

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 364/23-12-02-5.

ACTORA: ***** * ***** ***** **

MAGISTRADO INSTRUCTOR:
LIC. ANTONIO MIRANDA MORALES

SECRETARIA DE ACUERDOS:
LIC. LAURA AMIGÓN PELAXTLA



San Andrés Cholula, Puebla, a cuatro de junio de dos mil veinticuatro.- Debidamente integrada la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por el Magistrado **ANTONIO MIRANDA MORALES** Presidente de la Sala e Instructor en el presente juicio; Magistrada **ELY CRUZ PÉREZ**, Titular de la Tercera Ponencia de esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la fracción V del punto Primero del Acuerdo G/JGA/7/2024, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal el 01 de febrero de 2024; y Licenciada **DULCE GUADALUPE RODRÍGUEZ MANUALT**, Primer Secretaria de Acuerdos adscrita a la Primera Ponencia de esta Sala, con funciones jurisdiccionales de Magistrada por Ministerio de Ley, con fundamento en el artículo 48, párrafo segundo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y Acuerdo G/JGA/16/2024, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión de 17 de abril de 2024; ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, Licenciada **Laura Amigón Pelaxtla**, quien da fe; con fundamento en los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; proceden a dictar sentencia definitiva en el juicio al rubro citado, y;

R E S U L T A N D O:

1.- Por escrito recibido en la Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el 21 de febrero de 2023, el **C. *******
******* ***** * ***** ***** * “***** * ***** ***** ** **”**, demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio número SPF-PF-DAFL-(64)-3350/2022, de 14 de diciembre de 2022, emitida por el Procurador Fiscal de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno de Puebla, en la cual, resolvió el recurso de revocación RAF-204/2022, en el sentido de confirmar la diversa contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF”2”-02419/22, de 22 de

febrero de 2022, en la cual, la Directora de Fiscalización de la propia Secretaría, determinó a su representada un crédito fiscal en cantidad de \$3,065,474.23 (tres millones, sesenta y cinco mil, cuatrocientos setenta y cuatro pesos, 23/100 M.N.), por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas; así como un reparto de utilidades en cantidad de \$491,834.53 (cuatrocientos noventa y un mil, ochocientos treinta y cuatro pesos, 53/100 M.N.).

2.- En proveído de 14 de marzo de 2023, se admitió a trámite la demanda, y se ordenó correr traslado a la autoridad enjuiciada y tercero interesado, a fin de que la contestaran dentro del término de Ley; lo anterior, previo requerimiento a la promovente de 22 de febrero de 2023, a fin de que ajustara su demanda a las formalidades de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

3.- Mediante oficio SPF-PF-DAFL-1012/2023 recibido en este Tribunal el 17 de mayo de 2023, el Procurador Fiscal de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, contestó la demanda, la que se tuvo por presentada mediante proveído de 18 de mayo de 2023.

4.- Con oficio 600-45-00-00-00-2023-4798 recibido en este Tribunal el 17 de mayo de 2023, el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1" del Servicio de Administración Tributaria, contestó la demanda, la que se tuvo por admitida mediante acuerdo de 19 de mayo de 2023.

5.- Con acuerdo de 02 de octubre de 2023, se solicitó informe al coordinador General de Asuntos Jurídicos del Centro Federal de Conciliación y Registro Laboral, respecto a la existencia de algún registro de un sindicato o representante de la mayoría de los trabajadores a nombre de la actora, a fin de ser debidamente emplazado a juicio, en virtud de que el tercero señalado por la promovente no acudió a juicio.

6.- Mediante oficio CFCRL/CGAJ-82.2.1/1828/2023, recibido el 03 de noviembre de 2023, la Jefa de Departamento de Apoyo Técnico, adscrita a la Dirección de lo Contencioso de la Coordinación General de Asuntos Jurídicos del

Centro Federal de Conciliación y Registro Laboral, informó que en sus bases de datos no encontró registro de alguna organización sindical a nombre de la actora.

7.- Mediante proveído de 07 de noviembre de 2023, se declaró la preclusión del tercero interesado para apersonarse en el presente juicio y se concedió a la actora el término legal para ampliar su demanda.

8.- Con acuerdo de 04 de marzo de 2024, se declaró la preclusión del derecho de la parte actora para ampliar su demanda y se concedió a las partes el plazo legal para formular sus alegatos.

9.- En acuerdo de 03 de junio de 2024, se declaró cerrada la instrucción en el presente juicio, según lo dispone el artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

CONSIDERANDO

PRIMERO.- Esta Sala es competente para resolver el presente juicio en términos de los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; 3, fracciones II y XIII, 28, fracción I, 29, 31, segundo párrafo y 34, párrafo primero de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, vigente; artículos 48 fracción XII y 49 fracción XII del Reglamento Interior de este Tribunal, vigente.

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada, se acredita en autos con el ejemplar adjunto a la demanda, que hace prueba plena de conformidad con los artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria y con el reconocimiento expreso de las representantes de las enjuiciadas en su contestación a la demanda, en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

TERCERO.- En el punto SEGUNDO del capítulo de hechos de demanda; en los agravios **QUINTO y SÉPTIMO** (parte relativa) de la demanda, la actora esencialmente manifestó lo siguiente:

a) El 09 de mayo de 2019, se levantó ilegalmente el acta parcial de inicio, porque se entendió con un tercero que no cuenta con la representación legal ni le precedió citatorio.

b) Es ilegal la resolución impugnada SPF-PF-DAFL-(64)-3350/2022, de 14 de diciembre de 2022, porque es contraria a lo previsto en el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que la autoridad no analizó debidamente el agravio cuarto de su recurso en el que hizo valer la ilegalidad de la diversa SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022, dado que se emitió en contravención al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, porque se levantó acta parcial de inicio de 09 de mayo de 2019 y acta final de 06 de mayo de 2020, sin haber precedido citatorio, por lo que negó lisa y llanamente su existencia.

c) La autoridad demandada debió darle a conocer los citatorios que se negaron desde su recurso.

d) Es ilegal la resolución impugnada, porque la autoridad no analizó debidamente el agravio sexto del recurso, en el que se negó lisa y llanamente la existencia de las constancias de notificación de la resolución determinante del crédito fiscal, por lo que se debió dar el derecho para ampliar el recurso; al no hacerlo así, precluyó el derecho de la autoridad para darlos a conocer en el presente juicio en virtud de que se insiste, se negaron desde el escrito del recurso.

Al contestar la demanda, la autoridad enjuiciada sostuvo la legalidad de la resolución impugnada y recurrida.

Esta Sala considera **infundados** los agravios sintetizados en los incisos **b), c) y d)**, porque el Código Fiscal de la Federación, fue reformado mediante "**DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación**", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, que dice:

“ARTÍCULO ÚNICO. Se reforman los artículos 14-B, tercer párrafo; 17-D, séptimo párrafo; 18, segundo párrafo; 18-A, tercer párrafo; 20, séptimo y actual décimo tercer párrafos; 22, sexto párrafo; 26, fracciones X, XI y XV; 26-A; 27, primero, décimo primero y décimo cuarto párrafos; 28; 29; 29-A; 30, primero, tercero y quinto párrafos; 30-A; 32, sexto párrafo; 32-A; 32-B, fracciones IV, V, VII y VIII, apartado B, primer y tercer párrafos; 32-D, fracción IV; 32-E, primer párrafo; el Capítulo Único del Título III, para quedar como Capítulo I; 33, fracción III, primer párrafo; 34-A, primer párrafo; 36-Bis, tercer párrafo; 38, fracción I, segundo párrafo, 40; 42, fracciones II, IV y V, primer párrafo, y tercer párrafo del artículo; 45; 46, fracción IV, cuarto párrafo; 46-A, apartados A y B; 47; 48, fracciones I, IV y VII; 50, primer párrafo; 52; 52-A; 53-A; 63, sexto párrafo; 65; 67, cuarto y sexto párrafos; 69, primero, segundo, cuarto y sexto párrafos; 70, cuarto párrafo; 73, fracción III; 74, primer párrafo; 76, décimo y décimo primer párrafos; 80, fracción II; 81, primer párrafo, y fracciones XI, XII, XIV, XVII, XXII, XXIV, XXV, XXVIII, XXIX; XXX y XXXI; 82, primer párrafo, y fracciones XI, XVI y XXVI; 83, primer párrafo, y fracciones VII, IX, X, XI y XV; 84, fracciones IV, incisos b) y c), VI, IX y X; 84-A, primer párrafo, y fracciones IV, VIII y actual IX; 84-B, fracciones VIII, IX y X; 84-G; 84-I; 85, fracción I; 86-A, primer párrafo, y fracciones I y III, 86-B, fracciones I y III; 91-A; 91-B; 105, fracción XII, primer párrafo y fracción XIV; 108, tercer párrafo y séptimo párrafo, inciso e); 109, fracción I; 110, fracción V; 111, fracciones V y VII; 117, fracción II, inciso b); 121, primer y segundo párrafos; 123, sexto párrafo; 130, tercer párrafo; 133-A, último párrafo; 134, fracción I; 137; 139; 141, primer, tercer, quinto y séptimo párrafos; 143, tercer párrafo, incisos a) y b) y actual cuarto párrafo del artículo; 144; 145; 146; 150, cuarto párrafo; 151; 152, primer y segundo párrafos; 156-Bis; 156-Ter; 160, primer párrafo; 172; 175; 176; 177, primer párrafo; 183, segundo párrafo; 184; 185, segundo párrafo; 196, y 196-A; se adicionan los artículos 10, fracción I, con un último párrafo; 17-H con una fracción X y un sexto párrafo; 17-K; 20, con un décimo tercer y décimo quinto párrafos, pasando el actual décimo tercer párrafo a ser décimo cuarto párrafo; 22, décimo noveno párrafo; 26, fracción XVIII; 31-A; 32-B, con las fracciones IX y X; 32-D, con un octavo párrafo; 32-H; 40-A; 42, con una fracción IX y un quinto párrafo; 53-B; 53-C; 58; 58-A; 66, con un tercer y cuarto párrafos; 69, con un octavo, noveno, décimo, décimo primero y décimo segundo párrafos; 69-B; el Capítulo II del Título III, denominado “De los Acuerdos Conclusivos” que comprende los artículos 69-C, 69-D, 69-E, 69-F, 69-G y 69-H; 81, con las fracciones XXXVI; XXXVII, XXXVIII y XXXIX; 82, con una fracción XXXVI; 83, con las fracciones XVII y XVIII; 84, con las fracciones XV y XVI; 84-A, con las fracciones IX, X, XII y XIII, pasando las actuales fracciones IX y X a ser las fracciones XI y XIV, respectivamente; 84-B, con las fracciones XI y XII; 86-A, con una fracción V; 86-B, con una fracción V; 86-G, 86-H; 86-I; 86-J; 95, con las fracciones VIII y IX; 108, séptimo párrafo con el inciso h); 110, con una fracción IV; 113, con una fracción III; 143, tercer párrafo, con un inciso c), y un cuarto párrafo, pasando el actual cuarto a ser quinto párrafo; 153, con un cuarto párrafo, pasando el actual cuarto a ser quinto párrafo; 155, fracción I, con un segundo párrafo; 157, fracción XIII; 160, cuarto párrafo, y **se derogan los artículos** 18, octavo párrafo; 29-B; 29-C, 29-D; 30, sexto y séptimo párrafos; 32, fracción III; 46, segundo párrafo; 50, sexto párrafo; 70-A, fracción III; 81, fracciones XIII, XV, XXXII y XXXV; 82, fracciones XXXII y XXXV; 83, fracciones VIII y XVI; 84, fracciones VII y XIV; 109, fracción VII; 117, fracción II, inciso d); 121, tercer párrafo; **124, fracción VI**; 127, segundo párrafo; **129**; 131, tercer

párrafo; 145-A; 146-A, quinto párrafo; y 191, quinto, sexto y séptimo párrafos, del Código Fiscal de la Federación, para quedar como sigue:

.....

Transitorios

Primero. El presente Decreto entrará en vigor el 1 de enero de 2014, con las salvedades previstas en el artículo transitorio siguiente.
..." (Énfasis agregado)

Como se observa, a través del referido decreto, se derogaron los artículos 124, fracción VI y 129 del Código Fiscal de la Federación, con el fin de otorgar la facilidad de que el contribuyente ya no tenga que promover diversos recursos contra cada acto. También, se eliminó la impugnación de las notificaciones como un recurso específico e independiente.

Es decir, el Código Fiscal de la Federación vigente al momento de interponer el recurso de revocación, no prevé como una obligación de la autoridad el dar a conocer al recurrente las constancias de notificación del acto recurrido y de otras actuaciones, cuando manifieste desconocerlas, además de otorgarle el plazo para ampliarlo.

Consecuentemente, la autoridad demandada no se encontró obligada para dar a conocer al entonces recurrente el citatorio del acta parcial de inicio y las constancias de notificación de la resolución recurrida SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022, y otorgarle el plazo para ampliar su recurso de revocación, en atención a que el Código Fiscal de la Federación no señala precepto alguno que así lo exija.

Por lo tanto, la única hipótesis para que se actualice la ampliación del recurso administrativo, es el hecho de que el particular afirme o niegue conocer el acto recurrido; hipótesis que en el caso particular no se actualizó; en ese entendido, no existe precepto legal que establezca el derecho para ampliar la demanda en caso de que la recurrente niegue conocer las constancias de notificación del acto recurrido, así como los citatorios previos al acta parcial de inicio y acta final, como lo pretende hacer valer la hoy actora.

En apoyo a lo anterior, de invoca la Jurisprudencia IX-J-2aS-8, publicado en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Novena Época. Año I. No. 6. Junio 2022. p. 30, que dice:

“RECURSO DE REVOCACIÓN.- SU AMPLIACIÓN SOLO PROCEDE SI EL PARTICULAR NIEGA CONOCER EL ACTO.- LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 09 DE DICIEMBRE DE 2013.- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo directo en revisión 2425/2015, en la ejecutoria del doce de agosto de dos mil quince, determinó que la derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación no eliminó la posibilidad de ampliar el recurso de revocación si el particular manifiesta desconocer el acto recurrido. En este contexto no es el desconocimiento de las constancias de notificación lo que genera la fase de ampliación, sino la circunstancia de que el particular haya planteado desconocer el acto recurrido. Dicho de otra forma, no procede la ampliación en el supuesto de que el recurrente conozca la resolución impugnada; pero, manifieste que no le fue notificado o que le fue ilegalmente entregado. Por consiguiente, si el recurrente exhibe las constancias de notificación, al interponer el recurso de revocación y manifiesta que el acto fue ilegalmente notificado, entonces, no procede dicha ampliación, ya que, en ese caso, puede cuestionar las constancias desde la interposición del medio de defensa. Lo anterior se corrobora con lo expuesto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver infundada, en la ejecutoria del veintiocho de octubre de dos mil quince, la solicitud de sustitución de jurisprudencia 3/2015.
...”

No obstante lo anterior, en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se encuentra contemplada la regulación necesaria para impugnar en el juicio de nulidad lo relativo a la ilegalidad de las notificaciones de las autoridades fiscales, como se puede advertir de los artículos 16, fracciones I y III, y 17, fracciones III y IV de la Ley de la materia.

Aunado a que, al tratarse de un asunto sujeto a lo dispuesto en los artículos 1º y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es decir, al principio de “litis abierta”, esta Sala cuenta con la facultad para resolver sobre la pretensión de actor, porque podrá plantear nuevos argumentos en contra de la resolución recurrida y los dirigidos a impugnar la resolución impugnada; en tanto que existirá la correlativa obligación de las Salas a examinarlos, siempre que cuenten con los elementos necesarios para resolver la impugnación planteada.

Por la misma razón, el que la autoridad demandada exhiba en el presente juicio las constancias de notificación de la resolución SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF”2”-02419/22, de 22 de febrero de 2022, así como el citatorio previo de 08 de mayo de 2019, que la actora manifestó desconocer desde su

recurso de revocación, no implica que esté mejorando los fundamentos y motivos de la propia resolución impugnada contenida en el oficio SPF-PF-DAFL-(64)-3350/2022, de 14 de diciembre de 2022.

La anterior determinación se justifica porque conforme a los artículos 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, los actos y resoluciones de las autoridades administrativas tienen la presunción de legalidad, pero dejan de tener vigencia cuando el afectado niega lisa y llanamente los hechos que motiven esos actos o resoluciones y, en consecuencia, corresponde a la autoridad la carga de probarlos, es decir, conforme a tales preceptos la autoridad debe **acreditar la existencia de los documentos que justifiquen los hechos que sustentan la resolución impugnada.**

Así, en la resolución impugnada contenida en el oficio SPF-PF-DAFL-(64)-3350/2022, de 14 de diciembre de 2022, la autoridad demandada, previo análisis de las constancias respectivas que obran en el expediente administrativo a nombre de la contribuyente, determinó la legalidad de la notificación del oficio recurrido SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022, así como del acta final; por lo tanto, a fin de justificar en el presente juicio la legalidad de su determinación, en términos de los artículos 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, la autoridad demandada tiene la facultad de exhibir las constancias que justifiquen su resolución, como sustento de lo ahí determinado, sin que ello implique una segunda oportunidad para su defensa ni que mejore los fundamentos y motivos de dicho acto.

Aunado a que, se insiste, dentro del recurso administrativo, la enjuiciada no estuvo obligada a exhibir las constancias que manifestó desconocer; sin embargo, en el presente juicio es necesario que exhiba las constancias en que fundó su determinación, por lo que tampoco se considera que precluyó su derecho para hacerlo.

En este sentido, resultan **infundados** los agravios relativos a la notificación de la resolución recurrida, del acta parcial de inicio y del acta final,

porque, de los artículos 134, fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación, se infiere que las notificaciones personales deben observar las formalidades que contempla el invocado precepto, esto es, el notificador debe constituirse en el domicilio de la persona buscada para la práctica de la notificación personal ordenada; y, en caso de no encontrarla, le dejará citatorio para que lo espere a una hora fija del día hábil siguiente.

Es cierto que el invocado precepto no alude expresamente al levantamiento de un acta circunstanciada en la cual se asienten los hechos relativos a esa diligencia, sin embargo, es criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que cuando deba notificarse personalmente un acto administrativo al destinatario en su domicilio, la constancia de notificación señalará quién es la persona que se busca y cuál es su domicilio; en su caso, por qué no pudo practicar la diligencia encomendada; con quién la entendió y a quién se le dejó citatorio; debida circunstanciación.

En otro sentido, los artículos 44, fracciones I, II, III y 46, fracciones I, IV y VI del Código Fiscal de la Federación, establecen:

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

I. La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.

II. Si al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, **dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita**; si no lo hicieron, **la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado**.

Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior.

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

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

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

...

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

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

...

IV. Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

...

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

...

(Énfasis agregado)

Es criterio jurisprudencial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que el primero de los preceptos transcritos contempla una facultad reglada, porque señala la conducta específica a seguir por los visitadores cuando al presentarse al lugar en donde deba practicarse la diligencia **no estuviere el visitado o su representante**; hipótesis en la que dejarán un citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que **el visitado o su representante** los esperen a hora determinada del día siguiente a fin de recibir la orden de visita y, si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

Al respecto, se invoca la Jurisprudencia 2a./J. 62/2002, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVI, Julio de 2002, p. 377, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dice:

“VISITA DOMICILIARIA. EL ARTÍCULO 44, FRACCIÓN II, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE SEÑALA QUE LOS VISITADORES DEJARÁN CITATORIO CON LA PERSONA QUE SE ENCUENTRE EN EL LUGAR EN QUE DEBE PRACTICARSE AQUÉLLA, PARA QUE EL VISITADO O SU REPRESENTANTE LOS ESPEREN A HORA DETERMINADA DEL DÍA SIGUIENTE PARA RECIBIR LA ORDEN, CONTIENE UNA FACULTAD REGLADA.- El hecho de que el artículo 44, fracción II, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, establezca que en los casos de visita en el domicilio fiscal, si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que éstos los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita y, si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado, conduce a concluir que tal precepto contiene una facultad reglada, puesto que señala la conducta específica que debe seguir la autoridad ante la actualización de la hipótesis legal. Lo anterior es así, porque la emisión del citatorio es un acto vinculado a la norma que no deja margen alguno para la apreciación subjetiva de la autoridad sobre la circunstancia del acto y su ejecución, pues si se toma en consideración que el objeto del citatorio no se constriñe únicamente a citar al contribuyente para que reciba una "orden de visita domiciliaria", sino, fundamentalmente, **para que el contribuyente o su representante conozca de manera cierta el tipo de diligencia**

administrativa que se realizará en su domicilio como excepción al principio de inviolabilidad domiciliaria, así como la serie de consecuencias en su esfera jurídica resultado de la auditoría fiscal que se practicará, es claro que **la emisión del citatorio** no sólo es un imperativo para la autoridad, sino que su emisión **con los requisitos legales constituye una garantía de seguridad jurídica para el visitado**, quien al tener conocimiento del tipo de diligencia, está en posibilidad de decidir si es necesaria o no su presencia en aquélla, lo que se corrobora con los alcances que en el numeral citado se establecen ante la falta de atención del citatorio, toda vez que ello dará lugar a que la visita se realice inmediatamente con quien se encuentre en el lugar visitado.

...

(Énfasis agregado)

En el caso, según se estableció, la actora desde el recurso administrativo negó lisa y llanamente que se le hubiera notificado legalmente la resolución recurrida contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022, así como la orden de visita y el acta final de 06 de mayo de 2020; en virtud de que en relación a éstas dos últimas, no se levantó citatorio previo; de ahí que en los términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo correspondió a la representante de la enjuiciada probar la existencia de las constancias de notificación; citatorios previos al acta parcial de inicio y acta final correspondientes; sin que lo anterior, implique una violación al artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, porque se insiste, los artículos 21 y 42 de la citada Ley confieren a la autoridad demandada la obligación de exhibir las pruebas que consideren pertinentes para probar los hechos que los motiven cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, como sucedió en el presente caso; aunado a que el actor tuvo la oportunidad de controvertirlos en la ampliación de la demanda.

En este sentido, en su contestación a la demanda, la enjuiciada exhibió copia certificada de las documentales siguientes:

- Citatorio de 08 de mayo de 2019, previo al levantamiento del acta parcial de inicio (folio 293 a 295)
- Citatorio previo de 23 de febrero de 2022 y Acta de notificación de 24 de febrero de 2022, relativos a la resolución contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022 (folio 300 a 307).
- Acta final de 06 de mayo de 2020 (folio 401 a 451)

Las anteriores documentales hacen prueba plena de conformidad con lo previsto en el artículo 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, por lo que acreditan que el citatorio de 08 de mayo de 2019 y acta final de 06 de mayo de 2020, se diligenciaron en los términos siguientes:

Citatorio de 08 de mayo de 2019 (previo al acta parcial de inicio)	
CERCIORAMIENTO DEL DOMICILIO	“...cerciorándome de encontrarme en el domicilio correcto ya que este coincide con el último domicilio fiscal señalado por el contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes, además de coincidir con el domicilio señalado en el oficio número SFA-SI-CGENyASF-DF-SPEA 2987/2019 de fecha 07 de mayo de 2019, domicilio que tiene las siguientes características externas: Inmueble tipo habitación de dos niveles, ubicado en la calle 12 de la Colonia San Jose Vista Hermosa, Puebla, Puebla, con fachada actualmente metálica “13”, el zaguán en su parte superior tiene detalles en 3 arcos, visto de frente al domicilio de lado derecho está un inmueble tipo casa habitación de dos niveles, fachada en piedra color café y zaguán en color café con número visible “11”, y visto de frente de lado izquierdo del domicilio “13” esta un inmueble tipo casa habitación con fachada en detalles en piedra café con negro zaguán metálico color negro...”
REQUERIMIENTO DE LA PRESENCIA DEL REPRESENTANTE LEGAL	“...requerí al C. ***** la presencia del C. Representante legal de ***** S.A. de C.V., preguntándole si éste se encontraba presente en ese momento, pregunta ante la cual... contestó que no se encontraba presente en virtud de que salió atender diversos asuntos, y por lo tanto, no podía atender esta diligencia...”
RAZONES POR LAS QUE SE ENTENDIÓ CON UN TERCERO	“...el C. Representante legal de la ***** S.A. de C.V., no se encontraba presente, en virtud de que salió para atender diversos asuntos, por lo que no podía atender la diligencia...”
A QUIEN REQUIRIÓ LA PRESENCIA DEL REPRESENTANTE LEGAL	C. María Erica Hernandez Porras, en su carácter de empleada de la contribuyente ***** S.A. de C.V., quien se identificó con licencia para conducir y firmó el citatorio como constancia.
Acta Final de 15 de marzo de 2016	
Se entendió directamente con el representante legal de ***** S.A. de C.V., e, C. ***** , quien manifestó bajo protesta de decir verdad ser administrador único y Acreditó su personal con documento idóneo.	

Ahora bien, respecto a las documentales descritas con antelación, así como a las constancias de notificación de la resolución recurrida SPF-SI-

CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022, consistentes en el citatorio y acta de 23 y 24 de febrero de 2022, respectivamente; en proveído de 07 de noviembre de 2023 (folio 596), se otorgó a la promovente el plazo legal para ampliar su demanda en relación a las documentales que manifestó desconocer.

Sin embargo, la enjuiciante no amplió la demanda y, por tanto, en acuerdo de 04 de marzo de 2024 (folio 602), se declaró la preclusión de ese derecho procesal. Máxime que tampoco cuestionó la autenticidad de tal diligencia de notificación en el incidente de falsedad de documentos previsto en el artículo 36 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

Omisiones que en los términos del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, traen consigo que además de quedar intocadas, subsista la presunción de legalidad de las diligencias de notificación de la resolución recurrida SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022 y del citatorio de 08 de mayo de 2019.

En este sentido, resulta **infundado** el agravio sintetizado en el inciso **a)** porque efectivamente el acta parcial de inicio de 09 de mayo de 2019 (folio 308), se entendió con la C. ******* ***** ***** *******, en su calidad de empleada; sin embargo, ello se debió a que el representante legal de la actora no atendió el citatorio previo diligenciado el 08 de mayo de 2019, acorde con lo previsto en el artículo 44, fracción II del Código Fiscal de la Federación, transcrito con antelación

Aunado a lo anterior, del citatorio de 08 de mayo de 2019, se advierte que el visitador asentó que la cita era para entregar y recibir el oficio SFA-SI-CGENyASF-DF-SPEA 2987/2019 de fecha 07 de mayo de 2019, que contiene la orden de visita domiciliaria número RIM2100045/19, emitida por el Director de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Puebla, y apercibió al representante de la empresa que de no estar presente, en la fecha y hora señalada, la visita se iniciaría con quien se encontrara en el domicilio; de donde es dable concluir que el citatorio previo observó los requisitos establecidos en los artículos, 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación.

Finalmente, resultan **inoperante** las manifestaciones de la actora relativas a la inexistencia del citatorio previo al acta final de 06 de mayo de 2020, en virtud de que, se reitera, de su contenido se advierte que fue diligenciada con el propio representante legal de la actora ***** * ***** ***** ** ****, de ahí que resultó innecesario el levantamiento de un citatorio previo, acorde con el artículo 46, fracción VI del Código Fiscal de la Federación.

CUARTO.- En los agravios **DÉCIMO PRIMERO, DÉCIMO SEGUNDO, DÉCIMO CUARTO, DÉCIMO QUINTO y DÉCIMO SEXTO** de la demanda, la actora esencialmente manifestó lo siguiente:

a) Es ilegal la resolución impugnada al ser violatoria del artículo 132 del Código Fiscal de la Federación en virtud de que no se analizó debidamente el agravio décimo del recurso, en el cual se expuso la ilegalidad de la resolución recurrida, en virtud de que la autoridad no citó con precisión el precepto legal que le otorga facultad para determinar un reparto de utilidades.

b) Es ilegal la resolución impugnada, y violatoria del artículo 132 del Código Fiscal de la Federación en virtud de que no se analizó debidamente el agravio décimo primero relativo a la ilegalidad de la resolución recurrida, porque para determinar el reparto de utilidades para el ejercicio 2017, no se consideró como deducibles para efectos del Impuesto Sobre la Renta, cuando por jurisprudencia ya ha sido declarada inconstitucional la prohibición de deducibilidad.

c) Es ilegal la resolución impugnada porque no se analizaron debidamente los agravios décimo tercero y décimo cuarto del recurso, en los que se hizo valer que en la orden de visita no se encontraba debidamente fundamentada la competencia de la autoridad que la emitió ni se señalaban los preceptos legales en los que se basó para establecer el apercibimiento a la actora ni las consecuencias de su aplicación.

d) Es ilegal la resolución impugnada porque deriva de un acto viciado de origen como el oficio SFA-SI-CGENyASF-DF-SPEA 2987/2019 de fecha 07 de

mayo de 2019, en virtud de que en dicha orden la autoridad requiere información que no es documentación contable ni guarda relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales y se excede en su requerimiento, aunado a que no existe la obligación de la actora de exhibir la documentación cumpliendo ciertos formatos como archivos Excel o en formato de cuestionario, resultando aplicable el Precedente IX-P-IaS-9 de rubro: “ILEGAL EL REQUERIMIENTO DE LA CONTABILIDAD AL CONTRIBUYENTE EN FORMA DE INTEGRACIONES ESPECIALES”, aunado a que dicha cuestión se trata de una indebida fundamentación de la competencia de la autoridad que emitió la orden por lo que deberá declararse su nulidad lisa y llana de la resolución determinante.

Al contestar la demanda la autoridad enjuiciada sostuvo la legalidad de la resolución impugnada y de la recurrida.

Este juzgador considera **infundados** los conceptos de impugnación en estudio, porque de los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, se infiere que en nuestro sistema jurídico impera a nivel constitucional el principio de legalidad, que se traduce en que los gobernados sólo pueden ser afectados en su esfera jurídica a través de mandamientos escritos de autoridad competente, entendiendo con ello, que su existencia debe contemplarse en un ordenamiento legal, reglamentario o de cualquier otra naturaleza e investidas de facultades expresas para emitir el acto de molestia.

Este principio se encuentra íntimamente adminiculado a la garantía de fundamentación y motivación, que reviste dos aspectos: **el formal** que exige a la autoridad la invocación de los preceptos en que funde su competencia por razón de materia, territorio o grado; y, para el caso de que las normas incluyan diversos supuestos, precisen con claridad y detalle, el apartado, incisos, subincisos, fracción o fracciones, que apoyan su actuación; y **el material** que exige que los hechos encuadren en las hipótesis previstas en esas normas.

Sobre el particular el Poder Judicial de la Federación en la Jurisprudencia 2a./J. 218/2007 de observancia obligatoria en los términos del artículo 192 de la Ley de Amparo, definió: “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.”

De lo expuesto se advierte que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió que este Tribunal, en los términos del artículo 238, fracción I penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación y su correlativo 51, fracción I y penúltimo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, tiene facultades para pronunciarse respecto de la incompetencia del funcionario que dicta, ordena o tramita el procedimiento del que deriva la resolución impugnada en el juicio de nulidad, bien sea ante el planteamiento de la actora o de oficio; examen que incluye **TANTO LA AUSENCIA DE FUNDAMENTACIÓN, COMO LA INDEBIDA O INSUFICIENTE FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA.**

En el caso, al emitir el oficio SFA-SI-CGENyASF-DF-SPEA 2987/2019 de fecha 07 de mayo de 2019, con pleno valor probatorio en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Director de Fiscalización dependiente de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal de la Subsecretaría de Ingresos de la entonces Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Puebla, fundó su competencia como sigue (folio 291):

[REDACTED]

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

...

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

...

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

...”

LEY DE COORDINACIÓN FISCAL

Artículo 13.- El Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los Gobiernos de las Entidades que se hubieran adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, podrán celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprenderán las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las Entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente.

En los convenios a que se refiere este artículo se especificarán los ingresos de que se trate, las facultades que ejercerán y las limitaciones de las mismas. Dichos convenios se publicarán en el Periódico Oficial de la Entidad y en el Diario Oficial de la Federación, y surtirán sus efectos a partir de las fechas que en el propio convenio se establezcan o, en su defecto, a partir del día siguiente de la publicación en el Diario Oficial de la Federación.

La Federación o la Entidad podrán dar por terminados parcial o totalmente los convenios a que se refiere este precepto, terminación que será publicada y tendrá efectos conforme al párrafo anterior.

En los convenios señalados en este precepto se fijarán las percepciones que recibirán las Entidades o sus Municipios, por las actividades de administración fiscal que realicen.

Artículo 14.- Las autoridades fiscales de las entidades que se encuentren adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y las de sus Municipios, en su caso, serán consideradas, en el ejercicio de las facultades a que se refieren los convenios o acuerdos respectivos, como autoridades fiscales federales. En contra de los actos que realicen cuando actúen de conformidad con este precepto, sólo procederán los recursos y medios de defensa que establezcan las leyes federales.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público conservará la facultad de fijar a las entidades y a sus Municipios los criterios generales de interpretación y de aplicación de las disposiciones fiscales y de las reglas de colaboración administrativa que señalen los convenios y acuerdos respectivos.

CONVENIO de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Puebla.

SEGUNDA.- La Secretaría y la entidad convienen coordinarse en:

I. Impuesto al valor agregado, en los términos que se establecen en las cláusulas octava, novena y décima de este Convenio.

II. Impuesto sobre la renta, en los términos que se establecen en las cláusulas octava, novena, décima y décima primera de este Convenio.

TERCERA.- La administración de los ingresos coordinados y el ejercicio de las facultades a que se refiere la cláusula segunda de este Convenio se efectuarán por la entidad, en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro de su territorio y estén obligadas al cumplimiento de las disposiciones fiscales que regulen dichos ingresos y actividades. Lo anterior, con las salvedades que expresamente se establecen en este Convenio.

En el caso de que el ejercicio de facultades se refiera a personas que no se encuentren inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes, se estará a lo previsto en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.

Por ingresos coordinados se entenderán aquellos ingresos federales en cuya administración participe la entidad, ya sea integral o parcialmente, en los términos de este Convenio.

CUARTA.- Las facultades de la Secretaría, que conforme a este Convenio se delegan a la entidad, serán ejercidas por el gobernador de la entidad o por las demás autoridades fiscales de la misma que, conforme a las disposiciones jurídicas locales, estén facultadas para administrar, comprobar, determinar y cobrar ingresos federales.

A falta de las disposiciones a que se refiere el párrafo anterior, las citadas facultades serán ejercidas por las autoridades fiscales de la propia entidad que realicen funciones de igual naturaleza a las mencionadas en el presente Convenio, en relación con ingresos locales. En ese contexto, la entidad ejercerá la coordinación y control de las instituciones de crédito y de las oficinas recaudadoras o auxiliares que autorice la misma para efectos de la recaudación, recepción de declaraciones, avisos y demás documentos a que se refiere el presente Convenio, incluso por medios electrónicos.

Mediante pacto expreso con la Secretaría, la entidad, por conducto de sus municipios, podrá ejercer, parcial o totalmente, las facultades que se le confieren en este Convenio.

En lo referente a las obligaciones y el ejercicio de las facultades conferidas conforme al presente instrumento en materia de ingresos coordinados y del ejercicio de las facultades relacionadas con las actividades referidas en la cláusula segunda de este Convenio, la Secretaría y la entidad convienen en que esta última las ejerza en los términos de las disposiciones jurídicas

federales aplicables, incluso la normatividad, lineamientos, políticas y criterios que para tal efecto emita la Secretaría.

OCTAVA.- Tratándose de la administración de los ingresos federales coordinados y del ejercicio de las actividades a que se refieren las cláusulas novena, décima, décima primera, décima tercera, décima quinta y décima sexta del presente Convenio, en lo conducente, la entidad ejercerá las siguientes facultades:

I. En materia de recaudación, comprobación, determinación y cobro:

...

b). Comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y determinar los impuestos de que se trate, su actualización y accesorios a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, con motivo del ejercicio de sus facultades, incluso por medios electrónicos.

...

d). Notificar los actos administrativos y las resoluciones dictadas por la entidad, incluso a través de medios electrónicos, relativos al impuesto de que se trate y sus accesorios, requerimientos o solicitudes de informes emitidos por la entidad, así como recaudar, en su caso, el importe correspondiente por sí misma o a través de los terceros habilitados que autorice la entidad.

La entidad podrá habilitar a terceros para que realicen las notificaciones, cumpliendo las formalidades previstas en el Código Fiscal de la Federación.

..

II. En materia de multas relacionadas con los ingresos coordinados de que se trata:

a). Imponer, notificar y recaudar las que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales federales relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones fiscales, cuando dichas infracciones hayan sido descubiertas por la entidad.

NOVENA.- En materia de los impuestos al valor agregado, sobre la renta y especial sobre producción y servicios y, en su caso, los derivados en materia de comercio exterior, referidos en el Anexo correspondiente, la entidad, en ejercicio de las facultades de comprobación, tendrá las atribuciones relativas a la verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, incluyendo las de ordenar y practicar visitas e inspecciones en el domicilio fiscal o establecimiento de los contribuyentes, de los responsables solidarios y de los terceros relacionados con ellos; así como en las oficinas de la autoridad competente o por medios electrónicos.

...

DÉCIMA.- En materia de los impuestos al valor agregado, sobre la renta y especial sobre producción y servicios, la entidad tendrá las siguientes obligaciones:

...

II. Ejercer las facultades de comprobación, en los términos establecidos en el Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones jurídicas federales aplicables.

...

LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL ESTADO DE PUEBLA

ARTÍCULO 14.- Al frente de cada Dependencia o Entidad habrá un Titular, quien para el despacho de los asuntos de su competencia se auxiliará con los servidores públicos previstos en los Decretos, Acuerdos o Reglamentos respectivos y con base en el Presupuesto de Egresos autorizado.

ARTÍCULO 17.- Para el estudio, planeación y despacho de los negocios de los diversos ramos de la Administración Pública Centralizada del Estado, el Titular del Poder Ejecutivo se auxiliará de las siguientes Dependencias:

...

II.- SECRETARÍA DE FINANZAS Y ADMINISTRACIÓN;

ARTÍCULO 27.- Los Titulares de las Dependencias y Entidades a que se refiere esta Ley, ejercerán sus funciones y dictarán las resoluciones que les competen, pudiendo delegar a sus subalternos cualesquiera de sus facultades para resolver asuntos, salvo aquellas que la Constitución Política del Estado, las Leyes, Reglamentos y Decretos dispongan que deben ser ejercidas por ellos mismos.

ARTÍCULO 35.- A la Secretaría de Finanzas y Administración, corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

...

VIII.- Practicar actos de fiscalización y verificación, determinando en su caso, de conformidad con las disposiciones fiscales y demás aplicables y los convenios y sus anexos suscritos entre el Estado con la Federación o los Municipios; créditos fiscales, precisar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida en materia de contribuciones estatales y federales coordinadas, así como los que se deriven de los actos de autoridad que se realicen en materia de comercio exterior, y en los casos que proceda, imponer las sanciones, actualizaciones y demás accesorios que correspondan a cargo de los contribuyentes y responsables solidarios;

...

XXIX.- Ejercer, a través de la Procuraduría Fiscal o de la Unidad Administrativa competente, las atribuciones y funciones que en materia fiscal y administrativa contengan los ordenamientos legales, los convenios y sus anexos firmados entre la Administración Pública Estatal con la Federal o Municipal;

...

XCI.- Los demás que le atribuyan las Leyes, Reglamentos, Decretos, Convenios, Acuerdos y otras disposiciones vigentes en el Estado.

...

CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE PUEBLA.

ARTÍCULO 13.- Son autoridades fiscales del Estado:

...

III.- El Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Administración, y los siguientes servidores públicos de su adscripción:

...

b) El Director de Fiscalización;

...

El ejercicio de las facultades que establece este Código, serán exclusivas de las autoridades señaladas en el presente artículo, respecto de las personas físicas y morales que perciban ingresos, realicen erogaciones, actos, actividades o **tengan su domicilio fiscal dentro del territorio de la Entidad** y que se ubiquen en las hipótesis de causación de las contribuciones cuya administración corresponda al Estado, de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables.

...

REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS Y ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO DE PUEBLA. Vigente en 2019

ARTÍCULO 4.- Para el estudio, planeación, programación, ejercicio de las atribuciones y despacho de los asuntos de su competencia, la Secretaría se auxiliará y contará, con la siguiente estructura y Unidades Administrativas:

...

IV. Subsecretaría de Ingresos

...

c) Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal

...

3. Dirección de Fiscalización

ARTÍCULO 5.- La relación jerárquica existente entre las Unidades Administrativas y cualquiera de estas y el Secretario, representa un criterio de orden que no excluye a cada una de la responsabilidad individual en la observancia de los principios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que rigen el servicio público.

..

El Secretario, los titulares de las Unidades Administrativas a que se refiere el artículo anterior y los servidores públicos adscritos a éstas, **ejergerán sus atribuciones dentro del territorio del Estado de Puebla**, observado los derechos fundamentales, sujeción a las leyes, reglamentos, decretos, acuerdos, convenios y sus anexos, órdenes y circulares de carácter general y demás disposiciones legales y administrativas que incidan en la competencia de la Secretaría, en observancia a los principios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que rigen el servicio público.

ARTÍCULO 6.- Los titulares de las Unidades Administrativas de la Secretaría serán auxiliados por el personal directivo, técnico y administrativo que se requiera para el ejercicio de sus atribuciones, de acuerdo con la estructura orgánica aprobada, los manuales de organización, los nombramientos respectivos y la disponibilidad presupuestal que se autorice conforme a las normas respectivas.

ARTÍCULO 10.- Los Subsecretarios, Coordinador General, Procurador Fiscal, Titulares de Unidad, Directores Generales y Directores, tendrán las siguientes facultades:

...

III.- Autorizar mediante su firma el trámite y despacho de los asuntos de su competencia y aquellos que sean presentados al Secretario;

..

XIV. Ejercer en el ámbito de su competencia, por sí o a través de sus unidades administrativas o de los servidores públicos de su adscripción, las atribuciones y funciones que se deriven de los acuerdos, convenios y sus anexos, que se suscriban con los Gobiernos Federal, Estatales, Municipales y con las Entidades Paramunicipales, en el marco de los Sistemas Nacional y Estatal de Coordinación Fiscal;

...

XXXVI. Las demás que le delegue o encomiende su superior jerárquico, así como aquellas que en materia de su competencia se establezcan en este Reglamento, los ordenamientos vigentes, acuerdos, decretos, circulares, convenios y sus anexos y demás normatividad aplicable.

ARTÍCULO 32 La Dirección de Fiscalización dependerá jerárquicamente de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal y estará a cargo de un titular, quien será auxiliado por las Subdirecciones de Revisiones Federales, de Métodos de Presencia Fiscal, de Revisiones Estatales, de Programación, Evaluación y Análisis y, de Asuntos Jurídicos, así como por los visitadores, notificadores y demás servidores públicos que se requieran para el ejercicio de sus funciones y que se autoricen conforme a las normas respectivas y tendrá además de las atribuciones previstas en el artículo 10 de este Reglamento, las siguientes:

...

IV. Ordenar y practicar, de conformidad con las disposiciones fiscales estatales, federales y demás aplicables, así como de los convenios y sus anexos suscritos entre el Estado y la Federación, **las visitas domiciliarias, así como los demás actos de fiscalización y de comprobación en materia de contribuciones estatales e impuestos federales coordinados;**

...

XXVIII. Notificar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados los actos administrativos inherentes al ejercicio de sus facultades en los casos y en la forma en que determinen las disposiciones fiscales, normatividad y acuerdos aplicables, así como los convenios y sus anexos suscritos entre el Estado y la Federación, y

(Énfasis agregado)

De las disposiciones transcritas se desprende que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Puebla convinieron coordinarse, para ejercer –entre otras- las facultades de comprobación respecto del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, para lo cual el Estado

tendrá la facultad de ordenar y practicar las visitas domiciliarias y demás actos de fiscalización y de comprobación en materia de las referidas contribuciones, de conformidad con las disposiciones fiscales estatales, federales y **los Convenios** y sus anexos suscritos entre el Estado y la Federación.

El ejercicio de las referidas facultades las efectuará el Estado en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro de su territorio y estén obligadas al cumplimiento de las disposiciones fiscales que regulen dichos ingresos y actividades.

Tales facultades serán ejercidas por el Gobernador de la Entidad o por las autoridades facultadas para administrar contribuciones federales y a falta de disposiciones en ese sentido, serán ejercidas por las autoridades fiscales del Estado que realicen funciones de igual naturaleza en relación con contribuciones locales; lo que acontece con la Dirección de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Puebla.

Por otra parte, es importante señalar que la competencia territorial de la Dirección de Fiscalización, se encuentra señalada en la Cláusula Tercera del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal analizado, así como en el artículo 13, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal del Estado de Puebla, pues no hay que perder de vista que el domicilio fiscal de la parte actora, se encuentra dentro de la circunscripción territorial del Estado de Puebla.

En virtud de lo anterior, se concluye que la orden de visita contenida en el oficio SFA-SI-CGENyASF-DF-SPEA 2987/2019 de fecha 07 de mayo de 2019, se encuentra debidamente fundada y motivada respecto de la competencia material y territorial de la autoridad emisora, cumpliéndose con lo dispuesto en los artículos 16, Constitucional y 38, fracciones IV y V, del Código Fiscal de la Federación, de ahí lo infundado del agravio sintetizado en el inciso **c)**.

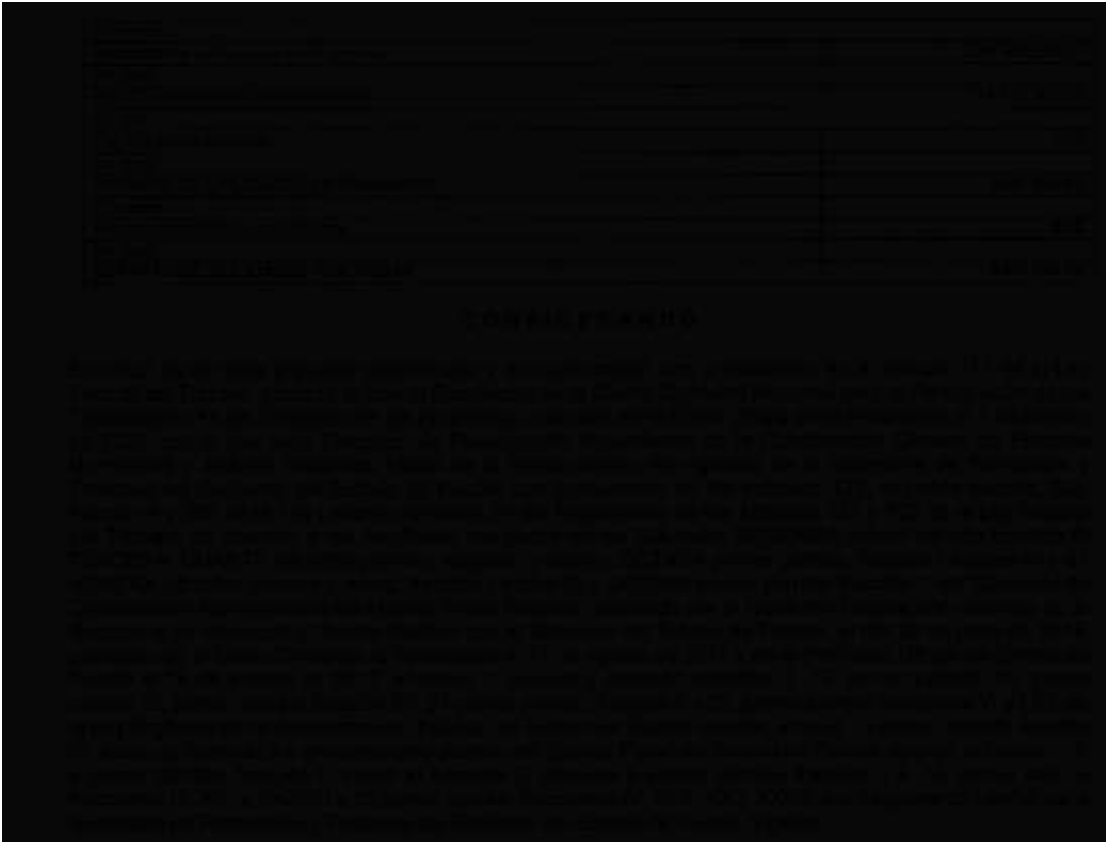
Aunado a que, en la orden de visita la autoridad no sólo informó a la actora que conforme a los artículos 45 y 53, inciso a), ambos del Código Fiscal de la Federación, debía dar a los visitadores las facilidades necesarias para el cumplimiento de la orden de visita, así como presentar en forma inmediata y mantener a disposición del personal autorizado todos los elementos que integran

la contabilidad; sino que también señaló el apercibimiento correspondiente en caso de no hacerlo y los preceptos legales aplicables, como son la imposición de una sanción y la ampliación de las medidas de apremio correspondientes, en términos de los artículos 40, 85, fracción I y 86, fracción I, todos del Código Fiscal de la Federación.

Por lo que, contrariamente a lo aseverado por la actora, el requerimiento y el apercibimiento contenidos en la orden de visita observaron el requisito de debida fundamentación y motivación previsto en los artículos 16 constitucional y, 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Resulta **inoperante** el agravio sintetizado en el inciso **d)**, porque el análisis íntegro a la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio SFA-SI-CGENyASF-DF-SPEA 2987/2019 de fecha 07 de mayo de 2019, revela que la autoridad demandada no requirió cierta información y documentación de forma específica y especial, ya sea en forma de cuestionario o en formato Excel; sino que se reitera púnicamente informó a la contribuyente visitada que, conforme al artículo 53, inciso a) del Código Fiscal de la Federación, debía presentar de forma inmediata a disposición del personal autorizado todos los elementos que integran la contabilidad, como son -entre otros-, libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios, método de evaluación, discos y cintas o cualquier medio procesable de almacenamiento de datos, equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos e información relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; sin embargo, no requirió de forma concreta en particular alguna información o documentación.

Resultan **infundados** los agravio sintetizados en los incisos **a) y b)**, porque la Directora de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, al emitir el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022, determinó el reparto de utilidades con base en los motivos y fundamentos siguientes (folio 496):



Como se observa, para sustentar su competencia material para determinar el reparto de utilidades, la autoridad demandada invocó los artículos siguientes:

REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE PLANEACIÓN Y FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE PUEBLA.

“**ARTÍCULO 5.** Para el estudio, planeación, programación y despacho de los asuntos de su competencia y ejercicio de sus atribuciones, la Secretaría y su Titular se auxiliarán y contarán con la siguiente estructura orgánica y unidades administrativas:

- ...
- II. Subsecretaría de Ingresos

a) Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal

...

3. Dirección de Fiscalización

ARTÍCULO 6. Para la mejor atención y desahogo de los asuntos a su cargo y el debido cumplimiento de los principios que rigen el servicio público, la Persona Titular de la Secretaría, quienes estén a cargo de las unidades administrativas de la misma y de sus órganos desconcentrados, así como quienes estén adscritas a dichas unidades y órganos, deberán observar las siguientes directrices:

I. Ejercer sus atribuciones dentro del territorio del Estado de Puebla, observando los derechos fundamentales, con sujeción a las leyes, reglamentos, decretos, acuerdos, convenios y sus anexos, órdenes y circulares de carácter general, así como las demás disposiciones legales y administrativas que incidan en la competencia de la Secretaría;

ARTÍCULO 13. Las personas al frente de las Subsecretarías, la Procuraduría Fiscal, las Unidades, las Direcciones Generales y Direcciones, tendrán las siguientes atribuciones generales:

...

III. Autorizar mediante su firma el trámite y despacho de los asuntos de su competencia y aquellos que sean presentados a la Persona Titular de la Secretaría;

...

XIV. Ejercer en el ámbito de su competencia, por sí o a través de sus unidades administrativas o de las Personas en el Servicio Público de su adscripción, las atribuciones y funciones que se deriven de los acuerdos, convenios y sus anexos, que se suscriban con los gobiernos federal, estatales, municipales y con sus Entidades Paramunicipales, en el marco de los Sistemas Nacional y Estatal de Coordinación Fiscal;

...

XXXVIII. Las demás que le delegue o encomiende la persona de la que depende directamente, así como aquellas que en materia de su competencia se establezcan en este Reglamento, los ordenamientos vigentes, acuerdos, decretos, circulares, convenios y sus anexos y demás normatividad aplicable.

ARTÍCULO 32. La persona al frente de la Dirección de Fiscalización dependerá directamente de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal, será auxiliada por las Subdirecciones de Revisiones Federales, de Métodos de Presencia Fiscal, de Revisiones Estatales, de Programación, Evaluación y Análisis, y de Asuntos Jurídicos, así como por el personal que lleve a cabo funciones de visita, notificación y demás Personas en el Servicio Público que se requieran para el ejercicio de sus funciones y que se autoricen conforme a las normas respectivas y tendrá, además de las atribuciones previstas en el artículo 13 de este Reglamento, las siguientes:

IV. Ordenar y practicar, de conformidad con las disposiciones fiscales estatales, federales y demás aplicables, así como con los convenios y sus anexos suscritos con la Federación, las visitas domiciliarias y demás actos de fiscalización y de comprobación en materia de contribuciones estatales e impuestos federales coordinados;

XVII. Determinar o, en su caso, proponer a la Persona Titular de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal, los créditos fiscales, **precisar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida, así como imponer las sanciones fiscales, determinar la actualización, recargos y demás accesorios que correspondan, respecto de los impuestos estatales o federales coordinados**, a cargo de los contribuyentes obligados y responsables solidarios, imponer sanciones por el incumplimiento a las disposiciones fiscales federales y estatales, así como determinar su actualización, de conformidad con los ordenamientos vigentes y los convenios y sus anexos suscritos con la Federación;

XX. Emitir, de conformidad con las disposiciones fiscales y demás aplicables, los convenios y sus anexos suscritos con la Federación, **las resoluciones que procedan en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas**, cuando se desprendan del ejercicio de las facultades de comprobación en materia de impuestos federales coordinados;

XXVIII. Notificar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, los actos administrativos inherentes al ejercicio de sus facultades en los casos y en la forma que determinen las disposiciones fiscales, normatividad y acuerdos aplicables, así como los convenios y sus anexos suscritos con la Federación;

Como se observa de los preceptos transcritos, la Directora de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, tiene la facultad -entre otras- de emitir, de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables, las resoluciones que procedan en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

Asimismo, se advierte que la autoridad determinó su monto con base en el artículo siguiente:

Ley Federal del Trabajo

Artículo 120.- El Porcentaje fijado por la Comisión constituye la participación que corresponderá a los trabajadores en las utilidades de cada empresa.

Para los efectos de esta Ley, se considera utilidad en cada empresa la renta gravable, de conformidad con las normas de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ley del Impuesto Sobre la Renta

“Artículo 9. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

...

Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123, apartado A 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 ni las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.

...

Resolución del H. Consejo de Representantes de la Quinta Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas. (Diario Oficial de la Federación de 03 de febrero de 2009)

“ ...

RESUELVE

PRIMERO.- La participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, será del diez por ciento aplicable sobre la renta gravable, de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

SEGUNDO.- A fin de dar cumplimiento a lo señalado en la fracción VI del artículo 586 de la Ley Federal del Trabajo, tórnese la presente Resolución al Presidente de la Quinta Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, para efectos de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

...”

Como se observa, para determinar la cantidad por reparto de utilidades, así como el crédito fiscal recurrido, la autoridad no aplicó el artículo 32, fracción XXV de la ley del Impuesto Sobre la Renta, de ahí que en esa parte su agravio resulte inoperante, por la misma razón resultan inaplicables las Jurisprudencias que invoca en ese sentido.

QUINTO.- En los agravios **PRIMERO, SEXTO, SÉPTIMO** (parte relativa) y **DÉCIMO SÉPTIMO** de la demanda, la actora esencialmente manifestó lo siguiente:

a) Es ilegal la resolución recurrida contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF”2”-02419/22, de 22 de febrero de 2022, porque deriva de un procedimiento viciado de origen, porque el plazo para levantar el acta final, y para

concluir la visita domiciliaria, excedió el plazo de 12 meses que dispone el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, porque se levantó el acta final mientras estaba suspendido el procedimiento, que operó del 04 al 29 de mayo de 2020, conforme a la Regla 13.3 de la Primera Resolución de Modificaciones de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, por lo que no puede surtir efectos jurídicos, en virtud de que la enjuiciada estaba impedida para levantar actas parciales; sin embargo, se insiste la autoridad levantó el acta final el 06 de mayo de 2020, por lo que no nació a la vida jurídica, lo que ocasiona que no se haya levantado formalmente un acta final de visita.

b) Es ilegal la resolución impugnada porque no se analizó debidamente el agravio quinto del recurso, en el que se expuso la ilegalidad de la resolución recurrida porque no cumplió con el plazo previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, porque si la orden de visita se notificó el 09 de mayo de 2019, y no se levantó legalmente el acta final el 06 de mayo de 2020, sin preceder citatorio previo; en consecuencia resulta ilegal la actuación de la autoridad.

c) Es ilegal la resolución impugnada, en virtud de que no se analizó debidamente el agravio sexto del recurso en el que se hizo valer la ilegalidad de la resolución recurrida, en virtud de su ilegal notificación y como consecuencia de ello la actualización de la caducidad prevista en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

d) Es ilegal la resolución recurrida porque deriva de un procedimiento que excedió el plazo de 12 meses previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación y la Regla 13.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, en virtud de que la autoridad aplicó la suspensión del plazo a partir del 04 al 29 de mayo de 2020, dejando de considerar que de conformidad con los diversos 7 y 12 del Código Fiscal de la Federación, las disposiciones de carácter general entran en vigor al día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, por lo que si la Regla 13.3 referida, se publicó el 12 de mayo de 2020, es claro que la suspensión que indica la autoridad operó del 13 al 29 de mayo de 2020, y no del 04 al 29 de ese mismo mes y año, de ahí que el plazo se suspensión 17 días, por lo que deberá declararse la nulidad de la determinación del crédito fiscal; siendo aplicable el criterio sustentado en el juicio 283/21-11-02-5-OT.

Al contestar la demanda, la autoridad enjuiciada sostuvo la legalidad de la resolución impugnada y recurrida.

Esta Sala considera **infundados** los agravios en estudio, porque el artículo 46-A, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, dice:

**“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:
...”**

De la disposición transcrita se infiere, que es de doce meses el plazo general y máximo dentro del cual deben concluirse las visitas domiciliarias. Plazo que inicia con la entrega de la orden de visita para concluir con el levantamiento del acta final de visita.

Asimismo, en virtud de la suspensión del procedimiento que refiere la actora, conviene traer a contexto el contenido del marco legal aplicable, a saber:

Código Fiscal de la Federación

“Artículo 7. Las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la República el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ellas se establezca una fecha posterior”.

“Artículo 12. En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1o. de enero; el primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero; el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo; el 1o. y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre; el 1o. de diciembre de cada 6 años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo y el 25 de diciembre.

Tampoco se contarán en dichos plazos, los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales, excepto cuando se trate de plazos para la presentación de declaraciones y pago de contribuciones, exclusivamente, en cuyos casos esos días se consideran hábiles. No son vacaciones generales las que se otorguen en forma escalonada.

En los plazos establecidos por períodos y aquéllos en que se señale una fecha determinada para su extinción se computarán todos los días.

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

No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, **si el último día del plazo o en la fecha determinada, las oficinas ante las que se vaya a hacer el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil.** Lo dispuesto en este artículo es aplicable, inclusive cuando se autorice a las instituciones de crédito para recibir declaraciones. También se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante las instituciones de crédito autorizadas.

Las autoridades fiscales podrán habilitar los días inhábiles. Esta circunstancia deberá comunicarse a los particulares y no alterará el cálculo de plazos.”

Regla 13.3. de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020. (Diario Oficial de la Federación de 12 de mayo de 2020)

“...Suspensión de plazos y términos legales

13.3. En atención a las medidas extraordinarias establecidas en el artículo Segundo, inciso c), del "Acuerdo por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", y conforme al artículo Primero del "Decreto por el que se sanciona el Acuerdo por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", ambos publicados en el DOF el 24 de marzo de 2020, se estará a lo siguiente:

A. Para los efectos del artículo 12 del CFF, se suspende el cómputo de los plazos y términos legales de los siguientes actos y procedimientos que deban realizarse por y ante el SAT, incluyendo aquellos que se realizan por y ante las entidades federativas en términos de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, siempre que no puedan ser realizados por medios electrónicos:

III. Inicio o conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación, actos de verificación, así como el levantamiento de las actas que deban emitirse dentro de los mismos

...

La suspensión de plazos y términos a que se refiere la presente regla **comprenderá del 4 al 29 de mayo de 2020.**

Tratándose de los plazos que se computen en meses o en años, al cómputo de los mismos se adicionarán 26 días naturales, al término de los cuales vencerá el plazo de que se trate.

...

Transitorios

Primero. La presente Resolución entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el DOF y su contenido surtirá sus efectos en términos de la regla 1.8., tercer párrafo de la RFM 2020, salvo lo dispuesto en las reglas contenidas en el Título 12. De la prestación de servicios digitales, las cuales entrarán en vigor el 1 de junio de 2020.

Las modificaciones al Anexo 6 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, entrarán en vigor a partir del 1 de junio del 2020.

..."

Regla 1. 8. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 y sus anexos 1 y 19, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2019:

"Requisitos de los trámites

1.8.

...

Asimismo, el SAT dará a conocer en su Portal de forma anticipada y únicamente con fines informativos, reglas de carácter general que faciliten el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes. Los beneficios contenidos en dichas reglas, serán aplicables a partir de que se den a conocer en el Portal del SAT, salvo que se señale fecha expresa para tales efectos".

De la interpretación armónica y funcional de las aludidas disposiciones se desprende que, por regla general, las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la República el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

Asimismo que, en atención a las medidas extraordinarias establecidas en el artículo Segundo, inciso c), del "Acuerdo por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", y conforme al artículo Primero del "Decreto por el que se sanciona el Acuerdo por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que

implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", para efectos del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, se suspende el cómputo de los plazos y términos legales de los siguientes actos y procedimientos que deban realizarse por y ante el Servicio de Administración Tributaria, incluyendo aquellos que se realizan por y ante las entidades federativas en términos de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, siempre que no puedan ser realizados por medios electrónicos, como el inicio o conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación, así como el levantamiento de las actas que deban emitirse dentro de los mismos, la suspensión de plazos y términos comprenderá del 4 al 29 de mayo de 2020.

De igual forma, que **tratándose de los plazos que se computen en meses o en años, al cómputo de los mismos se adicionarán 26 días naturales,** al término de los cuales vencerá el plazo de que se trate.

Finalmente, que el Servicio de Administración Tributaria dará a conocer en su Portal de forma anticipada y únicamente con fines informativos, reglas de carácter general que faciliten el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Precisado lo anterior, conviene señalar que la resolución impugnada deriva del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscalizadora, consistente en una visita domiciliaria, que inició debidamente el **09 de mayo de 2019**, tal como consta en el acta parcial de inicio de visita que obra en autos bajo el folio 308 a 328; por lo que, conforme al artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales deberían concluirla en un plazo máximo de doce meses contado a partir de que de esa fecha, es decir el **11 de mayo de 2020**, en virtud de que el 09 de mayo de 2020 correspondía a un día inhábil conforme al artículo 12 del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, dicho plazo se suspendió en términos de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2022, la que entró en vigor el 13 de mayo de 2022, es decir dentro del plazo con el que contaba la autoridad para el desarrollo de la visita, por tanto no existe la retroactividad de la referida resolución.

En este sentido, la aludida Regla 13.3, apartado A, fracción III, previó dos supuestos de suspensión, **el primero**, relativo a la suspensión que comprendía del **04 al 29 de mayo de 2020** y, **el segundo**, **tratándose de plazos que se computen en meses o en años**, en el cual se dispuso, que al cómputo de los mismos **se adicionarán 26 días naturales**, al término de los cuales vencerá el plazo de que se trate.

De modo que, al derivar la resolución impugnada del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscalizadora consistente en una visita domiciliaria y atendiendo al contenido del aludido artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, que prevé un plazo que debe computarse en meses, es evidente que se actualiza el segundo supuesto de suspensión, conforme al cual, **al cómputo previsto se deben adicionar 26 días naturales**, independientemente del periodo declarado inhábil esto es del **04 al 29 de mayo de 2020**.

De esta manera, si el plazo original para el desarrollo de la visita domiciliaria comprendía del 09 de mayo de 2019 al 11 de mayo de 2020; sin embargo, el 13 de mayo de 2020, la citada regla declaró inhábil el periodo del **04 al 29 de mayo de 2020**; en consecuencia, al tratarse de un procedimiento cuyo plazo de terminación se computa en meses, se deben adicionar los 26 días naturales a que alude.

Por lo tanto, se obtiene que en realidad el plazo para concluir la visita domiciliaria **feneció hasta el 16 de junio de 2020**; razón por la cual, si el acta final de visita se llevó a cabo el **06 de mayo de 2020**, resulta inconcuso que para esa fecha aún no transcurría el plazo adicionado para que la autoridad concluyera con el ejercicio de sus facultades de comprobación; de ahí lo infundado de sus agravios sintetizados en los incisos **a) y d)**.

Independientemente de lo anterior, si la actora considera que no le resulta aplicable la regla 13.3 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, sus argumentos resultan igualmente

infundados en atención a que el acta final se levantó el 06 de mayo de 2020, es decir, previo a que transcurriera el plazo de 12 meses previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, aún sin considerar los días inhábiles señalados en la referida regla.

No obstante lo anterior, en virtud de que la Regla se emitió con base en un hecho de caso fortuito y fuerza mayor, al ser un tema prioritario la salud de los contribuyentes, y dado que el acta final se levantó en un día declarado inhábil por la propia regla (06 de mayo de 2020), contrario a lo que hace valer la actora, dicho supuesto únicamente pudo tener como efecto que dicha acta final surta sus plenos efectos hasta el día hábil siguiente, en términos del penúltimo párrafo del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, transcrito con antelación.

Es decir, el que el acta final se haya diligenciado el 06 de mayo de 2020, no trae como consecuencia directa su ilegalidad, sino que se entiende legalmente diligenciada hasta el día hábil siguiente, es decir, hasta el 01 de junio de 2020; máxime si dicha acta final se entendió directamente con el C. Arturo Carrasco Castañeda, en su carácter de Administrador General Único de la parte actora; de ahí lo infundado de sus argumentos.

Por la misma razón, resulta inaplicable el criterio que ofrece como prueba del juicio 283/21-11-02-5-OT, en virtud de que la conclusión alcanzada en el citado expediente, sólo afectó a las partes involucradas, en función de la litis planteada y pruebas exhibidas.

Lo que se justifica porque, el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo regula la forma de dictar las sentencias en el juicio de nulidad, con arreglo a los siguientes principios básicos: **1) La fijación clara y precisa del acto impugnado y de las pruebas conducentes; 2) El examen de la pretensión deducida por el actor en la demanda;** 3) El análisis preferente de las causales ilegalidad que conduzcan a la nulidad lisa y llana del acto impugnado; 4) La corrección de los errores que se adviertan en la cita de los preceptos legales que se estimen violados; y 5) La invocación oficiosa de hechos notorios.

De donde se sigue, que la litis en el juicio 283/21-11-02-5-OT se circunscribió a analizar una resolución diversa a la impugnada en el presente juicio; por lo que al tratarse de actos distintos, y por ende de una resolución ajena a la presente controversia, los efectos de la sentencia definitiva de aquel juicio, no infiere en la legalidad de la resolución impugnada en el presente juicio.

Resulta **inoperante** el agravio sintetizado en el inciso **b)**, porque tiene sustento en una premisa falsa, dado que, según se determinó en el considerando TERCERO del presente fallo, el acta final de 06 de mayo de 2020, se diligenció legalmente, y conforme a las disposiciones legales aplicables, sin que resultara necesario el levantamiento de un citatorio previo.

Tiene aplicación la Jurisprudencia 2a./J. 108/2012, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de la Décima Época, libro XIII, de octubre de 2012, tomo 3, página 1326, de rubro y texto:

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

Resulta **infundado** el agravio sintetizado en el inciso **c)**, porque el artículo 50 y 69-F del Código Fiscal de la Federación, disponen:

“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.
...”

“**Artículo 69-F.-** El procedimiento de acuerdo conclusivo suspende los plazos a que se refieren los artículos 46-A, primer párrafo y 50, primer párrafo, de este Código, **a partir de que el contribuyente presente ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente la solicitud de acuerdo conclusivo y hasta que se notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento previsto en este Capítulo.**”

(Énfasis agregado)

Conforme a los preceptos transcritos, el plazo de 6 meses con que cuenta la autoridad para emitir la resolución determinante de las contribuciones omitidas, se suspende a partir de que el contribuyente presente ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, la solicitud de acuerdo conclusivo y hasta que se notifique a la revisora su conclusión.

En el caso, si como se determinó en el presente fallo, el acta final se diligenció el 06 de mayo de 2020; sin embargo surtió sus efectos legales el **01 de junio de 2020**, además, la actora reconoció expresamente en su demanda que el **03 de septiembre de 2020**, presentó solicitud de acuerdos conclusivos ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (folio 01 reverso), lo que se confirma con la impresión de dicha solicitud que obra en el folio 1008 del tomo 3/3 del expediente administrativo exhibido por la autoridad.

Seguido el procedimiento de Acuerdo Conclusivo por sus etapas procesales, el **28 de enero de 2022**, se emitió la resolución correspondiente y se notificó a la actora y autoridad demandada la conclusión del procedimiento y el levantamiento de la suspensión de términos a que se refiere el artículo 69-F del Código Fiscal de la Federación (folio 1501 a 1526 del tomo 3/3 del expediente administrativo); en consecuencia, el plazo de 6 meses transcurrió de la siguiente forma:

ACTA FINAL	01 DE JUNIO DE 2020	Inicia plazo para dictar la resolución determinante
Presentación de la solicitud de acuerdo conclusivo ante la PRODECON	03 DE SEPTIEMBRE DE 2020	Se suspende plazo
Plazo transcurrido	3 meses 2 días	
Notificación a la autoridad revisora de la conclusión del procedimiento de acuerdo conclusivo.	28 DE ENERO DE 2022	Finaliza suspensión del procedimiento de fiscalización
Día hábil siguiente a la conclusión de acuerdo	31 DE ENERO DE 2022	REINICIA EL PLAZO DE 6 MESES

conclusivo		
Notificación de la resolución recurrida SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022	24 DE FEBRERO DE 2022	FINALIZA PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN
Plazo transcurrido	18 días	
PLAZO TOTAL TRANSCURRIDO	3 MESES 20 DÍAS	

Como se observa de la tabla anterior, contrario a lo que señala la promovente, la resolución recurrida SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022, se emitió y notificó legalmente, dentro del plazo de 6 meses previsto en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.; máxime que, como se estableció en el considerando TERCERO del presente fallo, aunque la actora negó conocer la notificación de la resolución recurrida en el presente juicio; sin embargo no formuló agravios en su contra, por lo que subsiste la presunción de legalidad de dicha diligencia.

SEXTO.- En los **agravios SEGUNDO, TERCERO y CUARTO** de la demanda, la actora esencialmente manifestó lo siguiente:

- a) Es ilegal la resolución impugnada y contraria a lo previsto en el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, porque no se analizó debidamente el agravio primero del recurso, en donde se expuso que son ilegales las multas determinadas por la autoridad al no tomar en consideración la situación económica de la actora, la gravedad de la infracción y el perjuicio causado al fisco.
- b) Es ilegal la resolución impugnada porque no se analizó el agravio segundo del recurso, en el que se hizo valer la ilegalidad de la cuantía de las sanciones, en virtud de que no se le dio a conocer los motivos de su imposición.
- c) Es ilegal la resolución impugnada porque no se analizó debidamente el agravio tercero del recurso en el que se estableció la ilegalidad de la resolución recurrida, porque la autoridad determinó la actualización y recargos sin señalar los datos y circunstancias que determinan las cantidades, es decir, sin

señalar las operaciones aritméticas que se tomaron en consideración para su cálculo, así como la disposición jurídica que la faculta para su determinación.

Al contestar la demanda, la autoridad enjuiciada sostuvo la legalidad de la resolución impugnada, así como de la recurrida.

Esta Sala considera infundados los agravios en estudio porque el emitir la resolución recurrida contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022, la Directora de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, fundó su determinación -entre otros- en los preceptos siguientes:

Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla.

“ARTÍCULO 32. La persona al frente de la Dirección de Fiscalización dependerá directamente de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistemático Fiscal, será auxiliada por las Subdirecciones de Revisiones Federales, de Métodos de Presencia Fiscal, de Revisiones Estatales, de Programación, Evaluación y Análisis, y de Asuntos Jurídicos, así como por el personal que lleve a cabo funciones de visita, notificación y demás Personas en el Servicio Público que se requieran para el ejercicio de sus funciones y que se autoricen conforme a las normas respectivas y tendrá, además de las atribuciones previstas en el artículo 13 de este Reglamento, las siguientes:

...

XVII. Determinar o, en su caso, proponer a la Persona Titular de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistemático Fiscal, los créditos fiscales, precisar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida, así como **imponer las sanciones fiscales, determinar la actualización, recargos y demás accesorios que correspondan, respecto de los impuestos estatales o federales** Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas 103 coordinados, a cargo de los contribuyentes obligados y responsables solidarios, imponer sanciones por el incumplimiento a las disposiciones fiscales federales y estatales, así como determinar su actualización, de conformidad con los ordenamientos vigentes y los convenios y sus anexos suscritos con la Federación.

...”

Código Fiscal de la Federación

“Artículo 17-A.- El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo. Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las

devoluciones a cargo del fisco federal, no se actualizarán por fracciones de mes.

...

“Artículo 21.- Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el periodo a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate. La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión, para tal efecto, la tasa se considerará hasta la centésima y, en su caso, se ajustará a la centésima inmediata superior cuando el dígito de la milésima sea igual o mayor a 5 y cuando la milésima sea menor a 5 se mantendrá la tasa a la centésima que haya resultado.

Los recargos se causarán hasta por cinco años, salvo en los casos a que se refiere el artículo 67 de este Código, supuestos en los cuales los recargos se causarán hasta en tanto no se extingan las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el párrafo séptimo de este artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales.

...

De los preceptos transcritos, se desprende la facultad de la autoridad demandada para determinar las contribuciones omitidas, así como las ,multas, actualización y recargos correspondientes respecto de los impuestos estatales o federales, y disposiciones legales aplicables, como son el artículo 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación.

De igual forma, establecen la forma en que habrá de actualizarse el monto de las contribuciones, aprovechamientos y multas.

En cuanto a los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que aquel en que se efectúe, además se calcularán aplicando al monto de las contribuciones actualizadas desde el momento en que debió hacerse el pago y hasta que se efectúe, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno

de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución.

En el caso, resulta **inoperante** el agravio sintetizado en el inciso **c)**, porque, contrario a lo que señala la actora, de las páginas 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 78, 79, 80, 81, 83, 84, 85 y 86 de la resolución recurrida SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022, se advierte que la autoridad demandada determinó la actualización y recargos de las contribuciones omitidas, con base en los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación; además, precisó los factores de actualización, el artículo 8 de la Ley de Ingresos de la Federación, las Resoluciones Misceláneas Fiscales, la fecha de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, y las operaciones aritméticas que utilizó para su determinación; sin que la actora contravirtiera los fundamentos y motivos torales en que se sustentó la enjuiciada.

Además, respecto de las multas impuestas, también precisó el procedimiento de actualización, las disposiciones aplicables y el procedimiento aritmético para su determinación.

De lo anterior resulta evidente que la autoridad demandada ajustó el cálculo de los recargos y actualizaciones al procedimiento previsto en los artículos 17-A y 21, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación. Además, cumplió el requisito de fundamentación y motivación que contempla el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, porque invocó los preceptos legales aplicables, expuso detalladamente el procedimiento que siguió al determinar su cuantía y precisó la fecha de los Diarios Oficiales de la Federación y la Ley de Ingresos de la Federación de los que obtuvo los índices nacionales de precios al consumidor, así como la tasa de recargos aplicada; lo que permitió a la actora conocer el procedimiento aritmético que siguió la autoridad para obtener el monto de recargos y constatar su exactitud o inexactitud.

Las consideraciones anteriores se sustentan en la Jurisprudencia 2a./J. 52/2011, Novena Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIII, Abril de 2011, Página: 553, de rubro y texto siguientes:

"RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE UN CRÉDITO FISCAL. REQUISITOS QUE DEBE CONTENER PARA CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE LEGALIDAD EN RELACIÓN CON LOS RECARGOS.

Para que una liquidación, en el rubro de recargos, cumpla con la citada garantía, contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, basta con que la autoridad fiscal invoque los preceptos legales aplicables y exponga detalladamente el procedimiento que siguió para determinar su cuantía, lo que implica que, además de pormenorizar la forma en que llevó a cabo las operaciones aritméticas aplicables, detalle claramente las fuentes de las que obtuvo los datos necesarios para realizar tales operaciones, esto es, la fecha de los Diarios Oficiales de la Federación y la Ley de Ingresos de la Federación de los que se obtuvieron los índices nacionales de precios al consumidor, así como la tasa de recargos que hubiese aplicado, a fin de que el contribuyente pueda conocer el procedimiento aritmético que siguió la autoridad para obtener el monto de recargos, de modo que constate su exactitud o inexactitud, **sin que sea necesario que la autoridad desarrolle las operaciones aritméticas correspondientes, pues éstas podrá elaborarlas el propio afectado en la medida en que dispondrá del procedimiento matemático seguido para su cálculo.**

...”
(Énfasis agregado)

Asimismo, resultan **infundados** los agravios sintetizados en los incisos **a) y b)** porque los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, establecen que para cumplir la garantía formal y material de fundamentación y motivación, es indispensable que en el acto administrativo concurren dos condiciones de validez, es decir, no basta la existencia de una norma que autorice la emisión del acto, sino que los hechos concretos deben encuadrar en la norma invocada por la autoridad.

A contrario sentido habrá infracción a esa garantía en el aspecto material, ante la indebida fundamentación y motivación, o en otras palabras cuando los hechos aducidos no encuadren en la hipótesis normativa, no se realicen, se aprecien en forma equivocada, o bien, cuando el acto se dicte en contravención de las disposiciones aplicadas, deje de aplicar las disposiciones debidas, o se invoquen preceptos inaplicables que por las características específicas del acto impiden su adecuación a la hipótesis normativa, en la que se estará en presencia de una violación material o de fondo

En el caso, la Directora de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, al emitir la resolución recurrida SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF”2”-02419/22, de 22 de febrero de 2022,

consideró acreditadas diversas infracciones como sigue:

No	INFRACCIÓN	FUNDAMENTO LEGAL	IMPORTE
MULTAS DE FONDO			
1.	Omitir pagar el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2017, en cantidad de \$758,541.57	76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación	\$417,197.86 Equivalente al 55% de la contribución omitida
2.	Omitir los pagos del Impuesto al Valor Agregado por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2017, en cantidad total de \$352,655.31	76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación	\$193,960.42 Equivalente al 55% de la contribución omitida por cada mes.
3.	Presentó en forma distinta a los señalado en las disposiciones fiscales los pagos mensuales del Impuesto al Valor Agregado de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2017, en cantidad menor a que correspondía.	81, fracción II y 82, fracción II, inciso e) del Código Fiscal de la Federación	\$3,780.00 por cada uno de los meses señalados. Total \$33,600.00
MULTAS DE FORMA			
4.	No efectuar en términos de las disposiciones aplicables los pagos provisionales a cuenta del Impuesto Sobre la Renta de los meses de febrero, marzo, abril, mayo, junio, agosto y septiembre de 2017.	81, fracción IV y 82, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.	\$15,430.00 por cada pago provisional. Total \$108,010.00

Sentado lo anterior esta Sala considera que la autoridad al imponer las multas, precisó los motivos que configuraron las diversas infracciones, así como preceptos legales aplicables; de ahí que observó el requisito de fundamentación y motivación que exigen los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Conviene precisar que la autoridad fundó multas en el artículo 76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, que dice:

“**Artículo 76.-** Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas.”

Asimismo, citó los artículos 81, fracciones II, IV y 82, primer párrafo, fracciones II, inciso e) y IV del Código Fiscal de la Federación, que dicen:

“Artículo 81.- Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones; de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias, y del ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria:

...

II. Presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos, o expedir constancias, incompletos, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, o bien cuando se presenten con dichas irregularidades, las declaraciones o los avisos en medios electrónicos. Lo anterior no será aplicable tratándose de la presentación de la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes.

...

IV. No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.

...

Artículo 82.- A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, solicitudes, documentación, avisos o información; con la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet o de constancias y con el ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria a que se refiere el artículo 81 de este Código, se impondrán las siguientes multas:

...

II. Respecto de la señalada en la fracción II:

...

e) De \$3,780.00 a \$12,640.00, por presentar medios electrónicos que contengan declaraciones incompletas, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales.

...

IV. De \$15,430.00 a \$30,850.00, respecto de la señalada en la fracción IV, salvo tratándose de contribuyentes que de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta, estén obligados a efectuar pagos provisionales trimestrales o cuatrimestrales, supuestos en los que la multa será de \$1,540.00 a \$9,250.00.

...”

Los preceptos transcritos ponen de relieve que la autoridad fiscalizadora precisó los fundamentos y motivos para imponer las multas, además, impuso a la actora las multas en sus porcentajes y **montos mínimos**; lo cual indica que otorgó el máximo de atenuantes en su favor y que no advirtió la existencia de agravantes que justificaran sanciones más elevadas; sin que, la propia autoridad haya tenido obligación de expresar una motivación adicional, como lo pretende la promovente, porque legalmente no pudo imponerlas en un porcentaje y monto menor. Aceptar el criterio de la enjuiciante implicaría apartarse del principio de legalidad que sustenta la actuación de toda autoridad, lo que resulta inadmisibles desde el punto de vista jurídico.

Es cierto que la autoridad tuvo la obligación de fundar y motivar su resolución, sin embargo, esa obligación no pudo ir más allá de la justificación plena de la conducta infractora y su ubicación en la hipótesis normativa prevista en la ley; sin que al aplicar el porcentaje y monto mínimo —como ocurrió en el caso— debiera justificar las razones por las cuales no impuso sanciones en un porcentaje o monto distinto.

Dicho en otros términos, bastó que la autoridad al imponer las sanciones invocara con precisión el precepto legal aplicable al caso y, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que tuvo en consideración para la imposición de las multas; sin encontrarse obligada a justificar la gravedad de la infracción, los perjuicios ocasionados a la colectividad, la reincidencia y la capacidad económica del sujeto sancionado, porque al tratarse de multas previstas en un porcentaje o monto variable entre un mínimo y un máximo, bastó que aplicara el mínimo, para considerar motivado el monto de las sanciones.

Los anteriores razonamientos se sustentan en la Jurisprudencia 2a./J. 127/99, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 219, Novena Época, publicada en el tomo X del mes de diciembre de 1999, en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que dice:

“MULTA FISCAL MÍNIMA. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE NO SE MOTIVE SU IMPOSICIÓN, NO AMERITA LA CONCESIÓN DEL AMPARO POR VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL. Si bien es cierto que de conformidad con el artículo 16 constitucional todo acto de autoridad que incida en la esfera jurídica de un particular debe fundarse y motivarse, también lo es que resulta irrelevante y no causa violación de garantías que amerite la concesión del amparo, que la autoridad sancionadora, haciendo uso de su arbitrio, imponga al particular la multa mínima prevista en la ley sin señalar pormenorizadamente los elementos que la llevaron a determinar dicho monto, como lo pueden ser, entre otras, la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, su reincidencia, ya que tales elementos sólo deben tomarse en cuenta cuando se impone una multa mayor a la mínima, pero no cuando se aplica esta última, pues es inconcuso que legalmente no podría imponerse una sanción menor. Ello no atenta contra el principio de fundamentación y motivación, pues es claro que la autoridad se encuentra obligada a fundar con todo detalle, en la ley aplicable, el acto de que se trate y, además, a motivar pormenorizadamente las razones que la llevaron a considerar que, efectivamente, el particular incurrió en una infracción; es decir, la obligación de motivar el acto en cuestión se cumple plenamente

al expresarse todas las circunstancias del caso y detallar todos los elementos de los cuales desprenda la autoridad que el particular llevó a cabo una conducta contraria a derecho, sin que, además, sea menester señalar las razones concretas que la llevaron a imponer la multa mínima.
...”

SÉPTIMO.- En los agravios **OCTAVO, NOVENO, DÉCIMO y DÉCIMO TERCERO** de la demanda, la actora esencialmente manifestó lo siguiente:

a) Es ilegal la resolución impugnada porque la autoridad no valoró debidamente en agravio séptimo del recurso en el que hizo valer la ilegalidad de la resolución recurrida, porque se realizó en contravención a lo previsto en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que dicho precepto no faculta a los visitadores a valorar las pruebas ofrecidas por el contribuyente durante la visita domiciliaria porque solo están facultados para asentar los hechos u omisiones detectados, pero no para cuantificar los créditos fiscales.

b) Las circunstanciación contenida en el acta de inicio, ultima acta parcial y acta final, viola en perjuicio del actor la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación, que establece que los visitadores se deben de entender al inicio con la persona con la que entiendan la diligencia; sin embargo, en el caso, el tercero se identificó primero ante el visitador.

c) Son ilegales el acta parcial de inicio, la última acta parcial y el acta final porque el visitador no asentó los preceptos legales que le confieren competencia a la autoridad fiscal para expedir la constancia de identificación del visitador.

d) Es ilegal la resolución recurrida porque la autoridad determinó la cantidad de \$6,796,582.93 como deducciones no autorizada, la cual se integra por Gastos de operación \$1,667,267.22; Costos de ventas \$3,780,224.71; ajuste anual por inflación deducible \$388,829.00 y devoluciones sobre ventas en cantidad de \$960,262.00.; sin embargo a finde acreditar la procedencia de las deducciones se solicita se tengan a la vista las documentales aportadas dentro

del procedimiento fiscalizador y acuerdo conclusivo. Asimismo, es ilegal la resolución recurrida, porque la autoridad no valoró el escrito de 29 de abril de 2020, ni las documentales y argumentos analizados, lo que trasciende al sentido de la resolución ya que no fueron valoradas todas las pruebas aportadas.

Al contestar la demanda, la autoridad enjuiciada sostuvo la legalidad de la resolución impugnada y recurrida.

Esta Sala considera **inoperante** el agravio el agravio sinterizado en el inciso **c)**, porque tiene sustento en una premisa falsa, en virtud de que del acta parcial de inicio de 09 de mayo de 2019, ultima acta parcial de 31 de marzo de 2020 y acta final de 06 de mayo de 2020 (folio 312; 359, 359 y 493), se advierte que las visitadoras se identificaron debidamente ante la persona que atendió las diligencias, dado que proporcionaron su nombre, Registro Federal de Contribuyentes, Puesto, Número de Constancia, fecha de expedición y vencimiento; asimismo, invocaron los preceptos legales conforme a los cuales fue expedida su constancia, así como la autoridad que la expidió.

Asimismo, resulta **infundado** el agravio sintetizado en el inciso **b)**, porque el artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación, señala:

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

...

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

...”

En el caso, se insiste, en el acta parcial de inicio de 09 de mayo de 2019, ultima acta parcial de 31 de marzo de 2020 y acta final de 06 de mayo de 2020, las visitadoras que llevaron a cabo la visita domiciliaria, se identificaron debidamente ante la persona con la que entendió las diligencias; aunado a que en el acta parcial de inicio, una vez que las visitadoras se identificaron, asentaron

lo siguiente (folio 312): “... Hecho lo anterior, las visitadoras-notificadoras-verificadora entregaron el oficio que contiene la orden de visita en cuestión, con firma autógrafa...”.

Es decir, de la redacción del acta parcial de inicio se advierte que, la persona con la que se entendió la diligencia, recibió previa identificación del visitador, la orden de visita domiciliaria; en consecuencia la diligencia acató el contenido del artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación, ya que no se violó la esfera jurídica de la actora, en virtud de que las visitadoras se identificaron debidamente previo a iniciar formalmente la visita.

En apoyo a lo anterior se invoca la Jurisprudencia IX-J-2aS-25, visible en la Revista de este Tribunal, Novena Época. Año II. No. 13. Enero 2023. p. 81, que dice:

“IDENTIFICACIÓN DEL VISITADOR. RESULTA LEGAL SI DEL ACTA PARCIAL DE INICIO SE DESPRENDE LA RECEPCIÓN DE LA ORDEN DE VISITA PREVIA IDENTIFICACIÓN DEL VISITADOR.- Conforme al artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervinieron se deberán identificar ante la persona con quien se atiende la diligencia. Ahora bien, si de la redacción del acta parcial de inicio se advierte que la persona con la que se entendió la diligencia, para constancia estampó de su puño y letra en la orden de visita que la recibió previa identificación del visitador, deberá considerarse en consecuencia que la diligencia acató el contenido de la mencionada norma, ya que no se viola la esfera jurídica de la actora.
...”

Asimismo, de acuerdo con la regla general establecida en la fracción III, del artículo 44, del Código Fiscal de la Federación, la identificación de los funcionarios que intervengan en la práctica de una visita domiciliaria ordenada por la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación debe realizarse, precisamente, al inicio de la visita y ante la persona con quien se entienda la diligencia, sin que resulte necesario que tal identificación se haga constar en cada una de las actas parciales que con posterioridad se elaboren, pues en estas hipótesis, la identificación de la autoridad sustituida y de los visitadores que se aumenten o sustituyan para la práctica de la visita debe

realizarse precisamente al inicio de su intervención, haciendo constar esa circunstancia en el acta parcial que al efecto se elabore.

Sirve de sustento a lo anterior, la Jurisprudencia 2a./J. 76/2000, Novena Época, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XII, Septiembre de 2000, página 141, que dice:

“VISITAS DOMICILIARIAS. NO ES NECESARIO QUE LA IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES QUE CONSTE EN EL ACTA INICIAL, SE REITERE EN LAS POSTERIORES. De acuerdo con la regla general establecida en la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, la identificación de los funcionarios que intervengan en la práctica de una visita domiciliar ordenada por la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación debe realizarse, precisamente, al inicio de la visita y ante la persona con quien se entienda la diligencia, describiéndose con claridad, en el acta respectiva, el documento mediante el cual se identifiquen y, en su caso, debe asentarse la fecha de las credenciales, y el nombre y cargo de quien las expide, para precisar su vigencia y tener la seguridad de que esas personas efectivamente prestan sus servicios para la autoridad emisora de la orden de visita, así como indicar no sólo el órgano, sino su titular o bien, agregar copia fotostática certificada del documento que contenga esos datos, sin que resulte necesario que tal identificación se haga constar en cada una de las actas parciales que con posterioridad se elaboren, excepción hecha de los casos a que se refieren la fracción IV del propio numeral y la fracción II del artículo 43 del citado código, pues en estas hipótesis, la identificación de la autoridad sustituida y de los visitantes que se aumenten o sustituyan para la práctica de la visita debe realizarse precisamente al inicio de su intervención, haciendo constar esa circunstancia en el acta parcial que al efecto se elabore, sin que ello sea necesario cuando no se dé el referido aumento o sustitución, en cuyo caso debe entenderse que continuaron actuando los mismos funcionarios que iniciaron la visita y que ya se habían identificado frente al visitado y, por lo mismo, no sólo eran de su conocimiento sino que sabía el carácter con el que se habían ostentado y la prueba del mismo con la identificación respectiva.
...”

Sin embargo, resultan **fundados** los agravios sinterizados en los incisos **a)** y **d)**, porque el artículo 46, fracción IV, en la parte que interesa señala:

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

...

IV. Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

...

Del numeral invocado, esta Sala advierte que, si durante el desarrollo de la visita domiciliaria, las autoridades fiscales conocen hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales, y en la última acta parcial que al efecto se levante, se hará mención expresa de tal circunstancia.

En el caso, efectivamente como lo hace valer la parte actora, en la resolución determinante recurrida contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022, aunque se respetó su derecho a ofrecer prueba dentro del procedimiento de fiscalización, a fin de desvirtuar los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial; sin embargo, la autoridad demandada no valoró las pruebas ofrecidas por la actora mediante escrito de 29 de abril de 2020, recibido en la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla el 30 siguiente, en contestación a lo señalado en la citada última acta parcial.

Dicha circunstancia fue reconocida por la autoridad demandada en la resolución impugnada SPF-DE-PAFI (04) 0050/2022, de 14 de junio de 2022, en



La omisión en que incurrió la enjuiciada, dejó en estado de inseguridad a la promovente al desconocer los motivos por lo que dejó de considerar las pruebas ofrecidas y manifestaciones realizadas dentro del procedimiento de fiscalización.

Sin que sea óbice a lo anterior, el hecho de que las pruebas y manifestaciones ofrecidas sean similares a las exhibidas dentro del procedimiento de acuerdo conclusivo, en virtud de que, ambos procedimientos son instancias distintas; máxime que, se insiste, en la resolución determinante la autoridad no replicó la valoración realizada respecto de las probanzas de la actora, dentro del procedimiento de acuerdo conclusivo, a fin de brindarle certeza jurídica de los motivos por lo que no se consideraron idóneas para acreditar su pretensión.

Aunado a lo anterior, conforme al precepto legal transcrito, los visitadores están facultados para consignar en la última acta parcial, los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, **sin que para ello puedan valorar o analizar la documentación e información exhibida por la contribuyente visitada**, menos aún para **determinar** la situación del contribuyente y por ende, están impedidos para determinar el rechazo o improcedencia de las deducciones y el impuesto acreditable, relacionado con las erogaciones por la prestación de diversos servicios administrativos.

Así, la valoración de la prueba es una operación intelectual destinada a establecer la eficacia de los elementos de prueba recibidos, y constituye un acto de trascendencia dado que el resultado que se obtenga dentro del procedimiento de fiscalización, determinará si el contribuyente logró desvirtuar las omisiones detectadas durante la visita realizada.

Al efecto, la visitadora adscrita a la Dirección de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, al levantar la última acta parcial de 31 de marzo de 202, de la cual derivó la resolución recurrida contenida, asentó lo siguiente:

**ÚLTIMA ACTA PARCIAL DE 31 DE MARZO DE 2020
(FOLIOS 351 A 400)**



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE
ORIENTE

EXPEDIENTE: 364/23-12-02-5

ACTORA: ***** * ***** *****



El presente es un documento de carácter confidencial, no debe ser divulgado ni utilizado para fines ajenos a los que fueron destinados. Toda violación de esta confidencialidad será sancionada de acuerdo a lo establecido en la Ley de Acceso a la Información Pública y Protección de Datos Personales de los Estados Unidos Mexicanos.

El presente es un documento de carácter confidencial, no debe ser divulgado ni utilizado para fines ajenos a los que fueron destinados. Toda violación de esta confidencialidad será sancionada de acuerdo a lo establecido en la Ley de Acceso a la Información Pública y Protección de Datos Personales de los Estados Unidos Mexicanos.

Los hechos que motivaron el presente son los siguientes: En el mes de mayo del año 2023, la demandante presentó una demanda ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el expediente 364/23-12-02-5, en la que solicita la nulidad de un acto administrativo emitido por el Poder Judicial de la Federación, en el que se declaró la nulidad de un acto administrativo emitido por el Poder Judicial de la Federación, en el mes de mayo del año 2023.

El Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en su sentencia de fecha 15 de mayo del año 2023, declaró la nulidad del acto administrativo emitido por el Poder Judicial de la Federación, en el mes de mayo del año 2023.

La demandante, en su demanda, solicitó la nulidad del acto administrativo emitido por el Poder Judicial de la Federación, en el mes de mayo del año 2023, en el que se declaró la nulidad de un acto administrativo emitido por el Poder Judicial de la Federación, en el mes de mayo del año 2023.

El Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en su sentencia de fecha 15 de mayo del año 2023, declaró la nulidad del acto administrativo emitido por el Poder Judicial de la Federación, en el mes de mayo del año 2023.

Los hechos que motivaron el presente son los siguientes: En el mes de mayo del año 2023, la demandante presentó una demanda ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el expediente 364/23-12-02-5, en la que solicita la nulidad de un acto administrativo emitido por el Poder Judicial de la Federación, en el mes de mayo del año 2023.

Los hechos que motivaron el presente son los siguientes: En el mes de mayo del año 2023, la demandante presentó una demanda ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el expediente 364/23-12-02-5, en la que solicita la nulidad de un acto administrativo emitido por el Poder Judicial de la Federación, en el mes de mayo del año 2023.

Los recursos para el pago de los intereses de los préstamos se obtienen de las utilidades de la empresa, de los dividendos que se reparten a los accionistas y de los recursos que se obtienen de la venta de los bienes de la empresa. Los recursos para el pago de los intereses de los préstamos se obtienen de las utilidades de la empresa, de los dividendos que se reparten a los accionistas y de los recursos que se obtienen de la venta de los bienes de la empresa.

Fecha	Descripción	Debitos	Creditos	Saldo
1/1/2017	Saldo inicial			

Por la compra de los recursos para el pago de los intereses de los préstamos se obtienen de las utilidades de la empresa, de los dividendos que se reparten a los accionistas y de los recursos que se obtienen de la venta de los bienes de la empresa.

Los recursos para el pago de los intereses de los préstamos se obtienen de las utilidades de la empresa, de los dividendos que se reparten a los accionistas y de los recursos que se obtienen de la venta de los bienes de la empresa.

Los recursos para el pago de los intereses de los préstamos se obtienen de las utilidades de la empresa, de los dividendos que se reparten a los accionistas y de los recursos que se obtienen de la venta de los bienes de la empresa.

Los recursos para el pago de los intereses de los préstamos se obtienen de las utilidades de la empresa, de los dividendos que se reparten a los accionistas y de los recursos que se obtienen de la venta de los bienes de la empresa.

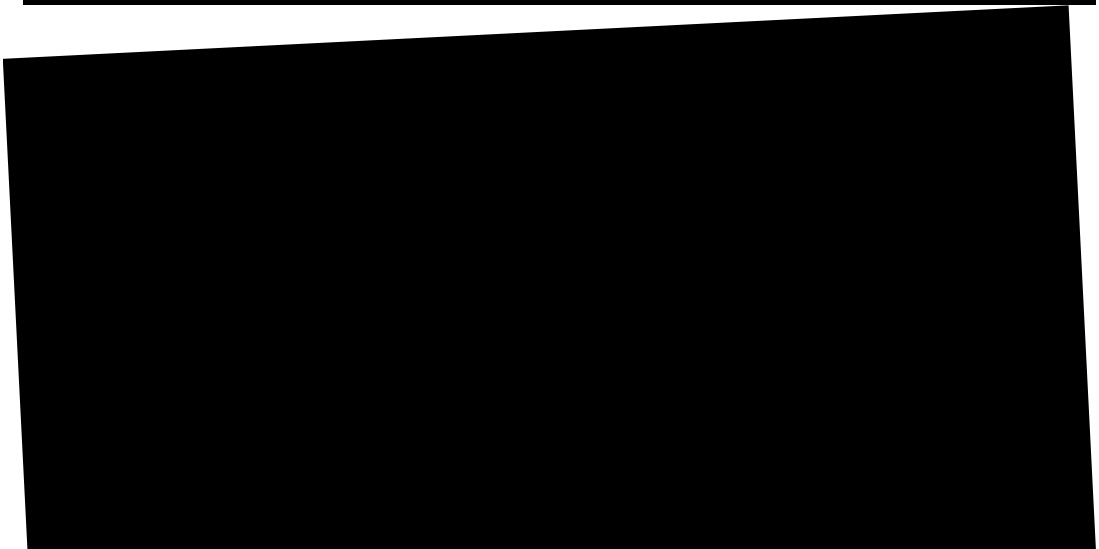
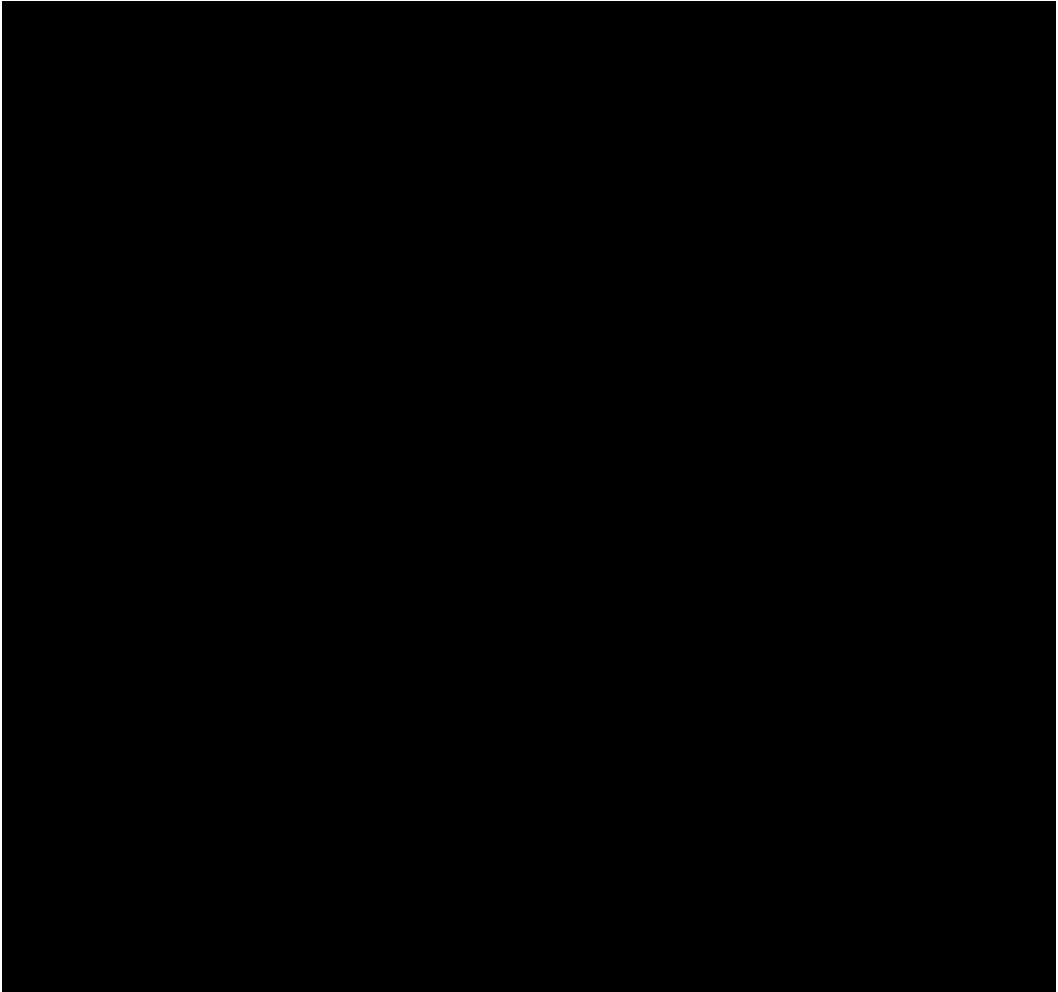


SEGUNDA SALA REGIONAL DE
ORIENTE

EXPEDIENTE: 364/23-12-02-5

ACTORA: ***** * ***** *****



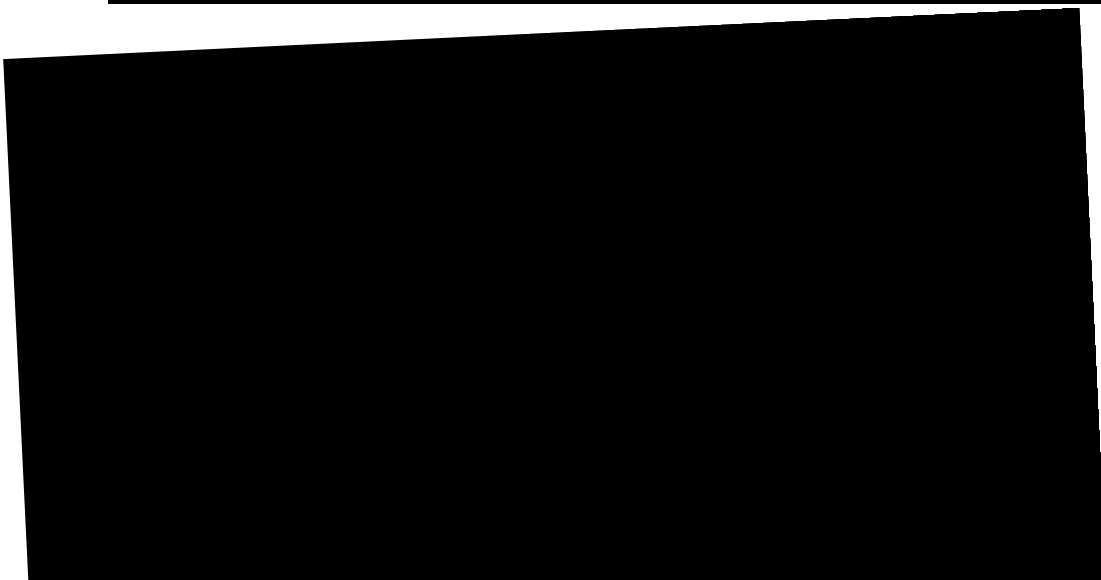
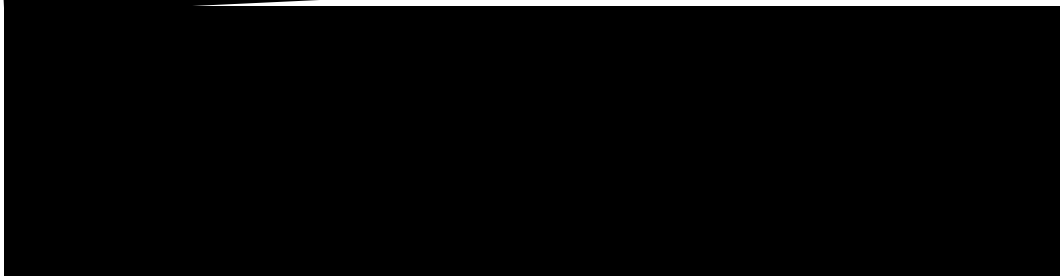
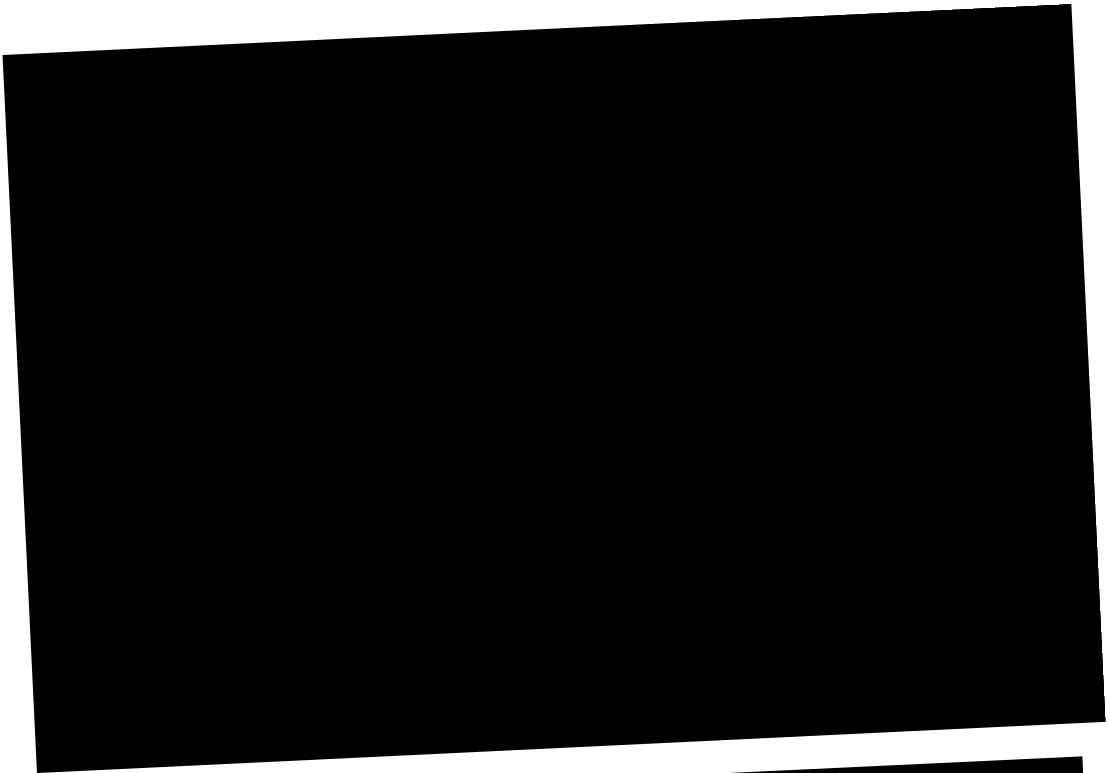


[Redacted]

[Redacted]

[Redacted]

[Redacted]

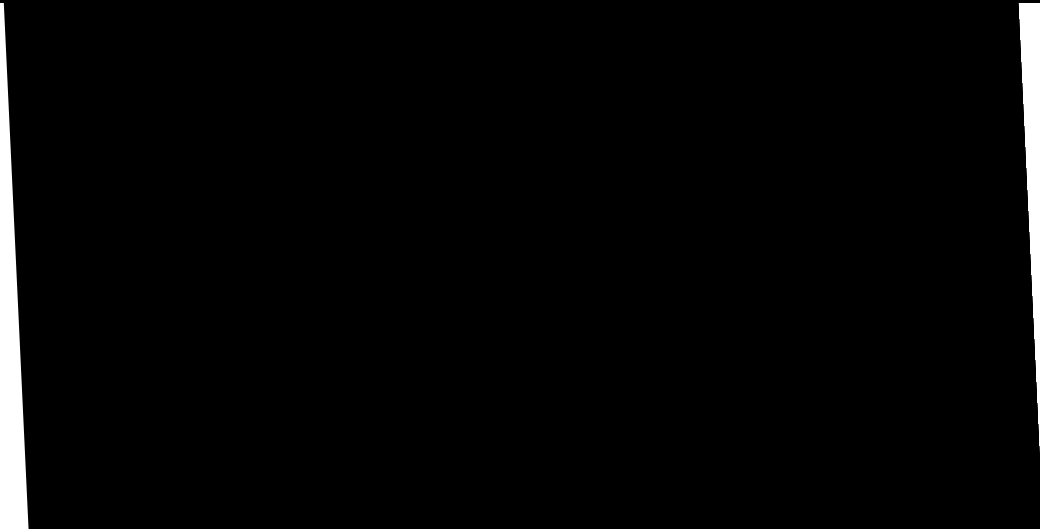
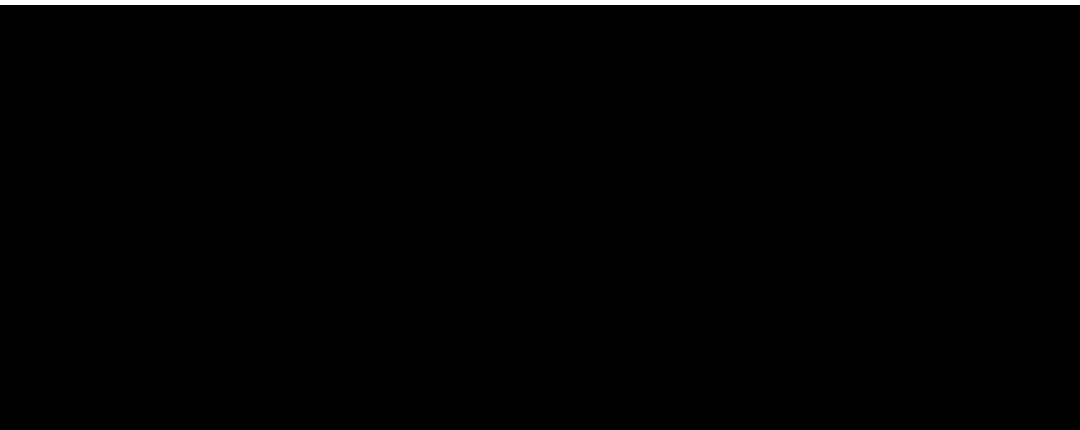


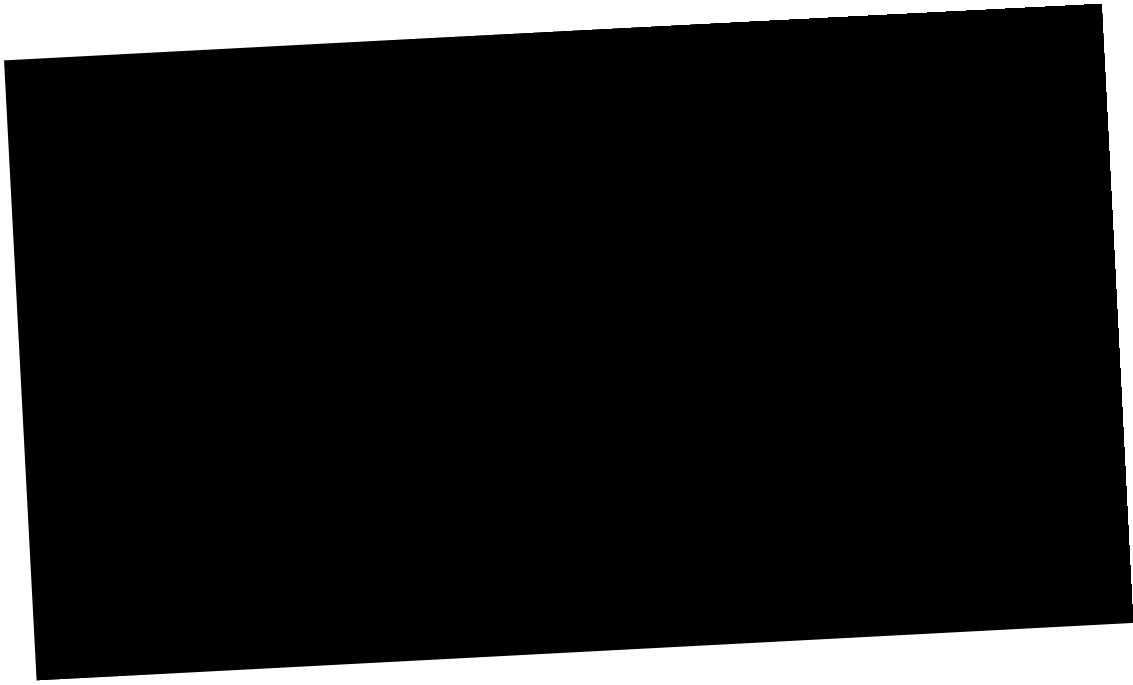


SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 364/23-12-02-5

ACTORA: ***** * ***** ***** **





...

Similares consideraciones se determinaron en el Acta final de 06 de mayo de 2020 (folio 401 a 451).

Al respecto, el análisis las referidas actas, revela que la visitadora designada para llevar a cabo la práctica de la visita domiciliaria, **analizó y revisó entre otras, la documentación y pruebas ofrecidas** en el transcurso de la visita domiciliaria, con excepción de las ofrecidas mediante escrito de 29 de abril de 2020; y derivado de ese análisis, concluyó que la hoy accionante no había cumplido con sus obligaciones fiscales respecto del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, respecto del ejercicio del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017, **determinando** la situación del contribuyente.

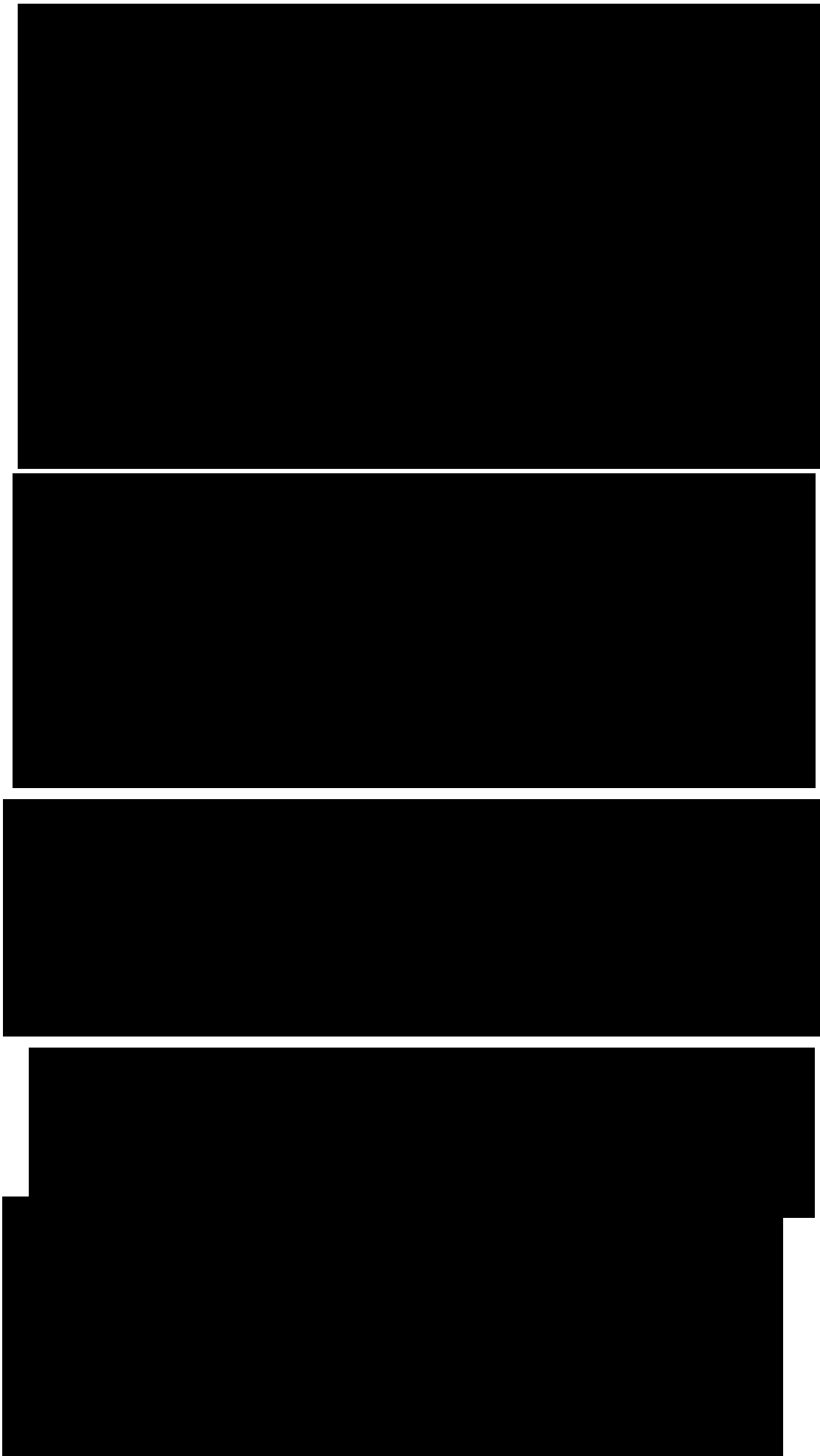
Dicha valoración, trascendió al sentido de la resolución recurrida, porque el análisis y valoración de pruebas, efectuado indebidamente por la visitadora fue utilizado por el Director de Fiscalización de Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, al momento de emitir la liquidación recurrida, según se observa de las digitalizaciones siguientes (folio 452 a 497):

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]



[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

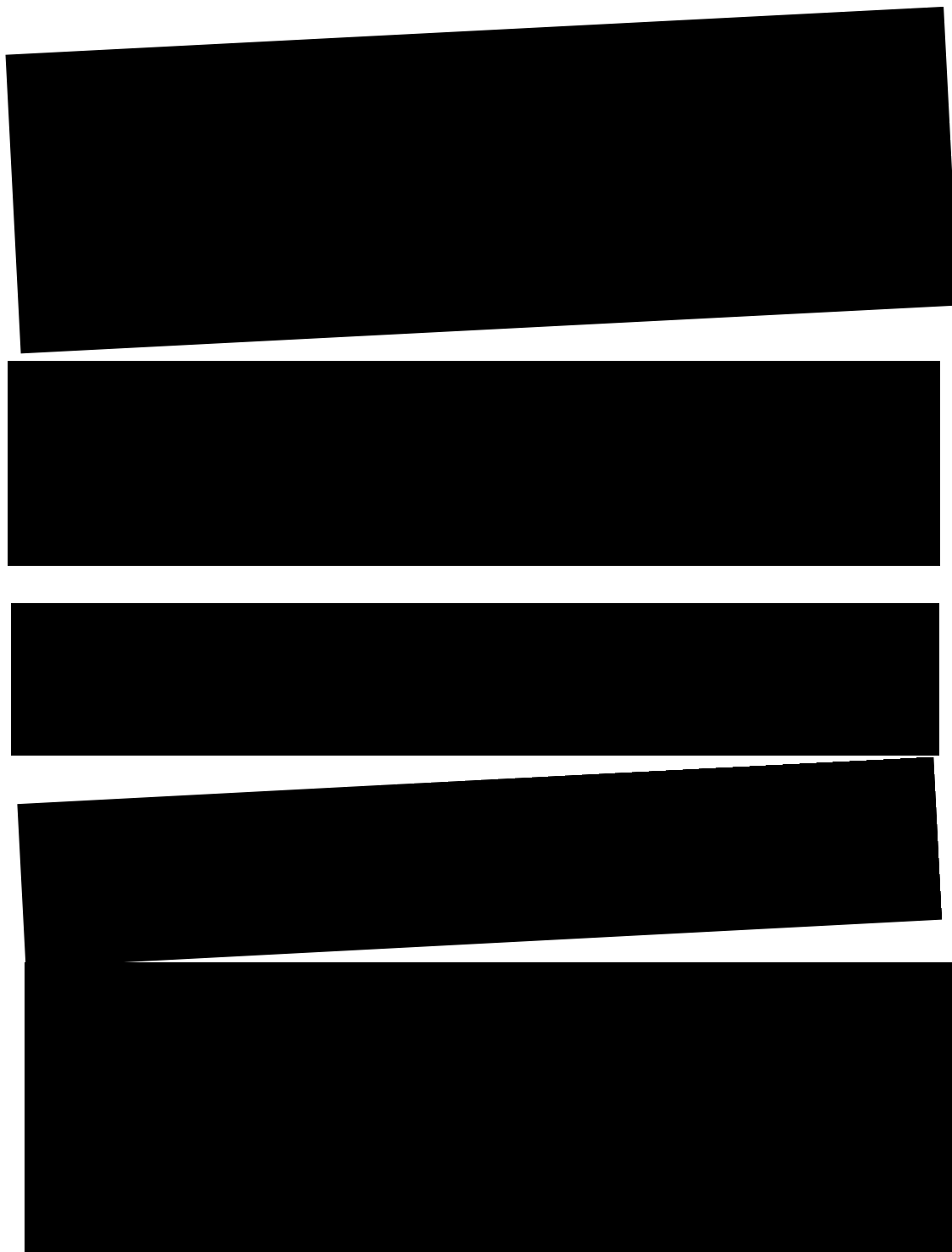
[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]



Como se observa de la resolución recurrida SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022, la autoridad enjuiciada se basó en el análisis de la documentación, las cantidades determinadas y en general con lo determinado por la visitadora en la última acta parcial y acta final,, en virtud de que se remite exclusivamente a dichas diligencias para emitir su determinación; es decir, sin realizar un valoración propia.

Al respecto, el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, no establece que los visitadores tengan dentro de sus atribuciones, la de valorar los documentos y pruebas que el contribuyente exhibe en una visita domiciliaria para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en las actas parciales y antes del cierre del acta final, pese a que la visita domiciliaria como tal sea parte del proceso de fiscalización, en virtud de que únicamente están autorizados para ejercer facultades de comprobación a través de la revisión de documentos contables o sistemas de almacenamiento de datos donde conste la contabilidad del visitado; para requerir la exhibición de papeles o documentos relativos; para verificar bienes y mercancías localizados en el domicilio de la visita y levantar las actas donde se asienten los hechos u omisiones observadas, pero de ningún modo pueden valorar pruebas que el contribuyente exhiba durante la visita con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas y menos aún **determinar** la situación del contribuyente.

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

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

La particularidad anterior evidencia que a los visitantes no les compete valoración alguna, pues la revisión de los documentos, libros o papeles que presente el contribuyente, **sólo es para hacer constar su exhibición en las actas circunstanciadas, pero no para emitir una calificación respecto a la situación fiscal del particular**, como en el presente caso.

En tales consideraciones, resultó ilegal el actuar de la visitadora adscrita a la Dirección de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, al momento de levantar la última acta parcial y el acta final, toda vez que el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación **no establece, como facultad de los visitantes, valorar las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas en la última acta parcial, pues sólo les compete hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados por el contribuyente, ya que como auxiliares de las autoridades fiscales sólo están facultados para asentar los hechos u omisiones que observen durante la visita**, pero dentro de sus atribuciones no se encuentra la de valorar los documentos, libros o registros que como prueba exhiba el contribuyente y menos aún determinar su situación fiscal; de ahí la ilegalidad de la última acta parcial y acta final sujetas a estudio; aunado a que precisamente fue esa valoración la que consideró la autoridad demandada para emitir la resolución recurrida.

En esta tesitura, si la visitadora adscrita a la Dirección de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, **analizó diversas pruebas aportadas por el contribuyente durante el procedimiento de fiscalización y determinó la situación fiscal del contribuyente para lo cual dicho visitante no está facultado**; excedió las facultades que le confiere el artículo en comento.

En consecuencia, al resultar ilegal el procedimiento de fiscalización por los vicios de forma antes apuntados, a partir del levantamiento de la última acta parcial, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 51, fracción III y 52,

fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo procedente es declarar la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF"2"-02419/22, de 22 de febrero de 2022, **PARA EL EFECTO** de que, en el plazo de CUATRO MESES contado a partir del día siguiente a aquel en que quede firme la presente sentencia, la Dirección de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, **subsane el procedimiento de visita instaurado en contra de la demandante, a partir de la violación detectada; esto es, del levantamiento de la última acta parcial de 31 de marzo de 2020 y emita la resolución que en derecho corresponda en la cual deberá valorar las pruebas y manifestaciones ofrecidas por la actora mediante escrito de 29 de abril de 2020.**

Idénticas razones obligan a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada que resolvió el recurso de revocación contenida en el oficio número SPF-PF-DAFL-(64)-3350/2022, de 14 de diciembre de 2022, al ubicarse en la causal prevista en los artículos 51, fracción IV y 52, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al convalidar actuaciones viciadas de origen.

Se resuelve lo anterior, con estricto apego al criterio establecido en la Jurisprudencia 2a./J. 1/2015(10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual se encuentra visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 16, Tomo II, correspondiente al mes de marzo de 2015, página 1503, del rubro y texto siguientes:

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

...”
(Énfasis agregado)

Asimismo, es aplicable la Jurisprudencia IX-J-SS-33, publicada en la Revista de este Tribunal, Novena Época. Año II. No. 13. Enero 2023. p. 7, que dice:

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

...”

También sirve de apoyo la Jurisprudencia sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible con el No. 565 en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, tomo VI, México 1995, páginas 376 y 377, que se transcribe a continuación:

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

los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.”

Es aplicable por analogía la jurisprudencia número 2a./J. 32/2003, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XVII, abril de 2003, página: 193, que es del tenor literal siguiente:

“JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.- El artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, contenía el principio de "litis cerrada" que impedía que se examinaran los argumentos dirigidos a demostrar la ilegalidad del acto administrativo contra el cual se enderezó el recurso, es decir, no permitía que el demandante hiciera valer o reprodujera argumentos relativos a la resolución recurrida; y, por ende, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación no estaba obligado a estudiar los conceptos de anulación que reiteraran argumentos ya expresados y analizados en el recurso ordinario; sin embargo, en el texto vigente del último párrafo del citado numeral se simplificó el procedimiento contencioso administrativo al cambiar el principio de "litis cerrada" por el de "litis abierta", el cual comprende no sólo la resolución impugnada sino también la recurrida; los nuevos argumentos que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria. Por tanto, todos estos argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está obligado a estudiarlos.
...”

Lo anterior no se desvirtúa con los argumentos de la autoridad demandada, relativos a que los visitantes son auxiliares de la autoridad fiscalizadora, pero es la autoridad competente que emite en definitiva la resolución que pone fin al procedimiento.

Lo anterior se justifica porque se reitera, los visitantes no tienen dentro de sus atribuciones valorar documentos, libros o registros que el contribuyente exhiba durante la visita para desvirtuar hechos u omisiones detectadas, pues únicamente están facultados, como ya se señaló, a levantar actas circunstanciadas en la que hagan constar la naturaleza y características de la

información y documentación recibida, pero en ninguna porción normativa se establece que los visitantes puedan valorarlos, por la sencilla razón de que dentro de sus funciones sólo está hacer constar en actas circunstanciadas lo que tienen a la vista y revisan, pero es una autoridad fiscal distinta la encargada de analizar todo lo que se levanta en un acta circunstanciada y calificar si da lugar o no a determinar un crédito fiscal, en virtud de que, como bien lo señala la demandada, los visitantes son sólo autoridades auxiliares de la Dirección de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla.

Por lo expuesto y con apoyo en los artículos 49, 50, 51, fracciones III, IV ; y 52, fracciones II y IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo , se resuelve:

**I.- LA PARTE ACTORA PROBÓ LOS EXTREMOS DE SU ACCIÓN,
EN CONSECUENCIA;**

**II.- SE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN
RECURRIDA SPF-SI-CGENYASF-DF-SRF”2”-02419/22, DE 22 DE FEBRERO
DE 2022, PARA LOS EFECTOS INDICADOS EN EL ÚLTIMO CONSIDERANDO
DEL PRESENTE FALLO.**

**III.- SE DECLARA LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA
RESOLUCIÓN IMPUGNADA SPF-PF-DAFL-(64)-3350/2022, DE 14 DE
DICIEMBRE DE 2022, DESCRITA EN EL RESULTANDO PRIMERO DEL
PRESENTE FALLO.**

**IV.- NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS
PARTES.**

Así lo resolvieron y firman los Magistrados que integran la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Magistrado **ANTONIO MIRANDA MORALES** como Presidente de

la Sala e Instructor en el presente juicio; Magistrada **ELY CRUZ PÉREZ**, Titular de la Tercera Ponencia de esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la fracción V del punto Primero del Acuerdo G/JGA/7/2024, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal el 01 de febrero de 2024; y Licenciada **DULCE GUADALUPE RODRÍGUEZ MANUALT**, Primer Secretaria de Acuerdos adscrita a la Primera Ponencia de esta Sala, con funciones jurisdiccionales de Magistrada por Ministerio de Ley, con fundamento en el artículo 48, párrafo segundo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y Acuerdo G/JGA/16/2024, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión de 17 de abril de 2024; ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, Licenciada **Laura Amigón Pelaxtla**, quien da fe.

MAG. ANTONIO MIRANDA MORALES
PRESIDENTE DE LA SALA E
INSTRUCTOR DEL JUICIO

MAG. ELY CRUZ PÉREZ
TITULAR DE LA TERCERA PONENCIA

**LIC. DULCE GUADALUPE RODRÍGUEZ
MANUALT**
MAGISTRADA POR MINISTERIO DE LEY,
TITULAR DE LA PRIMERA PONENCIA

LIC. LAURA AMIGÓN PELAXTLA
SECRETARIA DE ACUERDOS

“El primero de agosto de dos mil veinticuatro, el/la licenciada/o Laura Amigón Pelaxtla, Secretaria/o de acuerdos con adscripción en Segunda Sala Regional de Oriente, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracción I y III, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de la denominación social de la parte actora, nombres de personas físicas y datos personales. Conste.”



SEGUNDA SALA REGIONAL DE
ORIENTE

EXPEDIENTE: 364/23-12-02-5

ACTORA: ***** * ***** ***** **

