

**RESOLUCIÓN DE JUICIO
VÍA ORDINARIA**

Culiacán, Sinaloa, a **doce de agosto de dos mil veinticinco.**

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

R E S U L T A N D O S

1º. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes de este Tribunal día 24 de agosto de 2021, comparece ***** *****, en representación legal de ***** ** ***** **, demandando la nulidad de las resoluciones que a continuación se describen:

a) La resolución número ***** de fecha 22 de junio de 2021, emitida por el Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "2", dentro del expediente *****, por medio de la cual se confirma,

b) La resolución contenida en el oficio ***** de fecha 06 de febrero de 2018, a través de la cual la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" determinó un crédito Fiscal a la hoy actora por cantidad total de \$10,113,062.41, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única, Impuesto al Valor Agregado, recargos, multas y reparto de utilidades.

c) Los Índices Nacional de Precios al Consumidor de los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2013, que fueron publicados en el Diario Oficial de la Federación, los días 08 de febrero, 08 de marzo, 10 de abril, 10 de mayo, 10 de junio, 10 de julio, 9 de agosto, 10 de septiembre, 10 de octubre, 8 de noviembre, 10 de diciembre, todos del año 2013 respectivamente, así como del mes de diciembre de 2017, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 10 de enero de 2018, el del mes de febrero de 2014 publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 10 de marzo de 2014, todos ellos emitidos por el Banco de México y el Instituto Nacional de Estadística y Geografía.

2º. Mediante acuerdo de 10 de diciembre de 2021, previo requerimiento, se admitió la demanda respecto a los incisos a) y b) y, se ordenó correr traslado a la autoridad para que formulara su contestación.

3º. A través del oficio recibido en esta Sala el día 14 de junio de 2022, la representación de la autoridad demandada contestó la demanda.

4º. Por acuerdo de 27 de agosto de 2022, se tuvo por contestada la demanda.

5º. Mediante auto de 16 de febrero de 2023, se emitió requerimiento a la moral actora relacionado con el representante legal de los trabajadores.

6º. A través del acuerdo de fecha 24 de mayo de 2023, se giró oficios a diversas instituciones a fin requerirles si tenían conocimiento de la existencia del registro de un sindicato del actor.

7º. Con acuerdos de fechas 06, 07, 08, 09 y 12 de junio de 2023, se tuvieron por atendidos los requerimientos formulados en el punto anterior.

8º. Por auto de fecha 26 de octubre de 2023, se efectuó requerimiento a una diversa institución el cual se tuvo por cumplido por auto del 05 de diciembre de 2023.

9º. Mediante acuerdo de fecha 19 de abril de 2024, se ordenó notificar el auto de admisión de demanda a los terceros interesados por conducto del representante común de los trabajadores, a efecto de que se apersonara a juicio.

10°. Con escrito presentado en esta Sala en fecha 16 de mayo de 2024, el tercero se apersonó a juicio y, por auto del 20 de mayo de 2024 se le emitió requerimiento, mismo que se tuvo por cumplido por acuerdo del 20 de noviembre de 2024.

11°. A través del acuerdo de fecha 25 de abril de 2025, se otorgó término a las partes para formular alegatos.

12°. Con acuerdo de fecha 12 de agosto de 2025, quedó cerrada la instrucción del juicio.

No existiendo ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, en cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 49, y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se dicta sentencia definitiva en los siguientes términos:

CONSIDERANDOS

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

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

TERCERO. Análisis de la procedencia del juicio, al tratarse de una cuestión de orden público, estudio preferente, obligatorio y oficioso para este Tribunal, ya que el análisis de las acciones sólo puede llevarse a cabo si el juicio es procedente en la vía escogida por el actor, pues de no serlo este Tribunal se encontraría impedido para resolver sobre las pretensiones planteadas por la demandante.

Esto se apoya en la Jurisprudencia 1a./J. 25/2005, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "**PROCEDENCIA DE LA VÍA. ES UN PRESUPUESTO PROCESAL QUE DEBE ESTUDIARSE DE OFICIO ANTES DE RESOLVER EL FONDO DE LA CUESTIÓN PLANTEADA.**".¹

La autoridad al contestar la demanda expone que esta Sala deberá revisar de manera oficiosa si en el presente asunto que actualiza alguna de las hipótesis de sobreseimiento y/o improcedencia previstas en los artículos 8 y 9, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que al no advertirse la configuración de alguna de ellas, en los siguientes considerandos se estudian los argumentos planteados por la parte demandante en contra de la resolución controvertida.

CUARTO. Consideración previa. El artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, literalmente señala:

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

¹ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXI, correspondiente al mes de Abril de 2005, página 576.*

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

Asimismo, cuando la resolución a un recurso administrativo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, siempre que la Sala Regional competente determine la procedencia del mismo, el juicio contencioso administrativo procederá en contra de la resolución objeto del recurso, pudiendo en todo caso hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.”

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

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

De lo anterior se concluye que en los casos en los que se impugne una resolución a un recurso administrativo que lo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, no opera el principio de litis abierta, es decir, no se entiende simultáneamente impugnada la resolución recurrida, al menos que la parte accionante demuestre en juicio de nulidad la ilegalidad del desechamiento o de la decisión de tener por no interpuesto el recurso administrativo y, la Sala Regional competente determine la procedencia del recurso; caso en el que el juicio

contencioso administrativo federal sí procederá en contra de la resolución objeto del recurso y el demandante podrá, en ese caso, hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso (principio de litis abierta).

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

Lo anterior, toda vez que conforme al artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al impugnarse en juicio una resolución recaída a un recurso administrativo, se entiende que simultáneamente se impugna la resolución primigeniamente recurrida en la parte que continúan afectando al particular; consecuentemente, la demandante puede hacer valer conceptos de impugnación en contra de la resolución recurrida, aún y cuando no los hubiera planteado en el recurso, es decir, puede verter nuevos agravios en relación a la resolución recurrida (novedosos), o bien, reiterar los agravios expuestos en aquél medio de defensa (agravios reiterativos).

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

Por lo anterior, esta Sala comparte los criterios de rubro siguiente:

“RECURSOS ADMINISTRATIVOS. EXCEPCIONES A LOS PRINCIPIOS QUE NORMAN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, RELATIVAS A LITIS ABIERTA, IMPUGNACIÓN SIMULTÁNEA Y RESOLUCIÓN CONJUNTA SOBRE LA LEGALIDAD DEL ACTO IMPUGNADO Y DEL RECURRIDO.”, “JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL.”, “LITIS ABIERTA.- SUS ALCANCES TRATÁNDOSE DE UNA RESOLUCIÓN QUE DECRETA EL

SOBRESEIMIENTO EN SEDE ADMINISTRATIVA.” y “DESECHAMIENTO DE UN RECURSO. SI SE CONFIRMA SU LEGALIDAD NO OPERA EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA REGULADO POR LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO QUE PERMITE ANALIZAR CONCEPTOS DE ANULACIÓN PLANTEADOS EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN RECURRIDA.”

QUINTO. Con fundamento en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como con sustento en la jurisprudencia *VII-J-SS-5*, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, de rubro: *"JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. REGLAS PARA EL ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN LA SENTENCIA DEFINITIVA"*, en los siguientes considerandos se procede al estudio de la legalidad de las resoluciones impugnadas.

Se atienden de manera conjunta en virtud de que los mismos están relacionados entre sí, lo expuesto por la actora en el capítulo de “*Estudio de oficio de la competencia de las autoridades demandadas*” y primer, segundo, tercero, sexto y décimo concepto de impugnación, así como lo expuesto en su escrito de alegatos, que de acuerdo con la jurisprudencia que enseguida se transcribe, este Tribunal está obligado a estudiarlos.

La jurisprudencia en comento es la siguiente:

ALEGATOS. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁ OBLIGADO A ESTUDIAR LOS ARGUMENTOS RELATIVOS A LA INCOMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA, CUANDO ESA CUESTIÓN SE PLANTEA INCLUSO EN AQUÉLLOS. Los planteamientos dirigidos a hacer valer la incompetencia de la autoridad emisora del acto impugnado en el juicio contencioso administrativo o la indebida fundamentación de su competencia para emitirlo, por comprender una temática de estudio preferente, obligatorio y de orden público, pueden realizarse en la demanda o en su ampliación pero, de argumentarse en los alegatos, tales temáticas no pierden su carácter de estudio obligatorio, pues la intención de exponer los argumentos relativos a la competencia implica atraer la atención de la Sala Fiscal a un tópico que, de cualquier forma, habrá de

estudiarse en la sentencia; esto, sin perjuicio de que si oficiosamente advierte que la autoridad es incompetente, pueda declarar la nulidad del acto impugnado, conforme a la facultad prevista en el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.²

Tesis de jurisprudencia 21/2013 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del seis de febrero de dos mil trece."

En el primer concepto de impugnación, la moral señala que tanto la resolución recurrida como el oficio de observaciones son ilegales, toda vez que ambos carecen de una debida fundamentación y motivación en contravención a lo dispuesto en los artículo 16 Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, ya que la autoridad fue omisa en fundar y motivar su competencia material para resolver las aclaraciones o solicitudes que presenten los contribuyentes para subsanar o desvirtuar las irregularidades detectadas en la revisión de gabinete.

Que lo anterior es así, porque la demandada fue omisa en citar el artículo décimo primero, fracción III, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016.

En el segundo concepto de impugnación, la actora medularmente argumenta que la resolución recurrida es ilegal, porque al emitir el oficio de observaciones y actos precedentes, no fundó debidamente su competencia territorial de conformidad con los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, ya que no invocó el artículo primero fracción IV el Acuerdo de Delimitación Territorial de las Unidades Administrativas Desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria, ni el artículo primero, fracción XXIV, del Anexo del Acuerdo de Delimitación Territorial de las Unidades Administrativas Desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria, publicados en el Diario Oficial de la Federación en fecha 17 de noviembre de 2015 (vigentes al momento de la emisión y notificación del oficio de observaciones). Precisa que, lo que sostiene es que en el oficio de observaciones no se funda la competencia de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" para habilitar al notificador para practicar la diligencia de notificación de ese oficio.

² Tesis: 2a./J. 21/2013 (10a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, 2003214, Segunda Sala, Libro XIX, Abril de 2013, Tomo 2, Pag. 1133, Jurisprudencia(Administrativa).*

En el tercer concepto de impugnación, la actora argumenta que la resolución recurrida es ilegal, porque la autoridad no funda debidamente su competencia material de conformidad con los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, puesto que no cita la fracción IV del artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

En el sexto concepto de impugnación, la actora argumenta que la resolución recurrida es ilegal, porque el oficio número *********, es violatorio del derecho fundamental garantizado por el artículo 16 Constitucional, y trasladado al ámbito fiscal en la fracción IV, del artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, esto porque aún y cuando le fue requerida la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, así como todos los movimientos y solicitudes presentados a dicho registro, la autoridad al emitir la orden referida fue omisa en hacer referencia a la fracción V, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, que sustancial y específicamente se refiere a la facultad de la autoridad para verificar y requerir su presentación, puesto que, además de ejercer la facultad de comprobación prevista en la fracción II, del artículo 42 del Código Fiscal Federal, también ejerció la prevista en la fracción V, de ese mismo dispositivo legal.

En el décimo concepto de impugnación, la actora argumenta que la resolución recurrida es ilegal, por ser frutos de un acto viciado como lo es el oficio número ***** ** ** ** **** de 15 de agosto de 2016, el cual carece de la debida fundamentación y motivación conforme a lo dispuesto el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 38, fracción IV, IV, del Código Fiscal de la Federación, porque la autoridad demandada requirió diversa documentación al contribuyente revisado en una forma específica que no lo establecen las leyes y reglamentos fiscales.

Indica que el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación, establece la facultad de la autoridad fiscalizadora de requerir información y documentación, entre otros, al contribuyente, lo hace en términos generales, esto

es, no autoriza a la autoridad a requerir que la información y documentación que sea presentada contenga ciertos datos, razón por la que de encontrarse formulada en esos términos la orden de revisión de gabinete de que se trate, resulte ilegal, pues la información y documentación solicitada, no es de aquella que se hubiera tenido que llevar en la forma precisa en que se le requirió, razón por la cual la autoridad fiscalizadora no debió realizar ese tipo de requerimiento, aunado a que hizo un apercibimiento de que en caso de no proporcionarlos le sería impuesta una sanción en términos del 86, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, incurriendo así desde el inicio de sus facultades de comprobación, en la causal de ilegalidad establecida en la fracción IV, del artículo 51, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al haber emitido el oficio de solicitud de documentación e información en contravención a las disposiciones aplicables.

Finalmente, por lo que hace a lo manifestado en el escrito de alegatos, la sociedad actora solicita que este Tribunal de oficio estudie la competencia de la autoridad demandada que ordenó el procedimiento del cual derivó la resolución recurrida.

También, manifiesta que la autoridad demandada no fundamentó debidamente la resolución recurrida para efecto de determinar impuestos y aplicar sanciones, toda vez que únicamente citó el artículo 22, fracción XXIII, en conjunto con el numeral 24, fracción I, inciso a) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; además, indica que la autoridad fue omisa en citar el fundamento legal que le otorga competencia para determinar créditos fiscales en el oficio *** ** ** ** ** **** ** de fecha 15 de agosto de 2016.

Al contestar la demanda, la representación jurídica de la autoridad demandada manifestó que son infundados los argumentos de la actora y sostuvo la legalidad de las resoluciones impugnadas.

Esta Sala se considera que los conceptos de impugnación en estudio son infundados, por lo siguiente.

Se precisa que de un análisis íntegro realizado a los autos que integran el presente juicio contencioso administrativo, no se advierte que la autoridad demandada resulte ser incompetente para haber emitido la resolución recurrida y sus antecedentes, sin que sea necesario justificar los motivos o razonamientos en base a los cuáles se arriba a esa conclusión, en el entendido de que la falta de ésta justificación no significa que no se haya realizado el estudio solicitado por la actora, pues incluso si no se realizara pronunciamiento alguno respecto de su solicitud,

debería de entenderse que tácitamente se estimó que la autoridad recurrida resultó competente para emitir la resolución en controversia.

Resulta ilustrativo el siguiente criterio sostenido por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito:

INCOMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. REGLAS PARA SU ESTUDIO CONFORME A LOS ARTÍCULOS 50, SEGUNDO PÁRRAFO Y 51, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO RELATIVO, ANTES DE LA REFORMA A ESTE ÚLTIMO, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 10 DE DICIEMBRE DE 2010 (APLICACIÓN DE LAS JURISPRUDENCIAS 2a./J. 9/2011 Y 2a./J. 218/2007). De acuerdo con la ejecutoria dictada en la contradicción de tesis 294/2010, de la que derivó la jurisprudencia 2a./J. 9/2011 y la solicitud de aclaración de ésta (2/2011), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y conforme a los artículos 50, segundo párrafo y 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, antes de la reforma a este último, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de diciembre de 2010, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa están obligadas a estudiar, preferentemente, la incompetencia de la autoridad demandada en el juicio contencioso administrativo, en dos casos: a) Cuando el actor plantee conceptos de impugnación relativos al tema, los que incluso deberán analizarse en un orden apropiado, comenzando por los que conlleven la obtención de los mayores beneficios para el demandante (incompetencia material, por ejemplo) y posteriormente, estudiar, los que puedan implicar menores beneficios (falta de fundamentación de la competencia, por ejemplo) hasta agotar el análisis respectivo, y b) Cuando, a pesar de no haberse planteado, la Sala Fiscal deba pronunciarse oficiosamente al respecto, siempre que en ese aspecto existan planteamientos que pudieran resultar fundados, lo que significa, acorde con la diversa jurisprudencia 2a./J. 218/2007, que si en la demanda de origen no existen agravios en los que se exponga la incompetencia y la Sala Fiscal tampoco se pronuncia oficiosamente al respecto, **deberá entenderse que tácitamente, con su silencio, estima que es competente la autoridad demandada para emitir el acto controvertido, pues si efectivamente fuere incompetente, entonces así lo habría declarado de oficio**, de todo lo cual se sigue que si la Sala Fiscal no se pronuncia expresamente sobre la

incompetencia de la autoridad demandada y con ello le reconoce tácitamente como competente, entonces su decisión implícita solo podrá considerarse constitucionalmente válida si, en verdad, no existe argumento alguno de incompetencia que sea fundado, aspecto que debe ser cuidadosamente controlado en amparo, razón por la cual los Tribunales Colegiados deben verificar que las decisiones expresas o tácitas en materia de incompetencia de dicha demandada efectivamente sean correctas.³

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Asimismo, la siguiente Jurisprudencia:

COMPETENCIA. SU ESTUDIO OFICIOSO RESPECTO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, DEBE SER ANALIZADA POR LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. El artículo **238, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación** y su correlativo **51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**, establece que ese Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada. Al respecto debe decirse que ese estudio implica todo lo relacionado con la competencia de la autoridad, supuesto en el cual se incluye tanto la ausencia de fundamentación de la competencia, como la indebida o insuficiente fundamentación de la misma, en virtud de que al tratarse de una facultad oficiosa, las Salas fiscales de cualquier modo entrarán al examen de las facultades de la autoridad para emitir el acto de molestia; lo anterior con independencia de que exista o no agravio del afectado, o bien, de que invoque incompetencia o simplemente argumente una indebida, insuficiente o deficiente fundamentación de la competencia. Cabe agregar que en el caso de que las Salas fiscales estimen que la autoridad administrativa es incompetente, su pronunciamiento en ese sentido será indispensable, porque ello constituirá causa de nulidad de la resolución impugnada; sin embargo, si considera que la autoridad es competente, esto no quiere decir que dicha autoridad jurisdiccional necesariamente deba pronunciarse al respecto en los fallos que emita, pues el no pronunciamiento expreso, simplemente es indicativo de que estimó que la autoridad demandada sí tenía competencia para emitir la resolución o acto impugnado en el juicio de nulidad.⁴

Tesis de jurisprudencia 218/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del siete de noviembre de dos mil siete.

³ Época: Décima Época, Registro: 2003589, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XX, Mayo de 2013, Tomo 3, Materia(s): Administrativa, Tesis: II.3o.A.55 A (10a.), Página: 1810.

⁴ Registro digital: 170827, Instancia: Segunda Sala, Novena Época, Materia(s): Administrativa, Tesis: 2a./J. 218/2007, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, Diciembre de 2007, página 154, Tipo: Jurisprudencia.

No obstante a lo anterior, **atendiendo a lo expuesto por la actora**, los artículos 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, exigen la debida fundamentación y motivación de todo acto de autoridad y la expresión en el mismo del objeto o propósito de que se trate, al prever lo siguiente:

Como punto de partida, es trascendental recordar que el artículo 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dispone que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Por su parte, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, contempla que los actos administrativos que se deban notificar deben estar fundados, motivados y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Así, ambos preceptos exigen la debida fundamentación y motivación de todo acto de autoridad y la expresión en el mismo del objeto o propósito de que se trate.

Acorde con los preceptos constitucional y legal de referencia, para que se considere legal todo acto administrativo de molestia, debe ser emitido por autoridad competente para ello, **lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado.**

Asimismo, de acuerdo con tales artículos, todo acto de autoridad debe encontrarse fundado, lo que en concordancia con lo anterior **implica que en éste debe expresarse el carácter en que la autoridad respectiva lo suscribe y debe precisarse exhaustivamente la competencia de la autoridad, citando al efecto la normativa que le otorga legitimación en su actuación.**

Tratándose de una norma compleja, es decir, una norma que incluye diversos elementos competenciales o establece una pluralidad de competencias o

facultades que constituyan aspectos independientes unos de otros; **para estimarse correcta la fundamentación de un acto de autoridad que se apoye en un precepto de tal naturaleza es necesaria la cita precisa del apartado, fracción, inciso o subinciso que otorgue la atribución ejercida o, si no los contiene, la transcripción del texto correspondiente.**

De lo contrario se dejaría al particular en estado de indefensión al no conocer el apoyo que otorga potestad a la autoridad para emitir el acto ni el carácter con que lo emite, negándole la oportunidad de examinar si la actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo y si es o no conforme a la ley que le resulta aplicable, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funda la autoridad para emitirlo con el carácter que lo hace, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque.

Al respecto, es aplicable la jurisprudencia P./J. 10/94, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro y texto:

COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACION ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD. Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta 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 adecúe exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.⁵

Igualmente, es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 115/2005, de la Segunda Sala del Alto Tribunal del País, que dice:

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,

⁵ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, registro 205463, número 77, mayo de 1994, página 12.

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.⁶

Una vez expuesto lo anterior, se procede al análisis de la resolución administrativa combatida a fin de verificar si cumple o no con tales requisitos.

⁶ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, registro 177347, tomo XXII, septiembre de 2005, página 310.*

Ahora bien, en cuanto a la competencia material del oficio número ***-***** de fecha 15 de agosto de 2016, mediante el cual se solicitó los informes, datos y documentos a la moral demandante, el cual es consultable a foja 1211 del tomo 3/12, aportado por la autoridad demandada al contestar la demanda, y al cual se le otorga valor probatorio pleno en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **se desprende** que, la autoridad fiscalizadora citó como fundamento, entre otros, los artículos 42 párrafos primero, fracción II, y segundo, 48 párrafos primero, fracciones I, II y III y último, 33, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 1, 2, párrafos primero, apartado C y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXIV, inciso b), 14, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XV, 14, fracción VI, 24; párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XXIII, y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; mismos que a la letra dicen:

Ley del Servicio de Administración Tributaria

"Artículo 7o. El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

...

VII. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;

...

XII. Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales.

...

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

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

..."

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

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

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

...

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

...

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

..."

"Artículo 5...

...

Las unidades desconcentradas a que se refiere el apartado C del artículo 2 del presente Reglamento tendrán la sede que se establece en el artículo 6 de este ordenamiento y 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:

...

XXIV. Con sede en Sinaloa:

...

b) Sinaloa "2";

..."

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

...

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

...

"Artículo 14.- Los administradores desconcentrados y de las aduanas y los administradores adscritos a dichas unidades administrativas desconcentradas,

además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

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

...

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

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

Código Fiscal de la Federación

"Artículo 33 ...

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

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

...

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

...

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

...”

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

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

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

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

...

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, se considera como parte de la documentación o información que pueden solicitar las autoridades fiscales, la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente.”

De acuerdo a lo establecido en el artículo 1, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, 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 dicho Reglamento.

Asimismo, de los preceptos legales reproducidos, precisamente del artículo 7, fracciones VII y XII, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, se desprende que el Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones, entre otras, de vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones; además, de allegarse de la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales; teniendo para la consecución de su objeto y ejercicio de sus atribuciones, de acuerdo al artículo 2, apartado C, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, las Unidades Administrativas Desconcentradas, como lo es los Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal “2”, que en los artículos 22, último párrafo, numeral 8, en relación con el artículo 6, apartado A, fracción XXIV, inciso b), del Reglamento de mérito, acreditan su existencia prevista en el multicitado reglamento.

Misma Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal “2”, que según el artículo 24, fracción I, inciso a) en relación con el artículo 22, fracción XXVIII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; le compete:

- 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.

También, el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, establece que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, **están facultadas para requerir a los contribuyentes**, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

Abundando en lo anterior, como se precisó, el artículo 42, fracción II, aquí en estudio, indica que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, están facultadas para requerir la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión, por lo que la autoridad al ejercer sus facultades de comprobación mediante el oficio

***** de fecha 15 de agosto de 2016, requirió diversa información y documentación, misma que a juicio de esta Sala se considera legal.

Máxime que la moral demandante no señala expresamente cual es la documentación que le requirió de una forma específica que no establecen las leyes fiscales, pues como se dijo, al prestarle lectura al oficio ***** de fecha 15 de agosto de 2016 se observa la solicitud de información y documentación de acuerdo a lo establecido en la fracción II, del artículo 42, aquí referido, esto es, datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

Y si bien es cierto, en el multicitado oficio se le requirió a la actora, en el numeral 1. *"Avisos de inscripción al registro federal de contribuyente y modificaciones al mismo, tales como, cambio de domicilio, aumento o disminución de obligaciones"* no menos verdad resulta que ello no encuadra en las facultades previstas en la fracción V, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, para efecto de que la autoridad tuviera que citar dicha porción normativa como parte de su fundamentación.

Es decir, con tal requerimiento descrito en el punto 1 del oficio ***** de fecha 15 de agosto de 2016, no se considera que la autoridad este ejerciendo las facultades de comprobación prevista en la fracción V, del artículo 42⁷, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que esta fracción vigente a la fecha de la emisión del multicitado oficio refería a la práctica de visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes; y en el caso que ocupa nuestra atención, estamos ante la presencia de una revisión de gabinete a efecto de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta la actora como sujeto directo, en materia de las

⁷ "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:

...

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos y verificar que las cajetillas de cigarros para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

..."

contribuciones federales del impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado.

Además, el requerimiento de los *avisos de inscripción al registro federal de contribuyente y modificaciones al mismo, tales como, cambio de domicilio, aumento o disminución de obligaciones* son considerados documentos e información a efectos de llevar a cabo las facultades de comprobación que ejercio la demandada.

Ahora, ciertamente, la autoridad demandada emitió requerimiento al actor bajo oficio ***** de fecha 15 de agosto de 2016, mediante el cual solicitó diversa documentación e información, bajo el apercibimiento de sanciones, empero, tal hecho no resulta ilegal.

Lo anterior es así, porque la autoridad demanda no actuó por muto propio al señalar que de no cumplir con lo requerido se sancionaría al actor, sino porque el legislador estableció en el artículo 85⁸, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, **que es una infracción relacionada con el ejercicio de la facultad de comprobación -como la revisión de gabinete-** no suministrar los datos e informes que legalmente exijan las autoridades fiscales, no proporcionar los elementos que se requieran para comprobar el cumplimiento de obligaciones propias o de terceros, entre otros; misma infracción que es sancionada por lo previsto en el artículo 86, fracción I, del citado Código.

Numerales citados en el párrafo inmediato anterior que fueron señalados por la autoridad demandada en el oficio ***** . Entonces, el hecho de que la autoridad demandada haya requerido al actor información y documentación mediante los multicitados oficios y en los mismos hubiese señalado que de no cumplir con lo solicitado conllevaría a una sanción, no resulta ilegal.

⁸ Artículo 85.- Son infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación las siguientes:
I Oponerse a que se practique la visita en el domicilio fiscal. No suministrar los datos e informes que legalmente exijan las autoridades fiscales; no proporcionar la contabilidad o parte de ella, el contenido de las cajas de valores y en general, los elementos que se requieran para comprobar el cumplimiento de obligaciones propias o de terceros, o no aportar la documentación requerida por la autoridad conforme a lo señalado en el artículo 53-B de este Código.

Máxime que, en el caso que ocupa nuestra atención, el actor no acredita -*ni manifiesta*- que la autoridad demandada le haya impuesto multa alguna que tenga origen en el citado requerimiento, las cuales, en caso de que hubiese acontecidos así, -*lo cual no se afirma*- estas multas pueden ser impugnadas de manera independiente al procedimiento fiscalizador y justo en esa etapa, se atenderían los argumentos de la actora en cuanto a los términos en los cuales se efectuaron los requerimientos.

Otro punto, en cuanto al argumento de la actora en su escrito de alegatos, se precisa que **no es un requisito que para la debida fundamentación y motivación del oficio** ***** **de fecha 15 de agosto de 2016 sea exigible fundamentar la competencia de la autoridad administrativa para emitir créditos fiscales**, porque al inicio del procedimiento fiscalizador, la autoridad fiscalizadora aún no tiene conocimiento de la situación fiscal del contribuyente -*ni hasta que etapa llegara la revisión*-, toda vez que la revisión de gabinete es el acto por el cual se da inicio al procedimiento fiscalizador, con el fin de comprobar que se han cumplido con las disposiciones fiscales, por tanto, la autoridad no se encuentra obligada a citar en el citado oficio, los preceptos legales como lo argumenta la demandante.

Por analogía, es aplicable la siguiente Jurisprudencia:

VIII-J-1aS-117

VISITA DOMICILIARIA. LA AUTORIDAD FISCALIZADORA NO ESTÁ OBLIGADA A CITAR EN LA ORDEN RESPECTIVA EL ARTÍCULO 17 FRACCIÓN XVIII DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 22 DE OCTUBRE DE 2007.-Si bien el artículo 17 fracción XVIII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre de 2007, le otorga a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, la facultad de dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados los hechos u omisiones imputables a estos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y de las verificaciones de origen practicadas y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante, también lo es que al inicio del procedimiento fiscalizador, la autoridad fiscalizadora aún no tiene conocimiento de la situación fiscal del contribuyente. En tal virtud, toda vez que la orden de visita es el acto por el cual se da inicio al procedimiento fiscalizador en el domicilio del contribuyente, con el fin de comprobar que el mismo ha cumplido con las disposiciones fiscales, la autoridad no se encuentra obligada a citar en dicha orden, el mencionado precepto reglamentario, pues es hasta que tenga conocimiento con base a documentos aportados durante el desarrollo de la visita cuando estará en aptitud de dar a conocer al contribuyente visitado los hechos u omisiones conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, imputables a este.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-12/2021)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 1. Enero 2022. p. 47

En tal virtud, la autoridad demandada sí cuenta con competencia material para emitir el oficio ***** de fecha 15 de agosto de 2016.

Establecido que fue lo anterior, obra integrado en autos la resolución recurrida a fojas 184 a la 774 de autos, a la cual se le otorga valor probatorio pleno, a la luz de lo establecido en la fracción I, del artículo 46, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y de la cual se desprende que la autoridad citó como fundamento, entre otros, los artículos 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 1, 2, párrafos primero, apartado C y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXIV, inciso a), 14, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII, 14, fracción VI, 24; párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XII, y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y, artículo décimo primero, fracción I, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016; mismos que a la letra dicen:

Ley del Servicio de Administración Tributaria

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

...

VII. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;

...

XII. Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales.

...

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

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

...

III. Las unidades administrativas que establezca su reglamento interior

..."

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

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

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

...

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

...

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

..."

"Artículo 5...

...

Las unidades desconcentradas a que se refiere el apartado C del artículo 2 del presente Reglamento tendrán la sede que se establece en el artículo 6 de este ordenamiento y 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:

...

XXIV. Con sede en Sinaloa:

b) Sinaloa "2";

..."

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

...

XXIII. Imponer sanciones por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia;

...

"Artículo 14.- Los administradores desconcentrados y de las aduanas y los administradores adscritos a dichas unidades administrativas desconcentradas,

además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

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

...

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

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

...

XII. Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo;

...

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

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

"Artículo Décimo Primero.- Se delega en los administradores generales de Auditoría Fiscal Federal, de Auditoría de Comercio Exterior, de Grandes Contribuyentes, de Hidrocarburos; en los administradores centrales de Operación de la Fiscalización Nacional, de Análisis Técnico Fiscal, de Planeación y Programación de Auditoría Fiscal Federal, de Verificación y Evaluación de Entidades Federativas en Materia de Coordinación Fiscal, de Fiscalización Estratégica, de Devoluciones y Compensaciones, de Planeación y Programación de Comercio Exterior, de Investigación y Análisis de Comercio Exterior, de Operaciones Especiales de Comercio Exterior, de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior, de Fiscalización al Sector Financiero, de Fiscalización a Grupos de Sociedades, de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos, de Fiscalización Internacional, de Fiscalización de Precios de Transferencia, de Verificación de Hidrocarburos y de Fiscalización de Hidrocarburos; así como en los coordinadores, los administradores y subadministradores que de ellos dependan, y en los administradores y subadministradores desconcentrados de Auditoría Fiscal y de Auditoría de Comercio Exterior, las facultades que se indican:

I. Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios, que deriven de la aplicación del procedimiento establecido en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación;
..."

De los preceptos legales reproducidos, precisamente del artículo 7 fracciones VII y XII, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, se desprende que el Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones, entre otras, de vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones; además, de allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales; y por su parte el artículo 8, indica que para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración Tributaria contará con las unidades administrativas que establezca el reglamento en estudio.

Así es, el artículo 2, establece que el Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con Unidades Administrativas Desconcentradas, entre las cuales se encuentra la de Auditoría Fiscal, con sede en Sinaloa "1" (artículo 6, apartado A, fracción XXIV, inciso b) a quien le compete, según lo establecido en el artículo 24, fracción I, inciso a), las facultades que contempla el artículo 22, a saber: **determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes,** responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las atribuciones a que se refiere dicho artículo, y también, de acuerdo a lo dispuesto en

el artículo 11, aquí transcrito, la autoridad tiene competencia para imponer sanciones por infracción, por lo que es infundado lo argumentado por a actora.

En efecto, **el artículo 22, fracción XII**, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, **le otorga la competencia material a la hoy demandada para emitir la resolución impugnada**, por lo que, con la cita de los preceptos legales transcritos en párrafos que anteceden, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" **cumple con la debida fundamentación en cuanto a la competencia material.**

Siendo **infundado** el agravio de la actora (*tercer concepto de impugnación*) en el que argumenta que la resolución recurrida no cumplió con la debida fundamentación de la competencia de la autoridad que la emitió, al no haber citado el artículo 7 fracción IV⁹, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; ya que, es de dejar establecido que la resolución impugnada tiene como sustento legal los artículos 7, párrafo primero, fracciones VII y XIII y XVIII, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, y 2, párrafos primero, apartado C y segundo, 5, tercer párrafo, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXIV, inciso b), 14 fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII, 14 fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a) en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XII y último, numeral 8 y 24, último párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, transcritos en líneas arriba, con los cuales se acredita su competencia material para emitir la resolución recurrida; por tanto, es innecesaria la fracción VI del artículo 7, referido, para efecto de fundar su competencia material, ello, con sustento en la siguiente Jurisprudencia:

⁹ "Artículo 7o. El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

...

IV. Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;

..."

VIII-J-SS-106

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.- PARA FUNDAR LA COMPETENCIA MATERIAL DE SUS UNIDADES ADMINISTRATIVAS ES INNECESARIA LA CITA DE LAS FRACCIONES DEL ARTÍCULO 7 DE SU LEY.-

Para cumplir con la debida fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario que la autoridad precise su competencia por razón de materia, entre otras, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo en el que se le otorgue dicha atribución; por tanto, la correcta o debida fundamentación de la competencia de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, para emitir resoluciones determinantes de créditos fiscales, debe de ser analizada en cada caso en particular, atendiendo a todos y cada uno de los preceptos citados en el acto administrativo de que se trate, ya que para estimar que se cumplió con la debida fundamentación de la competencia material de dichas Unidades, es suficiente que se cite la disposición normativa en la que se les faculte para ello; esto es, que en el acto administrativo de que se trate, se cite la disposición en la que se advierta la facultad material para emitirlo de la Unidad que lo expida, siendo innecesaria, además, la cita de las diversas fracciones del artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria. (Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/24/2019)¹⁰

Así también, es infundado el argumento de la actora consistente en que la resolución recurrida es ilegal porque la demandada fue omisa en citar el artículo Décimo Primero, fracción III, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, puesto que dicha fracción no es aplicable al caso que ocupa nuestra atención, sino la fracción I, del referido artículo, misma que es perfectamente aplicable a la determinación de la autoridad fiscal y que sí fue citada en la resolución recurrida, la cual señala: ... ***I. Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios, que deriven de la aplicación del procedimiento establecido en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación...***

Por otra parte, si bien es cierto en el oficio de observaciones *-integrado a foja 311 a la 489, del tomo 1/12-* no se citó el artículo Décimo Primero, fracción III, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, no menos verdad resulta que tal hecho no conlleva a la ilegalidad de dicho oficio, toda vez que, es suficiente la citación de los artículos 24; párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XII, y último, numeral 8 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y 48, primer párrafo, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación; que a la letra dicen:

¹⁰ R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 37. Agosto 2019. p. 7

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

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

...

III. Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y de las verificaciones de origen practicadas y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante; informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento correspondiente en términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento;

...

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;

Código Fiscal de la Federación

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

...

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y

entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.

...

VI.- El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

..."

Numerales que establecen que, la autoridad demandada tiene competencia para dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y, hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones, justamente la facultad que ejerció al emitir el oficio de observaciones en cumplimiento a dicho numeral y a lo previsto por el legislador en el artículo 48, fracciones IV y VI, apenas transcritas; precepto legal que le otorga la facultad a la enjuiciada que llevó a cabo.

En ese tenor, la cita de la fracción III del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, a la que alude la demandante que señala: "**III. Resolver las aclaraciones o solicitudes que presenten los contribuyentes para subsanar o desvirtuar las irregularidades detectadas en el ejercicio de las atribuciones que deriven del procedimiento establecido en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, y...**" no era necesaria a efecto de considerar debidamente fundamentado el oficio de observaciones, pues dicha porción normativa no es aplicable al caso que nos ocupa, ya que refiere a la facultad la de autoridad para resolver aclaraciones o solicitudes, empero, en el caso que ocupa nuestra atención, estamos frente a la emisión del oficio de observaciones en donde la autoridad da a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación.

En tal virtud, se determina que la autoridad demandada al emitir el oficio de observaciones cumplió debidamente con la garantía de fundamentación y motivación en atención a la Jurisprudencia que enseguida se transcribe:

REVISIÓN DE GABINETE. EL OFICIO DE OBSERVACIONES EMITIDO DENTRO DE DICHO PROCEDIMIENTO DEBE CUMPLIR CON LAS GARANTÍAS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que acorde con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los actos de molestia deben estar fundados y motivados. Por tanto, el oficio de observaciones emitido en términos del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, al tener ese carácter, debe cumplir con las garantías de fundamentación y motivación, pues causa una afectación en la esfera jurídica del contribuyente o responsable solidario al que se dirige, ya que lo vincula a desvirtuar los hechos en aquél consignados, o bien, a corregir totalmente su situación fiscal conforme a lo en él asentado, a efecto de que la autoridad no emita la resolución en que determine créditos fiscales a su cargo. Además, si bien es cierto que es criterio reiterado de este Alto Tribunal que en materia tributaria la garantía de audiencia no necesariamente debe ser previa al acto privativo, también lo es que el citado artículo 48 prevé la oportunidad para el particular de desvirtuar lo señalado en el oficio de observaciones, previamente a la emisión de la resolución determinante de créditos fiscales, con el objeto de que ésta ni siquiera llegue a emitirse, oportunidad que sólo puede ser eficaz si se le dan a conocer los motivos y fundamentos con base en los cuales la autoridad fiscal basa su afirmación de que existieron hechos u omisiones.¹¹

Tesis de jurisprudencia 18/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de enero de dos mil once.

En otro punto, en cuanto a la competencia territorial, de los numerales reproducidos en párrafos que anteceden, se desprende que el artículo 5 dispone que las Unidades Administrativas Desconcentradas tendrán la sede que se establece en el artículo 6 del mismo ordenamiento legal y ejercerán sus atribuciones **en todo el territorio nacional**, mientras que el referido artículo 6 en su fracción XXIV, del apartado A, inciso b) y artículo 22, párrafo último, numeral 8 del Reglamento Interior

¹¹ Registro digital: 161193, Instancia: Segunda Sala, Novena Época, Materia(s): Administrativa, Constitucional, Tesis: 2a./J. 18/2011, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIV, Agosto de 2011, página 383, Tipo: Jurisprudencia.

del Servicio de Administración, le depara existencia jurídica a los Administradores Desconcentrados de Auditoría.

Visto lo anterior, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", acreditó su competencia territorial a efecto de emitir la resolución recurrida contenida en el oficio ***** de fecha 06 de febrero de 2018, así como el oficio de observaciones.

Continuando con la competencia territorial, la parte demandante exige la cita expresamente del Artículo Primero, primer párrafo, fracción IV del Acuerdo de Delimitación Territorial de las Unidades Administrativas Desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria y el Artículo Primero, fracción XXIV de su Anexo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de noviembre de 2015, en la resolución recurrida y en el oficio de observaciones, a fin de fundar su competencia territorial para designar, nombrar o autorizar notificadores para dar a conocer el citado oficio; argumento que esta Sala tacha **infundado**.

A efecto de explicar el porque se considera infundado tal manifestación de la actora, de capital importancia es transcribir el Acuerdo de Delimitación Territorial de las Unidades Administrativas Desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria y su anexo, veamos:

“

DOF: 17/11/2015

ACUERDO de delimitación territorial de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria.

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

ACUERDO DE DELIMITACIÓN TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DESCONCENTRADAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

***** , Jefe del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 1o., 4o., 8o., fracciones II y III, y 14, fracciones I, II y IX de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 1, 2, Apartado C, 5, penúltimo párrafo, 6 y 8, fracción XVII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 24 de agosto de 2015, y

Considerando

Que con fecha 24 de agosto de 2015 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, mediante el cual se asignan las atribuciones con que cuentan las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

Que en aras de modernizar los servicios que le corresponde brindar al Servicio de Administración Tributaria, para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a los contribuyentes, así como lograr una apropiada distribución de las cargas de trabajo, resulta conveniente que las unidades administrativas desconcentradas de las administraciones generales de Recaudación, Auditoría Fiscal Federal, Auditoría de Comercio Exterior, Servicios al Contribuyente y Jurídica, ejerzan ciertas atribuciones dentro de una delimitación territorial determinada.

Que atendiendo a las consideraciones anteriores, resulta conveniente emitir el siguiente:

"ACUERDO DE DELIMITACIÓN TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS

DESCONCENTRADAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Artículo Primero.- Se instruye a los administradores Titulares de las administraciones desconcentradas de las administraciones generales de Recaudación, Auditoría Fiscal Federal, Auditoría de Comercio Exterior, Servicios al Contribuyente y Jurídica, para que las atribuciones que a continuación se listan, se ejerzan dentro de la delimitación territorial a que hace referencia el Anexo del presente Acuerdo:

...

IV. 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.

...

ANEXO DEL ACUERDO DE DELIMITACIÓN TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS

DESCONCENTRADAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Artículo Primero.- La delimitación territorial de las unidades administrativas desconcentradas de Recaudación, Auditoría Fiscal, Servicios al Contribuyente y Jurídica es la siguiente:

...

XXIV. Unidades administrativas desconcentradas de Sinaloa "1", Sinaloa "2" y Sinaloa "3":

El Estado de Sinaloa;

..."

El acuerdo reproducido, entre otros puntos, en el artículo primero instruye a los administradores Titulares de las administraciones desconcentradas de las administraciones generales, como lo es, a la Auditoría Fiscal Federal, para que 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 que tal atribución se ejerzan dentro de la delimitación territorial a que hace referencia el Anexo del mismo, que, en su artículo primero fracción XXIV, establece la delimitación territorial de las unidades administrativas desconcentradas de Auditoría Fiscal, como lo es la Administrativas Desconcentradas de Sinaloa "2" del Estado de Sinaloa.

También, se aprecia que dicho acuerdo entró en vigor el día 22 de noviembre de 2015, y el mismo, estuvo vigente hasta el 18 de octubre de 2017, por así establecerse en el acuerdo por el que se abroga el Acuerdo de delimitación territorial

de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria y su Anexo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de octubre de 2017, mismo que a la letra dice:

"DOF: 17/10/2017

ACUERDO por el que se abroga el Acuerdo de delimitación territorial de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria y su Anexo.

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

*****, Jefe del Servicio de Administración Tributaria,
con fundamento en lo dispuesto por los artículos 16 y 17 de la Ley Orgánica de la
Administración Pública Federal; 2 y 7, fracción XVIII, 8, fracción II, 14, fracciones
I, II y IX de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 1, 5,
penúltimo párrafo, 8, primer párrafo y fracción XVII, y 10 del Reglamento Interior
del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la
Federación el 24 de agosto de 2015, y

CONSIDERANDO

Que a raíz de la eliminación y adición de diversas atribuciones conferidas a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria a través del Reglamento Interior de este órgano Administrativo desconcentrado, vigente a partir del 24 de agosto del 2015; se concedió a las unidades administrativas desconcentradas la facultad de ejercer sus atribuciones en todo el territorio nacional, en consecuencia fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de noviembre de 2015 el "Acuerdo de Delimitación Territorial de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria y su Anexo", cuyo objetivo era facilitar la operatividad de las mismas, ante esto y en virtud de que el mismo cumplió su fin, aunado al hecho de que actualmente **resulta innecesario** para la operación de las administraciones desconcentradas de este Órgano Administrativo Desconcentrado, se hace necesaria su abrogación; motivo por el cual he tenido a bien expedir el siguiente:

**"ACUERDO POR EL QUE SE ABROGA EL ACUERDO DE DELIMITACIÓN
TERRITORIAL DE LAS
UNIDADES ADMINISTRATIVAS DESCONCENTRADAS DEL SERVICIO DE
ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA Y SU ANEXO**

Único. - Se abroga el Acuerdo de Delimitación Territorial de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria y su Anexo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de noviembre de 2015."

TRANSITORIO

Único. - El presente Acuerdo entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

Atentamente

Ciudad de México, 25 de septiembre de 2017.- En suplencia por ausencia del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y con fundamento en el artículo cuarto, primer párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente, firma el Administrador General Jurídico, *****
*****.- Rúbrica.”

De la reproducción anterior, tenemos que derivado de que en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se le concedió a las unidades administrativas desconcentradas la facultad de ejercer sus atribuciones **en todo el territorio nacional**, mismo que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de noviembre de 2015 el "Acuerdo de Delimitación Territorial de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria y su Anexo", cuyo objetivo era facilitar la operatividad de las mismas; sin embargo,

en fecha 17 de octubre de 2017, se determinó abrogar el acuerdo de referencia y su anexo, **considerando que el mismo resulta innecesario** para la operación de las administraciones desconcentradas, como lo es, para la autoridad demandada.

En razón a lo anterior, si la autoridad demandada está facultada para notificar los actos que emita, de conformidad con lo previsto en el artículo 14, fracción VI, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y que dicha facultad puede ser ejercida en todo el territorio nacional, por así establecerlo el segundo párrafo del artículo 5, de dicho Reglamento, **a juicio de esta Sala resulta innecesario** la cita del Acuerdo de Delimitación Territorial de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria y su Anexo, que si bien, la competencia a la que nos referimos establecida en la fracción VI, del numeral 14, es de las contempladas en dicho acuerdo, sin embargo, no es única y exclusiva de dicho acuerdo, sino también está establecida en el Reglamento.

Justamente por ello, aun cuando a la fecha del oficio **de observaciones, 11 de agosto de 2017** el acuerdo en estudio se encontraba vigente *-no así cuando se emitió la resolución recurrida-* **esta Sala considera que no es necesario su citación por los siguientes puntos:**

- Por que de los artículos citados en el multicitado oficio **de observaciones**, que quedaron reproducidos en líneas arriba, se desprende la competencia material, y con la citación del artículo 5, tercer párrafo, en relación con el artículo 6 en su fracción XXIV, del apartado A, inciso b) y artículo 22, último párrafo, numeral 8 del Reglamento Interior del Servicio de Administración, que le depara existencia jurídica a los Administradores Desconcentrados de Auditoría, queda acredita la competencia territorial de la autoridad demandada, por lo que, se cumple con la exigencia constitucional de certeza y seguridad jurídica del particular frente al acto de la autoridad fiscal, contenidas en los artículos

14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

- Por qué, el motivo de la abrogación del Acuerdo de Delimitación Territorial de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria y su Anexo, justamente **fue, porque era innecesario el mismo**, considerando que las unidades administrativas desconcentradas tienen facultad de ejercer sus atribuciones en todo el territorio nacional, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5, segundo párrafo, del Reglamento en estudio.

En tal virtud, el argumento de la sociedad actora es infundado, puesto que resultan suficientes los artículos que quedaron reproducidos en párrafos que anteceden a efecto de acreditar ante esta Sala que la autoridad demandada es competente para emitir tanto la resolución recurrida como el oficio de observaciones que le antecede.

En consecuencia, la autoridad cumplió con la debida fundamentación de la competencia que todos los actos de autoridad deben contener, pues se invocó para tal efecto, los preceptos legales que otorguen las atribuciones ejercidas, precisando con exactitud el reglamento, artículo, párrafo y fracción, tal y como ha sido determinado por nuestro más alto Tribunal, siendo oportuno la cita de la siguiente jurisprudencia:

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.¹²

Contradicción de tesis 114/2005-SS. Entre las 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. 2 de septiembre de 2005. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alfredo Aragón Jiménez Castro.”

Finalmente, es importante señalar que no pasa desapercibido que la actora invoque hechos notorios; para declarar la nulidad de la resolución impugnada, sin embargo, tales criterios no constituyen jurisprudencia, por lo que no es obligatorio para esta Sala Colegiada, de conformidad con lo establecido en el artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEXTO. En el cuarto concepto de impugnación, la actora señala que la resolución impugnada es ilegal, ya que deriva de una revisión de gabinete que concluyó fuera del plazo máximo señalado en el primer párrafo del artículo 46-A del

¹² Época: Novena Época, Registro: 177347, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXII, Septiembre de 2005, Materia(s): Administrativa, Tesis: 2a./J. 115/2005, Página: 310

Código Fiscal de la Federación, por lo que viola en su perjuicio lo dispuesto por los artículos 1, 14 y 16 Constitucionales.

Manifiesta que, el procedimiento de revisión de escritorio o gabinete previsto en los artículos 42, fracción II y 48, del Código Fiscal de la Federación, inicia con la notificación de la orden respectiva y concluye con la resolución que determina las contribuciones o aprovechamientos omitidos, o con el oficio que da por concluida la revisión por falta de observaciones, solicitando que se aplique la jurisprudencia 2ª./62/2008 en la que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableció literalmente que: "*El procedimiento de revisión de escritorio o gabinete previsto en los artículos 42, fracción II y 48 del Código Fiscal de la Federación, inicia con la notificación de la orden respectiva y concluye con la resolución que determina las contribuciones o aprovechamientos omitidos, o con el oficio que da por concluida la revisión por falta de observaciones*".

También argumenta la demandante que, no existe posibilidad jurídica para considerar que el plazo máximo de 6 meses para notificar la resolución liquidatoria constituya un plazo adicional al que prevé el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación.

Al contestar la demanda, la autoridad enjuiciada sostuvo la legalidad de las resoluciones impugnadas.

Este Órgano Colegiado determina que es infundado el concepto de impugnación que nos ocupa, en virtud de lo siguiente:

En la parte que nos ocupa, el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación señala:

"Artículo 46-A. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, **dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación**, salvo tratándose de:

Del precepto legal apenas citado se desprende, entre otros puntos, que las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de estos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Que el plazo de los doce meses, para concluir la visita domiciliaria, inicia cuando se notifique el inicio de las facultades de comprobación (artículo 46-A) y concluye al notificarse el oficio de observaciones (artículo 48, fracción IV).

Sustenta lo anterior, el siguiente criterio:

REVISIÓN DE ESCRITORIO O DE GABINETE. EL PLAZO PARA SU CONCLUSIÓN CULMINA, ENTRE OTRAS HIPÓTESIS, CON LA NOTIFICACIÓN OPORTUNA DEL OFICIO DE OBSERVACIONES Y NO CON LA RELATIVA A LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA QUE EMITA LA AUTORIDAD FISCAL. La interpretación sistemática de los artículos **46-A y 48, fracciones IV, V, VI, VIII y IX, y 50 del Código Fiscal de la Federación** permite establecer que el plazo de seis meses en que las autoridades fiscales generalmente deben concluir la revisión de la contabilidad de los contribuyentes, que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, inicia a partir de que se notifique al contribuyente el inicio de la facultad de comprobación relativa y culmina en cualquiera de las hipótesis siguientes: a) Con el solo transcurso del indicado plazo, sin que exista notificación del oficio de observaciones que, en su caso, emita la autoridad fiscal o del oficio de conclusión (salvo que se notifique oportunamente la ampliación del indicado plazo); b) Con la notificación, dentro de dicho plazo, del oficio de observaciones, en que la autoridad hacendaria asiente los hechos u omisiones que hubiere advertido con motivo de la revisión; y, c) Con la notificación por oficio, dentro del plazo aludido, de la conclusión de la revisión de gabinete, ante la inexistencia de observaciones por parte de la autoridad fiscal, mas no con la notificación de la resolución definitiva correspondiente, pues ésta constituye otra fase de la facultad de comprobación relativa (distinta a la de la revisión propiamente dicha), prevista por el artículo **42, fracción II**, del código citado, cuyo dictado no está sujeto al plazo general de seis meses establecido por el artículo 46-A mencionado, sino al previsto por el artículo 50 del código tributario, que también es de un máximo de seis meses, pero contado a partir de la fecha en que concluyan los plazos con que el contribuyente cuenta para corregir su situación fiscal o desvirtuar los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones emitido por la autoridad fiscal.¹³

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y DE TRABAJO DEL SÉPTIMO CIRCUITO.

¹³ Registro digital: 183712, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Novena Época, Materia(s): Administrativa, Tesis: VII.2o.A.T.52 A, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVIII, Julio de 2003, página 1207, Tipo: Aislada

En ese tenor, se concluye que, la autoridad demandada sí cumplió con el plazo que contempla el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que si en el caso que nos ocupa, la autoridad fiscalizadora inicio sus facultades de comprobación al notificar el oficio número ***** de fecha 15 de agosto de 2016, que fue el **18 de agosto de 2016**, tal y como se advierte del acta de notificación visible a foja 1216, integrada en el tomo 3/12 aportado por la autoridad demandada (*circunstancias que no es controvertida porque las partes reconocen dicha fecha de notificación*) de conformidad con el artículo 12, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el plazo de los doce meses que tenía la autoridad fiscal para concluir la revisión de gabinete, feneció el **18 de agosto de 2017**.

Y, el oficio de observaciones con número *** ** ** ** ** de fecha 11 de agosto de 2017, fue legalmente notificado el **15 de agosto de 2017**, previo citatorio, tal y como se advierte de las constancias de notificación integradas en el tomo 1/12 a fojas 490 a la 498, mismas que no son controvertidas y por tanto, se presumen de legales de conformidad con lo dispuesto en los artículos 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y 68, del Código Fiscal de la Federación.

En ese tenor, se tiene que, en la especie, la autoridad demandada sí cumplió con el plazo establecido por el legislador en el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación, a efecto de concluir la revisión de gabinete dentro del plazo de doce meses, de tal forma que el argumento de la enjuiciante es infundado.

Asimismo, se califica de **infundado** el argumento de la actora consistente en que no existe posibilidad jurídica de que el plazo máximo de 6 meses para notificar la resolución liquidatoria constituya un plazo adicional al que prevé el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación; ello, ya que contrario a su dicho, el plazo de los seis meses contemplados en el artículo 50, del citado Código, no es extensivo para concluir la revisión de gabinete.

Lo antes dicho es así, porque es con la notificación del oficio de observaciones cuando se concluye la revisión de gabinete, tal y como ya quedo definido en líneas arriba, y el plazo de los seis meses que contempla el artículo 50, antes referido, es para que, una vez que la autoridad fiscal notifique dicho oficio y concluyan los plazos previstos en el artículo 48, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, emitida la resolución determinante dentro de dicho plazo.

Dichos preceptos legales disponen lo siguiente:

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

...

VI.- El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

..."

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

El primer numeral transcrito, establece que cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación a través de una revisión de gabinete, el contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio

de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal; y que en caso específicos dicho plazo se ampliará por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

También, establece que dichos plazos referidos en el párrafo inmediato anterior son independientes del que se establece en el artículo 46-A de Código en estudio, esto es, del plazo de 12 meses.

Por su parte, el numeral 50, dispone que las autoridades fiscales que al practicar una revisión de gabinete conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente dentro de un término máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de dicho Código.

Tiene aplicación la siguiente Tesis Aislada sostenida por la Sala Regional del Norte-Centro I de este Tribunal:

VI-TASR-XXX-3

PLAZO PARA EMITIR Y NOTIFICAR LA RESOLUCIÓN DERIVADA DE UNA REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE.- SU CÓMPUTO.- El artículo 50 del Código Fiscal de la Federación estatuye que la autoridad cuenta con un plazo que no debe exceder de seis meses para dictar la resolución correspondiente, cuando con motivo de una visita domiciliaria y del ejercicio de la facultad de comprobación prevista en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación tenga conocimiento de hechos y omisiones. El plazo indicado anteriormente se computará a partir de que se levante el acta final cuando se trate de una visita domiciliaria, y en el caso de revisión de gabinete o escritorio, como se conoce coloquialmente a esta especie de revisiones, el plazo iniciará una vez que haya transcurrido el diverso plazo de 20 días con que cuenta el contribuyente revisado para desvirtuar los hechos y omisiones asentados en el oficio de observaciones. Ahora bien, el artículo 48, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, indica que el contribuyente contará con un plazo de veinte días contados a partir del día siguiente a aquel en que le sea notificado el oficio de observaciones, por lo que si el diverso numeral 50 del mismo ordenamiento legal indica que el término de 6 meses que tiene la autoridad para resolver sobre la situación fiscal del contribuyente auditado, comenzará cuando concluya el plazo de 20 días que tiene dicho contribuyente para presentar alegatos y pruebas tendientes a desacreditar las omisiones que haya descubierto la autoridad con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, es claro que el cómputo de los citados 6 meses no debe iniciarse a partir de que el contribuyente presente el escrito donde pretenda desvirtuar los hechos y omisiones consignados en el oficio de observaciones, pues el mencionado artículo 50 del Código Fiscal de la Federación es determinante al señalar que el término indicado comenzará a contar hasta que concluya el plazo establecido en el artículo 48, fracción VI, del citado código.

R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año I. No. 4. Abril 2008. p. 277

También son ilustrativos los siguientes criterios sostenidos por el Poder Judicial de la Federación:

NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE CONTRIBUCIONES OMITIDAS. EL PLAZO DE 6 MESES ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 50 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA AUTORIDAD FISCAL TIENE PARA REALIZARLA, NO INCLUYE EL MOMENTO EN QUE AQUÉLLA SURTE EFECTOS. De la interpretación literal, ontológica y teleológica del precepto indicado, se obtiene que en el plazo máximo de 6 meses para que la autoridad fiscal emita la resolución determinante de contribuciones omitidas y practique la notificación respectiva, no debe incluirse el momento en que ésta surte efectos, ya que esta institución jurídica es la que da inicio al derecho de todo gobernado a defenderse y no debe confundirse ni incluirse en el plazo citado, pues la obligación de la autoridad hacendaria se agota cuando ésta emite la resolución determinante de contribuciones omitidas al realizar una visita domiciliaria o una revisión de gabinete y la notifica, lo cual concuerda con la interpretación auténtica realizada por el legislador en el artículo 12, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al tenor del cual los plazos en meses habrán de computarse por meses calendario, salvo que el caso concreto se ajuste a alguno de los supuestos de excepción que dicho precepto señala, como por ejemplo, que no exista ese día calendario en el mes correspondiente -29, 30 o 31-, caso en el que el último día corresponderá al primer hábil del mes siguiente. Además, cuando la autoridad emite una resolución determinante de contribuciones omitidas y la notifica, ello tiene como finalidad exclusiva hacer del conocimiento del contribuyente los hechos u omisiones que entrañen ese incumplimiento a disposiciones fiscales, pues el artículo 50 mencionado limita su campo de aplicación a establecer las acciones a las que debe ceñirse y sujetarse la autoridad, con el fin de que su actuar encuentre un sistema reglado que impida la actuación arbitraria de la autoridad en perjuicio del contribuyente; por tanto, el cómputo del plazo de 6 meses habrá de realizarse de momento a momento, contando a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 del código aludido, por lo que la obligación de notificar la resolución se tiene por satisfecha oportunamente cuando se practica dentro de ese plazo, sin que deba considerarse cuando ésta surte efectos, máxime que esta última figura (la del surtimiento de efectos) tiene un claro contenido procesal que es útil para fijar un punto de partida para que el contribuyente o el afectado pueda consentir el acto que se le notificó, o bien, preparar su

defensa contando con una fecha cierta, a partir de la promoción o interposición de los medios de impugnación procedentes.¹⁴

PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Ahora bien, no pasa inadvertido que la actora pretenda apoyar su dicho en la jurisprudencia 2a./J.63/2008 que establece:

REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA ORDEN PARA PRACTICARLA PUEDE IMPUGNARSE EN AMPARO INDIRECTO. El procedimiento de revisión de escritorio o gabinete previsto en los artículos **42, fracción II y 48 del Código Fiscal de la Federación**, inicia con la notificación de la orden respectiva y concluye con la resolución que determina las contribuciones o aprovechamientos omitidos, o con el oficio que da por concluida la revisión por falta de observaciones, por lo que la citada orden forma parte del procedimiento de fiscalización, pues con apoyo en ella las autoridades fiscales, en ejercicio de sus facultades de comprobación, pueden exigir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, informes, datos, documentos y la presentación de su contabilidad, traduciéndose en un acto de molestia susceptible de afectar en forma directa e inmediata derechos sustantivos protegidos por el **primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**, en particular su persona, papeles y posesiones. En esa virtud, la orden de revisión puede impugnarse en amparo indirecto, por sí sola, dentro de los plazos legales correspondientes, independientemente de que se agote en uno o varios actos, pues de lo contrario se obligaría al gobernado a soportar hasta la conclusión del procedimiento respectivo las consecuencias de un acto que de no cumplir con los requisitos exigidos por ese precepto fundamental, esto es, constar en mandamiento escrito proveniente de autoridad competente, debidamente fundado y motivado, no debió producir efecto alguno.¹⁵

Tesis de jurisprudencia 63/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dos de abril de dos mil ocho.

De la lectura a la citada Jurisprudencia, tenemos que la Segunda Sala del Alto Tribunal estableció la naturaleza e implicaciones de la orden de revisión de gabinete para determinar la procedencia del juicio de amparo indirecto e hizo mención cuándo inicia y fenece el **procedimiento fiscalizador**, no así cuando inicia y concluye la **revisión de la contabilidad** del contribuyente dentro de dicho procedimiento fiscalizador conocido como revisión de gabinete a la que alude el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, antes transcrito; numeral que señala que las autoridades fiscales deberán concluir **la revisión de la contabilidad -caso que nos ocupa- que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.**

¹⁴ Época: Décima Época, Registro: 2014871, Instancia: Plenos de Circuito, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 45, Agosto de 2017, Tomo III, Materia(s): Administrativa, Tesis: PC.II.A. J/11 A (10a.), Página: 1782.

¹⁵ Registro digital: 169804, Instancia: Segunda Sala, Novena Época, Materia(s): Administrativa, Tesis: 2a./J. 63/2008, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII, Abril de 2008, página 708, Tipo: Jurisprudencia.

Tampoco pasa inadvertida la existencia de un criterio aislado que enseguida se transcribe, de un Tribunal Colegiado de Circuito, en el cual se indica la inaplicabilidad de la jurisprudencia antes referida, en el sentido que, el criterio determinado por la Segunda Sala, no buscaba establecer o precisar la conclusión de un procedimiento de revisión de escritorio, sino simplemente si la orden era susceptible de impugnación vía amparo indirecto, razón por la cual se argumentó sobre el tema, sin que este fuera el punto total a establecerse, más que se trata de una situación que se prevé en la propia disposición, artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación; el criterio en comento es:

REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. PLAZOS CON QUE CUENTA LA AUTORIDAD PARA EMITIR EL OFICIO DE OBSERVACIONES Y LA POSIBLE RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE CRÉDITOS FISCALES (INAPLICABILIDAD DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 63/2008). De la interpretación basada en el método sistémico aplicado a los artículos 46-A, 48 y 50 del Código Fiscal de la Federación, se colige que la emisión y notificación de la determinación que deba resolver en definitiva la situación fiscal del contribuyente fiscalizado por una revisión de escritorio o gabinete, está sujeta al plazo de seis meses, que se computa a partir de la notificación del oficio de observaciones, que es el que se encuentra sujeto al diverso plazo de doce meses establecido para que la autoridad efectúe propiamente las actuaciones de fiscalización. No obsta a lo anterior que en la jurisprudencia 2a./J. 63/2008, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVII, abril de 2008, página 708, de rubro: "REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA ORDEN PARA PRACTICARLA PUEDE IMPUGNARSE EN AMPARO INDIRECTO.", se haya aludido a que el procedimiento de revisión previsto en los artículos 42, fracción II y 48 del referido código, inicia con la notificación de la orden respectiva y concluye con la resolución que determina las contribuciones o aprovechamientos omitidos, pues dicho criterio no puede ser interpretado en el sentido de que el plazo de doce meses que se enuncia en el invocado numeral 46-A es el indicado para que la autoridad fiscalizadora emita la resolución determinante de créditos fiscales, habida cuenta que, además de que tal concepción iría en contra de las señaladas disposiciones, la cuestión total tratada en la ejecutoria que recayó a la contradicción de tesis 20/2008-SS, de la que deriva la citada jurisprudencia, en modo alguno tuvo por objeto analizar y confrontar la redacción e interpretación de los plazos establecidos en los numerales inicialmente mencionados, pues sólo se ocupó de establecer la naturaleza e

implicaciones de la orden de revisión de gabinete para determinar la procedencia del juicio de amparo indirecto.”¹⁶

Máxime a todo lo anterior, sobre este tema, las Secciones de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y el Poder Judicial de la Federación han emitido diversos criterios que definen con claridad el punto de conclusión relativo a las revisiones de escritorio o gabinete, esto es, el plazo de 12 meses previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, inicia su cómputo con la notificación del oficio de requerimiento de información al contribuyente y concluye con la notificación del oficio de observaciones levantado por la autoridad, siendo esta una premisa clara plasmada en el propio artículo, lo cual no requiere de interpretación alguna como lo pretende la actora en su concepto de impugnación.

Los criterios de mérito son los siguientes:

IX-J-1aS-32

REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. EL PLAZO PARA LA CADUCIDAD DE LOS DOCE MESES QUE PREVÉ EL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO INCLUYE EL TÉRMINO DE VEINTE DÍAS QUE CONTEMPLA EL ARTÍCULO 48, FRACCIÓN VI DEL MISMO ORDENAMIENTO.- De conformidad con el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales están obligadas a concluir la revisión de la contabilidad que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades dentro de un plazo máximo de doce meses contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación. Por su parte, el artículo 48, fracciones IV y V del propio ordenamiento, establecen como consecuencia de la revisión que las autoridades fiscales formulen el oficio de observaciones respectivo, otorgando al sujeto pasivo el plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del referido oficio, para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en el mismo. En ese sentido, de la interpretación conjunta de dichas disposiciones se desprende que el cómputo de los doce meses con que cuenta la autoridad para ejercer sus facultades fiscalizadoras, inicia con la notificación del oficio de solicitud de información y documentación, y concluye con la notificación del oficio de observaciones; por consiguiente, el plazo de veinte días previsto para que el contribuyente desvirtúe los hechos u omisiones atribuidos en el oficio de observaciones, no debe ser considerado dentro de los doce meses que prevé el numeral 46-A del citado Código Fiscal de la Federación, al ser independientes, tal como lo prevé el último párrafo de la fracción VI del artículo 48 del Código en mención, siendo que la actitud de la autoridad fiscalizadora en el plazo establecido en esa misma fracción es meramente pasiva al estar en espera de que el revisado desvirtúe las irregularidades consignadas en el oficio de observaciones o bien corrija su situación fiscal.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-2/2025)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 39. Marzo 2025. p. 47

¹⁶ Registro digital: 2002043, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Décima Época, Materia(s): Administrativa, Tesis: XXI.1o.P.A.9 A (10a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XIII, Octubre de 2012, Tomo 4, página 2786, Tipo: Aislada.

VIII-P-2aS-617

OFICIO DE OBSERVACIONES, EMITIDO CON MOTIVO DE LA REVISIÓN DE ESCRITORIO.- CONSECUENCIA JURÍDICA DE SU FALTA DE NOTIFICACIÓN.-

En términos del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales deberán concluir la revisión de escritorio en determinado tiempo, contado a partir de que se le notifique al contribuyente el inicio de las facultades de comprobación y hasta que se le notifique el oficio de observaciones; en consecuencia, si en el juicio contencioso administrativo se acredita la indebida notificación del oficio de observaciones y que transcurrió en exceso el plazo con el que contaba la autoridad para concluir la revisión, en términos del propio artículo 46-A, la revisión de escritorio se entenderá concluida, quedando sin efecto los actos realizados durante la misma; por lo que se deberá declarar la nulidad lisa y llana de la resolución combatida.

(Tesis aprobada en sesión de 17 de marzo de 2020)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 45. Abril-Agosto 2020. p. 489

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES. EL ARTÍCULO 48 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN 2011, AUN CUANDO NO PRECISE QUE CON EL OFICIO DE OBSERVACIONES CONCLUYE LA REVISIÓN, NO TRANSGREDE EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA. De los artículos 42, fracción II, 48 y 50 del Código Fiscal de la Federación, vigentes en 2011, se advierte que las autoridades fiscales, en concordancia con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuentan con facultades para comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados han cumplido con sus obligaciones tributarias, mediante el procedimiento de revisión de gabinete que se encuentra integrado por las etapas de verificación de obligaciones tributarias y de determinación. La primera etapa inicia, como se advierte de la fracción I del artículo 48 del código citado, con la notificación de la orden de revisión y concluye con el vencimiento de los plazos precisados en las fracciones VI y VII del propio numeral para desvirtuar el oficio de observaciones o corregir la situación de acuerdo con ese documento, por lo que las autoridades competentes estarán facultadas para emitir la resolución correspondiente que determine la situación fiscal de los contribuyentes auditados o revisados. Por su parte, la segunda etapa consiste en la resolución de la autoridad en la que determina las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como la imposición de las sanciones conducentes a los contribuyentes auditados o revisados, la cual deberá emitirse, conforme al artículo 50 del código referido, dentro de un plazo máximo de 6 meses, contado a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 del propio código. Ahora bien, el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011, aun cuando no precise que con el oficio de observaciones concluye

la revisión, no transgrede el derecho a la seguridad jurídica, contenido en el artículo 16 constitucional, pues del propio artículo 48 se advierte que con el vencimiento de los plazos para desvirtuar el oficio de observaciones o corregir su situación fiscal, se concluye la etapa de verificación de las obligaciones tributarias; es decir, no se deja a los contribuyentes en estado de indefensión, pues se establece en las fracciones VI y VII de referencia, interpretadas sistemáticamente con el numeral 50 de ese ordenamiento, el momento en que inicia el cómputo del plazo de 6 meses para que la autoridad emita la resolución en la que se determinen las contribuciones omitidas, esto es, a partir del vencimiento de los plazos para desvirtuar el oficio de observaciones o corregir su situación fiscal.¹⁷

Ante tales condiciones, es evidente que contrario a lo referido por la actora, no se actualiza motivo alguno de ilegalidad, siendo claros que el procedimiento de revisión de escritorio, no concluye con la notificación de la resolución determinante, sino con la notificación del oficio de observaciones, de ahí que el resto del concepto de impugnación resulte infundado, pues no es posible establecer que el plazo previsto en el diverso numeral 50 del Código Fiscal de la Federación, este comprendido en el plazo de 12 meses previsto en el diverso numeral 46- A del citado ordenamiento.

SÉPTIMO. En el noveno concepto de impugnación, la actora argumenta que la resolución impugnada es ilegal porque tiene vicios de origen, toda vez que la autoridad no fundamentó su competencia al emitir el oficio número ***** de fecha 03 de julio de 2017, el cual es un acto de molestia, con el cual requiere (invita) acuda a las oficinas a conocer hechos u omisiones detectados dentro del procedimiento de fiscalización, ya que fue omisa en indicar la fracción I, inciso a), del artículo 24 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; misma fracción e inciso que contemplan la facultad de las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal para ejercer atribuciones contenidas en la fracción III, del artículo 22 de ese mismo ordenamiento legal.

En su contestación de demanda, la representación jurídica de la autoridad demandada defendió la legalidad de las resoluciones impugnadas.

En opinión de esta Juzgadora, el concepto de impugnación en estudio es infundado, al tenor de lo siguiente:

Obra integrado al expediente aportado por la autoridad demandada, tomo 5/12, a foja 2445 a la 2458, el oficio número ***** de fecha 03 de julio de 2017, a través del cual se le informa el derecho que tiene la

¹⁷ Época: Décima Época, Registro: 2009085, Instancia: Primera Sala, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 18, Mayo de 2015, Tomo I, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: 1a. CLIX/2015 (10a.), Página: 436.

actora para acudir a las oficinas de la autoridad demandada a conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización iniciado bajo el oficio número *** ** ** ** ** de fecha 15 de agosto de 2016, así como sus respectivas constancias de notificación; documentales a las cuales se les otorga valor probatorio pleno a la luz de lo establecido en la fracción I, del artículo 46, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; y de las cuales se advierte que el citado oficio fue notificado en fecha 04 de julio de 2017, previo citatorio, **constancias de notificación que no son controvertidas por la moral actora, por lo que las mismas se presumen de legales de conformidad con lo que prevé los artículos 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y 68, del Código Fiscal de la Federación.**

En se tenor, tenemos que el oficio número ***** de fecha 03 de julio de 2017, fue notificado a la moral actora el 04 de julio de 2017, previo citatorio y respecto al mismo, se precisa lo siguiente:

Dicho oficio, contrario a lo que manifiesta la actora, no constituye un acto de molestia, ya que no causa molestia ni privación alguna a la hoy demandante, dada la naturaleza jurídica del mismo, se trata de un acto de carácter instrumental dentro del desarrollo de las facultades de comprobación, que tiene por objeto garantizar el derecho de audiencia del contribuyente dentro del procedimiento de fiscalización, esto, al informar a la parte actora que puede acudir a las oficinas de la demandada a conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento fiscalizador que se le estaba llevando a cabo; por lo que constituye un auténtico derecho para la actora, de conocer su situación fiscal previo a la emisión del oficio de observaciones lo cual, igualmente sucedió.

Y es justamente por ello, que el oficio de mérito no requiere la citación de la fundamentación y motivación de la competencia de la autoridad emisora, de ahí que resulta **infundado** el argumento de la actora, al pretender imponer cargas a la autoridad que no están establecidas en ley.

Apoya lo anterior, la siguiente Jurisprudencia:

IX-J-2aS-70

OFICIO POR EL QUE LA AUTORIDAD FISCAL INFORMA AL CONTRIBUYENTE QUE PUEDE ACUDIR A SUS OFICINAS A CONOCER LOS HECHOS U OMISIONES DETECTADOS EN EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN. AL NO CONSTITUIR UN ACTO DE MOLESTIA, NO REQUIERE LA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA AUTORIDAD EMISORA DEL MISMO.-

En términos de lo dispuesto por el quinto párrafo, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades de comprobación y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, 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. Por otra parte, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a través del criterio jurisprudencial P./J. 40/96, distingue los actos privativos respecto de los actos de molestia; señalando que los primeros producen como efecto la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado, en cambio, los actos de molestia que, pese a constituir afectación a la esfera jurídica del gobernado, sólo restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos. En esa tesitura, el oficio a través del cual la autoridad fiscal informa al contribuyente que puede acudir a sus oficinas a conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, no tiene el carácter de un acto de molestia, en razón de que, no restringe de manera provisional o preventiva un derecho del contribuyente con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos, sino que, se trata de un acto de carácter instrumental dentro del desarrollo de la visita domiciliaria, que tiene por objeto garantizar el derecho de audiencia del contribuyente dentro del procedimiento de fiscalización, a través del cual se deja al arbitrio del contribuyente el acudir o no a las oficinas de la autoridad fiscalizadora, para conocer (previamente a la emisión del acta final), los hechos y omisiones detectados. Razón por la cual, la autoridad no se encuentra constreñida a fundar y motivar su competencia en el mismo, por tratarse de un acto que no trasciende de manera inmediata, la esfera jurídica de los particulares.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/5/2025)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 38. Febrero 2025. p. 20

OCTAVO. En el quinto concepto de impugnación, la actora señala que la resolución recurrida es ilegal, por excederse en la ejecución de la orden de revisión contenida en el oficio número *****; esto porque, derivado de dicha revisión se determinó un crédito fiscal, sin embargo, perdió completamente de vista que el objeto de la revisión por la que se encontraba facultada consistía

únicamente en verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en materia impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, pero no la determinación de un crédito fiscal; conforme lo establece la orden de revisión, con fundamento en el primer párrafo del artículo 42 del Código Fiscal Federal, por lo que realizo un ejercicio indebido o excesivo.

La autoridad demandada al contestar la demanda sostuvo la legalidad de las resoluciones impugnadas.

Esta Sala determina que el argumento del actor es infundado en razón a lo siguiente:

Del oficio ***** de fecha 15 de agosto de 2016, que es visible a foja 1211 a la 1215, del expediente administrativo aportado por la autoridad demandada, tomo 3/12, y al cual se le otorga valor probatorio pleno en términos de lo dispuesto en la fracción I, del artículo 46, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, del cual se advierte:

“... ”

Esta información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta Autoridad, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta como sujeto directo, en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única e Impuesto al Valor Agregado y como retenedor, en materia de la siguiente contribución federal: Impuesto Sobre la Renta.

“... ”

Como se observa, el objeto de la visita fue verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta como sujeto directo, en materia de las contribuciones federales del impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado y como retenedor, del impuesto sobre la renta.

Ahora, en razón al objeto de las facultades de comprobación que ejercicio la autoridad demandada, además de citar los artículos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria que le deparan la competencia para ello -*tal y como quedo asentado en los Considerandos anteriores-*, se advierte del oficio ***** que también se citó la fracción II, del artículo 42¹⁸, del Código Fiscal de la Federal; numeral que contempla dos puntos.

Artículo que faculta a la autoridad a ejercer sus facultades de comprobación a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, **en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales.**

Nótese que, mediante el oficio ***** de fecha 15 de agosto de 2016 la autoridad **únicamente requirió a la sociedad actora en su carácter de contribuyente**, para que exhibiera en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión, es decir, no está determinando contribuciones omitidas, por lo que de ninguna manera se considera que la enjuiciada no cumplió con el objeto de la visita.

Y si bien es cierto, la conclusión del procedimiento conllevo a que la autoridad en términos del artículo 50¹⁹, del Código Fiscal de la Federación determinara contribuciones, ello fue hasta que tuvo conocimiento, con base a documentos aportados durante la revisión de gabinete, que la actora no cumplió con las disposiciones fiscales.

Por lo que, el numeral 42, del Código Fiscal de la Federación establece en primer punto que las autoridades fiscal **están facultadas** para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que

¹⁸ "Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

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

¹⁹ "Artículo 50. Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código."

exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión a fin de comprobar si los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras. Así mismo, **están facultadas** para determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales.

Cabe señalar que, no obstante que el artículo 42, establece que la autoridad fiscalizadora está facultada para *-en su caso-* determinar contribuciones cuando ejerza sus facultades de comprobación, la autoridad fiscal, al determinar el crédito fiscal que tiene su origen justamente en el oficio ***** de fecha 15 de agosto de 2016 citó los fundamentos que le otorgan la competencia para ello, tal y como quedó asentado en párrafos que anteceden.

En razón a lo anterior, es infundado el argumento de la actora, pues la autoridad no realizó un ejercicio indebido o excesivo.

NOVENO. Se procede a atender de manera conjunta lo dispuesto en el décimo primero, décimo tercer, décimo cuarto y décimo octavo concepto de impugnación, por estar los mismos relacionados entre sí.

En el décimo primero concepto de impugnación la actora señala que la resolución recurrida es ilegal, ya que la autoridad fiscalizadora realizó una determinación presuntiva de ingresos por actos y actividades en cantidad de \$2'097,770.95 en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, empero, de la lectura realizada a dicha determinación de la autoridad, se advierte que no pormenoriza cuáles son las razones que tuvo para arribar a dicha conclusión, es decir no establece si dichos depósitos no se encuentran registrados en la contabilidad, o si estando registrados en la contabilidad, no se encuentran

soportados documentalmente, para con poder justificar su proceder de determinar de manera presuntiva el valor de actos o actividades.

Asimismo, indica la actora que es ilegal la determinación presuntiva, toda vez que los depósitos bancarios refieren a préstamos que no constituyen ingresos acumulables, y para acreditar ello aportó pólizas de registro, balanzas de comprobación, contrato de apertura de crédito con cuenta corriente de fechas 02 de enero de 2013, celebrado con ***** y, contrato de mutuo sin interés de fecha 01 de marzo de 2013 celebrado con ***** , así como estados de cuenta bancarios de las cuentas a nombre de ***** , abiertas en ***** , y en Banco ***** , con los cuales dice demostrar el origen de los depósitos bancarios en cantidad de \$2'097,709.50 mismos que están debidamente registrados en la contabilidad de la hoy actora como incluso así lo reconoció la autoridad al emitir la liquidación.

Argumenta que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa realiza una "valoración" en forma por demás incongruente para efecto de no reconocer el soporte documental de los préstamos que dieron lugar a los depósitos observados.

De ahí que, la autoridad infringió la garantía de la debida fundamentación y motivación al valorar las pruebas ofertadas en el procedimiento, pues al caso debió ponderar en su conjunto las documentales que le fueron allegadas con las manifestaciones que se le hicieron, además de adminicular y concatenar cada una de ellas para darle certeza jurídica al gobernado de su determinación final.

Señala que los ingresos recibidos por concepto de préstamos, no pueden ser ingresos por los que se deba pagar contribuciones en términos de los artículos 17 y 20, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012 al no incrementar el haber patrimonial, ya que la cantidad recibida se devolvió en el plazo determinado por aquella Institución.

En el décimo tercer y décimo cuarto concepto de impugnación la sociedad actora señala que la resolución recurrida es ilegal, ya que la autoridad fiscalizadora realizó una determinación presuntiva de ingresos por actos y actividades en cantidad de \$2'097,770.95 en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, basándose en diversa información y documentación obtenida de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, sin observar las formalidades exigidas por la ley, información y documentación que son ilegales al carecer de una debida, legal

y correcta certificación; misma que se le dio a conocer por oficio *** ** ** ** **
**** ***** de 26 de junio de 2017.

De igual forma, se hizo constar en la resolución primigeniamente recurrida, que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal, dentro del procedimiento fiscalizador, se allegó de diversa documentación e información que solicitó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, misma que dio a conocer según oficio *** ** ** ** ** ***** ***** de 10 de agosto de 2017.

Argumenta que la información y documentación proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, que sustenta la liquidación recurrida, resultan ilegales, toda vez que carecen de una certificación realizada conforme a derecho por parte del Servicio de Administración Tributaria, dado que no se desprende que la misma haya sido realizada respecto de un documento original o de una copia certificada o simple, ya que sólo indica que dichas copias fotostáticas, reproducen fielmente los estados de cuenta, pero no que provengan del cotejo de sus originales o de copias certificadas, lo que provoca su ilegalidad, circunstancia que contraviene el contenido de la jurisprudencia 2ª/J. 2/2016 (10a.) la cual es obligatoria para este Tribunal en términos de lo dispuesto por el artículo 217 de la Ley de Amparo.

La demandante niega lisa y llanamente que la información contenida en los estados de cuenta sea verdad, y ante lo cual hace del todo ilegal el crédito que se determinó en base a ellos, así mismo indica que resulta insuficiente que aquellas documentales trajeran la leyenda de que fueron reproducidas fielmente con la información y documentación relacionada con las cuentas bancarias, que se tuvieron a la vista y que se cotejaron, pues en ninguna parte las certificaciones se hace mención de la calidad del documento con el que fueron comparados las copias que fueron entregados en el procedimiento fiscalizador.

Continúa señalando que la resolución recurrida es ilegal porque se sustenta en hechos que no son ciertos, como lo son los depósitos en cuentas bancarias ahí

mencionadas, ya que la autoridad fiscal refiere que la documentación proporcionada por las instituciones bancarias fue en copia certificada conforme al artículo 100 de la Ley de Instituciones de Crédito, sin que se cumpliera con dicha disposición, por lo que no son válidas tales certificaciones.

Asimismo, la actora hacer valer otra causal de ilegalidad de tales actuaciones impugnadas, ya que las aludidas certificaciones no fueron realizadas por un funcionario bancario correspondiente que tuviera poder otorgado para tal efecto, siendo que el título de esa potestad de certificación no está inscrito en el registro público de Comercio, sin que en las certificaciones se diga algo sobre las facultades del funcionario, y sin que se precise su carácter, o se indiquen los datos relativos al registro del poder respectivo, como marca el propio artículo 100 de la Ley de Instituciones de Crédito, por lo cual, las certificaciones de la información proporcionada por las instituciones bancarias no son válidas.

En el décimo octavo concepto de impugnación, la actora manifiesta que la resolución recurrida es ilegal, ya que la autoridad motivó la misma con base a información que, según argumentó, solicitó a la Comisión Nacional Bancaria de Valores y que conoció en términos del artículo 63 primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, niega lisa y llanamente que se le hubiera dado a conocer de manera legal la información que obtuvo de terceros, antes del levantamiento de la Última Acta Parcial, así como los oficios por los cuales solicitó dicha información, a efecto de que estuviera en posibilidad de hacer valer lo que a su derecho conviniera o que dicha documentación se encontrara certificada, lo anterior, al amparo del segundo párrafo del citado artículo 63, puesto que aún se encontraba corriendo dicho plazo y la autoridad notificó de manera ilegal el oficio de observaciones.

La autoridad demandada al contestar la demanda sostuvo la legalidad de las resoluciones impugnadas.

A juicio de este Órgano Colegiado es infundado el concepto de impugnación en estudio, en virtud de lo siguiente.

Del análisis realizado a la resolución recurrida, que obra agregada en autos de foja 184 a 774, con pleno valor probatorio conforme a los artículos 1º y 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y 93, fracción II, 129 y 202, penúltimo párrafo, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, se desprende que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", con sede en Sinaloa, determinó lo siguiente:



A).- INGRESOS ACUMULABLES NO DECLARADOS

De la revisión practicada a **la documentación comprobatoria proporcionada por el contribuyente revisado Diagnósticos por Imagen de ******* ... mediante escrito sin fecha, presentado ante oficialía de partes de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" con sede en Sinaloa, ... consistente en: Declaraciones presentadas, Balanzas de comprobación, Movimientos Auxiliares del Catálogo, Pólizas de registro, Facturas de Ingresos y estados de cuenta bancarios de las cuentas número ***** * ***** suscritas en la institución financiera ***** ***** * ***** ***** ***** ***** , ambas suscritas en la institución financiera Banco ***** ***** todas a nombre del contribuyente revisado Diagnósticos por ***** * ***** ***** **se conoció que el contribuyente revisado Diagnósticos por ***** * ***** ***** no declaró ingresos acumulables por la cantidad de \$2'097,770.95 para efectos de este impuesto correspondientes al ejercicio fiscal sujeto a revisión comprendido del 1 de enero de 2013 al 31 de diciembre de 2013, mismos que se precisan como a continuación se indican:**

INGRESOS ACUMULABLES PRESUNTOS POR CONCEPTO DE DEPÓSITOS BANCARIOS QUE NO CORRESPONDEN A REGISTROS DE SU CONTABILIDAD. - Los ingresos acumulables presuntos por concepto de depósitos Bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad en cantidad de \$2'097,770.95, correspondientes a los meses de enero, febrero, marzo, abril, junio, agosto y diciembre de 2013, fueron precisados con fundamento en lo dispuesto en los artículos ... **así como de la documentación comprobatoria proporcionada por el contribuyente revisado consistente en:** estados de cuenta bancarios de las cuentas número ***** * ***** suscritas en la institución financiera ***** ***** *** ***** **** ** ***** ***** ***** ***** *, ambas suscritas en la institución financiera ***** ***** ***** todas a nombre del contribuyente revisado Diagnósticos por I***** * ***** Balanzas de comprobación, Movimientos Auxiliares del Catálogo, en las cuales se asentaron registros contables en la cuenta de mayor número ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *, Pólizas de registro y documentación anexa a las mismas, como a continuación se detalla:

Los ingresos acumulables presuntos por concepto de depósitos Bancarios que **no corresponden a registros de su contabilidad determinados en cantidad de \$2'097,770.95**, correspondientes al ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2013 al 31 de diciembre de 2013, **fueron precisados con base en documentación comprobatoria consistente en:** estados de cuenta bancarios de las cuentas número ***** * ***** suscritas en la institución financiera Banco ***** *** ***** ***** ** **** ***** ***** ***** ***** ***** ambas suscritas en la institución financiera ***** ***** ***** todas a nombre del contribuyente revisado Diagnósticos por ***** ** ***** ***** y pólizas de registro contable, **proporcionados por el contribuyente revisado**, de cuyo análisis se conoció que al contribuyente revisado Diagnósticos por ***** ** ***** ***** **le efectuaron depósitos bancarios por la cantidad de \$2'097,770.95, en las cuentas número ***** * ***** ambas suscritas en la institución financiera**

Banco ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *
***** ambas suscritas en la institución ***** *****
***** ***** ***** todas a nombre del contribuyente
revisado Diagnósticos por ***** ** ***** ***** los cuales
contabilizó con cargo a la cuenta de mayor número ***** *****
subcuenta número ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** ***** *
***** ***** ***** y abono a la cuenta de mayor número 207-
000-000-000 IMPUESTOS POR PAGAR subcuenta número ***** *****
***** ** ** ** ** Acreeedores Diversos subcuenta número
***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
***** * ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** sin
embargo, no cuentan con el soporte documental que acredite dichos registros,
como sigue:
..."

De la anterior reproducción se advierte que la autoridad demandada determinó que la actora **no declaró para efecto del impuesto sobre la renta, ingresos acumulables en cantidad de \$2´099,770.95, por concepto de depósitos bancarios,** los cuales fueron determinados de manera presunta de conformidad con el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, considerando la información y documentación proporcionada por la propia actora:

- Estados de cuenta bancarios de las cuentas números ***** *
***** suscritas en la institución financiera ***** *****
***** ***** **
- Estado de cuenta bancarios de las cuentas números ***** *****
***** * ***** ***** , ambas suscritas en la institución *****
***** ***** ***** ***** ***** a nombre de la actora Diagnósticos
por Imagen de Mazatlán, S.C.,
- Balanzas de comprobación,
- Movimientos Auxiliares del Catálogo, en las cuales se asentaron registros
contables en la cuenta de mayor número ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** *****
* ***** *****
- Pólizas de registro
- Declaraciones presentadas,
- Facturas de Ingresos

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.

..."

La porción normativa apenas transcrita establece que las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, **que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar**, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

Establecido lo anterior, tenemos que, de la lectura a lo transcrito en líneas arriba se advierte que la autoridad si estableció las razones por las cuales determinó presuntivamente en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pues señaló que la sociedad no declaró ingresos acumulables por la cantidad de \$2'097,770.95 para efectos del impuesto sobre la renta, correspondientes al ejercicio fiscal sujeto a revisión; por lo que **determinó** ingresos acumulables presuntos por concepto de depósitos Bancarios que **no corresponden a registros de su contabilidad determinados en cantidad de \$2'097,770.95, toda vez que aun cuando la referida cantidad se encuentra registrada en su contabilidad, la actora no cuenta con soporte documental** que acredite el origen de los depósitos bancarios detectados en las cuentas números ***** * ***** suscritas en la institución financiera ***** *****
*** ***** y cuentas números ***** ***** * ***** ,
ambas suscritas en la institución financiera ***** ***** ***** *
***** ** ** ***** ***** ***** ***** *****

En tal virtud, no le asiste la razón a la actora, toda vez que, contrario a su dicho la autoridad sí indicó las razones por las cuales determinó de manera presunta en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pues como se dijo anteriormente, señaló que la cantidad de mérito se encuentra registrada en su contabilidad, sin embargo, **no se encuentra soportada documentalmente.**

En otro punto, también son infundados aquellos argumentos de la actora consistentes en que la autoridad fiscalizadora realizó una determinación presuntiva de ingresos por actos y actividades en cantidad de \$2'097,770.95 en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, basándose en diversa

información y documentación obtenida de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Lo anterior es así, toda vez que, como se mencionó en párrafos que anteceden, si bien, la fiscalizadora determinó presuntivamente, empero tal determinación la realizó conforme a la documentación que la propia actora le proporcionó.

Así es, la determinación presuntiva en cantidad de \$2'097,770.95 tiene su origen en los estados de cuenta bancarios de las cuentas números ***** *
***** suscritas en la institución financiera ***** ***** *
***** * ***** ***** ***** ***** ***** * *****
suscritas en la institución financiera ***** ***** ***** a nombre
de la actora ***** ***** *****; así como en la balanzas
de comprobación, movimientos auxiliares del catálogo, en las cuales se asentaron
registros contables en la cuenta de mayor número *****
***** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** ****** *****; pólizas de registro, declaraciones
presentadas y facturas de ingresos; es decir, contrario a lo argumentado por la
actora no se basó en información y documentación obtenida de la Comisión Nacional
Bancaria y de Valores.

A efecto abundar en lo expuesto en el párrafo inmediato anterior, la actora
señala que la autoridad demandada le dio a conocer la información y documentación
obtenida de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores mediante oficios *** ** *
** * ***** ** * ***** ** * ***** * ** * ** * ** * ***** ** *
** ***** ** *****

Al respecto, de la resolución contenida en el *****
***** de fecha 06 de febrero de 2018, se desprende que
mediante oficio *** ** * ** * ***** de 26 de junio de 2017 se le comunicó

a la actora documentación proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria de Valores, con la finalidad de que manifestara lo que a su derecho convenia sobre la información de todas las cuentas de inversión, contratos, cheques, cajas de seguridad, mesa de dinero, depósitos de valores en administración y fideicomisos en que fuere fideicomitente o fideicomisario, en la parte que jurídicamente le correspondan, incluyendo todo saldo que tenga a favor por cualquier concepto, existentes en todas y cada una de las instituciones de crédito y de las casas de bolsa a nivel nacional a nombre de ***** **

Y, mediante oficio número ***** de 17 de marzo de 2017, emitido por la Comisión Nacional Bancaria de Valores se le proporcionó a la autoridad fiscal la información y documentación relacionada con ***** , misma información de la cual se desprende la cuenta bancaria *****

Asimismo, en relación con la información proporciona por la Comisión Nacional Bancaria de Valores se desprenden diversas cuentas bancarias como siguen: ***** * * * * *, ***** * * * * *, ***** * * * * *, ***** * * * * *, ***** * * * * *, ***** * * * * *, ***** * * * * *, ***** * * * * *, ***** * * * * *

De igual forma, mediante oficio *** ** ** del 10 de agosto de 2017 se le comunicó a la actora la documentación proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria de Valores, con la finalidad de que manifestara lo que a su derecho conviniera, en donde se hacen referencia a las cuentas bancarias ***** , ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

Hasta aquí, tenemos que la información que proporcionó la Comisión Nacional Bancaria de Valores no corresponde a aquella que la autoridad consideró para efecto de determinar presuntivamente la cantidad de \$2'097,770.95, toda vez que ésta tiene su origen -entre otros- en los estados de cuenta bancarios de las cuentas números ***** * ***** suscritas en la institución financiera ***** * * * * *, ambas suscritas en la ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

En ese tenor, son **inoperantes** los argumentos expuestos por la actora en el décimo tercer y décimo cuarto concepto de impugnación encaminados a controvertir la certificación de las información y documentación proporcionada por la Comisión Nacional, pues contrario a su dicho, la determinación presuntiva de ingresos por actos y actividades en cantidad de \$2'097,770.95 en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no se basa en diversa información y documentación obtenida de dicha Comisión, sino de la información y documentación proporcionada por la sociedad actora, tal y como se advierte a lo largo y ancho de la resolución recurrida; por lo que resulta inocuo analizar la certificación de las mismas, ya que a ningún caso práctico llevaría, pues no se vería afectada la determinación presuntiva y por ende, la legalidad de la resolución recurrida.

Dicho lo anterior, en otro punto, en cuanto al argumento de la actora consistente en que es ilegal la determinación presuntiva, toda vez que los depósitos bancarios refieren a préstamos que no constituyen ingresos acumulables, y para acreditar ello aporta:

- Pólizas de registro,
- Balanzas de comprobación,
- Contrato de apertura de crédito con cuenta corriente de fechas 02 de enero de 2013, celebrado con ***** ** y contrato de mutuo sin interés de fecha 01 de marzo de 2013 celebrado con *****
***** ***** *
- Estados de cuenta bancarios de las cuentas a nombre de ***** **
***** ***** ** ***** ***** ***** *****
***** ***** *****

Documentales con las cuales afirma demostrar el origen de los depósitos bancarios en cantidad de \$2'097,709.50 y las cuales no fueron debidamente valoradas por la autoridad fiscal.

Al respecto, previo a valorar las pruebas que la actora expresamente señala en la presente instancia, de capital importancia es remitirnos a la resolución recurrida, de la cual se observa lo siguiente:

"...
El contribuyente revisado ***** ** ***** ** ***** ** ...
proporciona pólizas de registro, contrato de apertura de crédito en cuenta corriente de fechas 02 de enero de 2013 celebrado con ** ** ***** ** ***** ***** y contrato de mutuo sin interés de fecha 01 de marzo de 2013 celebrado con el C. ***** ***** ***** ***** * ***** ** ***** ***** ***** ** ** ***** ***** ***** * ***** ** ** ***** ***** ***** ***** abierta en la institución ***** ***** ***** ***** ***, con los cuales ese contribuyente revisado pretende amparar los depósitos bancarios en cantidad de \$2'097,709.50, manifestando que dichos depósitos si están debidamente registrados en la contabilidad ... del análisis exhaustivo efectuado a la documentación comprobatoria proporcionada por el contribuyente revisado ***** ***** ** ***** ** ***** ***** consistentes en: pólizas de registro, contratos y estados de cuenta bancarios, **esta autoridad no encontró elementos adicional a los referidos contratos que acreditaran que efectivamente recibió dichos depósitos por concepto de préstamo, ni proporciona el soporte documental que aclare su origen, y que demuestre que no son ingresos por los cuales deba pagar contribuciones;** respecto al depósito bancarios por la cantidad de \$110,000.00 de fecha 14 de marzo de 2013, manifiesta que proviene de Traspaso entre cuentas propias, ... del análisis efectuado a la póliza de Diario número 7 de fecha 14 de marzo de 2013 y estados de cuenta bancarios de las cuentas números ***** ***** ambas abiertas en la institución bancaria denominada ***** ***** ***** a nombre del contribuyente ***** ***** ***** ***** ***** ***** esta autoridad no pudo identificar la salida por el mismo importe y fecha en el estado de cuenta bancario de la cuenta número ***** y por lo tanto no logró comprobar su dicho, en consecuencia, la cantidad de \$110,000.00 se trata de un ingreso por el cual debe pagar contribuciones.
Luego entonces sigue actualizándose la presunción establecida en el artículo 59 primer párrafo fracción III primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, lo anterior es así, pues la naturaleza jurídica de las presunciones en materia fiscal, al igual que las inferencias en el ámbito procesal, son figuras mediante las que, por medio de una operación lógica, a través de un hecho conocido se deduce uno desconocido y que tienen como finalidad auxiliar a la autoridad exactora dentro de sus facultades de comprobación, para reconstruir hechos que son difíciles de probar, con lo que se facilita su investigación y el control de los supuestos imponibles, esto es, constituyen un instrumento que facilita a la autoridad fiscal la corrección y represión de conductas potencialmente defraudadoras.

Con base en ambas premisas (la utilidad de las presunciones en materia fiscal como herramientas de inferencia y los principios que rigen la adecuada integración de la contabilidad), se concluye que los depósitos bancarios deben encontrarse registrados en la contabilidad a efecto de que no opere la estimativa indirecta de ingresos, comprende también a la documentación comprobatoria, pues es parte integrante de los registros y asientos contables de acuerdo con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, en su Reglamento y en los principios que norman a la contabilidad.

En ese sentido tenemos que los registros contables por conceptos de Deudores Diversos, Funcionarios y Empleados, derivados supuestamente de préstamos por parte de los terceros ***** ***** ***** ***** ***** * ***** ***** ***** ***** es un hecho extraordinario que debe probarse fehacientemente, lo anterior es así, pues al ser una sociedad civil de carácter preponderantemente económico lo cual se desprende de su objeto social principal consistente en la "prestación de servicios profesionales médicos en el área de diagnóstico y tratamiento" como de su actividad económica manifestada ante el Registro Federal de Contribuyentes consistente en "otros centros del sector privado para la atención de pacientes que no requieren hospitalización", debe presumirse lo ordinario, entendiendo como lo que ocurre en el mayor número de los casos, de manera



EXPEDIENTE: 3544/21-03-02-7.

TEJA
88 Años
Trabajando por México

natural en que ocurren las cosas y, por ende, debe exigirse prueba de lo extraordinario, esto es, de lo que rara vez sucede; la cual se estima apegado a derecho.

Lo anterior se encuentra implícito en la presunción establecida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, pues dicha hipótesis normativa parte de que lo ordinario es que los contribuyentes que desarrollan actividades lucrativas perciban ingresos con motivo de éstas, de ahí que, salvo prueba en contrario, deba considerarse que los depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente constituyen ingresos gravables.

Lo anterior es determinado así, pues la documentación aportada consistente en contrato de apertura de crédito en cuenta corriente de fecha 02 de enero de 2013 celebrado entre ** ** ***** ** ***** ***** como acreditante y el contribuyente revisado Diagnósticos por ***** ** ***** ***** como acreditado y Contrato de Mutuo sin Interés de fecha 01 de marzo de 2013, celebrado por una parte por el señor ***** **** ***** ***** ***** como Mutuante y por otra parte la contribuyente revisada ***** ***** ***** ***** ***** ***** **, como Mutuaria, no acredita que se tratan de recursos exentos de pagos de contribuciones, pues de la valoración a las mismas no se acredita el hecho pretendido probar, pues el resultado de la valoración fue la siguiente:

DOCUMENTAL PRIVADA. - Consistente en: "contrato de apertura de crédito en cuenta corriente de fechas 02 de enero de 2013 celebrado entre ** ** ***** ** ***** ***** como acreditante y el contribuyente revisado ***** ***** ***** ***** ***** como acreditado.

Dichas documentales al tener el carácter de un documento privado sólo prueba en contra de quienes los hicieron y se manifestaron conforme a ellos, por lo que al tratarse de acuerdos celebrados entre partes específicas, deben de apoyarse con otros documentos o medios de prueba que permitan crear convicción a esta autoridad de los actos jurídicos en ellos asentados, esto de conformidad con el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria por disposición expresa por el artículo 5 segundo párrafo del código fiscal de la federación.

DOCUMENTAL PRIVADA. - Consistente en: "pólizas de registro"

Dicha documental carece de valor probatorio toda vez que se trata de documentos de naturaleza privada, por lo tanto el contribuyente revisado debió exhibir otra clase de documentos para que de la valoración concatenada de los mismos se pudiera tener de manera indubitable la certeza de la operación, ya que por la naturaleza de este tipo de documentos es muy fácil para el interesado crearlos con el objeto de demostrar algo incierto, o fabricar ex profeso los documentos privados a su antojo y conveniencia a efecto de evadir el cumplimiento de sus obligaciones, lo anterior, de conformidad con lo que establecen los artículos 129, 133 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles vigente en 2013, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 5 segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2013.

Lo anterior, tomando en consideración que tales afirmaciones las pretende sustentar con la exhibición de simples fotocopias de diversos contratos de prestación de servicios, así como de sus anexos, en virtud de que tales documentales carecen de valor probatorio pleno ya que solamente pueden alcanzar el valor probatorio de un indicio, sin que puedan adquirir plena eficacia probatoria, toda vez que al ser solo reproducciones de documentos, no se puede corroborar

su veracidad por si solas, si no que necesariamente deben perfeccionarse con otros medios de convicción situación que en el caso concreto que nos ocupa no ocurrió.

Lo anterior es así ya que el contribuyente revisado no allega a esta autoridad de más elementos que puedan soportar los extremos de su pretensión.

Ahora bien atendiendo a que el valor probatorio de las copias fotostáticas queda al prudente arbitrio de esta autoridad, se determina que las copias fotostáticas de los diversos contratos de prestación de servicios que exhibe el contribuyente revisado carecen por sí mismas de valor probatorio pleno y por ende, son insuficientes para demostrar su pretensión lo anterior con fundamento en lo dispuesto por el artículo 217 del código federal de procedimientos civiles de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 5, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Esto es así, pues las copias simples que son meras reproducciones fotográficas de documentos, la parte interesada para su obtención las coloca en la maquina respectiva, existiendo la posibilidad, dada la naturaleza de la reproducción y los avances de la tecnología, que no corresponden a un documento realmente existente, sino a uno prefabricado que, para efecto de su fotocopiado, permite reflejar la existencia, irreal, del documento que se pretende hacer aparecer.

DOCUMENTAL PRIVADA - Consistente en el Contrato de Mutuo sin Interés de fecha 01 de marzo de 2013, celebrado por una parte por el señor ***** como Mutuante y por otra parte la contribuyente revisada ***** como Mutuaria.

Dicha documental carecen de valor probatorio toda vez que se trata de documento de naturaleza privada, pues habrá que recordar que los documentos privados solo prueban en contra de quien los hizo y se manifestó conforme a ellos, por tratarse de acuerdos celebrados entre partes específicas, por lo tanto el contribuyente revisado debió exhibir otra clase de documentos para que de la valoración concatenada de los mismos se pudiera tener de manera indubitable la certeza de la operación, además dado que la referida documental carece de fecha cierta, esta pierde todo valor probatorio, pues no se puede tener certeza sobre la fecha de su elaboración, ya que por la naturaleza de este tipo de documentos es muy fácil para el interesado crearlos con el objeto de demostrar algo incierto, o fabricar ex profeso los documentos privados a su antojo y conveniencia a efecto de evadir el cumplimiento de sus obligaciones, lo anterior, de conformidad con lo que establecen los artículos 129, 133 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles vigente en 2013, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 5 segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2013.

Aunado a lo anterior, es preciso señalar que del análisis efectuado al contrato de mutuo sin interés celebrado con fecha 01 de marzo de 2013, en su Cláusula PRIMERA - se establece que "EL MUTUANTE realiza una transferencia a la firma del presente contrato a LA MUTUARIA, la cantidad de \$71,000.00 (Setenta y Un Mil Pesos 00/100 Moneda Nacional), lo cual resulta inverosímil pues, el depósito bancario en cantidad de \$71,000.00 efectuado en la cuenta bancaria del contribuyente revisado ***** fue realizado con fecha 27 de marzo de 2017, por lo que no es posible crear convicción en el ánimo de esta autoridad de que tal cantidad corresponda al concepto de préstamo.
..."

De la anterior reproducción tenemos los siguientes puntos:

- Que la moral demandante proporcionó pólizas de registro, contrato de apertura de crédito en cuenta corriente de fechas 02 de enero de 2013 celebrado con *****; contrato de mutuo sin interés de fecha 01 de marzo de 2013 celebrado con el ***** y estados de cuenta bancarios de la cuenta número ***** abierta en la

institución ***** con los cuales pretende amparar los depósitos bancarios en cantidad de \$2'097,709.50, manifestando que dichos depósitos si están debidamente registrados en la contabilidad.

- Que se realizó un análisis exhaustivo efectuado a la documentación comprobatoria proporcionada por *****
***** consistentes en:

- pólizas de registro,
- contratos y
- estados de cuenta bancarios,

- Que la autoridad no encontró elementos adicionales a los referidos contratos que acreditaran que efectivamente recibió dichos depósitos por concepto de préstamo, ni proporciona el soporte documental que aclarara su origen, y que demuestre que no son ingresos por los cuales deba pagar contribuciones.
- Que respecto al depósito bancario por la cantidad de \$110,000.00 de fecha 14 de marzo de 2013, manifiesta que proviene de Traspaso entre cuentas propias, sin embargo, del análisis efectuado a la póliza de Diario número 7 de fecha 14 de marzo de 2013 y estados de cuenta bancarios de las cuentas números ***** ambas abiertas en la institución bancaria denominada ***** a nombre del contribuyente revisado *****
***** no pudo identificar la salida por el mismo importe y fecha en el estado de cuenta bancario de la cuenta número ***** y por lo tanto no logró comprobar su dicho, en consecuencia, la cantidad de \$110,000.00 se trata de un ingreso por el cual debe pagar contribuciones.
- Que los registros contables por conceptos de deudores diversos, funcionarios y empleados, derivados supuestamente de préstamos por parte de los terceros *****
***** , es un hecho extraordinario que debe

probarse fehacientemente, lo anterior es así, pues al ser una sociedad civil de carácter preponderantemente económico lo cual se desprende de su objeto social principal consistente en la "prestación de servicios profesionales médicos en el área de diagnóstico y tratamiento" como de su actividad económica manifestada ante el Registro Federal de Contribuyentes consistente en "otros centros del sector privado para la atención de pacientes que no requieren hospitalización", debe presumirse lo ordinario, entendiendo como lo que ocurre en el mayor número de los casos, de manera natural en que ocurren las cosas y, por ende, debe exigirse prueba de lo extraordinario, esto es, de lo que rara vez sucede; la cual se estima apegado a derecho.

- Que de la documentación consistente en contrato de apertura de crédito en cuenta corriente de fecha 02 de enero de 2013 celebrado entre la ***** como acreditante y el contribuyente revisado ***** como acreditado y Contrato de Mutuo sin Interés de fecha 01 de marzo de 2013, celebrado por una parte por el señor ***** y por otra parte la contribuyente revisada ***** , no acredita que se tratan de recursos exentos de pagos de contribuciones, pues de la valoración a las mismas no se acredita el hecho pretendido probar.
- Que la actora pretende sustentar sus afirmaciones con la exhibición de simples fotocopias de diversos contratos de prestación de servicios, así como de sus anexos, en virtud de que tales documentales carecen de valor probatorio pleno ya que solamente pueden alcanzar el valor probatorio de un indicio, sin que puedan adquirir plena eficacia probatoria.
- Que del análisis efectuado al contrato de mutuo sin interés celebrado con fecha 01 de marzo de 2013, en su Cláusula PRIMERA - se establece que "EL MUTUANTE realiza una transferencia a la firma del presente contrato a LA MUTUARIA, la cantidad de \$71,000.00, lo cual resulta inverosímil pues, el depósito bancario en cantidad de \$71,000.00 efectuado en la cuenta bancaria del contribuyente revisado ***** fue realizado con fecha 27 de marzo de 2017, por lo que no es posible crear convicción en el ánimo de esta autoridad de que tal cantidad corresponda al concepto de préstamo.

Establecido lo anterior, **esta Sala determina que la autoridad demandada valoró** debidamente el contrato de apertura de crédito con cuenta corriente de fechas 02 de enero de 2013, celebrado con ***** *** ***** *****.

contrato de mutuo sin interés de fecha 01 de marzo de 2013 celebrado con *****
***** ***** ***** así como las pólizas de registro, las balanzas de
comprobación y los estados de cuenta bancarios de las cuentas a nombre de *****
*** ***** ***** ***** * ***** ***** ***** ***** y en *****
***** ***** *****; mismas documentales que esta Sala procede a analizar
en virtud de que la sociedad actora afirma que con las mismas acredita que los
depósitos bancarios en cantidad de \$2'097,709.50 corresponden a préstamos.

En principio, tenemos que la cantidad de \$2'097,709.50 se integra como
sigue:

***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****	Cantidad observada de \$1 '939,967.00
***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****	Cantidad observada de \$110,000.00
***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****	Cantidad observada de \$2,000.00
***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****	Cantidad observada de \$45,803.95

Esto es, los ingresos acumulables presuntos por concepto de depósitos
Bancarios que **no corresponden a registros de su contabilidad determinados
en cantidad de \$2'097,770.95**, fueron precisados con base en documentación
comprobatoria consistente en: estados de cuenta bancarios de las cuentas número
***** * ***** suscritas en la institución financiera ***** *****
*** ***** ***** * ***** ***** ***** *, ambas suscritas en
la ***** ***** ***** ***** ***** *, todas a nombre
del contribuyente revisado ***** ***** ***** y pólizas
de registro contable, proporcionados por el contribuyente revisado.

Mismos importe de \$2 '097,770.95 que contabilizó con cargo a la cuenta de
mayor número ***** , subcuenta número *****

***** , y Abono a la cuenta de mayor número ***** IMPUESTOS POR PAGAR subcuenta número ***** Acreedores Diversos subcuenta número ***** Deudores Diversos subcuenta número ***** Funcionarios y Empleados subcuenta *****

***** , como sigue:

IMPUESTOS POR PAGAR INFONACOT	Deudores diversos *****	Deudores diversos *****	Funcionario s y empleados *****	Funcionario s y empleados *****	Funcionario s y empleados *****	Deudores diversos *****	Banco subcuenta	Funcionario s y empleados *****	total
\$592.00	\$1'857,000.00	\$200.00	\$1,250.00	\$1,925.00	\$71,000.00	\$10,000.00	\$110,000.00	\$45,803.95	\$2'097,770.95

Dicho lo anterior, en la presente instancia la actora no aporta el soporte documental que acredite que dichos registros constituyen préstamos por los cuales no tenga que pagar contribuciones.

En efecto, respecto a la cantidad de \$1,925.00 registrada en la cuenta ***** , la actora aporta una póliza que es consultable a foja 546 del tomo 2/12, de la cual no se advierte que dicho monto corresponde a un préstamo, como lo afirma la actora.

En cuanto a la cantidad de \$200.00 registrada en la ***** , la actora también aporta una póliza del mes de 01/mar/2013 al 31/mar/2013 integrada a foja 548, del tomo 2/12, de la cual se advierte registrada dicha cantidad de \$200.00, sin embargo, no se advierte que corresponda a un préstamo.

Misma suerte corre la cantidad de \$1,250.00 registrada en la cuenta ***** , pues al respecto, la actora aportó una diversa póliza en donde se observa registrada dicha cantidad, empero, no se advierte que corresponda a un préstamo.

De igual forma, por lo que corresponde al registro de la cantidad de \$592.00 en la cuenta ***** INFONACOT, la misma también se encuentra registrada en la póliza de enero de 2013 consultable a foja 557 del tomo 2/12, pero no se advierte que corresponda a un préstamo.

Asimismo, por lo que corresponde al registro de la cantidad de \$10,000.00 en la cuenta ***** y registrada en las pólizas de febrero y agosto de 2013 visibles a fojas 532 y 554 del 2/12, no se aprecia que sean préstamos.

Hasta aquí, respecto a los depósitos bancarios en cantidades de \$1,925.00, \$200.00, \$1,250.00, \$592.00 y de \$10,000.00, la moral demandante en la presente instancia únicamente aporta las pólizas de las cuales se desprende tales registros; mismas pólizas que constituyen un registro contable de manera detalla de las operaciones llevadas a cabo, tal y como lo constituye las balanzas de comprobación.

Por lo que, con tales documentales no se acredita que dichas cantidades correspondan a préstamos y, ante ese escenario, al conocer las probanzas que la actora aporta para acreditar su dicho, esta Sala determina que la resolución recurrida es legal cuando la autoridad señala que actora no aporta el soporte documental que acredite que dichos registros constituyen préstamos, pues solo se limita a aportar las pólizas y sus registros contables en la balanza de comprobación.

Y, por lo que corresponde a la cantidad de \$110,000.00 que también integran el importe de \$2,097,770.95 determinado presuntivamente, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" señaló en la resolución recurrida que respecto al depósito bancarios por la cantidad de \$110,000.00 de fecha 14 de marzo de 2013, la actora afirmó que provenían de Traspaso entre cuentas propias, empero, que del análisis efectuado a la póliza de Diario número 7 de fecha 14 de marzo de 2013 y estados de cuenta bancarios de las cuentas números ***** * ***** ambas abiertas en la institución bancaria denominada ***** ** *****. a nombre del contribuyente actora, no pudo identificar la salida por el mismo importe y fecha en

el estado de cuenta bancario de la cuenta número ***** y, por lo tanto no logró comprobar su dicho, y por ende se determinó que se trata de un ingreso por el cual debe pagar contribuciones.

Al respecto y no obstante de las observaciones que realizó la autoridad demandada respecto a la cantidad de \$110,000.00 que se trata de un ingreso por el cual debe pagar contribuciones, la moral demandante no realizó un pronunciamiento de manera directa en cuanto a dicha observación, sino aportó una póliza visible a foja 547, del tomo 2/12 del expediente administrativo de la cual no se advierte que corresponda a un préstamo. Por lo que respecto a dicho monto se determina que el mismo si es afecto al pago de contribuciones.

Sustenta lo anterior, el siguiente criterio.

IX-J-1aS-33

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA POR DEPÓSITOS BANCARIOS. FORMA DE DESVIRTUARLA TRATÁNDOSE DE TRASPASOS ENTRE CUENTAS BANCARIAS.-Si la parte actora controvierte la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal de conformidad con la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, al considerar como ingresos los depósitos de sus cuentas bancarias que no corresponden a registros de su contabilidad que está obligada a llevar, aduciendo que se trata de traspasos entre cuentas propias, tiene la carga de demostrar sus pretensiones en términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, por lo que debe precisar y exhibir los estados de cuenta y demás documentos de donde se advierta dicho traspaso, además ofrecer la prueba pericial contable con la que mediante preguntas idóneas se apoye al juzgador a dilucidar si existe correspondencia entre las cantidades transferidas, si se registró contablemente dicha operación y que además, no se incrementó el patrimonio de la enjuiciante.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-3/2025)

Ahora, se tiene a la vista el contrato de apertura de crédito en cuenta corriente de fecha 02 de enero de 2013, celebrado por parte de la sociedad actora y ***** -visible a foja 534 del tomo 2/12- del cual se desprende que, ***** se obligó a entregar la cantidad de \$3 '100,000.00 a la moral demandante, cantidad que se pudo entregar de manera directa, ya sea en efectivo, cheque o transferencia electrónica bancaria, en un plazo no mayor de un año, con vencimiento al 02 de enero de 2014.

Asimismo, obra integrada en el expediente aportado por la autoridad demandada dentro del tomo 2/12, el contrato de mutuo sin interés de fecha 01 de marzo de 2013, celebrado por parte de la sociedad actora y *****
*****, del cual se advierte que ambas partes pactaron que *****

***** realizaría una transferencia a la actora por la cantidad de \$71,000.00; misma cantidad que regresaría al 01 de marzo de 2014.

A los citados contratos, esta Sala **no les otorga eficacia probatoria**, sino **únicamente merecen un valor indiciario** al no existir certeza sobre su veracidad, ya que para que puedan surtir plenamente sus efectos probatorios, además de contener fecha cierta, **deben ser adminiculadas con un medio de prueba idóneo que las convalide.**

En efecto, los contratos mutuos son un acuerdo de voluntades con los cuales no se justifica la efectiva realización de la transferencia del numerario que ahí se indica, pues al momento de suscribir el contrato no se realizó alguna entrega, parcial o total del dinero ofrecido en préstamo, como tampoco se aportó al sumario la documentación que así lo acreditara.

IX-J-SS-120

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. PARA ACREDITAR QUE LOS DEPÓSITOS OBSERVADOS EN LA CUENTA BANCARIA DEL CONTRIBUYENTE CORRESPONDEN A PRÉSTAMOS, MEDIANTE UN CONTRATO DE MUTUO SIMPLE O CON INTERÉS, ESTE DEBE ESTAR ADMINICULADO CON OTRAS PROBANZAS QUE ACREDITEN SU MATERIALIDAD, ENTRE OTROS, CON LOS RECIBOS O ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS DEL CONTRIBUYENTE.-De conformidad con lo

dispuesto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la presunción de ingresos 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 ahí que la estimativa indirecta de ingresos contenida en el precepto señalado, faculta a la autoridad fiscal a considerar los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de los actos o actividades por los que debe pagar contribuciones, cuando no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de sus transacciones comerciales, quedando a cargo de la actora desvirtuar dicha presunción. Ahora, si en el caso concreto, la parte actora alega que los depósitos observados corresponden a préstamos que ya fueron pagados y por lo tanto, dichos recursos no deben de considerarse como ingresos por lo que deba de pagar contribuciones, exhibiendo para tal efecto, el contrato de mutuo simple o con interés que formalizó con un tercero, este debe de estar adminiculado con otras probanzas que otorguen

suficiente fuerza probatoria y convicción plena al juzgador de que el contribuyente recibió o prestó el importe pactado en el acuerdo de voluntades y que, posteriormente, existió en la cuenta del mutuante el depósito del importe pactado en ese acuerdo precisamente para cubrir el adeudo, lo que se puede acreditar, entre otros medios, con los estados de cuenta bancarios del contribuyente, en los que se advierta la efectiva transferencia del numerario que en él se indica. Lo anterior, no obstante que dichas documentales se consideren privadas, ya que tienen eficacia probatoria al ser documentos en los que se hacen constar los ingresos, retiros, transferencias bancarias, intereses ganados o impuestos retenidos de los cuentahabientes, lo que los hace un medio de prueba para demostrar la existencia de ingresos y egresos del actor.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/23/24)

Al respecto, en cuanto a los depósitos en cantidades de \$500,000.00, \$200,000.00, \$1,000,000.00, \$140,000.00 y \$17,000.00 que suman \$1'857,000.00 registrados en la cuenta ***** y el importe de \$45,803.95 registrados en la cuenta *****, tenemos que la actora aporta el contrato de apertura de crédito en cuenta corriente de fecha 02 de enero de 2013, celebrado por parte de la sociedad actora y ***** *****, así mismo, aporta estados de cuenta bancarios de las cuentas a nombre de ***** **, abiertas en ***** *****, pólizas de registro y balanzas de comprobación, sin embargo, en la presente instancia no logra acreditar que dichas cantidades corresponden a préstamos y que por ende, no se deben de considerar ingresos a efecto del pago de contribuciones.

Se dice lo anterior, toda vez que del análisis a los estados de cuentas a nombre de ***** **, abiertas en ***** **, visibles a fojas ***** del tomo 2/12 y en el ***** consultable a fojas 2568 a la 2663 del tomo 6/12, no se advierte que los depósitos ahí detallados tengan relación alguna con el contrato de apertura de crédito en cuenta corriente de fecha 02 de enero de 2013, y que se adviertan las cantidades de \$500,000.00, \$200,000.00, \$1,000,000.00, \$140,000.00, \$17,000.00 y de \$45,803.95, con excepción aquellas cantidad que se desprende de los estados de cuenta abiertas en ***** **, pues si bien, de estos se desprende las cantidades de \$140,000.00, \$1,000,000.00, \$200,000.00 y \$500,000.00, empero, el concepto de las mismas es traspaso a cuenta propia, es decir, no se advierte que dichas cantidades correspondan a un préstamo.

Y por lo que corresponde a las pólizas y balanzas de comprobación en las cuales se encuentra registrados los depósitos bancarios antes citados, no se advierte un concepto o palabra que genere indicios de que tiene relación alguna con el contrato de apertura de crédito en cuenta corriente de fecha 02 de enero de 2013,

celebrado por parte de la sociedad actora y ***** ***. Por lo que con tales documentales no se advierte que las cantidades de \$500,000.00, \$200,000.00, \$1,000,000.00, \$140,000.00, \$17,000.00 y de \$45,803.95, correspondan a préstamos.

Y, en cuanto a la cantidad de \$71,000.00 registrada en la cuenta ***** la actora aporta el contrato de mutuo sin interés de fecha 01 de marzo de 2013, celebrado con ***** **, empero no aporta pruebas para acreditar que realmente dicha cantidad corresponda a un préstamo, pues se reitera, las pólizas y balanzas de comprobación únicamente corresponde a un registro contable.

Dicho lo anterior, se precisa que los contribuyentes tienen la obligación de identificar y relacionar con la documentación comprobatoria las operaciones realizadas que pudieran ser susceptibles de pago de impuesto, circunstancia que no acontece en la presente instancia, pues como se dijo, no se advierte *-palabra, texto, concepto-* de la documentación aportada por la actora que por lo menos genere un indicio de que tales cantidades observadas correspondan a préstamos.

Lo anterior con apoyo en el siguiente criterio:

VIII-J-1aS-17

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES. TRATÁNDOSE DE DEPÓSITOS BANCARIOS, QUE NO CORRESPONDEN A REGISTROS CONTABLES DEL CONTRIBUYENTE, ES NECESARIO QUE ÉSTOS SE RELACIONEN CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA DE CADA OPERACIÓN, ACTO O ACTIVIDAD REALIZADO QUE PUDIERA SER SUSCEPTIBLE DE PAGO DE IMPUESTOS.- Si la autoridad determina presuntivamente ingresos, conforme a lo dispuesto por el artículo 59 fracción III del Código Fiscal Federal, la carga de desvirtuar tal presunción corresponde al contribuyente, ya sea durante el procedimiento de fiscalización o bien en las instancias contenciosas a que tiene derecho, por lo tanto las pruebas que ofrezca para tal efecto, deben encontrarse debidamente relacionadas, de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria, de tal forma que se

puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes, ello, al estar obligado el contribuyente conforme a lo dispuesto en el artículo 28 primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26 primer párrafo fracción I, de su Reglamento.- En ese contexto si en el juicio contencioso, la actora sólo exhibió; contratos, libro diario, libro mayor, estados de cuenta bancarios y registros auxiliares, sin identificar cada operación con la documentación comprobatoria correspondiente que demuestre que dichos depósitos y sus registros contables provienen por concepto distinto al determinado por la autoridad, entre otros, de remesas, comisiones, ingresos, préstamos recibidos, préstamos efectuados o de alguna otra operación, así como las fichas de depósito bancarias, contratos celebrados con terceros, pagarés que amparen dichas cantidades y estados de cuenta bancarios de los terceros que efectuaron las transferencias, queda de manifiesto que no cumple con la obligación de identificar y relacionar con la documentación comprobatoria las operaciones realizadas. Por lo que el juzgador se encuentra impedido a realizar un estudio y valoración de dichas pruebas, al tratarse de una cuestión técnica que requiere de la intervención de un especialista en materia contable.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-4/2017)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 8. Marzo 2017. p. 15

La obligación a la que nos referimos tiene su fundamento en el artículo 28, fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación -citado por la autoridad demandada- del cual se desprende que la contabilidad se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, **además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos,** así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones.

Por lo que no solo era necesaria la documentación contable -pólizas y balanzas de comprobación- sino también la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones.

Aquí se agrega que, cobra relevancia el hecho de que, la sociedad actora no se dedique a otorgar o recibir prestamos, pues su objeto social principal consistente en la "*prestación de servicios profesionales médicos en el área de diagnóstico y tratamiento*" como de su actividad económica manifestada ante el Registro Federal de Contribuyentes consistente en "*otros centros del sector privado para la atención de pacientes que no requieren hospitalización*", de tal forma que, si obtiene u otorga prestamos es un hecho extraordinario que debe probarse fehacientemente, tal y

como lo señaló la autoridad demandada en la resolución recurrida, sin embargo, no aconteció así en la presente instancia.

En virtud de lo antes expuesto, el importe de \$2,097,770.95 determinado presuntivamente se consideran como ingresos acumulables afectos al pago de impuestos.

Lo anterior, tiene sustento en la siguiente Jurisprudencia:

PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE. De la interpretación armónica, literal, lógica, sistemática y teleológica del artículo **59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación**, se concluye que la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, conforme al artículo **28, último párrafo, parte final**, del Código, por lo cual, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones fiscales; de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.²⁰
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.

Finalmente, en cuanto a la negativa de la moral demandante consistente en que le hubiera dado a conocer de manera legal la información que obtuvo de terceros, como la proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria de Valores, antes del levantamiento de la Última Acta Parcial, así como los oficios por los cuales solicitó dicha información, a efecto de que estuviera en posibilidad de hacer valer lo que a su derecho conviniera o que dicha documentación se encontrara certificada, lo anterior, al amparo del segundo párrafo del citado artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, **se precisa que**, en la especie no se trasgrede los derechos

²⁰ Registro digital: 164552, Instancia: Segunda Sala, Novena Época, Materia(s): Administrativa, Tesis: 2a./J. 56/2010, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, Mayo de 2010, página 838, Tipo: Jurisprudencia

fundamentales de debida defensa, audiencia y legalidad a la moral demandante, de ahí que, dicho argumento sea infundado.

En efecto, el 63²¹, del Código Fiscal de la Federación, en la parte que interesa establece que, cuando otras autoridades proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales, estas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contados a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente.

En el caso que ocupa nuestra atención, como quedó precisado en párrafos que anteceden, la autoridad demandada no basó su determinación de manera presunta en la información proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria de Valores, no obstante a ello, como también ya se mencionó en párrafos anteriores, mediante oficios *** ** * de 26 de junio de 2017 y *** ** * de 10 de agosto de 2017, la autoridad demandada le dio a conocer a la sociedad actora la información y documentación obtenida de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, hecho que la propia actora manifiesta expresamente en la presente instancia.

En efecto, la actora manifiesta en el concepto de impugnación décimo octavo lo siguiente: "... *debió de conceder a mi representada un plazo de quince días, para manifestar lo que a su derecho convenia, lo cual en el presente asunto no ocurrió puesto que aun se encontraba corriendo dicho plazo y la autoridad notificó de manera ilegal el oficio de observaciones en fecha 15 de agosto de 2021...*" esto es, sí se le otorgó el plazo de 15 días que prevé el segundo párrafo del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, empero, a su juicio, lo consideró ilegal porque corriendo dicho plazo se le notificó el oficio de observaciones.

Circunstancia anterior que, como ya se dijo en líneas arriba, no trasgrede los derechos fundamentales de debida defensa, audiencia y legalidad a la moral demandante, toda vez que, por escrito que presentó el 14 de septiembre de 2017 ante la autoridad demandada -véase fojas 499 del tomo 1/12-, con la finalidad de desvirtuar las observaciones dadas a conocer mediante oficio de observaciones de

²¹ **"Artículo 63.** Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos **proporcionados por otras autoridades**, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

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

fecha 11 de agosto de 2017, señaló que la autoridad le hizo del conocimiento a través de los *** ** ** ** ** de 26 de junio de 2017 * *** ** ** ** ** de 10 de agosto de 2017, la información y documentación obtenida de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, esto es, al momento de que presentó dicho escrito estuvo en posibilidad de hacer pronunciamiento alguno respecto a dicha información, sin embargo, no lo hizo.

De tal forma que es infundado el argumento de la demandante cuando señala que el oficio de observaciones es ilegal porque se notificó cuando transcurrían el plazo de 15 que prevé el segundo párrafo del artículo 63 referido, toda vez que, la finalidad de dicha porción normativa, consistente en la obligación de dar a conocer a los contribuyentes los documentos y concederles un plazo de quince días para que manifiesten lo que a su derecho convenga **se cumplió en la especie.**

Así es, en la resolución recurrida la autoridad fiscal demandada citó que la moral demandante **no manifestó argumento alguno**, ni exhibió ni proporcionó documentación para refutar la diversa que le fue proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Por lo que su argumento en cuanto a este punto también es infundado.

DÉCIMO. Se procede a atender de manera conjunta lo expuesto por la actora en el octavo y décimo séptimo concepto de impugnación, toda vez que los mismos están relacionados entre sí.

En el octavo concepto de impugnación, la actora señala que la resolución recurrida es ilegal, toda vez que la autoridad demandada rechaza las deducciones declaradas, derivado de las operaciones realizadas con sus proveedores "**** ****" porque afirma que en fecha 03 de septiembre de 2015, la citada proveedora fue publicada en las listas emitidas por el Servicio de Administración Tributaria, por haberse ubicado de manera definitiva en el supuesto contemplado en el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación.

Señala que, tal y como se acredita con copia de la sentencia de fecha 08 de agosto de 2017, la Primera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, emitió sentencia definitiva dentro del juicio radicado bajo el expediente número *****, promovido por la empresa ***** mediante la cual se declaró la nulidad de resolución mediante la cual se resolvió que dicha empresa no desvirtuó la inexistencia de las operaciones amparadas con los comprobantes fiscales emitidos, resolución por la cual la empresa ***** fue publicada en las listas emitidas por el Servicio de Administración Tributaria, por haberse ubicado de manera definitiva en el supuesto contemplado en el artículo 69-8, del Código Fiscal de la Federación, por lo que si dicha resolución y por ende la publicación de fecha 03 de septiembre fueron declaradas nulas, no puede servir de base para sustentar el rechazo de las deducciones autorizadas declaradas, ni el acreditamiento del impuesto al valor agregado.

Luego si la resolución que determinó que un contribuyente se encuentra de manera definitiva en los supuestos del artículo 69-8, del Código Fiscal de la Federación, fue declarada nula, y la autoridad demandada la uso para motivar el rechazo de las deducciones y acreditamiento de diversos impuestos, dentro de la resolución impugnada, tal situación resulta ilegal y contraria a derecho.

En el décimo séptimo concepto de impugnación, la actora señala que las resoluciones impugnadas son ilegales porque las autoridades demandadas hacen una indebida valoración y pronunciamiento respecto de las argumentaciones realizadas en el recurso de revocación y las pruebas aportadas para demostrar la materialidad de las operaciones que le fueron rechazadas respecto a los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por los proveedores *****, afirmando que con las pruebas exhibidas se acredita plenamente la materialidad de las operaciones y por tanto la procedencia de las deducciones. También señala que la autoridad no establece cuáles serían los documentos con los que específicamente pueda darse por satisfecha y tener por efectuadas tales operaciones.

La actora señala que las pruebas exhibidas consisten en lo siguiente:

- Contratos,
- Declaraciones,
- Balanzas de comprobación,

- Pólizas de egresos y diario,
- Papel de trabajo denominado "Resultado Fiscal 2013",
- Pagos de Cuotas de IMSS e INFONAVIT correspondiente al bimestre 01/2013 y periodo febrero 2013,
- Escritos Libres de Consentimiento para la Subcontratación e Informes finales derivados de los contratos elaborados por los proveedores

- Estados de cuenta bancarios y
- Registros contables,

Documentales que afirma que no fueron valoradas debidamente por la autoridad y con las cuales según su dicho demuestra que las operaciones amparadas en las facturas que la fiscalizadora rechaza coadyubaron a la realización de diversas obras elaboradas, pruebas que, adminiculadas entre sí, arrojan convicción y materialidad de las operaciones que amparan dichos documentos.

Indica que las pruebas aportadas, resultan ser elementos de modo, tiempo, lugar y forma, aunado a que se informó de manera detallada y especifica el impacto y beneficio obtenido, siendo esa la sustancia económica o causa del negocio, por lo que con dicha documentación e información se comprueba que se llevaron a cabo dichas operaciones amparadas en los comprobantes fiscales emitidos por los proveedores *****

Argumenta que los contratos y los informes finales resultan ser elementos idóneos para acreditar las circunstancias de modo tiempo y lugar, al estar acompañados de otros elementos que sustentan la realización de las operaciones celebradas, como son contratos, declaraciones, balanzas de comprobación, pólizas de egresos y diario, papel de trabajo denominado "Resultado Fiscal 2013", Pagos de Cuotas de IMSS e INFONAVIT correspondiente al bimestre 01/2013 y periodo febrero 2013 y Escritos Libres de Consentimiento para la Subcontratación, así como la descripción del impacto y beneficio obtenido, que concatenados entre si permiten

establecer una conexión, a efecto de demostrar la materialidad y la efectiva obtención del servicio.

También señala la sociedad actora que los servicios amparados en las facturas que la fiscalizadora rechaza coadyubaron optimizar, los recursos materiales, humanos y financieros, se adquirió aprendizaje en la planeación, organización, dirección y control empresariales y administrativos, lo cual resultó significativamente importante para llevar a cabo sus fines, pues se vieron reducidos los tiempos involucrados en la toma de decisiones, y las disposiciones gerenciales de las cuales se desprenden gran parte de las actividades a las cuales está sujeta y elabora para la consecución de sus fines, viéndose beneficiada al poder implementar métodos de eficiencia; por lo que resulta evidente que la contratación de los proveedores es razonable y potencial para obtener una ganancia; lo que otorga sustancia económica y razón de negocios a las operaciones que la autoridad fiscalizadora presume como inexistentes.

Señalarse que las inconsistencias o el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los proveedores que expiden comprobantes fiscales son insuficientes, por sí solas para generar una presunción sobre la inexistencia de las operaciones que amparan aquéllos.

Argumenta que de las deducciones y acreditamientos, relativo a ser estrictamente indispensables, se encuentra vinculado con la consecución del objeto social de la contribuyente, por lo que, en relación a tal cuestión, es de señalarse que si logro optimizar, los recursos materiales, humanos y financieros, se adquirió aprendizaje en la planeación, organización, dirección y control empresariales y administrativos, lo cual resulto significativamente importante para llevar a cabo los fines, razón por la cual sí son estrictamente indispensables para su actividad, en términos de los artículos 5, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y, 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta,

Finalmente, la actora hace mención a lo dispuesto por el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, respecto al derecho a la presunción de buena fe, argumentando que obliga a todas las autoridades fiscales a percibir a los contribuyentes como personas que tienen siempre el propósito de cumplir de forma voluntaria con sus deberes y obligaciones; es decir, que la información que sea proporcionada por los contribuyentes se debe presumir como completa y exacta, de lo contrario, es la autoridad tributaria la que tiene la obligación de demostrarlo.

La autoridad demandada al contestar la demanda sostuvo la legalidad de las resoluciones impugnadas.

Esta Sala determina que son infundados los argumentos del actor, por lo siguiente:

Obra en autos a fojas 184 a la 774, la resolución con número de oficio ***** de fecha 06 de febrero de 2018, misma a la cual se le otorga valor probatorio pleno a la luz de lo establecido en la fracción I, del artículo 46, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de la cual se desprende lo siguiente:

Que la autoridad demandada observó las deducciones fiscales por la cantidad de \$3'280,441.74 correspondientes al ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2013 al 31 de diciembre de 2013, considerando lo dispuesto en el artículo 29 primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2013, que dispone que los contribuyentes podrán deducir los gastos netos, de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

Que la contribuyente actora, no proporcionó la documentación comprobatoria que demuestre que efectivamente recibió los supuestos servicios prestados por los terceros (proveedores):

- *****
* *****

Que la autoridad no le dio efectos fiscales a dichas deducciones con base en documentación comprobatoria propiedad de la sociedad actora, consistente en:

- Declaraciones presentadas,
 - Balanzas de comprobación,
 - Pólizas de egresos y diario con su documentación comprobatoria anexa
- y

- papel de trabajo denominado "RESULTADO FISCAL 2013,

Que la fiscalizadora con el fin de confirmar las supuestas operaciones realizadas con los terceros **** ***** y una vez analizada la documentación comprobatoria proporcionada por la demandante, consistente en: estados de cuenta de las cuentas bancarias, suscritas en las instituciones financieras ***** ***** **, a nombre de la actora; balanzas de comprobación, libro de mayor, pólizas de egreso, diario y documentación anexa, **conoció** que la moral demandante registro en su contabilidad movimientos asentados con cargo a la cuenta de mayor numero *****., COSTO DE OPERACION en cantidad de \$2'115,379.35., ***** GASTOS DE ADMINISTRACION en cantidad de \$1 164,762.39, 120-000-000-000 IVA POR ACREDITAR, por \$524,870.68 contra abono a la cuenta de mayor numero ***** BANCOS el importe de \$3'805,012.42. y, en razón a ello solicitó información y documentación a la contribuyente hoy actora - véase páginas 133 a la 138 de la resolución recurrida, visibles a fojas 316 a la 321 de autos-.

Que en relación con lo anterior la demandante el 08 de junio de 2017, presentó escrito respecto del cual la autoridad demandada se pronunció como sigue:

- En relación con lo manifestado en el inciso d), en el cual proporciona los nombres de personal que tuvo conocimiento en la prestación de servicios; **al respecto la autoridad** le informó que después de haber valorado su argumento, concluye que no le asiste la razón, lo anterior en virtud de que **no proporcionó la documentación comprobatoria en la que se relaciona el número de individuos y perfil profesional de cada una de dichas personas** y además, respecto a lo manifestado en el sentido de que "*no está en posibilidad de proporcionar la información requerida en virtud de que esta corresponde a terceros*", **en ninguno de los requerimientos de información y documentación se le requirió información relativa a terceros con los que supuestamente realizó operaciones**, con la cual se acreditara la realización efectiva de los servicios supuestamente contratados por su representada, circunstancia que en el caso en particular no acredito ante esta autoridad, toda vez que no proporciono el material probatorio que evidenciara la recepción del servicio.
- Que en relación con lo manifestado en el inciso k), en el sentido de que "*Con relación a lo que se solicita en este punto, la determinación del precio o monto de la contraprestación, derivó de un acuerdo mutuo tanto del prestador, denominado una materialización del precio con base en los precios de mercado y se concretó en el momento de la perfección del contrato; directamente -fijado por las partes-, con base a los parámetros de las variables económicas que se ponderan en la prestación de servicios*"; **al respecto la autoridad** le informa que después de haber valorado su argumento, concluye que no le asiste la razón, lo anterior en virtud de que ese contribuyente revisado no proporcionó la documentación comprobatoria que ampare su dicho y en la cual se señalen las bases sobre las

cuales se efectuaron los cálculos de los importes facturados por los *****

***., la persona que los efectuó y la que los autorizó, así como en la que se
muestren los cálculos.

- En relación con lo manifestado en los incisos e), f), g), h), j), D), o), p), q), r), s), t), u), v), x), V), Z) y a), en respuesta a los incisos e), f), g), h), j), ñ), o), p), q), r), s), t), u), w), x), y) y z), respectivamente en el sentido de que "*no está en posibilidad de proporcionar la información requerida en virtud de que esta corresponde a terceros*"; **a ese respecto la autoridad** le informa que después de haber valorado su argumento, concluye que no le asiste la razón, lo anterior en virtud de que en ninguno de los requerimientos de información y documentación se le requirió información relativa a terceros con los que supuestamente realizó operaciones, pues la información y documentación requerida durante el procedimiento de fiscalización, consistió únicamente en recabar la evidencia documental, con la cual se acreditara la realización efectiva de los servicios supuestamente contratados por su representada, circunstancia que en el caso en particular no acreditó ante esta autoridad, toda vez que no proporciono el material probatorio que evidenciara la recepción del servicio.
- Que la sola presentación de los comprobantes fiscales ante esta autoridad, no da lugar de manera automática a la procedencia de la deducción, ya que para ello, era necesario que su representada conservara la documentación comprobatoria consistente en los registros de los servicios que supuestamente le fueron proporcionados por sus proveedores, así como cuando y donde se efectuaron, lo anterior en términos de lo dispuesto por el artículo 28 primer párrafo, fracción I y II, último párrafo del Código Fiscal de la Federación.
- Que al no proporcionar durante el procedimiento de fiscalización, la información y documentación que acreditara la existencia material de la prestación de servicios a que aluden los contratos celebrados por el contribuyente revisado *****
*** ***** y facturas emitidas por sus proveedores *****

***** ello trae como consecuencia que el gasto no se materializó, aspecto que en el caso en particular el contribuyente revisado no pudo acreditar.
- Que un elemento adicional a efecto de concluir que el contribuyente revisado *****
***** no proporciono la información y documentación que acreditara la existencia material de la prestación de servicios, **se sustenta en el resultado obtenido del análisis efectuado al flujo de los recursos financieros destinado para el pago de los supuestos servicios contratados**, el cual arrojó como resultado que los recursos destinados al pago de los supuestos servicios prestados por los terceros *****

tuvieron como destino final las cuentas propiedad de los *****
***** hecho

que nos lleva a concluir que el objeto del contrato de prestación de servicios no se materializó, pues **tal acción solo deja entrever que la sociedad actora en complicidad con los terceros** ***** pretende engañar a esta autoridad con el único objetivo de erosionar su base gravable mediante el uso de facturas en las que se hacen constar operaciones que no se realizaron, esto en perjuicio del fisco federal.

- Que en relación con lo solicitado en el inciso c) la actora proporcionó contrato de prestación de servicios celebrado con el tercero ***** de fecha 01 de abril de 2013, pagos de cuotas IMSS e INFONAVIT correspondiente al bimestre 01/2013 y periodo Febrero-2013, Escritos libres de Consentimiento para Subcontratación de fechas 02 de enero de 2012 y 01 de abril de 2013, entre el contribuyente ***** , y los terceros ***** respectivamente, así como Informe Final derivado del contrato de prestación de servicios al amparo del contrato fechado el 01 de abril de 2013, de fecha 03 de enero de 2014, signado por el ***** , apoderado legal del contribuyente ***** . e informe Final derivado del contrato de prestación de servicios al amparo del contrato rechazado el 02 de enero de 2012, de fecha 04 de abril de 2013, signado por ***** las cuales al ser valoradas por la autoridad en términos de lo dispuesto en los artículos 202 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal por disposición expresa del artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, **se concluyó que dichas documentales únicamente otorgan certeza de que se realizó un acuerdo de voluntades**, que con posterioridad se modificó por virtud de los escritos de Consentimiento para Subcontratación de fechas 02 de enero de 2012 y 01 de abril de 2013, entre el contribuyente revisado ***** respectivamente, pero **en ningún momento otorgan certeza a esta autoridad de que las actividades pactadas en dicho contrato realmente se realizaron, pues no se proporcionó ningún medio de prueba tendiente a acreditar la recepción de los servicios contratados, tales como, listas de asistencia, informes, reportes de los avences, requerimientos de servicios y demás documentales encaminadas a comprobar que dichos servicios hayan sido realizados.**
- Y respecto de las documentales consistentes en: "***** para ***** Escritos libres de Consentimiento para Subcontratación de fechas 02 de enero de 2012 y 01 de abril de 2013, entre el contribuyente revisado ***** respectivamente, así como Informe Final derivado del contrato de prestación de servicios al amparo del contrato fechado el 01 de abril de 2013, de fecha 03 de enero de 2014. signado por ***** e Informe Final derivado del contrato de prestación de servicios al amparo del contrato fechado el 02 de enero de 2012, de fecha 04 de abril de 2013, signado por *****; dichas documentales carecen de valor probatorio toda vez que se tratan de documentos de naturaleza privada, pues habrá que recordar que los documentos privados solo prueban en contra de quien los hizo y se manifestó conforme a ellos, por tratarse de acuerdos celebrados entre partes específicas, por lo tanto el contribuyente revisado **debió exhibir otra clase de documentos para que de la valoración concatenada de los mismos se pudiera tener de manera indubitable** la certeza de la operación, además dado que la referida documental carece de fecha cierta, esta pierde todo valor probatorio, pues no se puede tener certeza sobre la fecha de su elaboración, ya que por la naturaleza de este tipo de documentos es



EXPEDIENTE: 3544/21-03-02-7.

TEJA
88 Años
Trabajando por México

muy fácil para el interesado crearlos con el objeto de demostrar algo incierto, o fabricar ex profeso los documentos privados a su antojo y conveniencia a efecto de evadir el cumplimiento de sus obligaciones, lo anterior, de conformidad con lo que establecen los artículos 129, 133 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles vigente en 2013, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 5 segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2013.

- Que del análisis efectuado al texto plasmado en las páginas 41 a la 62 del documento denominado "*****" se advierte que dicho documento está confeccionado para una empresa dedicada a la enajenación de combustible y autos, actividades diametralmente opuestas a la actividad desarrollada por el contribuyente revisado ***** hecho que pone en duda la veracidad de los servicios supuestamente contratados con los terceros *****
- Que la referida documental consistente en: "*****" está dirigido al contribuyente revisado ***** sin que conste firma de recibido de conformidad por personal con representación legal de este último.
- Que respecto a los pagos de cuotas IMSS e INFONAVIT correspondiente al bimestre 01/2013 y periodo Febrero-2013, es preciso mencionar que el registro patronal manifestado en tales documentales, **es el contribuyente** ***** **quien es ajeno a los terceros** ***** y sin que se justifique con documental alguna relación entre los proveedores *****
- Que respecto a los puntos m) y n).- el contribuyente revisado ***** proporciona Informe Final derivado del contrato de prestación de servicios al amparo contrato fechado el 01 de abril de 2013, de fecha 03 de enero de 2014, signado ***** e Informe Final derivado del contrato de prestación de servicios al amparo del contrato fechado el 02 de enero de 2012, de fecha 04 de abril de 2013, signado por ***** , **al respecto la autoridad comunica** que con tales documentales no es posible crear convicción respecto de la efectiva realización de tales operaciones, en virtud de que dicha documentación analizada de manera concatenada no arroja como resultado la demostración plena del hecho pretendido probar por las siguientes circunstancias que a continuación se explican:
- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistente en: "Informe Final derivado del contrato de prestación de servicios al amparo del contrato fechado el 01 de abril de 2013, de fecha 03 de enero de 2014. signado por el ***** , apoderado legal del contribuyente ***** e Informe Final derivado del contrato de prestación de servicios al amparo

del contrato fechado el 02 de enero de 2012, de fecha 04 de abril de 2013, signedo por el C. ***** , apoderado legal del contribuyente *****" Dichas documentales carecen de valor probatorio toda vez que se tratan de documentos de naturaleza privada, pues habrá que recordar que los documentos privados solo prueban en contra de quien los hizo y se manifestó conforme a ellos, por tratarse de acuerdos celebrados entre partes específicas, por lo tanto el contribuyente revisado **debió exhibir otra clase de documentos para que de la valoración concatenada de los mismos se pudiera tener de manera indubitable la certeza de la operación, además dado que la referida documental carece de fecha cierta**, esta pierde todo valor probatorio, pues no se puede tener certeza sobre la fecha de su elaboración, ya que por la naturaleza de este tipo de documentos es muy fácil para el interesado crearlos con el objeto de demostrar algo incierto, o fabricar ex profeso los documentos privados a su antojo y conveniencia a efecto de evadir el cumplimiento de sus obligaciones, lo anterior, de conformidad con lo que establecen los artículos 129, 133 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles vigente en 2013, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 5 segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2013.

- Que respecto a la respuesta de los puntos p) y V) y que ese contribuyente revisado denominó como punto q) y w), respectivamente, ***** proporciona Escritos libres de Consentimiento para Subcontratación de fechas 02 de enero de 2012 y 01 de abril de 2013, entre el contribuyente revisado ***** y los terceros ***** respectivamente, al respecto **la autoridad le comunica al contribuyente revisado que no le asiste razón toda vez que con tales documentales no es posible crear en el ánimo de esta autoridad convicción respecto de la efectiva realización de tales operaciones**, en virtud de que dicha documentación analizada de manera concatenada no arroja como resultado la demostración plena del hecho pretendido probar por las siguientes circunstancias que a continuación se explican: DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistente en: "Escritos libres de Consentimiento para Subcontratación de fechas 02 de enero de 2012 y 01 de abril de 2013, entre el contribuyente revisado ***** y los terceros ***** y los terceros ***** respectivamente." Dichas documentales carecen de valor probatorio toda vez que se tratan de documentos de naturaleza privada, pues habrá que recordar que los documentos privados solo prueban en contra de quien los hizo y se manifestó conforme a ellos, por tratarse de acuerdos celebrados entre partes específicas, por lo tanto el contribuyente revisado debió exhibir otra clase de documentos para que de la valoración concatenada de los mismos se pudiera tener de manera indubitable la certeza de la operación, además dado que la referida documental carece de fecha cierta, esta pierde todo valor probatorio, pues no se puede tener certeza sobre la fecha de su elaboración, ya que por la naturaleza de este tipo de documentos es muy fácil para el interesado crearlos con el objeto de demostrar algo incierto, o fabricar ex profeso los documentos privados a su antojo y conveniencia a efecto de evadir el cumplimiento de sus obligaciones, lo anterior, de conformidad con lo que establecen los artículos 129,133 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles vigente en 2013, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 5 segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2013.

Asimismo, **de la resolución recurrida tenemos que la autoridad señaló** que si bien es cierto, que según los comprobantes fiscales y registros

contables se constriñen a señalar que las supuestas operaciones realizadas con los terceros **** * fueron por concepto de "*servicios administrativos*" y "*servicios administrativos; suministro de servicios profesionales en asesoría, planeación organización dirección y control del centro de tratamiento*", respectivamente, también lo es, que **no hay constancia del detalle de esas operaciones o actividades**, ya que no se proporcionaron elementos que comprobaran efectivamente **se hayan realizado en beneficio a **** *** **** * ya que no se acredita con las pruebas suficientes que permitan a la autoridad formarse una idea de que el servicio que amparan fue real y verdadero, ya que la sociedad actora **no demuestra con documentación, adicional a la factura**, a través del cual se haga constar que efectivamente recibió la prestación de los servicios plasmados en los comprobantes fiscales y registros contables, al no probar con relación a este servicio, las circunstancias de modo, tiempo y lugar, así como, el lugar y lugares, horario, periodos (días y horas) las planeaciones realizadas el responsable o los posibles responsables, puesto que no mostraron ningún registró de asistencia y horarios, lo anterior derivado a que los registros contables -comprobantes fiscales expedidos (facturas) y pólizas de registro-, no son suficientes para acreditar que efectivamente se haya llevado la operación, motivo por el cual se consideran que los servicios no se llevaron a cabo, pues de conformidad a lo establecido en el artículo 28 primer párrafo fracciones I y II y penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación en relación con la Fracciones I y VI del artículo 29 del reglamento del Código Fiscal de la Federación ambos vigentes en 2013, se desprende que las personas que estén obligadas a llevar contabilidad, deberán identificar cada operación acto o actividad y sus características relacionadas con la documentación comprobatoria.

En otro punto, también se desprende de la resolución recurrida que la autoridad fiscal sí señaló aquellos documentos por los cuales se acreditaría la materialidad de las operaciones con los dos proveedores aquí en mención, a saber:

- Documentación adiciones a los comprobantes fiscal y registros contables mediante la cual se hiciera prueba plena de los servicios de "servicios administrativos" y "servicios administrativos; suministro de servicios profesionales en asesoría, planeación organización dirección y control del centro de tratamiento", al no presentar la documental que ampare que los servicios por concepto de "servicio servicios administrativos; servicios administrativos, estudio, evaluación y reestructuración del control interno, administrativo, contable y operativo, suministro de servicios profesionales en asesoría, planeación organización dirección y control del centro de tratamiento" fueron prestados directamente por los terceros *****
***** ** ***** * ***** ***** ***** ***** ** ***** o
por medio de terceros (personas);
- Documentación donde se relacione el número de individuos, el nombre completo y perfil profesional de cada una de las personas que forman parte en la prestación de servicios que contribuyeron a la realización del objeto social de ***** ** ***** ** ***** ***** en el cual se señale y se demuestre que dichos individuos formen parte de los terceros ***** *****
***** ** ***** * ***** ***** ***** ***** ***** ** ***** el
lugar donde se llevó a cabo la prestación de los servicios, si fue en las instalaciones del contribuyente revisado, o en las de sus clientes; en la que se describa de manera detallada las actividades que desempeñaron los trabajadores que forman parte los terceros ***** *****
***** ** ***** * ***** ***** ***** ***** ***** ** ***** al contribuyente
***** ** ***** ** ***** ***** así como el horario de las mismas, los períodos (días y horas) en que desempeñaron o desempeñan sus actividades, además de la evidencia documental legible que ampare el control de las actividades desarrolladas por dichos individuos; donde conste el nombre de la(s) persona(s) que giraba(n) las instrucciones al personal para el desarrollo de su trabajo; donde se señale el nombre completo de cada una de las personas que en nombre de los terceros ***** *****
***** ** ***** * ***** ***** ***** ***** ***** le prestaron servicios al contribuyente revisado ***** ** ***** *****; en la cual se describan los nombres de las personas encargadas de aprobar el tiempo efectivo laborado del Personal para procesar el pago de nómina y de proveer todas las herramientas, utensilios y demás aditamentos, que fueron necesarios para la realización de las actividades del personal, así como de establecer los turnos, descansos y horarios en que prestaron los servicios a ***** ** ***** ** ***** *****; que ampare el traslado de los individuos, así como de los gastos de viaje derivados de la prestación de servicios a dicho contribuyente revisado; en la cual se describan las bases sobre las cuales se efectuaron los cálculos de los importes facturados por los terceros ***** *****
***** ** ***** al contribuyente revisado ***** ** ***** ***** la persona que los efectuó y la que los autorizo así como la documentación en la que se muestren los cálculos; las solicitudes de requerimientos de prestación de servicios realizados por el contribuyente revisado ***** *****
***** ***** ** *****; los reportes emitidos por los terceros ***** *****
***** ***** ***** al contribuyente revisado ***** ***** ***** receptor del servicio, donde se señale el tipo de servicio recibido, finiquito del mismo, así como la persona que supervisó y firmó de conformidad; los reportes emitidos por el contribuyente revisado ***** *****
***** ***** ***** **, receptores del servicio, donde se señale el tipo de servicio recibido, finiquito del mismo, así como la persona que supervisó y firmó de conformidad; la documentación comprobatoria que

ampare como se cercioró que el personal que los individuos cumplieran con el perfil requerido para la realización de las actividades encomendadas; que soporte todas y cada una de las encomiendas que el tercero *****
***** ** **.. realizo por concepto de Servicios de Administración, Dirección y Organización Empresarial, así como la documentación comprobatoria que demuestre que se cercioró de que se efectuaron de conformidad a lo señalado en el contrato de Prestación de Servicios de fecha 02 de enero de 2012 celebrado con el tercero *****
***** ***** ** **; que ampare el consentimiento del contribuyente revisado ***** ** ***** ** ***** ** EL CLIENTE) para la subcontratación de los servicios profesionales realizada por el tercero ***** ***** ***** ** **, (EL PRESTADOR) según Cláusula SEPTIMA del contrato de prestación de servicios celebrado de fecha 02 de enero de 2012; que ampare todos los activos fijos necesarios, así como los gastos de mantenimiento que proporcione el tercero *****
***** ** **.. para a la prestación de servicios al contribuyente revisado ***** ** ***** **, según Cláusula OCTAVA del contrato de prestación de servicios celebrado de fecha 02 de enero de 2012; los informes y reportes, requeridos por el contribuyente revisado ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** (EL PRESTADOR) así como las recomendaciones que a juicio del contribuyente revisado ***** ** ***** ** ***** ** ***** CEL CLIENTE)procedieron para mejorar, estandarizar y actualizar las actividades, según Cláusula NOVENA del contrato de prestación de servicios celebrado de fecha 02 de enero de 2012; la documentación comprobatoria que ampare todos aquellos gastos incurridos por concepto de gastos de viaje, alimentación, hospedaje y transporte etc, del personal del tercero ***** ***** ***** ** ***** (EL PRESTADOR) como consecuencia de la prestación de los servicios contratados, según Cláusula DECIMA PRIMERA del referido contrato; los informes realizados por el ***** ***** ***** ***** **, (EL PRESTADOR) al contribuyente revisado ***** ** ***** ** ***** **, (EL CLIENTE) sobre los resultados de las actividades que efectuó el personal a cargo del tercero ***** ***** ***** ** ***** **, según Cláusula DECIMA TERCERA del contrato de prestación de servicios celebrado de fecha 02 de enero de 2012; que soporte todas y cada una de las encomiendas que el tercero ***** ***** ***** ** ***** realizo por concepto de prestación de servicios profesionales en planeación, organización, dirección y control administrativa, así como la documentación comprobatoria que demuestre que se cercioró de que se efectuaron; que ampare en su caso, el consentimiento del contribuyente revisado ***** ** ***** ** ***** ** ***** para la subcontratación de los servicios profesionales realizada por el tercero ***** ***** ***** ** **; que ampare todos los activos fijos necesarios, así como los gastos de mantenimiento que proporcione el tercero *****

***** ***** ** ***, para a la prestación de servicios al contribuyente revisado ***** ** ***** ** ***** ***, los informes y reportes, requeridos por el contribuyente revisado ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, así como las recomendaciones que a juicio del contribuyente revisado ***** ** ***** ** ***** ** ***** procedieron para mejorar, estandarizar y actualizar las actividades realizadas; que ampare todos aquellos gastos incurridos por concepto de gastos de viaje, alimentación, hospedaje y transporte etc, del personal del tercero ***** ** ***** ** ***** **, como consecuencia de la prestación de los servicios contratados; y, los informes realizados por el tercero ***** ** ***** ** ***** **, al contribuyente revisado ***** ** ***** ** ***** **, sobre los resultados de las actividades que efectuó el personal a cargo del tercero ***** ** ***** ** ***** **, todo lo anterior correspondiente al ejercicio fiscal del 01 de enero de 2013 al 31 de diciembre de 2013.

También se advierte de la resolución recurrida que la autoridad se pronunció respecto a las cantidades de \$968,896.20, \$2'311,545.54 que suman el importe de \$3'280,441.74 que corresponde a las deducciones observadas por la autoridad que fueron rechazadas, de la siguiente manera:

Por lo que corresponde al monto de \$968,896.20, la autoridad tomo en consideración para efectuar el rechazo de las deducciones, la información obtenida de la consulta a la base de datos Cuenta Única DARIO Web, con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria y a la cual tiene acceso, misma que se utiliza de conformidad con el artículo 63 párrafos primero y ultimo del Código Fiscal de la Federación, de la cual conoció que el contribuyente ***** ***** ***** **, presentó su Declaración Anual Normal del ejercicio 2013 en fecha 31 de marzo de 2014, y del análisis a la misma, en su Anexo Estado de Posición Financiera se desprendió que **no manifestó información correspondiente a Activos Fijos, por lo que se considera que el contribuyente ***** ***** ***** ***** **.. no cuenta con activos para prestar los servicios bajo el concepto de "Servicios Administrativos"**

Asimismo, la autoridad conoció que el tercero citado en el párrafo inmediato anterior **no presentó la Declaración Informativa Múltiple del ejercicio 2013**, por lo que no manifestó información anual de sueldos, salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo, por lo tanto no manifestó trabajadores, así mismo, se conoció que **presentó sus declaraciones** de pagos provisionales de retenciones de Impuesto Sobre la Renta por la prestación de un servicio personal subordinado **en ceros**, razón por la cual se considera que no tiene personal para llevar a cabo su actividad económica consistente en: "*Servicios Administrativos*", reflejada en el concepto de las facturas expedidas por la contribuyente durante el ejercicio 2013.

Y, en lo que respecta a las deducciones en cantidad de \$2'311,545.54, las mismas las rechazó en virtud de que se tienen indicios fundados de que el prestador de ***** no pudo llevar a cabo la prestación de servicios que supuestamente le fue contratada, toda vez que de la información obtenida de la consulta a la base de datos Cuenta Única DARIO Web, con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria y a la cual tiene acceso esta Autoridad Fiscal, misma que se utiliza de conformidad con el artículo 63 párrafos primero y ultimo del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal conoció que dicho proveedor presentó su Declaración Anual Normal del ejercicio 2013 en fecha 31 de marzo de 2014, y del análisis a la misma, en su Anexo Estado de Posición Financiera se desprendió que **no manifestó información correspondiente a Activos Fijos**, por lo que se considera que no cuenta con activos e infraestructura para efectos de prestar los servicios bajo el concepto de "*servicios administrativos; suministro de servicios profesionales en asesoría, planeación organización dirección y control del centro de tratamiento*", al no presentar la documental que ampare que los servicios por concepto de "*servicio servicios administrativos; servicios administrativos, estudio, evaluación y reestructuración del control interno, administrativo, contable y operativo, suministro de servicios profesionales en asesoría, planeación organización dirección y control del centro de tratamiento*".

Asimismo, conoció que el proveedor *****., **no presentó la Declaración Informativa Múltiple del ejercicio 2013**, por lo que no manifestó información Anual de sueldos, Salarios, Conceptos asimilados, Crédito al salario y Subsidio para el Empleo, por lo tanto **no manifestó trabajadores**, así mismo, se conoció que presentó sus declaraciones de pagos provisionales de retenciones de Impuesto Sobre la Renta por la prestación de un servicio personal subordinado **en ceros**, razón por la cual se considera que no tiene personal para llevar a cabo su actividad económica, reflejada en el concepto de las facturas expedidas por la contribuyente durante el ejercicio 2013.

También la autoridad demanda señaló en la resolución recurrida que la determinación de rechazar las deducciones aquí de mérito se ven robustecidas con el resultado obtenido del análisis efectuado al flujo de efectivo relacionado con las transferencias interbancarias efectuadas por ***** de la cuenta bancaria número ***** suscrita en la institución financiera Banco ***** a nombre de la actora destinadas a los terceros ***** por concepto de "*servicios administrativos*" y "*servicios administrativos; suministro de servicios profesionales en asesoría, planeación organización dirección y control del centro de tratamiento*", información y documentación que obra en sus archivos abierto a nombre del contribuyente *****., al amparo de la orden número ***** contenida en el oficio número ***** de fecha 18 de agosto de 2016; así como de la información y documentación proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, en el cual **se conoció que los recursos destinados al pago de los supuestos servicios prestados por los terceros** *****., **tuvieron como destino final las cuentas propiedad de los** *****., hecho por el cual se concluye que el objeto del contrato de prestación de servicios no se materializó, pues tal acción solo deja entrever que el contribuyente revisado en complicidad con los terceros *****., pretendía engañar a la autoridad con el único objetivo de erosionar su base gravable mediante el uso de facturas en las que se hacen constar operaciones que no se realizaron, esto en perjuicio del fisco federal *-motivación que realizó la autoridad demandada ante la cual la actora no hizo pronunciamiento alguno en la presente instancia-*.

Establecido lo anterior, tenemos que la autoridad valoró debidamente las pruebas aportadas por la autoridad, exponiendo claramente por qué consideró que las mismas eran insuficientes para acreditar que los servicios amparados en los comprobantes fiscales expedidos por ***** no se materializaron; además, indicó elementos adicionales a efecto de motivar por qué rechaza las deducciones en cantidad de \$3´280,441.74 y, hasta señaló cuales serían los documentos con los que se acreditaría que sí se realizaron las referidas operaciones.

En ese tenor, esta Sala al analizar los motivos por los cuales la autoridad demandada rechazó las deducciones respecto al tercero *****

***** ** determina que los argumentos expuestos por la sociedad actora en el octavo concepto de impugnación **son infundados**, pues pretende hacer notar que la autoridad demandada rechaza las deducciones declaradas, derivado de las operaciones realizadas con el tercero "*****
***** **". considerando que el 03 de septiembre de 2015, el citado tercero fue publicado en las listas emitidas por el Servicio de Administración Tributaria, por haberse ubicado de manera definitiva en el supuesto contemplado en el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, ante lo cual no le asiste la razón.

Así es, como quedó previamente transcrito, la autoridad demandada al rechazar las deducciones respecto a las operaciones que amparan los comprobantes fiscales expedidos por ***** **, no se basó en que este tercero se encontrara de manera definitiva en lo dispuesto por el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, sino indicó que la moral demandante no aportó documentación suficiente, adicional a los comprobantes fiscales y registros contables a efecto de acreditar que las operaciones realizadas con el multicitado tercero sí se realizaron.

En razón a lo anterior, resulta infundado lo expuesto por la actora en el octavo concepto de impugnación.

En otro punto y no obstante que esta Sala una vez analizada la resolución recurrida conoció que la autoridad demanda efectuó un debido y detallado análisis a las pruebas aportadas por la actora, enseguida se proceden a valorar las expresamente señaladas por la sociedad actora en la presente instancia *-y que fueron exhibidas ante la autoridad fiscal-* a fin de acreditar la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales expedidos por *****
***** ** mismas que consiste en:

- Contratos,
- Declaraciones,

- Balanzas de comprobación,
- Pólizas de egresos y diario,
- Papel de trabajo denominado "Resultado Fiscal 2013",
- Pagos de Cuotas de IMSS e INFONAVIT correspondiente al bimestre 01/2013 y periodo febrero 2013,
- Escritos Libres de Consentimiento para la Subcontratación e Informes finales derivados de los contratos elaborados por los proveedores ****
***** ***** **** ** ***** * ***** ***** *****
***** ** ****
- Estados de cuenta bancarios y
- Registros contables

Respecto a dichas probanzas puntualizadas, esta Sala advierte que la actora es omisa en identificarlas de manera detallada con algún número de folio y/o con fecha, por lo que se hace el pronunciamiento como a continuación se señalara.

Siendo importante precisar que nos encontramos por una parte ante la aplicación de disposiciones que inciden sobre la base del impuesto, de forma tal que las normas que lo regulan son de aplicación estricta *-de acuerdo con lo previsto en el artículo 5²², del Código Fiscal de la Federación-*, ello en atención de que pensar distinto, arrojaría la posibilidad de provocar un perjuicio al interés colectivo, puesto que se toleraría la realización de conductas que incidirían directamente sobre las contribuciones que el fisco federal debe percibir, y definitivamente la sociedad y el Estado estarían afectados.

De ahí que, es de suma importancia que cuando el actor pretenda que se le reconozca o se le haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación de este, cuando consistan en hechos positivos, aportando para tal efecto las probanzas que a su juicio considere pertinentes y señalando las mismas a efecto de este Tribunal esté en condiciones de valoradas las que expresamente refiera la actora.

Establecido lo anterior, se procede a valorar las probanzas que la actora describe y adjunta a su escrito de demanda *-y que fueron exhibidas ante la autoridad fiscal-*, en la inteligencia que debe de exhibir los medios probatorios que acrediten fehacientemente que las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales

²² "Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal."

consistentes en: *servicio servicios administrativos; servicios administrativos, estudio, evaluación y reestructuración del control interno, administrativo, contable y operativo, suministro de servicios profesionales en asesoría, planeación organización dirección y control del centro de tratamiento*" se llevaron a cabo en el ámbito fáctico, deviniendo insuficientes aquellas probanzas tendentes a solo demostrar el registro contable de las operaciones.

Lo anterior, a la luz de la siguiente Jurisprudencia:

VIII-J-2aS-88

PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES CON MOTIVO DEL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL REVESTIR UNA NATURALEZA IURIS TANTUM, CORRESPONDE A LOS CONTRIBUYENTES APORTAR LAS PROBANZAS A TRAVÉS DE LAS CUALES ACREDITEN FEHACIENTEMENTE LA MATERIALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES SUJETAS A LA PRESUNCIÓN.-El ejercicio de las facultades de comprobación contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, implica que las autoridades fiscales cuenten con atribuciones para averiguar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presenten durante las revisiones se llevaron a cabo en la realidad o no, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Por tanto, cuando las autoridades fiscales adviertan que los documentos presentados por los causantes describen operaciones que no se realizaron, pueden presumir la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario. Ahora bien, la presunción como medio de prueba para sustentar la actuación de la autoridad consistente en desvirtuar el contenido de los documentos exhibidos por los contribuyentes durante el procedimiento de fiscalización, no genera un estado de indefensión para estos últimos, porque, al ser una presunción iuris tantum, de ello deriva que en el propio procedimiento o bien, dentro de los medios de impugnación que la ley le confiere para controvertir la resolución liquidatoria, dichos contribuyentes estarán en aptitud de desvirtuar la presunción respectiva. **Para tales efectos, es menester que los particulares exhiban los medios probatorios que acrediten fehacientemente que las operaciones consignadas en los documentos aportados se llevaron a cabo en el ámbito fáctico, deviniendo insuficientes aquellas probanzas tendentes a solo demostrar el registro contable de las operaciones.**

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/24/2019)

En ese tenor, por lo que corresponde a las declaraciones, balanzas de comprobación, pólizas de egresos y diario y papel de trabajo *-que señala la actora-*, estas constituyen registros contables que, como ya lo mencionó la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" y, como se advierte de la Jurisprudencia apenas trascrita no son suficientes para acreditar fehacientemente la materialización de las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales observados por la autoridad fiscal consistentes en: *servicio servicios administrativos; servicios administrativos, estudio, evaluación y reestructuración del control interno, administrativo, contable y operativo, suministro de servicios profesionales en asesoría, planeación organización dirección y control del centro de tratamiento*".

En relación con lo anterior, cabe precisar que, la autoridad fiscalizadora para efectos de fundamentar su determinación en la resolución recurrida señaló, entre otros, el precepto legal del Código Fiscal de la Federación que a continuación se transcribe:

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

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

Tratándose de personas que enajenen gasolina, diesel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, en establecimientos abiertos al público en general, deberán contar con los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos. Se entiende por controles volumétricos, los registros de volumen que se utilizan para determinar la existencia, adquisición y venta de combustible, mismos que formarán parte de la contabilidad del contribuyente.

Los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos serán aquellos que autorice para tal efecto el Servicio de Administración Tributaria, los cuales deberán mantenerse en operación en todo momento.

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

..."

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

Lo anterior cobra relevancia, porque del numeral reproducido puede deducirse que la contabilidad no se encuentra conformada únicamente por elementos documentales, sino también de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones.

Sustenta lo anterior, el siguiente criterio:

VIII-P-1aS-737

DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA. NATURALEZA Y UTILIDAD EN LA DETERMINACIÓN DE CONTRIBUCIONES.-

El artículo 6 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, establece que las contribuciones se realizan conforme a las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales. A su vez, el párrafo tercero del referido numeral, establece que corresponde a los contribuyentes determinar las obligaciones tributarias a su cargo. Ahora bien, para que los gobernados determinen de manera correcta las contribuciones a su cargo, debe de tenerse en consideración, que la contabilidad es la base para la liquidación de los tributos, de esa manera, es imprescindible que la misma refleje fielmente la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar la realidad económica, a través de las modificaciones y movimientos en el patrimonio del sujeto pasivo. En ese orden de ideas, de conformidad con el artículo 28 fracción I, del Código Fiscal de la Federación -vigente en el 2014- la contabilidad se integra, entre otros elementos, con los registros o asientos contables y la documentación comprobatoria; por lo tanto, si la contabilidad es la base para la liquidación de las contribuciones, y la misma debe de reflejar de manera adecuada los hechos económicos que se traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del

contribuyente, es menester que la documentación comprobatoria de los registros contables, debe ser aquella que demuestre fehacientemente la materialidad de los movimientos o modificaciones registrados en el patrimonio del contribuyente, a fin de que se pueda apreciar -documentalmente- los hechos que originaron las variaciones del mismo y así, estar en aptitud de apreciar de manera adecuada el hecho generador de la contribución.²³

De ahí que, además de la documentación contable la actora debe de aportar toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones.

En otro punto, no pasa inadvertido precisar que, con los comprobantes fiscales, no se acredita la materialidad de los servicios que nos ocupan, puesto que si bien es cierto pueden amparar un gasto, **ello no lo vuelve deducible o acreditable en automático**, ya que se deberá soportar la operación en su conjunto, es decir, que efectivamente se realizó el gasto, se prestó el servicio y que el mismo corresponde a los autorizados como deducibles por la ley.

Resulta aplicable la siguiente Jurisprudencia:

"VIII-J-1aS-52

COMPROBANTES FISCALES. EL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 29 Y 29-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OBLIGA A LA AUTORIDAD A RECONOCER DE FORMA AUTOMÁTICA EL EFECTO FISCAL QUE CON ESTOS SE PRETENDE.- La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis 1a. CLXXX/2013, 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. Sin embargo, la autoridad está facultada para verificar si ese soporte documental (factura) 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. En este sentido, el valor probatorio de una factura, siempre quedará sujeto a las facultades de comprobación de la autoridad, quien determinará si procede el efecto fiscal que el contribuyente le atribuye.**²⁴

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-18/2018)

²³ R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 45. Abril-Agosto 2020. p. 459

²⁴ R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 27. Octubre 2018. p. 103.

Sustenta lo anterior, el siguiente criterio:

VIII-P-1aS-321

ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS, CONSTITUYEN UN MEDIO PARA DETERMINAR LA EXISTENCIA DE INGRESOS Y EGRESOS DEL CONTRIBUYENTE.- De conformidad con el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, durante la práctica de la visita domiciliaria, las autoridades pueden requerir a los contribuyentes la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales. En ese contexto, si bien es cierto los estados de cuenta bancarios no se encuentran expresamente contemplados en el artículo en comento; también lo es, que son documentos en los que se hacen constar ingresos, retiros, existencia de valores, comisiones bancarias cobradas, intereses ganados o impuestos retenidos; lo que evidentemente tiene relación con la contabilidad, y por ende constituyen un medio para demostrar la existencia de ingresos y egresos del contribuyente, así como para verificar el debido cumplimiento de las disposiciones tributarias.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 20. Marzo 2018. p. 202

Seguidamente, por lo que corresponde al pagos de cuotas de IMSS e INFONAVIT correspondiente al bimestre 01/2013 y periodo febrero 2013, con dichos pagos no se acredita que se haya materializado los servicios amparados en los comprobantes fiscales observados por la autoridad consistentes en: *servicio servicios administrativos; servicios administrativos, estudio, evaluación y reestructuración del control interno, administrativo, contable y operativo, suministro de servicios profesionales en asesoría, planeación organización dirección y control del centro de tratamiento*", sino, en su caso, conllevaría a determinar un cumplimiento de las obligaciones que como patrón tiene ante el Instituto Mexicano del Seguro Social e Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

También, la actora señala contratos, mismo que, con independencia a que tengan o no fecha cierta, **esta Sala no les otorga eficacia probatoria**, sino **únicamente merecen un valor indiciario** al no existir certeza sobre su veracidad, ya que para que puedan surtir plenamente sus efectos probatorios **deben ser adminiculadas con un medio de prueba idóneo que las convalide**, pues la declaración que rinde una persona ante un Notario Público, únicamente brinda la certeza de que esa persona declaró ante él, pero no la veracidad o idoneidad del testimonio esgrimido.

Resulta aplicable la siguiente Jurisprudencia que es de observancia y aplicación obligatoria para esta Sala conforme a lo dispuesto por el artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

VIII-J-1aS-59

DECLARACIONES REALIZADAS ANTE UN NOTARIO PÚBLICO, MERECEN VALOR INDICIARIO, AL NO EXISTIR CERTEZA SOBRE SU VERACIDAD.- De conformidad con lo previsto por los artículos 9, 10

y 11 de la Ley de Notariado para el Estado de Chiapas, el Notario Público es el profesional del derecho investido de fe pública al que el Ejecutivo Estatal otorgó la patente para el ejercicio de la función del notariado, con la finalidad de autenticar y dar forma conforme a las leyes, a los instrumentos en que se consignent actos y hechos jurídicos; **no obstante, el profesionista de mérito únicamente se limita a dar fe de los hechos ante él suscitados sin cerciorarse de la veracidad de lo ante él declarado, pues carece de facultades para ello; por lo que, las declaraciones que se asientan en un documento público de tal naturaleza para que puedan surtir plenamente sus efectos probatorios, deben ser adminiculadas con un medio de prueba idóneo que las convalide, pues la declaración que rinde una persona ante un Notario Público, únicamente brinda la certeza de que esa persona declaró ante él, pero no la veracidad o idoneidad del testimonio esgrimido, en términos de lo establecido por los artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria.**

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-25/2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 28. Noviembre 2018. p. 73

Asimismo, el siguiente criterio:

IX-P-2aS-335

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES REVISADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL. LA FECHA DEL CONTRATO CELEBRADO CON UN PROVEEDOR NO ES RELEVANTE PARA ACREDITAR LA EXISTENCIA DEL SERVICIO PACTADO.

-Con motivo del ejercicio de las facultades contenidas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, al revisar la contabilidad del contribuyente la autoridad fiscal está en posibilidad de verificar la existencia material de las operaciones consignadas en la documentación exhibida en la fiscalización. En ese contexto, un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida, por lo que se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que se ha llevado a cabo el objeto pactado, pues la realización del acto o servicio contratado implica que efectivamente se lleve a cabo el mismo, por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota ni se cumple con la pura celebración del contrato en cuestión. Por tanto, la fecha que dicho acto jurídico ostente, de ninguna forma puede ser un elemento determinante a fin de probar que el fin u objeto del contrato se ha realizado. En consecuencia, ante el cuestionamiento por parte de la autoridad fiscal, respecto de la existencia de las operaciones que el contribuyente fiscalizado manifestó haber

realizado, resulta irrelevante que sea cierta la fecha en que se realizó el mismo, pues el contrato solo podrá probar la celebración de ese convenio, mas no es idóneo para acreditar la existencia material del acto o servicio que ampara.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 29. Mayo 2024. p. 204

Bajo esos puntos, la actora a efecto de acreditar la materialidad de lo pactado en los contratos señala las pruebas consistentes declaraciones; balanzas de comprobación; pólizas de egresos y diario; papel de trabajo denominado "Resultado Fiscal 2013"; pagos de Cuotas de IMSS e INFONAVIT correspondiente al bimestre 01/2013 y periodo febrero 2013; estados de cuenta bancarios; registros contables y escritos libres de consentimiento para la subcontratación e informes finales derivados de los contratos elaborados por los proveedores **** *****
***** **** ** **** * ***** ***** **** **** ** ****; sin embargo, a juicio de esta Sala las mismas son insuficientes para efecto de conocer si efectivamente se llevaron a cabo las operaciones que amparan los comprantes expedidos por los citados terceros consistentes en: *servicio servicios administrativos; servicios administrativos, estudio, evaluación y reestructuración del control interno, administrativo, contable y operativo, suministro de servicios profesionales en asesoría, planeación organización dirección y control del centro de tratamiento*".

Pues incluso con los escritos libres de consentimiento para la subcontratación e informes finales derivados de los contratos elaborados por los proveedores **** ***** ***** ***** **** ** **** * ***** *****
***** **** ** **** no se acredita lo pretendido por la sociedad actora, puesto que tales escritos únicamente refieren a acuerdos que se llevaron a cabo entre las partes sin que exista documentos que lo sustenten.

En ese tenor, como lo señaló la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" la sociedad actora no proporcionó ningún medio de prueba tendiente **a acreditar la recepción de los servicios contratados** consistentes en: *servicio servicios administrativos; servicios administrativos, estudio, evaluación y reestructuración del control interno, administrativo, contable y operativo, suministro de servicios profesionales en asesoría, planeación organización dirección y control del centro de tratamiento*".

No obstante que esta Sala haya valorada las pruebas mencionadas por la actora a la luz de que la materialidad de las operaciones puede acreditarse a través de medios indirectos, siempre y cuando sean idóneos y suficientes para evidenciarla racionalmente y en grado suficiente, aun cuando sólo tengan eficacia indiciaria, como en ese caso serán los contratos.

Lo anterior, tiene sustento en los siguientes criterios:

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. EL ESTÁNDAR PROBATORIO PARA ACREDITARLA NO DEBE IR MÁS ALLÁ DE LO OBJETIVO Y RAZONABLE EN RELACIÓN CON LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN VERIFICADA.

Hechos: Una persona impugnó en el juicio de nulidad la resolución de la autoridad fiscal donde determinó que no acreditó la materialidad de las operaciones realizadas con su proveedor. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció la validez del acto impugnado al considerar que las constancias requeridas y las exhibidas no eran suficientes para ese efecto.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que cuando el contribuyente deba acreditar la materialidad de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales, el estándar probatorio no debe ir más allá de lo objetivo y razonable en concordancia con la naturaleza de la operación verificada, sin que pueda válidamente exigirse al contribuyente demostrar extremos imposibles o desmedidos, en tanto que la exigencia de prueba deber ser acorde con las condiciones formales específicas del acto y atendiendo a las dificultades propias del hecho a probar en cada caso.

Justificación: El Código Fiscal de la Federación no establece reglas sobre la prueba de la materialidad de las operaciones sujetas a verificación, ni deriva alguna carga específica del supletorio Código Federal de Procedimientos Civiles; además, en el artículo 83 del último ordenamiento se reconoce el principio ontológico de la prueba, conforme al cual, lo ordinario se presume y lo extraordinario se acredita. Así, cuando la autoridad fiscal pone en duda la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente, no puede exigir pruebas que no sean acordes con la naturaleza de la operación verificada o que resulten desmedidas por no atender a parámetros de razonabilidad y objetividad de los medios de convicción exigidos, según los bienes o servicios amparados en los comprobantes fiscales, pues esa carga probatoria no puede imponer extremos imposibles y deben admitirse los elementos de convicción que puedan ser suficientes para evidenciar racionalmente la materialidad de la operación puesta en entredicho, aun cuando se trate de pruebas indirectas, porque aunque de manera aislada sólo puedan constituir indicios, la correlación de todas las probanzas aportadas puede generar evidencia suficiente para acreditar la existencia de la operación cuestionada.²⁶

DÉCIMO OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

²⁶ Registro digital: 2027497, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Undécima Época, Materia(s): Administrativa, Tesis: I.18o.A.10 A (11a.) Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tipo: Aislada.

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. SEGÚN LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN Y LAS PRUEBAS DISPONIBLES, SE PUEDE TENER POR ACREDITADA CON INDICIOS, CUANDO SEAN SUFICIENTES PARA EVIDENCIARLA.

Hechos: Una persona impugnó en el juicio de nulidad la resolución de la autoridad fiscal donde declaró no acreditada la materialidad de las operaciones realizadas con su proveedor. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció su validez porque consideró que los comprobantes fiscales, estados de cuenta bancarios, impresiones de verificación de comprobantes fiscales, pólizas contables, declaraciones informativas de operaciones con terceros, entre otros, no eran suficientes para demostrar esa materialidad, al tratarse de indicios.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que la materialidad de las operaciones puede acreditarse a través de medios indirectos, si son idóneos y suficientes para evidenciarla racionalmente y en grado suficiente, aun cuando sólo tengan eficacia indiciaria.

Justificación: Al no existir una exigencia legal específica para acreditar la materialidad de las operaciones objeto de verificación, es factible demostrarla con un conjunto de pruebas indirectas si de su concatenación se genera la convicción de la prestación del servicio o bien adquirido; por eso, si los Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI) son aptos para documentar la operación en ellos detallada, y teniendo en cuenta que los contribuyentes realizan las operaciones comerciales como habitualmente se permiten en el mercado, entonces los documentos privados que en la práctica se emiten para respaldarlas deben ser considerados, así sea como indicios, pues esa circunstancia no autoriza a negarles todo valor demostrativo, menos si la ley civil, mercantil o fiscal no les impone una determinada formalidad. Así, el órgano jurisdiccional puede tener por acreditada la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente cuando los documentos aportados y donde se consignan los actos de comercio puedan de su correlación evidenciar de manera suficiente la realización de las operaciones cuestionadas.²⁷

DÉCIMO OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Empero, como se mencionó, no se advierte prueba alguna que sustente lo pactado por la actora y los multicitados terceros tanto en los contratos, así como en los escritos libres de consentimiento para la subcontratación e informes finales derivados de los contratos elaborados por los proveedores.

Se agrega a lo anterior que de la resolución recurrida se desprende que la autoridad demandada señaló que la actora que fue omisa en aportar pruebas fehacientes que acrediten el servicio que amparan los comprobantes emitidos por

***, tales como, listas de asistencia, informes, reportes de los avances,

²⁷ Registro digital: 2027498, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Undécima Época, Materia(s): Administrativa, Tesis: I.18o.A.11 A (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tipo: Aislada.

requerimientos de servicios número de individuos, el nombre completo y perfil profesional de cada una de las personas que forman parte en la prestación de servicios que contribuyeron a la realización del objeto social de ***** **
***** ** ***** **, en el cual se señale y se demuestre que dichos individuos formen parte de los terceros ***** **
***** * ***** ***** ***** ** ***** el lugar donde se llevó a cabo la prestación de los servicios, control de las actividades desarrolladas por dichos individuos, cálculos de los importes facturados **y demás documentales encaminadas a comprobar que dichos servicios hayan sido realizados.**

Una vez analizadas las documentales que la moral demandante señala en la presente instancia - *contratos, declaraciones, balanzas de comprobación, pólizas de egresos y diario, papel de trabajo denominado "Resultado Fiscal 2013", pagos de Cuotas de IMSS e INFONAVIT correspondiente al bimestre 01/2013 y periodo febrero 2013, escritos Libres de Consentimiento para la Subcontratación e Informes finales derivados de los contratos elaborados por los proveedores *****
***** ***** ***** ** ***** * ***** ***** ***** ***** ***
, estados de cuenta bancarios y registros contables-* y con las que afirma que acredita que se haya materializado las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales emitidos por los terceros **
***** ** ***** * ***** ***** ***** ***** ** ***** **esta Sala determina que con las mismas no acredita la materialidad de las operaciones supuestamente realizada con los citados terceros.**

Circunstancia que era de capital importancia, puesto que, previo a la determinación si los gastos efectuados son indispensables o no en términos de la ley de la materia, **debe acreditarse la materialidad de las operaciones, para estar en posibilidades de estudiar si resultan indispensables o no.**

Ante tal situación, que **debe de acreditarse en principio la materialidad de las operaciones,** para determinar la indispensabilidad o no del servicios, al ser los argumentos de la actora infundados en cuanto

a los terceros *****
********* **pues no acredita la materialización de los**
servicios prestados, por tanto prevalece la presunción de legalidad de la que
goza las resoluciones impugnadas, en términos de lo dispuesto por el artículo 68 del
Código Fiscal de la Federación.

Finalmente, no pasa inadvertido que la actora hace mención a lo dispuesto por el artículo 21²⁸ de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, respecto al derecho a la presunción de buena fe; **al respecto esta Sala** tiene a bien señalar que dicho precepto no resulta aplicable en tratándose del procedimiento de presunción de inexistencia *-como acontece en el caso que nos ocupa-*, ya que la carga de la prueba corresponde al que pretende darle efectos fiscales a los comprobantes que amparan operaciones que no se realizaron, razón por la cual debe prevalecer la norma especial.

Apoya lo anterior, el siguiente criterio:

VIII-CASR-PE-13
PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA
PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. NO OPERA
EL PRINCIPIO DE BUENA FE CONTENIDO EN EL ARTÍCULO
21 DE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE.-

El numeral 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece como uno de los derechos de los contribuyentes que su actuación se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias, sin embargo dicho precepto no resulta aplicable tratándose del procedimiento de presunción de inexistencia de operaciones regulado en el numeral 69-B, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, pues conforme a este precepto la carga de la prueba corresponde al que pretende darle efectos fiscales a los comprobantes que amparan operaciones presuntamente inexistentes, razón por la cual debe prevalecer la norma especial.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 47. Octubre 2020. p. 940

Máxime que, en el caso que ocupa nuestra atención, tenemos que la resolución impugnada goza de presunción de legalidad de conformidad con lo previsto en el artículo 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que, si la moral demandante pretenda que se le reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, debe probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando consistan en hecho positivos; siendo admisible en el juicio contencioso administrativo, toda clase de pruebas.

²⁸ **"Artículo 21.-** En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias."

En relación con lo anterior, de conformidad con el artículo 81²⁹ del Código Federal de Procedimientos Civiles, quien afirma está obligado acreditar los extremos de su acción; empero, tal regla opera únicamente cuando se trata de hechos propios, lo cual se justifica, en la inteligencia que solo respecto de ellos la parte que afirma tiene a su alcance los elementos necesarios para hacer explícita su existencia.

Apoya lo anterior, la siguiente Jurisprudencia:

VIII-J-1aS-80

PRUEBA.- SU CARGA CUANDO SE HACEN AFIRMACIONES.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, si el actor apoya su acción en determinadas afirmaciones, debe aportar pruebas que las demuestren para que la Juzgadora pueda valorarlas, por lo que, si no lo hace, sus simples imputaciones no son suficientes para desvirtuar la presunción de legalidad que tienen los actos y resoluciones de la autoridad, en los términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-21/2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 39. Octubre 2019. p. 11

Asimismo, lo anterior tiene sustento en la siguiente jurisprudencia:

IX-J-2aS-71

DECLARACIONES FISCALES. CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE DEMOSTRAR LA VERACIDAD O FALSEDADE DE SU CONTENIDO Y NO A LA AUTORIDAD FISCAL, CUANDO ESTA LAS VALORA EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.- En términos de los artículos 42, primer párrafo, fracción III y, segundo párrafo; 46, fracción IV, párrafos segundo y tercero; y, 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal se encuentra facultada para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, mediante la práctica de una visita domiciliaria efectuada en términos del numeral 49 del Código Fiscal de la Federación, en la que se levantarán actas haciendo constar los hechos que se conozcan o bien, que consten en los expedientes, documentos o, bases de datos que lleven, tengan acceso o, en su poder, las autoridades fiscales, así como, aquellos proporcionados por otras autoridades; debiendo tenerse por consentidos los hechos consignados en las actas levantadas durante la visita domiciliaria si, antes del cierre del acta final, la

²⁹ "Artículo 81.- - El actor debe probar los hechos constitutivos de su acción y el reo los de sus excepciones..."

contribuyente no presenta los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentadas en dichas actas, omite señalar el lugar en que estos se encuentran o, no prueba que los tiene en su poder la autoridad. Por lo anterior, la autoridad sí se encuentra facultada para valorar en la emisión de la determinante del crédito fiscal, los datos asentados por la propia contribuyente en las declaraciones fiscales a las que tenga acceso la autoridad; sin que le corresponda a esta corroborar la veracidad de lo establecido por el contribuyente en dichas declaraciones, pues estas se rigen por los principios de veracidad y buena fe, conforme a los cuales, los contribuyentes se encuentran obligados a calcular y declarar de forma veraz sus obligaciones tributarias, fijando su importe exacto en concordancia con lo previsto en ley y conservando la documentación que ampare dicha autodeterminación. En consecuencia, con fundamento en los artículos 40 y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; y, 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, así como, en atención a los principios que rigen la autodeterminación de las contribuciones, corresponde al contribuyente demostrar la veracidad o falsedad de los datos asentados en sus declaraciones fiscales, según lo alegue, así como, presentar la documentación que ampare su dicho; sin que sea factible revertir la carga de la prueba a la autoridad.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/6/2025)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 38. Febrero 2025. p. 24

DÉCIMO PRIMER. En el décimo sexto concepto de impugnación, la actora señala que la resolución recurrida, específicamente la determinación de reparto de utilidades, por encontrarse viciada de una indebida fundamentación motivación, contraviniendo lo establecido en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, toda vez que, de la resolución recurrida se desprende que se debió calcular la base gravable de la participación de las utilidades en las empresas conforme al artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado, sin embargo, el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta ha sido declarado inconstitucional por nuestra H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, tal y como se desprende de la jurisprudencia P./J. 114/2005, por lo que es legal que hubiera determinado la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, conforme al procedimiento establecido en el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado.

Al contestar la demanda, la autoridad demandada defendió la legalidad de las resoluciones impugnadas.

Esta Sala considera que es infundado el agravio en estudio, por lo que enseguida se expone:

La jurisprudencia P./J. 114/2005, en la que la parte actora sustenta su argumento, es como sigue:

PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. LOS ARTÍCULOS 16 Y 17, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIOLAN EL ARTÍCULO 123, APARTADO A, FRACCIÓN IX, INCISO E), DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002). Los artículos **16 y 17, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta** vigente en 2002, al obligar a la quejosa a determinar y pagar la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas sobre una "renta gravable" que no representa las ganancias o la utilidad fiscal neta que aquélla percibió en el ejercicio fiscal, violan el artículo **123, apartado A, fracción IX, inciso e), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**, del que se desprende que la base para el cálculo de dicha prestación es la utilidad fiscal prevista en el artículo **10** de la ley citada, la cual se obtiene de restar las deducciones autorizadas del total de ingresos. Ello, porque los referidos artículos 16 y 17, último párrafo, señalan lineamientos distintos a los establecidos en el artículo 10 para el cálculo de la utilidad fiscal, lo cual origina que exista una base de participación en las utilidades empresariales que contraviene lo dispuesto en la norma constitucional citada.³⁰

El Tribunal Pleno, el veintiséis de septiembre en curso, aprobó, con el número 114/2005, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de septiembre de dos mil cinco.

Criterio del cual se desprende que el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta **vigente en 2002**, violan el artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso e), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al obligar a la quejosa a determinar y pagar la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas sobre una "renta gravable" que no representa las ganancias o la utilidad fiscal neta que aquélla percibió en el ejercicio fiscal, por lo que la base para el cálculo de dicha prestación es la utilidad fiscal prevista en el artículo 10 de la ley citada, la cual se obtiene de restar las deducciones autorizadas del total de ingresos.

³⁰ Registro digital: 176902, Instancia: Pleno, Novena Época, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: P./J. 114/2005, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXII, Octubre de 2005, página 7, Tipo: Jurisprudencia

En relación con la anterior Jurisprudencia, se transcriben las diversas 22ª./J. 62/2004, 1a./J. 64/2004 y 2a./J. 32/2004, que establecen:

22ª./J. 62/2004

PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. EL ARTÍCULO 16 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE LA REGULA, VIGENTE A PARTIR DEL 10. DE ENERO DE 2002, TRANSGREDE EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. El citado precepto legal que establece la forma en que se determinará la renta gravable para el cálculo de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, transgrede las garantías de fundamentación y motivación consagradas en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que el congreso de la unión carece de facultades para establecer que dicha participación pueda ser determinada sobre una base diversa a la señalada en el artículo 10 de la ley del impuesto sobre la renta, es decir, distinta a la utilidad fiscal del contribuyente. Lo anterior, en virtud de que tal cuestión no requiere ser regulada en un precepto distinto, como lo es el artículo 16 de la ley mencionada, pues desde que inició la vigencia de la reformada fracción ix del artículo 123 constitucional (21 de noviembre de 1962), se determinó que el reparto de utilidades se hará conforme a la base gravable de la ley del impuesto sobre la renta.

Tesis de jurisprudencia 62/2004. Aprobada por la segunda sala de este alto tribunal, en sesión privada del siete de mayo de dos mil cuatro.³¹

1a./J. 64/2004

"PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. EL ARTÍCULO 16 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CONTRAVIENE EL ARTÍCULO 123, APARTADO A, FRACCIÓN IX, INCISO E), DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, AL ESTABLECER UNA BASE PARA DETERMINAR SU MONTO DIVERSA A LA PREVISTA EN ÉSTE. En la tesis de jurisprudencia P./J. 48/99, el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableció: "PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. EL ARTÍCULO 14 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CONTRARÍA EL ARTÍCULO 123, APARTADO A, FRACCIÓN IX, INCISO E), DE LA CONSTITUCIÓN, AL ESTABLECER UNA RENTA GRAVABLE DIVERSA A LA PREVISTA EN ÉSTE.", criterio que sostuvo respecto a la constitucionalidad del señalado artículo 14, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve; toda vez que el artículo 16 de la misma ley, con vigencia a partir del primero de enero de dos mil dos, es idéntico al mencionado 14, y por ende, contiene el mismo vicio de inconstitucionalidad que aquél, se reproduce el indicado criterio plenario. El artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso e), constitucional prevé que para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la renta gravable, de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Ahora bien, si se toma en consideración que dicho precepto, que rige desde su reforma de 21 de noviembre de 1962, se refiere a la utilidad gravable que en ese año establecía el artículo 26 de la mencionada ley, que ahora se contiene bajo el concepto de utilidad fiscal en su artículo 10, se concluye que el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al establecer un procedimiento y conceptos diversos a los contemplados en el indicado artículo 10 a fin de obtener la renta gravable para efectos de calcular la participación de los trabajadores en las utilidades de las

³¹ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, registro 181513, tomo XIX, mayo de 2004, página 561.*

empresas, arroja un resultado diferente al que se obtiene aplicando el procedimiento previsto para la determinación de la utilidad fiscal, lo cual contraviene el artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso e), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues obliga al patrón a entregar a sus trabajadores una utilidad diferente a la gravada y, por ende, distinta a su capacidad contributiva reflejada en la renta neta o utilidad, obtenida de restar a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas.

Tesis de jurisprudencia 64/2004. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de treinta de junio de dos mil cuatro.³²

"2a./J. 32/2004

PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. EL ARTÍCULO 16 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE LA REGULA, VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2002, CONTRAVIENE EL ARTÍCULO 123, APARTADO A, FRACCIÓN IX, INCISO E), DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. El citado precepto constitucional prevé que para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la renta gravable que al efecto establezca la Ley del Impuesto sobre la Renta, esto es, la que está precisada en su artículo 10. En consecuencia, el hecho de que el artículo 16 de la ley citada señale un procedimiento y conceptos diversos a los previstos en dicho numeral para efectos de la determinación de la base gravable en la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, contraviene el artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso e), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que al obligarse a las personas morales a otorgar esa participación sobre una riqueza no generada, se produce una carga injusta que no toma en cuenta la capacidad económica del patrón, reflejada en la renta neta o utilidad obtenida de restar a los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas. Tesis de jurisprudencia 32/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiséis de marzo de dos mil cuatro.³³

En la jurisprudencia 2ª./J. 62/2004, la Segunda Sala de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación, consideró que el artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir del 1 de enero de 2002, transgredía las garantías de fundamentación y motivación consagradas en el artículo 16 de la Constitución Federal, dado que el Congreso de la Unión carecía de facultades para establecer que dicha participación pueda ser determinada sobre una base diversa a la señalada en

³² *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, registro 180843, tomo XX, agosto de 2004, página 233.*

³³ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, registro 181698, tomo XIX, abril de 2004, página 432.*

el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es decir, distinta a la utilidad fiscal del contribuyente, en virtud de que tal cuestión no requería ser regulada en un precepto distinto, como lo es el artículo 16 de la ley mencionada, pues desde que inició la vigencia de la reformada fracción IX del artículo 123 constitucional (21 de noviembre de 1962), se determinó que el reparto de utilidades se haría conforme a la base gravable de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En la jurisprudencia 1ª./J. 64/2004, la Primera Sala de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación, estimó que el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del 1 de enero de 2002, al establecer un procedimiento y conceptos diversos a los contemplados en el artículo 10 de esa Ley, a fin de obtener la renta gravable para efectos de calcular la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, arroja un resultado diferente al que se obtiene aplicando el procedimiento previsto para la determinación de la utilidad fiscal, lo cual contraviene el artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso e), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues obliga al patrón a entregar a sus trabajadores una utilidad diferente a la gravada y, por ende, distinta a su capacidad contributiva reflejada en la renta neta o utilidad, obtenida de restar a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas.

En tanto que, en la jurisprudencia 2a./J. 32/2004, la Segunda Sala concluyó que el artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir del 1º de enero de 2002, contravenía el artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso e), de la Constitución Federal, que prevé que para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la renta gravable que al efecto establezca la Ley del Impuesto sobre la Renta, esto es, la que está precisada en su artículo 10; por lo que, el hecho de que el artículo 16 de la ley citada señalara un procedimiento y conceptos diversos a los previstos en dicho numeral para efectos de la determinación de la base gravable en la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, contravenía el artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso e), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que al obligarse a las personas morales a otorgar esa participación sobre una riqueza no generada, se producía una carga injusta que no tomaba en cuenta la capacidad económica del patrón, reflejada en la renta neta o utilidad obtenida de restar a los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas.

Tales jurisprudencias, derivaron del artículo 16 de la abrogada Ley del Impuesto Sobre la Renta, expedida mediante Decreto Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1º de enero de 2002, que disponía:

"Artículo 16. Para los efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo, se determinará conforme a lo siguiente:

I. A los ingresos acumulables del ejercicio en los términos de esta Ley, excluido el ajuste anual por inflación acumulable a que se refiere el artículo 46 de la misma Ley, se les sumarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:

a) Los ingresos por concepto de dividendos o utilidades en acciones, o los que se reinviertan dentro de los 30 días siguientes a su distribución en la suscripción o pago de aumento de capital de la sociedad que los distribuyó.

b) Tratándose de deudas o de créditos, en moneda extranjera, acumularán la utilidad que en su caso resulte de la fluctuación de dichas monedas, en el ejercicio en el que las deudas o los créditos sean exigibles conforme al plazo pactado originalmente, en los casos en que las deudas o créditos en moneda extranjera se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad, las utilidades que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas, serán acumulables en el ejercicio en que se efectúen el pago de la deuda o el cobro del crédito.

c) La diferencia entre el monto de la enajenación de bienes de activo fijo y la ganancia acumulable por la enajenación de dichos bienes.

Para los efectos de esta fracción, no se considerará como interés la utilidad cambiaria.

II. Al resultado que se obtenga conforme a la fracción anterior se le restarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:

a) El monto de las deducciones autorizadas por esta Ley, excepto las correspondientes a las inversiones y el ajuste anual por inflación deducible en los términos del artículo 46 de esta Ley.

b) La cantidad que resulte de aplicar al monto original de las inversiones, los por cientos que para cada bien de que se trata determine el contribuyente, los que no podrán ser mayores a los señalados en los artículos 39, 40 o 41 de esta Ley. En el caso de enajenación de los bienes de activo fijo o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener ingresos, se deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte del monto original aún no deducida conforme a este inciso.

c) El valor nominal de los dividendos o utilidades que se reembolsen, siempre que los hubiera recibido el contribuyente en ejercicios anteriores mediante la entrega de acciones de la misma sociedad que los distribuyó o que los hubiera reinvertido dentro de los 30 días siguientes a su distribución, en la suscripción o pago de aumento de capital en dicha sociedad.

d) Tratándose de deudas o de créditos, en moneda extranjera, deducirán las pérdidas que en su caso resulten de la fluctuación de dichas monedas en el

ejercicio en que sean exigibles las citadas deudas o créditos, o por partes iguales, en cuatro ejercicios a partir de aquél en que se sufrió la pérdida.

La pérdida no podrá deducirse en los términos del párrafo anterior en el ejercicio en que se sufra, cuando resulte con motivo del cumplimiento anticipado de deudas concertadas originalmente a determinado plazo, o cuando por cualquier medio se reduzca éste o se aumente el monto de los pagos parciales. En este caso, la pérdida se deducirá tomando en cuenta las fechas en las que debió cumplirse la deuda en los plazos y montos originalmente convenidos.

En los casos en que las deudas o los créditos, en moneda extranjera, se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad, las pérdidas que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas serán deducibles en el ejercicio en que se efectúe el pago de la deuda o se cobre el crédito.

Para los efectos de esta fracción, no se considerará como interés la pérdida cambiaria."

Disposición legal a la que se le adicionó un último párrafo, mediante *"Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y establecen diversas disposiciones de la Ley del impuesto sobre la Renta y de la Ley del Impuesto al Activo y establece los Subsidios para el Empleo y para la Nivelación del Ingreso."*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1º de diciembre de 2004 (**después de publicadas las jurisprudencias antes transcritas –abril, mayo y agosto de 2004**), para quedar como sigue:

"Artículo 16. Para los efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo, se determinará conforme a lo siguiente:

I. A los ingresos acumulables del ejercicio en los términos de esta Ley, excluido el ajuste anual por inflación acumulable a que se refiere el artículo 46 de la misma Ley, se les sumarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:

A) Los ingresos por concepto de dividendos o utilidades en acciones, o los que se reinviertan dentro de los 30 días siguientes a su distribución en la suscripción o pago de aumento de capital de la sociedad que los distribuyó.

B) Tratándose de deudas o de créditos, en moneda extranjera, acumularán la utilidad que en su caso resulte de la fluctuación de dichas monedas, en el ejercicio en el que las deudas o los créditos sean exigibles conforme al plazo pactado originalmente, en los casos en que las deudas o créditos en moneda extranjera se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad, las utilidades que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas, serán acumulables en el ejercicio en que se efectúen el pago de la deuda o el cobro del crédito.

C) La diferencia entre el monto de la enajenación de bienes de activo fijo y la ganancia acumulable por la enajenación de dichos bienes.

Para los efectos de esta fracción, no se considerará como interés la utilidad cambiaria.

II. Al resultado que se obtenga conforme a la fracción anterior se le restarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:

A) El monto de las deducciones autorizadas por esta Ley, excepto las

correspondientes a las inversiones y el ajuste anual por inflación deducible en los términos del artículo 46 de esta Ley.

B) La cantidad que resulte de aplicar al monto original de las inversiones, los por cientos que para cada bien de que se trata determine el contribuyente, los que no podrán ser mayores a los señalados en los artículos 39, 40 o 41 de esta Ley. En el caso de enajenación de los bienes de activo fijo o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener ingresos, se deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte del monto original aún no deducida conforme a este inciso.

C) El valor nominal de los dividendos o utilidades que se reembolsen, siempre que los hubiera recibido el contribuyente en ejercicios anteriores mediante la entrega de acciones de la misma sociedad que los distribuyó o que los hubiera reinvertido dentro de los 30 días siguientes a su distribución, en la suscripción o pago de aumento de capital en dicha sociedad.

D) Tratándose de deudas o de créditos, en moneda extranjera, deducirán las pérdidas que en su caso resulten de la fluctuación de dichas monedas en el ejercicio en que sean exigibles las citadas deudas o créditos, o por partes iguales, en cuatro ejercicios a partir de aquél en que se sufrió la pérdida.

La pérdida no podrá deducirse en los términos del párrafo anterior en el ejercicio en que se sufra, cuando resulte con motivo del cumplimiento anticipado de deudas concertadas originalmente a determinado plazo, o cuando por cualquier medio se reduzca éste o se aumente el monto de los pagos parciales. En este caso, la pérdida se deducirá tomando en cuenta las fechas en las que debió cumplirse la deuda en los plazos y montos originalmente convenidos.

En los casos en que las deudas o los créditos, en moneda extranjera, se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad, las pérdidas que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas serán deducibles en el ejercicio en que se efectúe el pago de la deuda o se cobre el crédito.

Para los efectos de esta fracción, no se considerará como interés la pérdida cambiaria.

(ADICIONADO, D.O.F. 1 DE DICIEMBRE DE 2004)

Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio."

En el caso, fue ésta última disposición la aplicada por la autoridad demandada en la resolución impugnada, al ser la vigente en el ejercicio fiscal revisado, esto es en 2012, porción normativa que no se ha declarado inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En efecto, de la foja 184 a la 774 de autos, obra integrado el documento público que contiene la resolución inicialmente recurrida, identificada con el oficio número ***** de fecha 06 de febrero de 2018.

Documento público que merece pleno valor probatorio conforme a los artículos 1, primer párrafo y 46, fracción I, de la mencionada Ley, relacionados con los numerales 93, fracciones II y VII, 129, 202 y 210-A, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria; el cual es del tenor siguiente:

...

REPARTO DE UTILIDADES

Como consecuencia de la revisión efectuada al Impuesto Sobre la Renta-Régimen General de Ley. - De las personas morales.- como sujeto directo, por el ejercicio comprendido del 1 de enero de 2013 al 31 de diciembre de 2013, y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 16 y 123 apartado A, fracción IX, inciso e), ambos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 120 de la Ley Federal del Trabajo; y **16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio de que se trata, la renta gravable base del reparto de utilidades,** queda como sigue:

..."

De lo anterior, se sigue que, como consecuencia de la revisión efectuada al impuesto sobre la renta de las personas morales, por el ejercicio fiscal revisado, la autoridad demandada determinó la base gravable base del reparto de utilidades, con fundamento en lo dispuesto por el artículo, entre otros, 16 de la abrogada Ley del Impuesto Sobre la Renta **vigente en el 2013.**

Disposición a la que se le adicionó en su último párrafo que *"Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio."*, mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1º de diciembre de 2004, que **constituye un nuevo acto legislativo que no fue examinado por el Alto Tribunal en las jurisprudencias P./J. 114/2005, 2ª./J. 62/2004, 1ª./J. 64/2004 y 2ª./J. 32/2004, previamente transcritas; por lo que es infundado el argumento de la actora en el que señala que resulta correcto haber determinado el reparto de utilidades conforme al artículo 10, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.**

En lo conducente, es aplicable la jurisprudencia 2ª./J. 54/2005 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro y texto:

"JURISPRUDENCIA SOBRE INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA NO DEBE APLICARLA PARA RESOLVER SOBRE LA LEGALIDAD DE UN ACTO FUNDADO EN UNA DISPOSICIÓN

DIVERSA A LA DECLARADA INCONSTITUCIONAL, AUN CUANDO REITERE SU CONTENIDO.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no debe aplicar la jurisprudencia sobre inconstitucionalidad de un precepto declarado inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver sobre la legalidad de un acto fundado en una diversa disposición a la que se declaró inconstitucional, con independencia de que aquélla sólo haya reiterado el contenido de esta última, ya que se trata de un nuevo acto legislativo no examinado por el Alto Tribunal, pues aceptar lo contrario, llevaría a que los tribunales ordinarios determinen, sin facultades para ello, que otra ley tiene los mismos vicios reconocidos explícitamente en la declarada inconstitucional por jurisprudencia, lo que contraviene el sistema de control de la constitucionalidad de las leyes reservado a los órganos que integran el Poder Judicial de la Federación y a la determinación última del Máximo Órgano jurisdiccional. Además, la aplicación analógica del criterio contenido en una tesis de jurisprudencia que hubiera determinado la inconstitucionalidad de cierta norma, ya no es lo que el propio Alto Tribunal ha definido como una cuestión en la que los tribunales administrativos se limitan a realizar un estudio de legalidad, relativo a si el acto o resolución impugnados respetaron el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque si un precepto no ha sido declarado específica y concretamente inconstitucional por aquella jurisprudencia, el análisis de otro precepto, aunque sea semejante, sólo lo pueden hacer los tribunales de control constitucional.

Tesis de jurisprudencia 54/2005. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del quince de abril de dos mil cinco.³⁴

Siendo preciso aclarar que **esta Sala no advierte contraposición de derechos humanos en el artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012**; por lo que no es dable realizar una interpretación de dicho artículo conforme a la constitución, en aplicación de la jurisprudencia 2a./J. 16/2014 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dispone:

“CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Si bien es cierto que, acorde con los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su

³⁴ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, registro 178426, tomo XXI, mayo de 2005, página 481.*

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

Tesis de jurisprudencia 16/2014 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de febrero de dos mil catorce.³⁵

DÉCIMO SEGUNDO. En el séptimo concepto de impugnación, la actora señala que la resolución recurrida es ilegal porque en la misma se controvierte la

³⁵ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, registro 2006186, libro 5, abril de 2014, tomo I, página 984.

legalidad de los Índices Nacionales de Precios al Consumidor de los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre, todos de 2013; publicados en el Diario Oficial de la Federación los días 8 de febrero, 8 de marzo, 10 de abril, 10 de mayo, 10 de junio, 10 de julio, 9 de agosto, 10 de septiembre, 10 de octubre, 8 de noviembre, 10 de diciembre (todos de 2013) y 10 de enero de 2014, respectivamente; así como el del mes de diciembre de 2017, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de enero de 2018, el de febrero de 2014 publicado el 10 de marzo de 2014, aplicados en la liquidación recurrida y que fueron emitidos por el Banco de México y el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, según corresponde, ya que los mismos son violatorios de los artículos 20 y 20-Bis del Código Fiscal de la Federación, porque el cálculo que sirvió de base para la determinación de cada uno de los índices utilizados, no se publicó dentro de los diez días siguientes del mes que se trata, por lo que dichos índices no respetan el derecho fundamental de seguridad jurídica tutelado por el artículo 16 Constitucional.

La actora argumenta que esta Sala está obligada a pronunciarse sobre la legalidad de los Índices impugnados, de conformidad con la jurisprudencia 2a. J.96/2003, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Indica que de una interpretación armónica a lo previsto en el segundo párrafo del artículo 20, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el último párrafo del 20 Bis, del mismo ordenamiento legal, se colige que la publicación del Índice Nacional de Precios al Consumidor y el cálculo correspondiente de éste, debe publicarse en el Diario Oficial de la Federación, dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda, a fin de preservar las garantías de legalidad y certeza jurídica del contribuyente al que se aplique el referido Índice.

Argumenta que no se precisaron los requisitos que para su cálculo indican las fracciones I y II del artículo 20 bis del Código Fiscal de la Federación,

porque no se publicó en el Diario Oficial de la Federación dentro de los diez primeros días del mes siguiente de que se trata, los estados, zonas conurbadas, ciudades, artículos, servicios, conceptos de consumo y ramas, así como las cotizaciones utilizadas para calcular el referido índice, además señala que no se publicó el procedimiento utilizado para el cálculo de éste.

También señala que, no se cumplió con lo establecido en el artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación que dispone que se debe cotizar cuando menos los recios de 30 ciudades ubicadas en cuando menos 20 entidades federativas, y además no menos de 2,000 artículos y servicios específicos, y para los años de 2002 V 2003, no se cotizaron cuando menos los precios de 30 ciudades y cuando menos 1000 productos y servicios.

Manifiesta que ante la ilegalidad de los índices nacionales de precios al consumidor que la autoridad liquidadora indebidamente aplica al actualizar las contribuciones supuestamente omitidas, por el ilegal procedimiento seguido por el INEGI para determinar los valores del Índice Nacional de Precios al Consumidor que no se cuantificaron atendiendo a lo dispuesto en el artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación, debe anularse la resolución impugnada.

En la contestación de demanda, la autoridad demandada sostiene la legalidad y validez de la resolución impugnada.

A juicio de esta Sala, los argumentos en estudio resultan **infundados para declarar la nulidad de las resoluciones impugnadas**, en atención a las siguientes consideraciones.

Cabe precisar que no son materia de juzgamiento en el presente fallo el Índice Nacional de Precios al Consumidor emitido por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía empleado por la autoridad para emitir la resolución impugnada.

Para el pronunciamiento en relación al concepto de impugnación en análisis, sirve de apoyo la jurisprudencia 2a. J.96/2003 sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVIII, noviembre de 2003, página 146, que a la letra dice:

ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DEBE PRONUNCIARSE SOBRE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN

LOS QUE SE CONTROVIERTAN LOS VALORES CALCULADOS POR EL BANCO DE MÉXICO, CUANDO SIRVAN DE BASE A UNA LIQUIDACIÓN. En términos de lo previsto en los artículos 17-A, párrafo primero, 20, párrafo segundo y 20 bis del Código Fiscal de la Federación y 7o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con el fin de que el monto de las contribuciones se entere a la hacienda pública considerando la pérdida de valor de la moneda por el transcurso del tiempo, el legislador estableció la aplicación de factores de actualización o de ajuste que derivan de los valores del Índice Nacional de Precios al Consumidor, los que por ser calculados por el Banco de México y publicados en el Diario Oficial de la Federación dentro de los diez primeros días del mes siguiente al que correspondan, conforme al procedimiento estadístico regulado en forma detallada en el referido artículo 20 bis, se incorporan al orden jurídico nacional como actos que trascienden a la esfera jurídica de un número indeterminado de gobernados con la finalidad de regir un número también indeterminado de casos. Por otra parte, si bien es cierto que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sólo tiene competencia expresa para conocer de los juicios promovidos contra las resoluciones definitivas mencionadas en el artículo 11 de la ley orgánica que lo regula, también lo es que conforme a lo previsto en el diverso 202, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación, el juicio contencioso administrativo es improcedente contra ordenamientos que establezcan normas o instrucciones de carácter general y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente, lo que procesalmente implica que la legalidad de ese tipo de actos -disposiciones de observancia general inferiores a los reglamentos del Presidente de la República- sí pueden ser materia de análisis de la sentencia que se emita en un juicio de esa índole, cuando el gobernado que lo promueve sufrió en su perjuicio la aplicación concreta de aquéllas, ya sea en la resolución definitiva impugnada o en el procedimiento que le precedió. En ese tenor, la circunstancia de que, una regla general administrativa no pueda ser impugnada en forma destacada en un juicio contencioso administrativo, sólo implica que en la demanda que se enderece en contra de la resolución en la que fue aplicada no sea factible señalarla como resolución impugnada, ni al órgano del Estado que la emitió como autoridad demandada, por lo que en dicho escrito el actor se limitará a plasmar los conceptos de impugnación en los que desarrolle los argumentos para demostrar por qué la respectiva regla general no se emitió con apego a lo dispuesto en el acto formalmente legislativo o formalmente reglamentario -cláusula habilitante- que regula su expedición, por lo que cuando se trata de los valores del Índice Nacional de Precios al Consumidor, al constituir disposiciones de observancia general que sirven de sustento a una liquidación, en la medida en que en ésta se actualiza con base en ellos el monto de la contribución adeudada, los gobernados sí pueden atribuir vicios de legalidad a los actos a través de los cuales se calculan los referidos valores, con independencia de que en la demanda del respectivo juicio no los señale como actos impugnados, ni como autoridad demandada al órgano que los emitió, ya que en cumplimiento al principio de legalidad aquéllos deben cuantificarse conforme

a las reglas establecidas en el artículo 20 bis del Código citado, el cual se estableció con el fin de generar certeza a los gobernados sobre sus obligaciones tributarias.

Ahora bien, en relación a la emisión y publicación de los referidos índices, los artículos 20 y 20 Bis fracciones I y II y último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente en la época de emisión de los acuerdos respectivos, establecen las reglas para su cálculo, numerales que en la parte que nos interesa disponen lo siguiente:

"Artículo 20.- Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.

En los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan, a fin de determinar las contribuciones y sus accesorios se aplicará el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el cual será calculado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda.

..."

"Artículo 20-Bis. El Índice Nacional de Precios al Consumidor a que se refiere el segundo párrafo del artículo 20 de este Código, que calcula el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, se sujeta a lo siguiente:

I. Se cotizarán cuando menos los precios en 30 ciudades, las cuales estarán ubicadas en por lo menos 20 entidades federativas. Las ciudades seleccionadas deberán en todo caso tener una población de 20,000 o más habitantes, y siempre habrán de incluirse las 10 zonas conurbadas o ciudades más pobladas de la República.

II. Deberán cotizarse los precios correspondientes a cuando menos 1000 productos y servicios específicos agrupados en 250 conceptos de consumo, los cuales abarcarán al menos 35 ramas de los sectores agrícola, ganadero, industrial y de servicios, conforme al catálogo de actividades económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía.

III. Tratándose de alimentos las cotizaciones de precios se harán como mínimo tres veces durante cada mes. El resto de las cotizaciones se obtendrán una o más veces mensuales.

IV. Las cotizaciones de precios con las que se calcule el Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes, deberán corresponder al período de que se trate.

V. El Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes se calculará utilizando la fórmula de Laspeyres. Se aplicarán ponderadores para cada rubro del consumo familiar considerando los conceptos siguientes:

Alimentos, bebidas y tabaco; ropa, calzado y accesorios; vivienda; muebles, aparatos y enseres domésticos; salud y cuidado personal; transporte; educación y esparcimiento; otros servicios.

El Instituto Nacional de Estadística y Geografía publicará en el Diario Oficial de la Federación las entidades federativas, zonas conurbadas, ciudades, artículos, servicios, conceptos de consumo y ramas a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, así como las cotizaciones utilizadas para calcular el Índice Nacional de Precios al Consumidor."

De lo anterior, se colige que **el Índice Nacional de Precios al Consumidor es calculado por el Instituto Nacional de Estadística y**

Geografía y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda.

Así como que tal cálculo se sujetara a lo previsto en las distintas fracciones del artículo 20-BIS, esto es que:

- Se cotizarán cuando menos los precios en 30 ciudades, las cuales estarán ubicadas en por lo menos 20 entidades federativas. Las ciudades seleccionadas deberán en todo caso tener una población de 20,000 o más habitantes, y siempre habrán de incluirse las 10 zonas conurbadas o ciudades más pobladas de la República.
- Deberán cotizarse los precios correspondientes a cuando menos 1000 productos y servicios específicos agrupados en 250 conceptos de consumo, los cuales abarcarán al menos 35 ramas de los sectores agrícola, ganadero, industrial y de servicios, conforme al catálogo de actividades económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía.
- Tratándose de alimentos las cotizaciones de precios se harán como mínimo tres veces durante cada mes. El resto de las cotizaciones se obtendrán una o más veces mensuales.
- Las cotizaciones de precios con las que se calcule el índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes, deberán corresponder al período de que se trate.
- El Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes se calculará utilizando la fórmula de Laspeyres. Se aplicarán ponderadores para cada rubro del consumo familiar considerando los conceptos siguientes: Alimentos, bebidas y tabaco; ropa, calzado y accesorios; vivienda; muebles, aparatos y enseres domésticos; salud y cuidado personal; transporte; educación y esparcimiento; otros servicios.
- Finalmente, se colige que el Instituto Nacional de Estadística y Geografía publicará en el Diario Oficial de la Federación las entidades federativas, zonas conurbadas, ciudades, artículos, servicios, conceptos de consumo y ramas a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, así como las cotizaciones utilizadas para calcular el Índice Nacional de Precios al Consumidor.

De lo anterior se sigue que **dichos preceptos no establecen que la publicación del Índice Nacional de Precios al Consumidor tenga que ser invariablemente en forma conjunta -en la misma publicación- con el cálculo que efectuó el Instituto Nacional de Estadística y Geografía para determinarlo**, empero, sí es obligatorio que ambos se publiquen dentro de los primeros diez días del mes siguiente de que se trate, conforme a lo dispuesto en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, lo cual en la especie se cumplió, pues se advierte de la resolución recurrida *-reverso de la foja 201 a la 209 del tomo 1/12-* tal hecho; máxime que, la propia actora en el presente concepto de impugnación señala la publicación de cada uno de los índices.

Es aplicable al caso, la jurisprudencia VII-J-SS-123 del Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que se transcribe enseguida:

PUBLICACIÓN

DEL ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR, LOS ARTÍCULOS 20 SEGUNDO PÁRRAFO Y 20 BIS, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA 2011, NO ESTABLECEN QUE SU PUBLICACIÓN DEBE EFECTUARSE CONJUNTAMENTE CON LA DEL CÁLCULO QUE EFECTUÓ EL BANCO DE MÉXICO PARA DETERMINARLO.- En términos del artículo 20 segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente hasta 2011, los Índices Nacionales de Precios al Consumidor serán calculados por el Banco de México y se publicarán en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda; por su parte, el diverso numeral 20 bis último párrafo, del aludido Código, impone la obligación al Banco de México de publicar en el Diario Oficial de la Federación los estados, zonas conurbadas, ciudades, artículos, servicios, conceptos de consumo y ramas, así como las cotizaciones utilizadas para calcular el referido Índice, sin especificar en qué plazo deberá efectuarse esta publicación; de lo que se colige, que de dichos preceptos no establecen que la publicación del Índice Nacional de Precios al Consumidor, tenga que ser invariablemente en forma conjunta con el cálculo que efectuó el Banco de México para determinarlo, pero sí es obligatorio que ambos se publiquen dentro de los primeros diez días del mes siguiente de que se trate, conforme a lo dispuesto en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación.

En los mismos términos, es aplicable la jurisprudencia VII-J-SS-94, del Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, que dice:

ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. NO ES NECESARIO QUE EN LA FECHA DE SU PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, SE PUBLIQUE ADEMÁS EL CÁLCULO QUE SIRVIÓ DE BASE PARA DETERMINARLO.- El segundo párrafo del artículo 20 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011, dispone que el Índice Nacional de Precios al Consumidor, será calculado por el Banco de México y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda; esto es, dicho párrafo señala como única obligación del Banco Central, la de publicar el Índice Nacional de Precios al Consumidor que haya sido calculado para el

mes de que se trate, dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda. A su vez, el artículo 20-BIS del Código Fiscal de la Federación, dispone que el cálculo que realice el Banco de México, para determinar el Índice Nacional de Precios al Consumidor, a que hace referencia el segundo párrafo del artículo 20 antes invocado, se encuentra ceñido a ciertos requisitos, relativos a la cotización de cuando menos los precios en 30 ciudades, las cuales estarán ubicadas en por lo menos 20 entidades federativas, con una población de 20,000 o más habitantes, y siempre habrán de incluirse las 10 zonas conurbadas o las ciudades más pobladas de la República; la cotización de los precios correspondientes a cuando menos 1000 productos y servicios específicos agrupados en 250 conceptos de consumo, los cuales abarcarán al menos 35 ramas de los sectores agrícola, ganadero, industrial y de servicios, conforme al catálogo de actividades económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática; cuando se refiere a alimentos, las cotizaciones de precios se harán como mínimo tres veces durante cada mes, el resto de las cotizaciones se obtendrán una o más veces mensuales; las cotizaciones de precios con las que se calcule el Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes, deberán corresponder al período de que se trate; el Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes se calculará utilizando la fórmula de Laspeyres, para lo cual, se aplicarán ponderadores para cada rubro del consumo familiar considerando los conceptos siguientes: alimentos, bebidas y tabaco; ropa, calzado y accesorios; vivienda; muebles, aparatos y enseres domésticos; salud y cuidado personal; transporte; educación y esparcimiento; otros servicios. Finalmente, el artículo 20-BIS establece que el Banco de México publicará en el Diario Oficial de la Federación los estados, zonas conurbadas, ciudades, artículos, servicios, conceptos de consumo y ramas a que se refieren sus fracciones I y II, así como las cotizaciones utilizadas para calcular el Índice; sin embargo, dicho numeral no establece que en la fecha de publicación de este, en el Diario Oficial de la Federación, deban publicarse además el procedimiento y cálculo que se hayan seguido para su determinación, al no exigirlo así el artículo 20-BIS del Código Fiscal de la Federación.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/41/2013)

Por otro lado, **en cuanto a la debidamente fundamentación y motivación de la imposición de las cantidades actualizadas en la resolución impugnada**, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 66/2011, ha definido que para ello la autoridad fiscal debe citar los preceptos legales aplicables y las fuentes de las que derivaron los datos necesarios para realizar las operaciones que llevaron a determinar el crédito fiscal relativo, esto es, la fecha de publicación en el Diario Oficial de la

Federación de los Índices Nacionales de Precios al Consumidor aplicados, de manera que se genere certidumbre al gobernado sobre la forma en que se obtuvo la cuantía correspondiente.

De igual forma, no pasa inadvertido que conforme al artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación, **es innecesario que en la resolución respectiva se citen además de las fechas de publicación en el medio de difusión de referencia, el procedimiento seguido al efecto**, toda vez que, en su caso, **la legalidad de dicho procedimiento no es atribuible a la autoridad fiscal o como en el caso concreto acontece, no es atribuible a la demandada.**

Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia en análisis, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y texto es:

ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. FUNDAMENTACIÓN DE UNA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE UN CRÉDITO FISCAL ACTUALIZADO. Para que la resolución emitida por la autoridad hacendaria, en el rubro de actualizaciones, esté debidamente fundada, debe citar los preceptos legales aplicables y las fuentes de las que derivaron los datos necesarios para realizar las operaciones que llevaron a determinar el crédito fiscal relativo, esto es, la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación de los Índices Nacionales de Precios al Consumidor aplicados, de manera que se genere certidumbre al gobernado sobre la forma en que se obtuvo la cuantía correspondiente, sin embargo respecto de dichos valores que son calculados por el Banco de México, conforme al artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación, es innecesario que en las resoluciones respectivas se citen además las fechas de publicación en el medio de difusión de referencia del procedimiento seguido al efecto, toda vez que, en su caso, la legalidad de dicho procedimiento no es atribuible a la autoridad fiscal y puede ser materia de análisis si el particular afectado considera ilegal una disposición de observancia general aplicada en su perjuicio en el procedimiento que precedió a la resolución expresamente impugnada y no necesariamente como aspecto de fundamentación de la resolución determinante del crédito fiscal.

Ahora bien, en la especie, la autoridad al actualizarse el monto de la cuota determinada precisó el procedimiento que siguió para su cálculo, pues al reverso de la foja 201 a la 209 del tomo 1/12, se advierte que obran los cálculos correspondientes a la actualización en la resolución recurrida, en donde se aprecia que la autoridad aplicó el factor de actualización a las cantidades que actualizó, el cual obtuvo de dividir los Índices Nacionales de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo del periodo, de conformidad con los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, esto es, **la autoridad indicó con precisión los preceptos legales aplicables**, y también **hizo constar las operaciones aritméticas que fueron consideradas para efecto de actualizar las cantidades que determinó.**

Así mismo, se advierte que la autoridad, citó las fuentes de las que derivaron los datos necesarios para realizar las operaciones que llevaron a determinar la actualización del crédito fiscal, esto es, la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación del Índice Nacional de Precios al Consumidor aplicado, de manera que se generó certidumbre al gobernado sobre la forma en que se obtuvo la cuantía correspondiente, por lo que es infundado el argumento de la moral demandante.

Es aplicable la jurisprudencia VIII-J-1aS-101 de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de rubro y texto:

AUTORIDAD LIQUIDADORA.- NO LE CORRESPONDE VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 20 BIS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, POR EL BANCO DE MÉXICO.- Para la legal actualización de contribuciones omitidas a cargo de un contribuyente, basta que la autoridad, en uso de sus facultades liquidadoras, ajuste su proceder a lo dispuesto en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, esto es, realizando el procedimiento ahí previsto y utilizando los Índices Nacionales de Precios al Consumidor previamente determinados por el Banco de México, pero no le corresponde calificar si esta Institución se ajustó a lo dispuesto en el artículo 20-Bis del mismo Ordenamiento para determinar los citados Índices, ni tampoco explicar en el acto determinante de créditos el procedimiento que aquél siguió para ello y la información utilizada.

Asimismo, debe de señalarse que el más Alto Tribunal sostuvo que para fijar el Índice Nacional de Precios al Consumidor, es innecesario que la cotización de precios de cuando menos 1000 productos y servicios específicos a que se refiere el citado numeral 20 Bis, fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación, se lleve a cabo en cada una de las 30 ciudades, de tal forma que si en ese sentido versa el agravio que hace valer la parte actora, éste resulta infundado.

Lo anterior así lo resolvió la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro de la siguiente Jurisprudencia:

ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. PARA FIJARLO ES INNECESARIO QUE LA COTIZACIÓN DE PRECIOS DE CUANDO MENOS 1000 PRODUCTOS Y SERVICIOS ESPECÍFICOS QUE REFIERE EL ARTÍCULO 20 BIS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SE LLEVE A CABO EN CADA UNA DE LAS 30 CIUDADES. Las fracciones I y II del citado precepto establecen que para fijar el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el Banco de México, entre otros datos, debe cotizar cuando menos los precios en 30 ciudades, las cuales deben ubicarse en 20 entidades federativas -como mínimo-, y que esta cotización la realizará respecto de al menos 1000 productos y servicios específicos, agrupados en 250 conceptos de consumo, que abarcarán al menos 35 ramas de los sectores agrícola, ganadero, industrial y de servicios conforme al catálogo de actividades económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática; lo anterior debe entenderse, aplicando una interpretación literal, teleológica y técnica, que la muestra estadística de los precios de cuando menos 1000 productos y servicios específicos se hará en 30 ciudades por lo menos, con los demás elementos señalados por la fracción I del artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación, pero no debe considerarse que los 1000 productos y servicios específicos tengan que cotizarse en cada una de esas 30 ciudades.³⁶

Contradicción de tesis 342/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Quinto en Materia Administrativa del Primer Circuito y Segundo de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región. 17 de noviembre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Israel Flores Rodríguez.

Tesis de jurisprudencia 199/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinticuatro de noviembre de dos mil diez.

DÉCIMO TERCERO. En el décimo quinto concepto de impugnación, la actora señala que la resolución recurrida es ilegal porque al imponer las multas trasgrede lo dispuesto en los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, ya que la autoridad demandada lo está sancionando por hechos inexistentes y frutos de actos viciados como lo es la determinación de las contribuciones supuestamente omitidas, además, por la indebida valoraciones de las documentales que aportó el procedimiento y la ilegal valoración sobre unas documentales obtenidas de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores que no debían de considerarse en el oficio de observaciones.

La autoridad enjuiciada al contestar la demandada sostuvo la legalidad de las resoluciones impugnadas.

Esta Sala considera que los conceptos de impugnación en estudio son por una parte inoperante y por otra infundados para declarar la nulidad de las resoluciones impugnadas, por lo siguiente:

³⁶ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Registro digital: 163111, Instancia: Segunda Sala, Novena Época, Materias(s): Administrativa, Tesis: 2a./J. 199/2010, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXIII, Enero de 2011, página 801, Tipo: Jurisprudencia.

Infundados porque la sociedad actora no señala cuales son las pruebas que a su juicio considera que no se valoraron debidamente, pues de manera genérica realiza manifestaciones sin tal señalamiento. **Máxime que**, esta Sala Juzgadora tiene a bien precisar que de un análisis íntegro realizado a los autos que integran el presente juicio contencioso administrativo, no se advierte que las autoridades demandadas hayan valorado indebidamente las pruebas aportadas tanto en el procedimiento fiscalizador y las allegadas por Comisión Nacional Bancaria y de Valores, tal y como se atendió a lo largo y ancho del presente fallo.

Ahora bien, son inoperantes porque, de conformidad con el principio de derecho que reza, lo accesorio sigue de la suerte principal, se colige que cuando se declara la ilegalidad de la suerte principal **-lo cual no aconteció-**, lo conducente es que se declare la nulidad lisa y llana de las multas y demás accesorios, ya que dicha afirmación se hace descansar sustancialmente en lo que se argumentó en los conceptos de impugnación que fueron desestimados en los considerandos que anteceden.

Es aplicable la siguiente Jurisprudencia:

CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. SON INOPERANTES LOS QUE PARTEN O SE HACEN DESCANSAR SUSTANCIALMENTE EN LO ARGUMENTADO EN OTROS QUE FUERON DESESTIMADOS. Si de lo alegado en un concepto de violación se advierte que la impugnación planteada se hace descansar, sustancialmente, en lo que se argumentó en otro u otros conceptos de violación que fueron anteriormente desestimados en la misma ejecutoria, en tanto que resultaron infundados, inoperantes o inatendibles, ello hace que aquél resulte a su vez inoperante, dado que de ninguna manera resultará procedente, fundado u operante lo que en dicho concepto se aduce, por basarse en la supuesta procedencia de aquéllos.^[1]

^[1] Registro digital: 178784; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Novena Época; Materias(s): Común; Tesis: XVII.1o.C.T. J/4; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXI, Abril de 2005, página 1154; Tipo: Jurisprudencia

Al resultar infundados e inoperantes los agravios de la parte actora, persiste la presunción de legalidad de la que se encuentran investidas las resoluciones impugnadas, conforme al artículo 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (recogida del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación), por lo que en términos del numeral 52, fracción I, de la misma Ley, **lo procedente es reconocer la validez de las resoluciones impugnadas.**

Por lo expuesto y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 49, 50, y 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

R E S O L U T I V O S

I.- La parte actora no acreditó los extremos de su acción, en consecuencia;

II- Se reconoce la validez de las resoluciones impugnadas, mismas que han quedado debidamente precisadas en el Resultando Primero, por las razones y consideraciones de derecho expuestas en el presente fallo.

III. NOTIFÍQUESE.

Así lo resuelven por unanimidad los integrantes de la Segunda Sala Regional en Sinaloa del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Magistrado **Héctor Samuel Torres Ulloa**, adscrito a la Tercera Ponencia y Presidente de la Sala, la Licenciada **Carolina De Jesús Lizárraga Domínguez**, Primera Secretaria de Acuerdos adscrita a la Primera Ponencia, en suplencia de Magistrado en la Ponencia de su adscripción, en términos del segundo párrafo del artículo 48 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y de los puntos Primero y Segundo del Acuerdo G/JGA/5/2025, dictado en sesión de fecha 16 de enero de 2025, por la referida Junta, y la Licenciada **Lluvia Elizabeth Valenzuela Galindo**, Primera Secretaria de Acuerdos adscrita a la Segunda Ponencia, en suplencia de Magistrado en la Ponencia de su adscripción, en términos del tercer párrafo del artículo 48 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y de los puntos Primero y Segundo del Acuerdo G/JGA/7/2025, dictado en sesión de fecha 27 de enero de 2025, por la referida Junta, ante la secretaria de acuerdos que actúa y da fe, Licenciada **Carmen Yuridia Miranda Durán**.

MPML. Carolina de Jesús Lizárraga
Domínguez

MPML. Lluvia Elizabeth Valenzuela
Galindo

Mag. Dr. Héctor Samuel Torres Ulloa
Presidente de la Sala

Lic. Carmen Yuridia Miranda Durán.

"El cinco de enero de dos mil veintiséis, la licenciada Carmen Yuridia Miranda Durán, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Segunda Sala Regional en Sinaloa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de (el nombre del actor y la resolución impugnada). Conste."