarios en importe de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos), bajo los conceptos "PRESTAMO", con los cuales la enjuiciada indicó que se afectó la cuenta contable número ***** denominada "BANCOMER", contra la cuenta contable número ***** denominada "DEUDORES DIVERSOS", subcuenta número ***** denominada "*****", y cuenta contable número ***** denominada "ACREEDORES DIVERSOS", subcuenta número ***** denominada "*****"; registradas en el mes de febrero de dos mil dieciséis, con la póliza de ingresos número 2 y la póliza de diario número 30; **sí encuentran soporte documental con los contratos de mutuo exhibidos de fechas dos y tres de febrero de dos mil dieciséis así como con pagarés.**

Como se ve, los peritos de la parte actora y tercero en discordia aportaron elementos para dilucidar el tema de litis y considerar que los depósitos bancarios

Página 163

registrados en cantidad de \$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos), sí encuentran soporte documental con los contratos de mutuo exhibidos de fechas dos y tres de febrero de dos mil dieciséis, así como con pagarés.

Señalado lo anterior, no se puede soslayar que la autoridad fiscalizadora en el acto impugnado restó eficacia probatoria a los contratos de mutuo exhibidos de fechas **dos y tres de febrero de dos mil dieciséis, al indicar:**

- 1)** que tales contratos de mutuo se celebraron sin intervención de fedatario público, de ahí que no están protocolizados o certificados, siendo por ello únicamente un indicio.
- 2)** no se puede conocer el origen o procedencia de los depósitos referidos, pues para ello debieron exhibirse los recibos o estados de cuenta del mutuante, que acrediten que tales montos provienen de la persona a cuyo nombre corresponde.
- 3)** aunado a que en el contrato de mutuo con *****, se estableció el plazo de tres meses para devolver el capital.

Respecto al punto de *litis* referido, esta juzgadora considera oportuno analizar la jurisprudencia VIII-J-2aS-35, emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior de este tribunal, cuya observancia es obligatoria para esta Sala de conformidad con el artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en la revista de este órgano jurisdiccional octava época, año II, número 17, diciembre 2017, página 30, que la parte actora invoca a su favor, siendo del contenido literal siguiente:

“RENTA.- LOS CONTRATOS DE MUTUO Y PAGARÉS CON LOS QUE LA ACTORA PRETENDE ACREDITAR EN JUICIO QUE LOS INGRESOS DETERMINADOS DE MANERA PRESUNTIVA SON PRÉSTAMOS QUE LE FUERON OTORGADOS, NO REQUIEREN DE LA FORMALIDAD DE TENER "FECHA CIERTA", PARA CONSIDERARSE QUE TIENEN VALOR PROBATORIO.- El artículo 2384 del Código Civil para el Distrito Federal establece que el mutuo es un contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma

especie y calidad. El artículo 2389 del referido ordenamiento establece que consistiendo el préstamo en dinero, pagará el deudor devolviendo una cantidad igual a la recibida conforme a la ley monetaria vigente al tiempo de hacerse el pago, sin que la prescripción sea renunciable. Si se pacta que el pago debe hacerse en moneda extranjera, la alteración que esta experimente en valor, será en daño o beneficio del mutuuario. Por su parte, el artículo 1796 de dicho código indica que los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento; excepto aquellos que deben revestir una forma establecida por la ley. Desde que se perfeccionan obligan a los contratantes no solo al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a las consecuencias que, según su naturaleza, son conforme a la buena fe, al uso o a la ley. Ahora bien, el Poder Judicial de la Federación en la tesis de jurisprudencia 220, Sexta Época, Tercera Sala, cuyo rubro indica: "DOCUMENTOS PRIVADOS, FECHA CIERTA DE LOS"; ha considerado "que los documentos privados tienen fecha cierta cuando han sido presentados a un Registro Público o ante un funcionario en razón de su oficio, o a partir de la muerte de cualquiera de sus firmantes". Por lo que, dada la naturaleza de un contrato de mutuo, no obstante ser documento privado, no es aquella de las que la legislación exija para su existencia, validez y eficacia su registro o certificación notarial, entonces, el mismo puede tener la eficacia correspondiente dentro del juicio, si además existe correspondencia entre los depósitos bancarios, los registros contables y los citados contratos así como el vínculo entre los diversos títulos de crédito y los acuerdos de voluntades aludidos.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/20/2017)

PRECEDENTES:

VII-P-2aS-620

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3243/12-17-04-5/1244/13-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 17 de junio de 2014, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. María Elda Hernández Bautista. (Tesis aprobada en sesión de 7 de agosto de 2014) R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 41. Diciembre 2014. p. 698

VII-P-2aS-923

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 12418/10-17-04-1/1206/12-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 15 de octubre de 2015, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez. (Tesis aprobada en sesión de 15 de octubre de 2015) R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 56. Marzo 2016. p. 781

VII-P-2aS-1024

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3011/12-18-01-3/1395/13-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 28 de abril de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. José Antonio Rivera Vargas. (Tesis aprobada en sesión de 28 de abril de 2016) R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 1. Agosto 2016. p. 273

VIII-P-2aS-71

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 755/16-07-03-6/2604/16-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 30 de marzo de 2017, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrada Ponente:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

EXPEDIENTE: 3479/19-11-02-2-OT



Página 165

Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión de 30 de marzo de 2017)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 10. Mayo 2017. p. 253

VIII-P-2aS-177

Cumplimiento de Ejecutoria D.A. 886/2016 en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4109/15-06-03-4/1235/16-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 7 de septiembre de 2017, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.
(Tesis aprobada en sesión de 7 de septiembre de 2017)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 15. Octubre 2017. p. 283

Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el 7 de noviembre de dos mil diecisiete.- Firman la Magistrada Magda Zulema Mosri Gutiérrez, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y el Licenciado Tomás Enrique Sánchez Silva, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 17. Diciembre 2017. p. 30

A través de la jurisprudencia previa, la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal fijó las siguientes premisas:

- Conforme a los artículos 2384, 2389 y 1796 del Código Civil para el Distrito Federal, el mutuo es un contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y calidad, siendo que tratándose de préstamo en dinero, el deudor devolverá una cantidad igual a la recibida conforme a la ley monetaria vigente, además, que los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento; excepto aquellos que deben revestir una forma establecida por la ley.
- Que el Poder Judicial de la Federación en la tesis de jurisprudencia 220, Sexta Época, Tercera Sala, cuyo rubro indica: “DOCUMENTOS PRIVADOS, FECHA CIERTA DE LOS”; ha considerado “que los documentos privados tienen fecha cierta cuando han sido presentados a un Registro Público o ante un funcionario en razón de su oficio, o a partir de la muerte de cualquiera de sus firmantes”.

- Que en ese sentido, un contrato de mutuo, no obstante ser documento privado respecto del cual la legislación no exige para su existencia, validez y eficacia su registro o certificación notarial, puede tener la eficacia correspondiente dentro del juicio contencioso administrativo, si además existe correspondencia entre los depósitos bancarios, los registros contables y los citados contratos así como el vínculo entre los diversos títulos de crédito y los acuerdos de voluntades aludidos.

De lo anterior, esta juzgadora puede destacar que conforme al criterio obligatorio de la Segunda Sección de la Sala Superior de este órgano jurisdiccional, un contrato de mutuo puede tener validez y eficacia si además existiera correspondencia entre los siguientes elementos:

- A) Contratos de mutuo
- B) Depósitos bancarios
- C) Registros contables
- D) Títulos de crédito

En el caso que nos ocupa, del análisis realizado por esta juzgadora a las documentales consistentes en los actos impugnado y recurrido, así como a las pruebas desahogadas en el juicio, destacando la pericial contable (sustentada en el expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada), lo cual se valora conjuntamente en términos del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, advierte que existe correspondencia entre dichos elementos.

Lo anterior, porque por una parte, la autoridad enjuiciada a través de la liquidación recurrida expresamente expuso lo siguiente:

- Que analizó los **estados de cuenta bancarios** de la cuenta tipo maestra pyme moneda nacional número ***** aperturada a nombre de la actora *****., en la Institución Financiera *****
- Que observó **depósitos** en cantidad de **\$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos)** integrada por un monto de \$150,000.00 (ciento cincuenta mil pesos) y \$5,000.00 (cinco mil pesos), respectivamente.
- Que tales depósitos se **registraron contablemente** como **préstamos**.

Página 167

- Que para tal registro se afectó la cuenta contable número ***** denominada "BANCOMER", contra la cuenta contable número ***** denominada "DEUDORES DIVERSOS", subcuenta número ***** denominada "*****", y cuenta contable número ***** denominada "ACREEDORES DIVERSOS", subcuenta número ***** denominada "*****".

Luego, de las pruebas aportadas ante la fiscalizadora y la pericial desahogada en el juico se obtiene:

- **Contrato de mutuo** de tres de febrero de dos mil dieciséis, celebrado por la actora ***** con ***** por el importe de **\$5,000.00 (cinco mil pesos)**.
- Contrato de mutuo de dos de febrero de dos mil dieciséis, celebrado por la actora ***** con ***** *****, por el importe de **\$150,000.00 (ciento cincuenta mil pesos)**.

De ahí, que ante dicha confesión expresa por parte de la autoridad demandada en las resoluciones impugnada y recurrida combatidas, conjuntamente con la prueba pericial desahogada, se puede sostener válidamente que **sí existe correspondencia entre los contratos, pagarés y estados de cuenta detallados en la tabla anterior, con los registros contables**; lo anterior porque en los estados de cuenta analizados de la cuenta bancaria de la actora ***** , se advierten depósitos en cantidades de \$150,000.00 (ciento cincuenta mil pesos) y \$5,000.00 (cinco mil pesos), respectivamente, los cuales se registraron contablemente como préstamos en las pólizas conducentes, siendo que los contratos de mutuo se celebraron por la parte actora con las personas ***** a quienes se hace referencia en las cuentas contables observadas por la autoridad, lo cual también tiene soporte en los pagarés respectivos.

Por lo anterior, se estima **ilegal** que la enjuiciada desestimara la documentación soporte que fue ofrecida por la accionante tendente a desvirtuar la presunción de ingresos por el importe de **\$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil**

pesos), toda vez que, atendiendo al criterio jurisprudencial VIIIJ-2aS-35, transcrito en párrafos anteriores, dada la naturaleza del contrato de mutuo, no obstante de ser documento privado, no requiere para su existencia, validez y eficacia su registro o certificación notarial, pues su eficacia dentro del juicio se genera al existir correspondencia entre las restantes documentales señaladas, tal y como en el caso aconteció.

Por ello, tampoco resultaba necesario que se exhibieran por la contribuyente los recibos o estados de cuenta de los mutuantes que acrediten que tales montos provienen de las personas a cuyo nombre corresponde, o que en el contrato de mutuo con **** * , se estableció el plazo de tres meses para devolver el capital; para otorgar validez a los contratos de mutuo, el contribuyente estaba constreñido a acreditar la correspondencia de los mismos con los pagarés, estados de cuenta y registros contables, lo cual aconteció, no estando obligado a aportar la documentación pretendida por la enjuiciada que además, como lo sostiene la accionante, es propiedad de un tercero, no así se trata de documentación que tenga a su alcance la accionante, pues en todo caso, la autoridad fiscalizadora tuvo expedita la facultad para solicitarle a tales terceros la información que estimara conducente para ejercer las compulsas.

Tampoco es suficiente que la enjuiciada sostenga que la exhibición de los recibos o estados de cuenta de los mutuantes atiende al deber de acreditar la materialidad de la operación y conforme a la tesis de jurisprudencia XVI.10.A. J/55 A (10a.) de rubro “PRESUNCIÓN DE INGRESOS POR DEPÓSITOS EN LA CUENTA BANCARIA DEL CONTRIBUYENTE. PARA DESVIRTUARLA CON UN CONTRATO DE MUTUO SIMPLE O 58 CON INTERÉS DEBE PROBARSE SU MATERIALIDAD, ENTRE OTROS MEDIOS, CON LOS RECIBOS O ESTADOS DE CUENTA DEL MUTUANTE.”, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito, pues por una parte, sin soslayar lo contenido en tal criterio, el mismo no resulta de observancia obligatoria para esta juzgadora en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, por otro lado, conforme a la jurisprudencia VIIIJ-2aS-35 que si constriñe a esta

Página 169

Sala conforme al artículo 79 de la ley de la materia, el accionante sí acreditó la correspondencia de los contratos de mutuo analizados con los pagarés, estados de cuenta y registros contables, es decir, los contratos de préstamos no fueron determinantes por sí solos para estimar acreditada la pretensión del accionante.

Es por ello que **asiste** la razón al actor, en cuanto a que la autoridad demandada indebidamente determinó presuntivamente ingresos acumulables, de conformidad con el párrafo primero de la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, siendo que del cúmulo de elementos probatorios que fueron aportados ante la fiscalizadora y el desahogo de la prueba pericial ofrecida en la presente vía, es posible conocer que los depósitos bancarios en importe de **\$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos)**, si encontraron registro contable con el debido soporte documental.

De ahí que sea igualmente ilegal la determinación de multas, actualización, recargos y demás accesorios liquidados por la enjuiciada, pues los mismos se calcularon sobre una base que se ha estimado nula, por lo que a ningún beneficio mayor reportaría al demandante el analizar el agravio restante en el que combate la imposición de las multas.

Así las cosas, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se **declara la nulidad** de la liquidación impugnada contenida en el oficio **500-63-00-04-02-2019-3120** de nueve de mayo de dos mil diecinueve, **para el efecto** de que la autoridad, en el ejercicio de sus facultades discrecionales y si decide hacerlo, emita una nueva resolución en la cual **prescinda** de presumir ingresos y valor de actos y actividades gravados a la tasa del 16%, para efectos del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, en cantidad

de **\$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos)**, habida cuenta que la autoridad demandada sustentó las determinaciones de ingresos en hechos apreciados de forma equivocada,

De ahí que, en vía de consecuencia, sea dable **declarar la nulidad lisa y llana** de la **resolución impugnada** contenida en el oficio número ***** de **treinta de septiembre de dos mil diecinueve**, que confirmó la legalidad de la diversa **500-63-00-04-02-2019-3120**, al derivar de un acto que se encuentra viciado de ilegalidad, atento a lo dispuesto en los artículos 51, fracción IV y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Al caso resulta aplicable la jurisprudencia sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 121-126, Sexta Parte, Séptima Época, página 280, del rubro y texto siguientes:

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

Corolario de lo expuesto, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se **declara la nulidad** de la liquidación impugnada contenida en el oficio **500-63-00-04-02-2019-3120** de nueve de mayo de dos mil diecinueve, **para el efecto** de que la autoridad, en el ejercicio de sus facultades discrecionales y si decide hacerlo, emita una nueva resolución en la cual **prescinda** de presumir ingresos y valor de actos y actividades gravados a la tasa del 16%, para efectos del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, en cantidad de **\$155,000.00 (ciento cincuenta y cinco mil pesos)**, habida

Página 171

cuenta que la autoridad demandada sustentó las determinaciones de ingresos en hechos apreciados de forma equivocada y **reitere las consideraciones y restantes partidas** que no fueron desvirtuadas en el presente juicio.

En mérito de lo expuesto, con fundamento en los artículos 49, 50, 51, fracción IV y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Sala:

RESUELVE

I. Es procedente el presente juicio, donde la parte actora demostró **parcialmente** los extremos de su pretensión.

II. Se **declara la nulidad lisa y llana** de la **resolución impugnada** la cual ha quedado debidamente descrita en el resultando primero de este fallo.

III. Se **declara la nulidad** de la resolución originalmente recurrida, la cual ha quedado debidamente descrita en el resultando primero de este fallo; para los efectos precisados en el último considerando de la presente sentencia.

**NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES,
PREVIO AVISO ELECTRÓNICO QUE AL EFECTO SE ENVÍE.**

Así lo resolvieron y firman los integrantes de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la presencia del Secretario de Acuerdos, quien actúa y da fe.

MAG. SYLVIA MARCELA ROBLES ROMO

Instructora de la **Primera Ponencia** de la
Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado
de México.

MAG. RUBEN ANGELES ENRIQUEZ

Instructor de la **Segunda Ponencia** de la
Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado
de México.

**MAG. MAYRA DEL SOCORRO
VILLAFUERTE COELLO**

Presidenta de Sala e Instructora de la **Tercera
Ponencia** de la
Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado
de México.

LIC. ESTHER REYES VEGA
Secretaria de Acuerdos.

RAE/erv-cmg*

Tlalnepantla de Baz, Estado de México, cinco de diciembre de dos mil veintitrés. - La licenciada **ESTHER REYES VEGA**, Secretaria de Acuerdos adscrita a la Segunda Ponencia de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con fundamento en el artículo 59, fracción V, de la Ley Orgánica de este mismo tribunal **CERTIFICA** que la presente hoja, identificada con el arábigo 172 (ciento setenta y dos), forma parte integrante y constituye la última de la sentencia de cinco de diciembre de dos mil veintitrés, emitida por esta Sala en el juicio de nulidad 3479/19-11-02-2-OT, promovido por ***** ***** **** ** ****, en la que se declaró la nulidad de los actos impugnados y recurrido.- Lo que se hace constar con la finalidad de impedir la alteración del documento y evitar que se haga mal uso del mismo.- Doy fe.

"El tres de abril de dos mil veinticinco, la licenciada Esther Reyes Vega, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse del nombre del actor, del representante legal, domicilio, RFC, y datos de terceros.- Conste."