

ACTOR: *****

**

RESOLUCIÓN DEFINITIVA DE
JUICIO EN LA VÍA ORDINARIA

Culiacán, Sinaloa, a **once de octubre de dos mil veintitrés.**

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

RESULTANDOS

1º. Por medio del escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales del Noroeste III el 05 de octubre de 2022, compareció ***** en representación legal de *****

****, **demandando la nulidad la resolución con número de oficio *******, emitida el 23 de agosto de 2022, por la **Administradora Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "1" del Servicio de Administración Tributaria**, a través de la cual se resuelve el recurso de revocación *****
contenida en el oficio *****
de mayo de 2022, por el **Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Sinaloa "1" del Servicio de Administración Tributaria**, mediante la cual se negó la solicitud de devolución por concepto de impuesto al valor agregado del período de septiembre de 2021, en cantidad de \$94,928.00, correspondiente al trámite de devolución *****
impugna de manera simultánea, de conformidad con el artículo 1, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

2°. Por acuerdo de 06 de octubre de 2022, se admitió a trámite en la vía ordinaria la demanda descrita en el resultando anterior, ordenándose emplazar a la autoridad demandada para que efectuara la contestación a la demanda.

3°. Mediante oficio recibido en esta Sala el 09 de diciembre de 2023, la representación jurídica de la autoridad enjuiciada da contestación a la demanda.

4°. En auto 13 de enero de 2023, se tuvo por contestada la demanda y se requirió a las partes para que presentaran a sus peritos en materia de contabilidad en el recinto de esta Sala.

5°. Por acuerdo de 26 de enero de 2023, se le tomó protesta a la perito designada por la autoridad del cargo que le fue conferido y se le concedió el plazo de ley a efecto de que rindiera y ratificara su dictamen.

6°. En proveído de 27 de enero de 2023, se dio cuenta con el escrito a través del cual la parte actora solicita la sustitución de su perito, mismo que se tuvo por sustituido, concediéndosele plazo para que éste acudiera a protestar el cargo conferido.

7°. A través de acuerdo de 10 de febrero de 2023, se le tomó protesta a la perito designada por la actora del cargo que le fue conferido y se le concedió el plazo de ley a efecto de que rindiera y ratificara su dictamen.

8°. En auto de 15 de febrero de 2023, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen de la perito designada por la autoridad demandada.

9°. En auto de 24 de febrero de 2023, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen de la perito designada por la parte actora.

10°. A través de proveído de 13 de marzo de 2023, se designó perito tercero en materia contable por parte de esta Sala; por lo que, en acuerdo de 18 de abril de 2023, se le tomó protesta y se le concedió el plazo de ley a efecto de que rindiera y ratificara su dictamen.

11°. Por auto de 08 mayo de 2023, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen del perito tercero.

12°. Mediante acuerdo de 17 de agosto de 2023, se otorgó término a las partes para que formularan alegatos por escrito.

13°. Por auto de 11 de octubre de 2023, se hizo del conocimiento de las partes que quedó cerrada la instrucción del juicio.

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

CONSIDERANDOS

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

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

contestar la demanda, la representación jurídica de la autoridad demandada reconoce su existencia.

TERCERO. Procedencia del juicio. Toda vez que esta Sala Juzgadora no advierte que se actualice alguna causal de sobreseimiento, con fundamento en el artículo 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como con sustento en la jurisprudencia *VII-J-SS-5*, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, de rubro: "*JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. REGLAS PARA EL ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN LA SENTENCIA DEFINITIVA*", se procede al estudio de la legalidad de la resolución combatida.

CUARTO. Análisis del único concepto de impugnación de la demanda.

La parte actora aduce que el acto recurrido es ilegal al contravenir los artículos 14 y 16 Constitucional, 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación y 4 fracción XIII, de la Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentable.

Afirma que lo anterior es así, toda vez que en todo momento se le expuso tanto a la autoridad administrativa, como a la demandada, que la producción obtenida en el periodo por el cual se solicitó el saldo a favor, fue obtenida de manera incidental, de conformidad con el contenido del artículo 4 fracción XIII de la Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentable, el cual precisa que se debe de entender por Captura Incidental, cualquier especie no comprendida en la concesión, o permiso respectivo, ocurrida de manera fortuita.

Así mismo, argumenta que le expuso a la autoridad, que cuenta con permiso de pesca N°. *****, folio *****, mediante el cual se autoriza captura de Almeja Pata de Mula y que al realizar su captura de manera incidental se capturó una especie diferente (Jaiba), misma que fue comercializada, y que generaron el saldo a favor de Impuesto al Valor Agregado, que fue solicitado en devolución, sin que con esto se violenta dispositivo legal alguno, ello por estar comprendido el acto realizado en lo que regula el cuerpo de leyes de la materia.

Señala que la autoridad determinó que no realizó ninguna actividad o acto objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, durante el periodo solicitado en devolución, lo cual resulta violatorio a las garantías de legalidad y seguridad jurídica por no otorgarle valor alguno al hecho del cual se obtuvo el ingreso del cual se generó el saldo a favor solicitado y que se demostró que se cuenta con permiso de pesca para la captura de Almeja Pata de Mula y que los volúmenes de Jaiba comercializados, fueron obtenidos de manera incidental de conformidad con el

contenido del artículo 4 fracción XIII de la Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentable, captura que si bien es cierto no se cuenta con el permiso respectivo, también lo es que al contar con permiso de pesca legalmente obtenido para la captura de una especie diversa, la captura que se obtenga de manera incidental de una especie diferente, es susceptible de ser comercializada.

Así mismo, manifiesta que, en el cuarto párrafo de la hoja 3 del acto que recurre, la autoridad resolvió que detectó que en los periodos de 01 julio de 2021 hasta el 19 octubre de 2021, únicamente expidió Comprobantes Fiscales Digitales de ingreso por concepto de "JAIBA", considerando incongruente que sea como pesca incidental, no obstante, que del estudio que se practique al artículo 4 fracción XIII de la Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentable, no exige que deban cumplirse determinadas condiciones para efectos de realizar captura incidental de especies marinas, al no establecerse que se tengan que capturar un volumen determinado de la especie por la cual se otorgó el permiso de pesca y que dicho volumen tenga que ser comercializado si la producción obtenida de la especie respecto de la cual se otorgó el permiso que permite la captura incidental, no es comercializada por destinarse al autoconsumo de los pescadores, no existe violación alguna al marco legal.

Argumenta que, en el cuarto párrafo de la hoja 4 del acto de autoridad que recurre, la autoridad administrativa precisa y enfatiza, que el motivo de rechazo del saldo a favor se configuró en razón de haber comprobado que no realizó ninguna actividad o acto objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, durante el periodo solicitado en devolución, conclusión a la que llegó al verificarse que no cuenta con permiso de pesca comercial necesario para realizar la actividad económica manifestada ante el Registro Federal de Contribuyentes, pasando por alto, que las contribuciones se causan en la medida que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; además, señala que presentó aviso ante el Registro Federal de Contribuyentes, manifestando que su actividad preponderante es la de pesca de diferentes especies y con el permiso de pesca exhibido, se acredita el supuesto del artículo 4 fracción XIII, de la multicitada Ley.

Arguye que en el penúltimo párrafo de la hoja 6 del acto de autoridad, la autoridad expone que no exhibió permiso de pesca, si no que se trata de un permiso para la captura de Almeja Pata de Mula, no obstante, la Jaiba es una especie que también se encuentra en la zona marítima en la que se captura la Almeja Pata de Mula misma que se captura entonces de manera incidental

Por último, refiere que la autoridad en el penúltimo párrafo de la hoja 4 del acto de autoridad señaló que no se acredita lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en la parte que dispone que para obtener derecho al acreditamiento es indispensable que se realicen actos o actividades objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, el contribuyente debe de tener la calidad de sujeto jurídico de la contribución, ya que debe causar y trasladar el impuesto y, en consecuencia, al cobrar el impuesto que traslada tiene el derecho de restar el impuesto acreditable de la cantidad que está obligado a enterar al Fisco Federal.

En ese sentido, señala que la autoridad determinó que no tiene la calidad de sujeto jurídico de la contribución, no obstante, la calidad de sujeto jurídico de las contribuciones se adquiere por ministerio de ley, al momento en que el gobernado realiza una conducta prevista en la propia ley de la materia, señalando que, suscribió su acta constitutiva, presentó aviso ante el Registro Federal de Contribuyentes, realizó captura y extracción de especie marina en el supuesto de pesca incidental, cuenta con Registro Nacional de Pesca y Acuacultura con el registro número *****, y con el registro de embarcaciones menores para realizar la actividad pesquera.

Aduce que en el antepenúltimo párrafo de la hoja 8, del acto que se recurre la autoridad refiere que para poder acreditar tener derecho a obtener devolución de saldo a favor, forzosamente tuvo que haber demostrado que se contó con permiso de pesca vigente respecto de alguna especie, lo cual si exhibió como prueba documental, sin embargo, la autoridad le señala que no le autoriza a realizar la captura y extracción de diversas especies marina sino solo para captura de Almeja Pata de Mula, la cual no deja de formar parte de la actividad manifestada ante el Registro Federal de Contribuyentes.

Al contestar la demanda la autoridad enjuiciada sostuvo la legalidad de las resoluciones impugnadas, señalando que los argumentos de la accionante resultan infundados, toda vez que contrario a su dicho, la resolución contenida en el oficio ***** emitida el 12 de mayo de 2022, se encuentra debidamente fundada y motivada, ya que fue emitida en plena observancia a lo señalado en los artículos 38, fracción IV, del Código Fiscal de la

Federación y 16 Constitucional, en virtud de que, existen inconsistencia en la determinación del saldo a favor del impuesto al valor agregado, correspondiente al periodo de septiembre de 2021, y no se desprende que exista saldo a favor alguno susceptible a devolverse.

Manifiesta que, la autoridad fiscalizadora señaló en la resolución inicialmente controvertida, los motivos y fundamentos bajo los cuales concluyó negar la solicitud de devolución que presentó, del impuesto al valor agregado, correspondiente al periodo de septiembre de 2021, en cantidad de \$94,928.00, de acuerdo a las disposiciones fiscales; ya que se comprobó que no realizó ninguna actividad o acto objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, durante el periodo solicitado en devolución, conclusión a la que se llegó al verificarse que no contó con permiso de pesca comercial necesario para realizar la actividad económica que le generó el impuesto al valor agregado de la actividad objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en el período por el que solicitó la devolución en cuestión.

Señala que a foja 11 de la resolución impugnada, se advierte que del análisis que realizó la autoridad fiscalizadora a la documentación acompañada en atención al requerimiento de 28 de marzo de 2022, de la consulta realizada a los sistemas institucionales a los cuales tiene acceso y utiliza de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63 primer y último párrafos y 33, último párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, en específico al aplicativo "*Consulta Central CFDI*", la autoridad fiscalizadora detectó que en los periodos del 01 de julio de 2021 hasta el 19 de octubre de 2021, únicamente expidió Comprobantes Fiscales Digitales de ingreso por concepto de "*JAIBA*", lo cual resulta incongruente, toda vez que del análisis al escrito libre aportado manifestó que la pesca de ese producto fue de manera "*INCIDENTAL*", sin embargo, todos los comprobantes fiscales que expidió desde julio de 2021 hasta octubre de 2021, tienen el concepto de "*JAIBA*", por lo que no puede ser algo "*incidental*".

Argumenta que de acuerdo a lo establecido en la Ley General de Pesca y Acuicultura Sustentable, es requisito indispensable contar con permiso para efectos de ejercer la actividad de pesca comercial, situación que en la especie no acreditó

cumplir, ya que durante el periodo solicitado en devolución, no contó con el referido permiso de pesca comercial correspondiente, lo cual resultaba estrictamente necesario para realizar la actividad económica que manifestó ante el Registro Federal de Contribuyentes; por lo que no fue posible que realizara las actividades objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en el período por el que solicitó el supuesto saldo a favor, teniendo como consecuencia que se considerara válidamente que no realizó actos o actividades objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Afirma lo anterior, ya que del análisis que se realiza al documento que señala como "*permiso de pesca*" con folio *****, expedido por la Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural, en el cual sustenta la realización de sus actividades económicas, se advierte que el mismo consiste en un "*permiso de pesca*" para pesquería de "Almeja pata de multa" y no de jaiba como infundadamente lo pretende hacer creer, lo cual confirma el supuesto de que la hoy actora no contó con el permiso necesario para realizar la actividad de pesca comercial pues para ello se requiere obligatoriamente de un permiso de pesca a favor de la persona física o moral interesada de llevar a cabo dicha actividad, tal como lo tipifican los artículos 41, fracción I y 52, de la Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentable.

Asimismo aduce que no es óbice que le hoy actor sostenga que la pesca de jaiba se llevó a cabo de forma incidental, pues dichos argumentos resultan infundados ya que no van en caminados a desvirtuar la premisa principal sobre la cual se basó el rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado solicitado consistente en que no comprobó que contó con los permisos necesarios para realizar la actividad de pesca comercial de extracción y captura de la mencionada especie ya que únicamente aportó permiso de pesca para pesquería de almeja pata de mula.

A juicio de esta Sala Juzgadora el concepto de impugnación en estudio es **fundado** atento a las siguientes consideraciones:

Al interpretar lo dispuesto por el artículo 16, Constitucional, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, concluyó que todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

El requerimiento de fundamentación y motivación antes referido, es retomado por el Código Fiscal de la Federación, tanto por su artículo 38, referente a los requisitos que deben reunir los actos administrativos que se deban notificar, como por el séptimo párrafo del artículo 22, específicamente por cuanto hace a la negativa de las autoridades fiscales de devolver total o parcialmente las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.

En efecto, el artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, contempla en su fracción IV, que los actos administrativos que se deban notificar deben estar fundados, motivados, por su parte, tratándose de la negativa de las autoridades fiscales de devolver total o parcialmente las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales, el séptimo párrafo del artículo 22, del Código Fiscal de la Federación, también exige la fundamentación y motivación de las causas en que se sustenta tal determinación, al tenor siguiente:

Artículo 22. *Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales...*

...

... Para tales efectos, las autoridades fiscales deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución respectiva.

...

Una vez que ha quedado establecido lo anterior, dado a que el acto impugnado constituye un acto de molestia de la autoridad administrativa, en el que se negó la devolución solicitada por la actora, debe encontrarse fundado y motivado como lo exigen los artículos 16, primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 22, séptimo párrafo y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, por ello se procederá a su revisión y análisis al tenor de lo siguiente:

La resolución impugnada en el presente juicio que obra agregada a fojas de la 45 a la 51 de autos con valor probatorio pleno en términos de la fracción I, del artículo 46, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, resulta ser la contenida en el oficio 600-51-2022-05259, emitida el 23 de agosto de 2022, por la Administradora Desconcentrada Jurídica Sinaloa "1" de la Administración del

Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual se resolvió el recurso de revocación ***** en la que se confirma la validez de la diversa recaída al oficio ***** emitida por la administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "1" en la que se niega la solicitud de devolución presentada por la hoy actora por concepto de impuesto al valor agregado del periodo de septiembre de 2021, en cantidad de \$94,928.00.

En la parte considerativa de la resolución la autoridad administrativa resolvió:

- Que no le asiste razón a la contribuyente pues como lo señaló la autoridad fiscalizadora de la consulta efectuada al aplicativo "*Consulta Central CFDI*", durante el periodo del 01 de julio de 2021 al 19 de octubre de 2021 únicamente expidió comprobantes fiscales digitales de ingresos por concepto de jaiba lo cual resulta incongruente toda vez que del escrito libre que aportó manifestó que la pesca de ese producto lo hizo de manera incidental, sin embargo de ninguna forma puede considerarse que ocurrió de forma fortuita pues todos los comprobantes que expidió en el mencionado periodo tienen ese concepto.
- Que es válido que se haya considerado que no contó con los permisos necesarios para la extracción y captura de especies como es la jaiba.
- Que no demostró que contó con permiso de pesca comercial para embarcaciones menores, así como el pago de derechos, productos o aprovechamientos por la expedición del permiso necesario para realizar la actividad económica manifestada ante el registro federal de contribuyentes, por lo que no fue posible la realización de la actividad objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en el periodo por el que solicitó la devolución del supuesto saldo a favor.
- Que en términos del artículo 4, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado para tener derecho al acreditamiento es indispensable que se realicen actos objeto de la misma Ley, es decir que el contribuyente debe tener la calidad de sujeto jurídico de la contribución ya que debe causar y trasladar el impuesto y en consecuencia al cobrar el que traslada tiene el derecho de restar el impuesto acreditable de la cantidad que está obligado a enterar al fisco federal.
- Que debió acreditar que contaba con la legitimidad para efectuar la actividad de pesca de jaiba, pues el no hacerlo implicaba que las erogaciones efectuadas relacionadas con dichos actos u operaciones habrían sido efectuadas en contravención a una Ley de orden público conforme a los artículos 1830 y 1831, del Código Federal de Procedimientos Civiles en



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 3670/22-03-02-4



relación con el 8, de dicho Código, por lo que las erogaciones para ser consideradas deducciones autorizadas, no deben ser contrarias a las leyes de orden público.

- Que de acuerdo con lo establecido en la Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentable es requisito indispensable contar con permiso para efectos de ejercer la actividad de pesca comercial, situación que en la especie la contribuyente no acreditó cumplir lo cual resultaba estrictamente necesario para realizar la actividad económica que manifestó ante el registro federal de contribuyentes, por lo que no fue posible que realizara las actividades objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en el periodo por el que solicitó el supuesto saldo a favor teniendo como consecuencia que se considerara válidamente.
- Que el permiso que exhibió la contribuyente es un permiso de pesca para pesquería de almeja pata de mula y no de jaiba, por lo que debió primero demostrar que contaba permiso para realizar pesca de jaiba y de manera subsecuente comprobar que la pesca que realizó de esa especie fue de manera incidental.
- Que contrario a lo que pretende hacer creer la recurrente, por el solo hecho de haber manifestado al momento en que solicitó su inscripción en el registro federal de contribuyentes que realiza actividades de pesca de ninguna manera significa que el Servicio de Administración Tributaria le haya concedido un permiso para realizar dicha actividad, ya que solo constituye una manifestación realizada para efectos de llevar a cabo su registro ante él, sin que esta autoridad cuente con facultades para otorgar permisos o concesiones para realizar alguna determinada actividad, pues su labor es únicamente llevar a cabo el registro federal de contribuyentes más no el Registro Nacional de Pesca y Acuacultura pues éste se encuentra a cargo de la Secretaría de Pesca de ahí que sus argumentos sean infundados.
- Que tal y como se advierte de la resolución recurrida si no se realizaron actos o actividades objeto del impuesto al valor agregado, por los que se éste obligado al pago del impuesto que correspondan o se identifique con las erogaciones por las que le trasladaron el mismo, entonces, no reúne el requisito establecido en el primer párrafo del artículo 4, en relación con el

5, primer párrafo, fracción I, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con el numeral 27, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2021, toda vez que la realización de actos u operaciones prohibidas por la Ley o de carácter nulas, implican la no deducción de las erogaciones relacionadas con aquellos, en virtud de que el último precepto señalado establece que las deducciones autorizadas previstas en el artículo 25, de la citada Ley deberán cumplir entre otros requisitos ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente o para la obtención de los ingresos por los que está obligado al pago del impuesto sobre la renta respectivamente.

- Que en este sentido en el caso de que al realizar cualquiera de los actos u operaciones de aquellas actividades económicas que la ley dispone para su realización de una concesión, licencia, permiso o autorización para desempeñarlas, sin acreditar legalmente que cuenta fehacientemente con la legitimidad para efectuar la actividad de pesca, implica que las erogaciones efectuadas relacionadas con dichos actos y operaciones, habrían sido llevadas a cabo en contravención a una Ley de orden público.

Una vez conocidos los motivos y fundamentos expuestos por la autoridad en la resolución impugnada, podemos concluir que el motivo toral por el cual se le negó la devolución solicitada en la resolución recurrida fue por que **durante el periodo solicitado en devolución no contó con permiso de pesca comercial para embarcaciones menores, así como el pago de derechos, productos o aprovechamientos por la expedición del permiso de pesca comercial para las embarcaciones necesario realizar la actividad económica manifestada ante el registro federal de contribuyentes, por lo que no es posible la realización de la actividad objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en el periodo por el que solicita la devolución del saldo a favor.**

La anterior determinación se llevó a cabo por la autoridad fiscalizadora con sustento en lo previsto por los artículos 4, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2021, 41, fracción IV, 52, fracción IV, 120, fracción III, 121 y 122, fracciones I, II y III de la Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentables, y el artículo 21, del Reglamento de la Ley de Pesca, de aplicación supletoria en términos de lo establecido en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, que son del tenor siguiente:

Ley del Impuesto al Valor Agregado

Artículo 4. *El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso.*

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate.

El impuesto que se traslade por los servicios a que se refiere el artículo 15-D, primer y segundo párrafos del Código Fiscal de la Federación, no será acreditable en los términos de la presente Ley.

Párrafo adicionado DOF 23-04-2021

El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del impuesto al valor agregado y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión. En el caso de escisión, el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la escisión sólo lo podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando desaparezca la sociedad escidente, se estará a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentables

Capítulo IV De las Concesiones y Permisos

Artículo 41. *Requieren permiso las siguientes actividades:*

...

IV. *Pesca comercial;*

...

Artículo 52. *Los solicitantes de permisos deberán acreditar la legal disposición de los bienes y equipos necesarios para cumplir con el objeto de la solicitud. La solicitud de permiso deberá contener la información siguiente:*

...

IV. *Acreditar su inscripción en el Registro Nacional de Pesca y Acuacultura o copia de la solicitud, si se encuentra en trámite;*

...

Artículo 120. *La Secretaría integrará el Sistema Nacional de Información de Pesca y Acuacultura que tendrá por objeto organizar, actualizar y difundir la información sobre actividades pesqueras y acuícolas, particularmente las que se desarrollan en el país. El sistema se integrará con la información siguiente:*

...

III. *El Registro Nacional de Pesca y Acuacultura;*

...

Artículo 121. *Todos los titulares de concesiones o permisos deberán, en los términos de la presente Ley, presentar los informes acerca de los datos estadísticos requeridos por las autoridades para el cumplimiento de sus fines y objetivos.*

Capítulo II Del Registro Nacional de Pesca y Acuacultura

Artículo 122. *El Registro Nacional de Pesca y Acuicultura estará a cargo de la Secretaría, tendrá carácter público y tiene por objeto la inscripción y actualización obligatorias de la siguiente información relativa a las actividades pesqueras y acuícolas:*

I. *Las personas físicas o morales que se dediquen a la pesca y la acuicultura, con excepción de las personas físicas que realicen actividades de pesca deportivo-recreativa y de pesca para consumo doméstico;*

II. *La información sobre los permisos y concesiones expedidos que incluya el nombre del titular, especies, artes y equipos de pesca, vigencia, cuotas de captura o zonas de captura;*

III. *Las embarcaciones dedicadas a la actividad pesquera;*

Reglamento de la Ley de Pesca

Capítulo IV Del Registro Nacional de Pesca

Artículo 21. *La Secretaría inscribirá de oficio en el Registro Nacional de Pesca a los concesionarios, permisionarios y autorizados para realizar actividades pesqueras, y mantendrá actualizados los datos inscritos. Los interesados podrán solicitar a la Secretaría la constancia de inscripción correspondiente.*

El primero de los preceptos transcritos, en la parte de interés dispone que el acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados la Ley del Impuesto al Valor Agregado a la tasa que corresponda según sea el caso; entendiéndose por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate.

Por su parte, los artículos de la Ley General de Pesca y Acuicultura Sustentables, indican el procedimiento para las concesiones y permisos, entre otros, para la pesca comercial, en los cuales se señala que los solicitantes de permisos deberán acreditar la legal disposición de los bienes y equipos necesarios para cumplir con el objeto de la solicitud, misma que debe contener, entre otros requisitos, acreditar la solicitud de inscripción en el Registro Nacional de Pesca y Acuicultura o copia de la solicitud, si se encuentra en trámite.

Una vez conocido el contenido de los preceptos referidos es importante puntualizar que el artículo 5, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2021 refiere que para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

- Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa

de 0%; para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. (fracción I)

- Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley. (fracción II)
- Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate; (fracción III)
- Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 10.-A de esa Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma. (fracción IV)

Entonces, del primer punto del artículo referido podemos colegir que es requisito **para que el impuesto al valor agregado sea acreditable debe corresponder a bienes o servicios estrictamente indispensables para la realización de actividades a las que se les aplique la tasa de 0%**; requisito que a juicio de las autoridades demandadas no se cumplió en el caso pues consideraron que la contribuyente hoy actora no realizó ningún acto por el que deba pagar el impuesto ya que ésta no acreditó tener permiso de pesca recaído a la especie que capturó y por la cual expidió comprobantes fiscales digitales durante el periodo de septiembre de 2021, considerando con ello que se trató de una operación efectuada en contravención a una Ley de orden público, **interpretación que a juicio de esta Sala Juzgadora va más allá de lo que la Ley del Impuesto al Valor Agregado prevé.**

En efecto, conforme a la mecánica del acreditamiento del impuesto al valor agregado, el artículo 5 de su Ley, prevé que deberán reunirse los requisitos de deducción para los fines del impuesto sobre la renta, como es, que

se trate de un gasto estrictamente indispensable *-entre otros-*, lo cual debe estar relacionado con el objeto social del contribuyente que pretende acreditarlo.

Ante tal circunstancia, es necesario que, el contribuyente demuestre su derecho a la devolución, es decir, la relación entre los conceptos descritos en los comprobantes fiscales con el objeto social de la contribuyente, pues solo así se logra probar que el comprobante cuyo impuesto al valor agregado pretende acreditarse es necesario para la contribuyente, tratándose de un servicio o una mercancía.

Ahora, del caudal probatorio exhibido por la contribuyente ante las demandadas y que obra en el expediente administrativo exhibido por la autoridad al contestar se advierte que la actora exhibió ante ellas:

- 1. Constancia de situación fiscal expedida el 14 de marzo de 2022 (fojas 169 y 70 de autos).
- 2. Declaración normal del periodo de septiembre de 2021 (fojas 171 y 172 de autos).
- 3. Papel de trabajo que contiene el listado de los depósitos relativos al periodo de septiembre de 2021 (foja 187 y 188 de autos).
- 4. Papel de trabajo que contiene el listado de los proveedores y los gastos deducibles realizados en el periodo de septiembre de 2021 (foja 189 y 190 de autos).
- 5. Comprobantes fiscales digitales recaídos a las erogaciones por concepto de combustibles y lubricantes (fojas 204 a la 273 de autos).
- 6. Estado de cuenta bancario de septiembre de 2021 (fojas 274 a 279 de autos).
- 7. Auxiliar de cuentas contables del periodo del 1 al 30 de septiembre de 2021 (foja 298 a 300 de autos)
- 8. Comprobantes fiscales digitales por la enajenación de marisco fresco-jaiba con sus respectivas pólizas (fojas 301 a 343 de autos)
- 9. Permiso de pesca comercial para embarcaciones menores con folio ***** expedido por la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación a nombre de ***** ***** ** ***** ***** *** ***** *** ***** **** ** **** ** **** para pesquería de almeja pata de mula recaído a las embarcaciones *** ***** * * *** ***** * con matrícula ***** * ***** respectivamente. (foja 178 de autos)





De la imagen inserta es posible observar que la hoy actora es una sociedad cooperativa de responsabilidad limitada que tiene como actividades económicas registradas ante el Registro Federal de Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria:

- 1) Pesca de camarón
- 2) Pesca de otras especies.

Entonces, como vemos la parte actora se ocupó de allegar ante la autoridad un caudal probatorio basto para acreditar la procedencia de su solicitud, sin embargo, la autoridad fiscalizadora niega la solicitud de devolución de saldo a favor de impuesto al valor agregado acreditable a la contribuyente bajo el argumento de que no realizó ningún acto por el que deba pagar el impuesto ya que no acreditó tener permiso de pesca recaído a la especie que capturó y por la cual expidió comprobantes fiscales digitales durante el periodo de septiembre de 2021, pero atendiendo al contenido de los preceptos legales transcritos con anterioridad dicho requisito, no se encuentra entre aquellos que las normas que regulan lo relativo al acreditamiento del impuesto al valor agregado prevén.

En efecto, la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 27, fracción I, vigente en 2021, señala lo siguiente:

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

I. *Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:*

...

Del numeral transcrito se observa que las deducciones autorizadas deben reunir entre otros requisitos ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria.

Por tanto, atendiendo al contenido de este precepto en relación con lo previsto en los artículos 4 y 5, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2021, no resulta apegado a derecho que la autoridad pretenda exigir a la contribuyente un requisito como es el permiso de pesca, para efecto de estar en condiciones de acceder a la devolución del saldo a favor solicitado, bajo el argumento de que sin éste, se considera que las operaciones no se realizaron pues se trata de operaciones efectuadas en contravención a una Ley de orden público como es la Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentables y el Reglamento de Pesca.

Se considera así, pues los conceptos deducibles para efectos del impuesto sobre la renta deben cumplir con ciertos requisitos, y de la misma manera deben hacerlo los gastos que generan el impuesto al valor agregado que pretende acreditarse, por lo que si en el caso particular, el contribuyente afirma que su actividad preponderante es la pesca, lo cual se puede confirmar de la constancia de situación fiscal, así como con lo descrito en su escritura constitutiva *-obra agregada en copia certificada de las fojas 25 a la 41 de autos-* de la cual se advierte que su objeto social es la extracción, captura y pesca comercial de crustáceos, moluscos y peces en aguas marinas, y en el caso el producto marino enajenado es la Jaiba, dicha actividad económica esta plenamente apegada a lo manifestado ante el Servicio de Administración Tributaria.

Aunado a que, si bien la contribuyente cuenta con permiso de pesca para pesquería de almeja pata de mula y no de jaiba, dicha circunstancia no es una razón jurídicamente válida para que la autoridad fiscalizadora afirme que se trata de operaciones efectuadas en contravención a una Ley de orden público toda vez que la contribuyente hizo saber a la autoridad que la pesca de éste producto fue

incidental, aspecto permitido por la Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentable en su artículo 4, fracción XIII, y el hecho de que solo hubiera pescado este mismo producto durante el periodo completo, a saber, septiembre de 2021, no implica que la cooperativa deba perder sus derechos fiscales como el del acreditamiento del impuesto al valor agregado como erróneamente lo apreció la autoridad.

Apoyan la anterior determinación por analogía las siguientes tesis:

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. NO ES REQUISITO PARA SU DEVOLUCIÓN QUE EL SOLICITANTE EXHIBA LA ESCRITURA PÚBLICA QUE AMPARE LA PROPIEDAD DEL INMUEBLE EN EL QUE SE REALIZARON LOS TRABAJOS DE CONSTRUCCIÓN. *La existencia de las operaciones que originaron el entero del impuesto al valor agregado acreditable por parte de la contribuyente, se demuestra con las facturas expedidas por su proveedor, los estados de cuenta bancarios, las pólizas de cheque e, impresiones de verificación de comprobantes por Internet, de cuyo análisis se desprende la realización de los actos comerciales de compraventa de materiales para la construcción de invernaderos, la prestación del servicio de mano de obra para la instalación de plásticos y, horas de maquinaria para sanjeo en la instalación de riego, así como el pago recibido por el sujeto que causó el impuesto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación; por ende, la autoridad fiscal no debe negar la solicitud de devolución de saldo a favor, señalando como motivo que el solicitante debió exhibir en la instancia oficiosa la escritura pública que demuestre la propiedad del inmueble en el que se realizaron los trabajos de construcción y, los permisos y licencias municipales correspondientes, en virtud de que, por una parte, tales documentos no corresponden a aquellos que son indispensables para verificar la existencia de las operaciones de las que deriva el saldo a favor, si se toma en cuenta que la tenencia del predio puede sustentarse en un acto jurídico que no necesariamente implique la titularidad del dominio del inmueble y; por la otra, que la naturaleza de la construcción de un invernadero, no evidencia la necesidad legal de contar con un permiso o licencia para llevarla al cabo.¹*

DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. NO ES REQUISITO PARA SU PROCEDENCIA QUE LAS ACTIVIDADES QUE PRODUJERON EL SALDO A FAVOR, SE HAYAN REALIZADO EN EL DOMICILIO FISCAL DEL SOLICITANTE. *Los artículos 4, 5 y 6, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y el diverso numeral 22 del Código Fiscal de la Federación, no prevén como requisito para la procedencia de la devolución de un saldo a favor del impuesto referido, que las actividades que lo produjeron, se hayan realizado en el domicilio fiscal de la contribuyente solicitante. Por su parte, la fracción II del artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, considera al domicilio fiscal de las personas morales el lugar en el cual se encuentra la administración principal del negocio, o bien, cualquier lugar en el que se desarrolle total o parcialmente la actividad del contribuyente. Entonces, si la autoridad negó las devoluciones de los saldos a favor del impuesto al valor agregado, por el hecho de que en el domicilio fiscal del contribuyente que las solicita no se desarrollen las actividades por las cuales se obtuvieron las cantidades cuyo saldo a favor pretende, la actuación de la autoridad fiscal deviene ilegal.²*

Maxime que, como es reconocido por la demandada en la resolución impugnada, el hecho de que el contribuyente tenga registrada como actividad económica ante el registro federal de contribuyente “pesca de camarón” y “pesca de otras especies”, de ninguna manera implica que el Servicio de Administración Tributaria cuente con facultades para verificar la existencia de permisos o

¹ VII-CASR-10C-24; R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 3. Octubre 2016. p. 596

² VI-TASR-XXVII-39; R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año III. No. 26. Febrero 2010. p. 370

concesiones para realizar determinada actividad, **pues su labor es únicamente llevar a cabo el registro federal de contribuyentes más no el Registro Nacional de Pesca y Acuacultura pues éste se encuentra a cargo de la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.**

Conclusión a la que se llegó, puesto que no debe perderse de vista que las devoluciones de saldo a favor se rigen por la normatividad específica contenida tanto en el Código Fiscal de la Federación, como en las disposiciones secundarias, Ley del Impuesto al Valor Agregado y Ley del Impuesto Sobre la Renta, sin que sea óbice las infracciones adicionales que pueden cometerse en términos de la Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentable, que, en el caso, no es lo que se impugna.

Por tanto, aun cuando la defensa jurídica de las autoridades aduzca que la afirmación proferida por la contribuyente, en el sentido de que la pesca de jaiba se llevó a cabo de forma incidental es infundada en virtud de que dicho argumento no va encaminado a desvirtuar la premisa principal sobre la cual se basó el rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado solicitado, consistente en que no comprobó que contó con los permisos necesarios para realizar la actividad de pesca comercial de extracción y captura de la mencionada especie ya que únicamente aportó permiso de pesca para pesquería de almeja pata de mula, lo cierto es que como fue mencionado en el párrafo que antecede el motivo de rechazo expuesto por la autoridad fiscalizadora no encuentra sustento en preceptos legales relativos al Código Fiscal de la Federación, Ley del Impuesto al Valor Agregado y Ley del Impuesto Sobre la Renta sino que se exigen requisitos que son inherentes a la actividad productiva que origina la contribución que es la pesca, misma que corresponde ser vigilada a una entidad de la administración pública federal que no es el Servicio de Administración Tributaria.

Apoya la anterior conclusión la siguiente jurisprudencia:

PESCA Y ACUACULTURA SUSTENTABLES. EL ARTÍCULO 66 DE LA LEY GENERAL RELATIVA ES DE NATURALEZA HETEROAPLICATIVA. *Conforme a la jurisprudencia P./J. 55/97 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. DISTINCIÓN BASADA EN EL CONCEPTO DE INDIVIDUALIZACIÓN INCONDICIONADA.", son heteroaplicativas las normas legales que establecen obligaciones de hacer o de no hacer que no surgen en forma automática con su sola entrada en vigor, sino que requieren para actualizar la afectación en la esfera jurídica del particular de un acto diverso que condicione su individualización, el cual puede consistir en una diversa disposición de observancia general de igual o inferior jerarquía -reglamento, acuerdo, circular, entre otras- dirigida a todos aquellos destinatarios que se coloquen en la hipótesis legal, que pormenorice, desarrolle o se emita con base en lo dispuesto en la ley y concrete el supuesto normativo en su perjuicio, lo que permitirá la impugnación oportuna a través del juicio de garantías, aplicando para su procedencia las mismas reglas del amparo contra leyes. En ese contexto, el artículo 66 de la Ley General de Pesca y Acuicultura Sustentables es de naturaleza heteroaplicativa, en virtud de que las obligaciones que prevé no surgen en forma automática con su sola entrada en vigor, sino que requiere para actualizar el perjuicio de un acto diverso que condicione su aplicación, **en lo particular, que la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación emita las diversas disposiciones reglamentarias que establezcan los parámetros de captura incidental para cada pesquería de acuerdo a la zona, época y artes de pesca, así como sus excedentes, mismos que serán considerados por la autoridad administrativa como pesca realizada sin concesión o permiso -lo que de suyo implica una infracción a la ley y la subsecuente aplicación de las sanciones correspondientes-; por tanto, la afectación en la esfera jurídica de los destinatarios de la norma no se individualiza hasta que la Secretaría determine, a través de acuerdos generales o normas oficiales, el volumen máximo permisible de captura incidental de especies no objeto de la concesión, permiso o autorización otorgada, siendo evidente que hasta ese momento, será exigible el cumplimiento de la obligación de no exceder tales parámetros y, en su caso, procedente la aplicación de la sanción a que se refiere el citado numeral.**³*

Ahora, esta Sala Juzgadora no pasa por alto que la actora ofreció como prueba una pericial contable a efecto de acreditar el derecho subjetivo sobre el saldo a favor solicitado según lo expuso en el capítulo probatorio de la demanda; pericial que fue desahogada por los peritos designados por ambas partes y ante lo discordante de ambos dictámenes, se nombró perito tercero en dicha materia el cual también rindió el dictamen correspondiente.

Los dictámenes de referencia obran agregados en autos de la foja 461 a la 467 el del perito designado por la actora, de la foja 450 a la 460 el del perito de la autoridad y de la foja 503 a la 505 el del perito tercero, de cuyo análisis se colige esencialmente lo siguiente:

- **Dictamen perito actora**

- a) Que en el mes de septiembre de 2021 se tiene un total de impuesto al valor agregado acreditable por \$94,928.00 y un impuesto causado de \$0.00, éste ultimo toda vez que el valor de los actos o actividades gravados en importe de \$701,272.00 fueron a la tasa del 0% por lo tanto el impuesto acreditable es mayor que el impuesto causado o trasladado, por lo que al restar el menor del mayor se tiene como resultado un impuesto a favor de la sociedad en cantidad de \$94,928.00.

³ Registro digital: 167217; Instancia: Segunda Sala; Novena Época; Materias(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 64/2009; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXIX, Mayo de 2009, página 242; Tipo: Jurisprudencia



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 3670/22-03-02-4



- b) La actividad económica que la sociedad realiza es la pesca, actividad empresarial que le es aplicable el artículo 2-A, fracción I, inciso a), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir se calcula aplicando la tasa del 0% a los valores a que refiere la Ley, y una vez tomada en cuenta su actividad para aplicar la tasa que le corresponde prosigue la determinación de impuesto al valor agregado acreditable a fin de poder hacer el acreditamiento, operaciones realizadas por la sociedad durante el mes de septiembre de 2021, mismas que cumplen con los requisitos establecidos en los artículos 4 y 5, de esa Ley en relación con el 27, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que el impuesto acreditable que el correspondió a los gastos realizados durante el mes fueron estrictamente indispensables para la realización de su actividad económica.
- c) La contribuyente sí cumplió con el procedimiento de ley para la determinación del impuesto mensual dando como resultado en la determinación del mismo un saldo a favor del periodo correspondiente al mes de septiembre de 2021, mismo que la sociedad decidió solicitar en devolución.
- d) Que la Ley del Impuesto al Valor Agregado es un ordenamiento jurídico cuya estructura identifica de manera inicial los elementos esenciales del impuesto, así como los lineamientos para su traslado y cuantificación, por lo que cuando se identifica la actividad económica de un contribuyente se refiere al objeto del impuesto, es decir, al acto, actividad motivo del impuesto o bien la fuente de donde surge la obligación de pago y del análisis efectuado a la documentación que integra el expediente no solo se desprende la identificación de la actividad que desarrolla sino todos los demás elementos esenciales del impuesto y partiendo de esa identificación y en conjunto con el análisis de los documentos se advierte que son suficientes para la acreditación del impuesto al valor agregado por los conceptos y el periodo solicitado en atención a lo dispuesto por los artículos 16, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, 1, fracción I y 2-A, fracción I, inciso a), 4, 5, y 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 27, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- e) Que de la investigación y examen a la documentación que integra el expediente se advierte que la actividad económica que realiza la contribuyente es la pesca de acuerdo a su acta constitutiva lo cual deriva de su inscripción ante el registro federal de contribuyentes, por lo que del análisis a los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos como recibos se desprende que lo enajenado cumple con la realización del objeto social y lo gastado fueron gastos estrictamente indispensables para la realización de su actividad económica de conformidad con el artículo 27, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

- **Dictamen perito autoridad**

- a) Que la parte actora no acredita tener saldo a favor por concepto de impuesto al valor agregado ya que para la actividad de pesca no acreditó contar con permiso para la captura y extracción de la especie jaiba a través de la Dirección general de Ordenamiento Pesquero y Acuícola de la Comisión Nacional de Acuacultura y Pesca de la Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural, así como el pago de derechos o aprovechamientos indispensables para llevar a cabo la actividad preponderante.
- b) Que de la consulta realizada a los sistemas institucionales a los cuales tienen acceso la autoridad detectó que por los ejercicios 2018, 2019, 2020 y 2021 la contribuyente no realizó el pago de derechos de servicios y aprovechamiento vía electrónica relacionados con autorizaciones, concesiones o permisos de pesca y acuacultura indispensables para la adquisición de permisos de pesca necesario para la realización de la captura y extracción de la especie jaiba.
- c) Para la realización de la actividad que generó el saldo a favor que es la pesca requiere obligatoriamente de un permiso de pesca tal como lo establecen los artículos 41, fracción IV y 52 de la Ley General de Pesca y acuacultura Sustentable de aplicación supletoria a la materia fiscal, por lo cual la contribuyente quiere obtener un beneficio indebido por la actividad económica de pesca de jaiba aun sin tener permiso para llevar a cabo dicha actividad por lo que en ese sentido es ilícito.

• **Dictamen perito tercero**

- a) Que conforme a toda la información y documentación aportada en el expediente se puede determinar conforme a la mecánica y los requisitos establecidos en los artículos 4 y 5, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y conforme a las Normas de Información Financiera emitidas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera A.C. específicamente la Norma A-2 “Postulados Básicos” que una vez restado al impuesto al valor agregado causado por la contribuyente el impuesto que le fue trasladado y pagado a sus proveedores que cumplen con los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en los propios artículos 4 y 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado resulta un impuesto a favor en cantidad de \$94,928.00 por el periodo de septiembre de 2021, de la siguiente manera:

Concepto	Septiembre 2021	
IVA causado	\$0.00	Art. 2A, LIVA
IVA Acreditable (trasladado por los proveedores y pagado)		Art. 4 y 5, fracciones I, II y III LIVA
Impuesto a cargo o favor	\$94,928.00	Art. 6 LIVA

- b) Que conforme a la actividad señalada ante el RFC por la parte actora “Pesca de Camarón” y “Pesca de Otras Especies” y el régimen asignado de “Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesquera PF y PM” adminiculado con la obtención de los ingresos manifestados en los CFDI, así como con el objeto social que desarrolla la misma según su escritura constitutiva y con toda la documentación contable de ingresos y egresos aportada se puede determinar razonablemente que la parte

actora cumple con el procedimiento establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado para la determinación del saldo a favor.

El perito designado por la parte actora refiere que de la investigación y examen a la documentación que integra el expediente se advierte que la actividad económica que realiza la contribuyente es la pesca de acuerdo a su acta constitutiva lo cual deriva de su inscripción ante el registro federal de contribuyentes, por lo que del análisis a los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos como recibos se desprende que lo enajenado cumple con la realización del objeto social y lo gastado fueron gastos estrictamente indispensables para la realización de su actividad económica de conformidad con el artículo 27, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que del análisis a la totalidad los documentos que obran en el expediente se advierte que los mismos son suficientes para la acreditación del impuesto al valor agregado por los conceptos y el periodo solicitado en atención a lo dispuesto por los artículos 16, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, 1, fracción I y 2-A, fracción I, inciso a), 4, 5, y 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 27, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Del dictamen rendido por el perito designado por la autoridad es posible advertir que reitera el criterio sostenido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "1" que posteriormente fue confirmado por la Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "1" en el sentido de que la parte actora no acredita tener saldo a favor por concepto de impuesto al valor agregado ya que para la actividad de pesca no acreditó contar con permiso para la captura y extracción de la especie jaiba a través de la Dirección general de Ordenamiento Pesquero y Acuícola de la Comisión Nacional de Acuicultura y Pesca de la Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural, así como el pago de derechos o aprovechamientos indispensables para llevar a cabo la actividad preponderante.

Y, por su parte el perito tercero designado por este Órgano Jurisdiccional sostiene que conforme a toda la información y documentación aportada en el expediente se puede determinar de acuerdo a la mecánica y los requisitos

establecidos en los artículos 4 y 5, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y conforme a las Normas de Información Financiera emitidas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera A.C. específicamente la Norma A-2 "Postulados Básicos" que refieren que una vez restado al impuesto al valor agregado causado por la contribuyente el impuesto que le fue trasladado y pagado a sus proveedores que cumplen con los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en los propios artículos 4 y 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado resulta un impuesto a favor en cantidad de \$94,928.00 por el periodo de septiembre de 2021.

Asimismo abunda lo anterior refiriendo que conforme a la actividad señalada ante el RFC por la parte actora "Pesca de Camarón" y "Pesca de Otras Especies" y el régimen asignado de "Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesquera PF y PM" administrado con la obtención de los ingresos manifestados en los CFDI, así como con el objeto social que desarrolla la misma según su escritura constitutiva y con toda la documentación contable de ingresos y egresos aportada se puede determinar razonablemente que la parte actora cumple con el procedimiento establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado para la determinación del saldo a favor.

Una vez impuestos del contenido de los dictámenes periciales, y en atención a los razonamientos expuestos por esta Juzgadora a lo largo del presente considerando se otorga valor probatorio pleno en términos del artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo con relación a los artículos 143 y 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles al dictamen rendido por el perito tercero designado por esta Sala mismo que es concordante con el rendido por el perito designado por la parte actora.

Lo anterior, en virtud de que las respuestas dadas por el perito tercero encuentran sustento tanto en las leyes relativas a la contribución a debate, así como en normas de información financiera y postulados básicos en materia contable los cuales son aplicados al caso concreto una vez analizada la documentación que integra el expediente y que fue ofrecida por las partes, lo cual otorga convicción en este Órgano de impartición de justicia respecto a la veracidad y certeza de su contenido, máxime que lo observado por dicho perito guarda identidad con los presupuestos de hecho y derecho que condujeron a determinar que lo resuelto por las autoridades demandadas no se encuentra apegado a la legislación aplicable al caso concreto.

Ello es así, pues un dictamen pericial cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapan a la cultura común del Juzgador y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción en el Juzgador sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente, como sucede en el caso, que aun y cuando las conclusiones del perito se basan en el análisis de documentales, sus respuestas también se encuentran sustentadas en legislación y aplicación de criterios contables.

Apoyan los anteriores razonamientos los siguientes criterios:

DICTAMEN PERICIAL. SU ALCANCE PROBATORIO DEPENDE DEL SUSTENTO DE SUS CONCLUSIONES. De lo previsto en los artículos 43 y 46 fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con las tesis de jurisprudencia 2a./J. 97/2015 (10a.), I.3o.C. J/33 y VII-P-SS-198, emitidas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito y por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se advierte que la peritación cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapan a la cultura común del Juzgador y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción en el Juzgador sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. De ello se sigue que para la valoración de la prueba pericial, se conjuntan las reglas técnicas con las reglas de la experiencia del Juzgador, que contribuyen a que este pueda resolver un caso específico con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas, al tiempo que debe valorar dicha prueba en su conjunto con los demás medios de convicción, exponiendo cuidadosamente los fundamentos de su decisión. Es por tales razones que los dictámenes rendidos en virtud del ofrecimiento de una prueba pericial, deben desarrollarse de modo tal que generen convicción en el Juzgador en relación a la certeza y veracidad de sus conclusiones, resultando indispensable para tal efecto que en los mismos, se expongan razonamientos debidamente sustentados en la experiencia y conocimiento del dictaminador y no solo en la opinión que este tenga sobre el tema en cuestión. De ahí que en los casos en que el Juzgador al analizar un dictamen pericial advierta la falta de los elementos de convicción referidos, podrá determinar no otorgar valor probatorio a un dictamen pericial, aun y cuando este emane de un experto en la materia de que se trate.⁴

PRUEBA PERICIAL CONTABLE. ASPECTOS QUE DEBEN MOTIVARSE AL OTORGARSE EFICACIA PROBATORIA A LOS DICTÁMENES. En términos del

⁴ IX-J-SS-21; R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 6. Junio 2022. p. 17

artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo con relación a los artículos 143 y 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles, la valoración de los dictámenes queda a la prudente apreciación del Órgano Jurisdiccional. De modo que si conforme a los criterios del Poder Judicial de la Federación, la eficacia probatoria de la prueba pericial está condicionada a su fundamentación técnica. En consecuencia, el Órgano Jurisdiccional, al otorgar valor probatorio pleno a uno o algunos de los dictámenes, deberá motivar por qué estima que están razonadas y justificadas las respuestas, pues no basta que el perito indique su conclusión, sino que debe expresar cómo arribó a la misma, a través de su fundamentación técnica, lo cual debe ser evidenciado por el Juzgador, a través de la motivación correspondiente. Por añadidura, deberá indicarse, por qué no se advierten incongruencias o contradicciones en el dictamen al cual le otorga valor probatorio pleno. Finalmente, en su caso, deberá motivar que la coincidencia del dictamen del perito tercero con las conclusiones alcanzadas por alguno de los peritos de las partes es relevante para reforzar y confirmar la eficacia probatoria del dictamen del perito de la parte correspondiente.⁵

Bajo tal contexto se deduce, que en el caso la autoridad emitió la resolución recurrida en estudio en contravención con las disposiciones aplicables, esto es, en contravención de lo dispuesto en los artículos 38, fracción IV y 22, del Código Fiscal de la Federación, puesto que niega la devolución solicitada, de ahí que lo procedente sea declarar su nulidad **de conformidad con el artículo 51, fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, siguiendo la misma suerte la resolución impugnada recaída al recurso de revocación que confirmó aquella.**

Aquí, cabe precisar que la causal de nulidad detectada, no puede dar lugar a una nulidad lisa y llana, atendiendo a la naturaleza de la resolución primigeniamente impugnada, ya que el dejar sin efecto el acto controvertido en nada beneficiaría al demandante, pues lo que pretende en su demanda es que se le reconozca el derecho subjetivo a la devolución del pago de lo indebido solicitado, motivo por el cual atendiendo a la valoración de las pruebas que obran en autos efectuada en el presente considerando que forman parte necesaria del acreditamiento del derecho subjetivo del contribuyente, con fundamento en el artículo **52 fracción V, inciso a)**, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se declara la **nulidad** de la resolución impugnada y **se reconoce el derecho subjetivo** que la parte actora tiene respecto del saldo a favor en cantidad de \$94,928.00 por el periodo de septiembre de 2021, que corresponde a la cantidad que le fue negada, por lo que se le ordena a la autoridad demandada, que una vez que quede firme el presente fallo, devuelva la cantidad mencionada, la que deberá ser entregada de manera actualizada de conformidad con lo dispuesto por los artículos 17-A, 21 y 22- A del Código Fiscal de la Federación, así como con los intereses y demás accesorios causados legalmente.

⁵ IX-P-2aS-128; R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 12. Diciembre 2022. p. 510



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 3670/22-03-02-4



Al respecto, es de citarse la siguiente jurisprudencia:

NEGATIVA DE DEVOLUCIÓN DE LO PAGADO INDEBIDAMENTE. CUANDO SE DECRETA SU NULIDAD CON APOYO EN LOS ARTÍCULOS 238, FRACCIÓN IV Y 239, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁ FACULTADO, POR REGLA GENERAL, ADEMÁS DE ANULAR EL ACTO, PARA REPARAR EL DERECHO SUBJETIVO DEL ACTOR Y CONDENAR A LA ADMINISTRACIÓN A RESTABLECERLO (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005). Cuando el indicado Tribunal declara ilegal la resolución impugnada que niega, por improcedente, la devolución de cantidades solicitadas por pago de lo indebido o saldo a favor, con base en el artículo 238, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, ello implica, en principio, que el Tribunal realizó el examen de fondo de la controversia planteada, por tanto, la nulidad que decreta de dicha resolución en términos de la fracción III del artículo 239 del mismo ordenamiento legal, lo obliga a establecer, además, si el contribuyente tiene derecho o no a la devolución solicitada y, en su caso, a decidir lo que corresponda, pero no puede ordenar que la autoridad demandada dicte otra resolución en la que resuelva de nueva cuenta sobre dicha petición, porque ello contrariaría el fin perseguido por la ley al atribuir en esos casos al Tribunal plena jurisdicción, que tiene como finalidad tutelar el derecho subjetivo del accionante, por lo que está obligado a conocer y decidir en toda su extensión la reparación de ese derecho subjetivo lesionado por el acto impugnado, por ello su alcance no sólo es el de anular el acto, sino también el de fijar los derechos del recurrente y condenar a la administración a restablecer y hacer efectivos tales derechos; lo anterior, salvo que el órgano jurisdiccional no cuente con los elementos jurídicos necesarios para emitir un pronunciamiento completo relativo al derecho subjetivo lesionado, pues de actualizarse ese supuesto de excepción debe ordenar que la autoridad demandada resuelva al respecto. Consideración y conclusión diversa amerita el supuesto en que la resolución administrativa impugnada proviene del ejercicio de una facultad discrecional de la autoridad, dado que si el Tribunal declara la nulidad de la resolución en términos de la fracción III del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación no puede, válidamente, obligar a la demandada a que dicte nueva resolución ante la discrecionalidad que la ley le otorga para decidir si debe obrar o abstenerse y para determinar cuándo y cómo debe obrar, sin que el Tribunal pueda sustituir a la demandada en la apreciación de las circunstancias y de la oportunidad para actuar que le otorgan las leyes, además de que ello perjudicaría al contribuyente en vez de beneficiarlo al obligar a la autoridad a actuar cuando ésta pudiera abstenerse de hacerlo; pero tampoco puede, válidamente, impedir que la autoridad administrativa pronuncie nueva resolución, pues con ello le estaría coartando su poder de elección.⁶

Es importante precisar que la autoridad demandada deberá de realizar lo indicado en el párrafo anterior en un **plazo de 4 meses**, contados a partir de que el presente fallo quede firme y cause ejecutoria, con fundamento en el segundo párrafo, del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

⁶ Tesis: 2a./J. 67/2008, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, 169851, Segunda Sala, Tomo XXVII, Abril de 2008, Pag. 593, Jurisprudencia (Administrativa)

Es aplicable la siguiente Jurisprudencia sostenida por la Sala Superior de este Tribunal:

NULIDAD PARA EFECTOS. DEBE DECRETARSE CUANDO SE DECLARE LA ILEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA POR UN VICIO FORMAL. De la interpretación armónica de los artículos 51, 52 y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con lo sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 133/2014 (10a.), cuyo rubro señala: "NULIDAD DE RESOLUCIONES O ACTOS DERIVADOS DEL EJERCICIO DE FACULTADES DISCRECIONALES. LA DECRETADA POR VICIOS DE FORMA DEBE SER PARA EFECTOS", se desprende que cuando la resolución impugnada dentro del juicio administrativo federal derive de un procedimiento oficioso iniciado con motivo del ejercicio de facultades discrecionales y se decreta su ilegalidad por vicios de forma, la nulidad que se declare no puede ser lisa y llana sino que esta debe de ser para efectos, los cuales se traducen en que si la autoridad determina dictar una nueva resolución, siempre que no hayan caducado sus facultades, deberá ajustarse al plazo de cuatro meses con los que cuenta para cumplir con el fallo y subsanar los vicios formales que adolecía el acto combatido.⁷

De igual forma, tiene aplicación la siguiente Jurisprudencia sostenida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

NULIDAD DE RESOLUCIONES O ACTOS DERIVADOS DEL EJERCICIO DE FACULTADES DISCRECIONALES. LA DECRETADA POR VICIOS DE FORMA DEBE SER PARA EFECTOS. De lo dispuesto en los artículos 51, 52 y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, derivan las causas que dan lugar a la ilegalidad de la resolución impugnada, así como el tipo de nulidad que origina cada una de ellas y los actos que la autoridad debe realizar en cumplimiento de la sentencia anulatoria. En este marco se observa que cuando la resolución o acto materia del juicio deriva de un procedimiento oficioso iniciado con motivo del ejercicio de facultades discrecionales y se decreta su ilegalidad por vicios de forma, no puede decretarse su nulidad lisa y llana, ni simple o discrecional, sino que ésta debe ser para efectos, los cuales se traducen en que la autoridad determine dictar una nueva resolución o bien, decida no hacerlo, en el entendido de que si decide actuar deberá sujetarse al plazo de cuatro meses con los que cuenta para cumplir con el fallo y a subsanar los vicios formales de que adolecía el acto declarado nulo, en los términos expresamente señalados en la sentencia que se cumplimente.⁸

También es aplicable la siguiente Jurisprudencia sostenida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito:

SENTENCIAS DE NULIDAD. FORMA EN QUE LAS AUTORIDADES DEBEN CUMPLIRLAS, EN ATENCIÓN AL ORIGEN DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA Y LOS VICIOS DETECTADOS, CONFORME A LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Los artículos 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo prevén los tipos de nulidad que pueden decretarse en el juicio contencioso administrativo, los cuales dependerán del origen de la resolución impugnada y de los vicios detectados; aspectos a los que debe acudir para determinar la forma en que las autoridades deben cumplir las sentencias de nulidad. En cuanto a su origen, debe distinguirse si la resolución se emitió con motivo de una instancia, solicitud o recurso promovido por el gobernado o con motivo del ejercicio de una facultad de la autoridad. En el primer caso, donde el orden jurídico exige de la autoridad demandada un pronunciamiento, la reparación de la violación dictada no se colma con la simple declaración de nulidad de dicha resolución, sino que es preciso que se obligue a la autoridad a dictar otra para no dejar

⁷ VIII-J-1aS-73; R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 36. Julio 2019. p. 17

⁸ Época: Décima Época; Registro: 2008559; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación; Libro 15, Febrero de 2015, Tomo II; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 133/2014 (10a.); Página: 1689



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 3670/22-03-02-4



incierto la situación jurídica del administrado. En cambio, cuando la resolución administrativa impugnada nace del ejercicio de una facultad de la autoridad, no es factible, válidamente, obligarla a que dicte una nueva, ante la discrecionalidad que la ley le otorga para decidir si debe o no actuar y para determinar cuándo y cómo debe hacerlo. Por lo que corresponde al vicio en que se incurrió, éste puede ser material o formal; en aquél, su ineficacia es total y, por eso, la declaración de nulidad que se impone, impide a la autoridad demandada volver a emitir el acto impugnado, si éste no tuvo su origen en una solicitud, instancia o recurso del particular, es de ser así, al emitirlo de nuevo deberá prescindir del vicio material detectado. Para el caso de que el vicio incida en la forma del acto, esto es, en su parte estructural o en un acto procedimental que puede ser susceptible de reponerse, la ineficacia debe ser para el efecto de que se emita otro en el que se subsane esa deficiencia, si deriva de una solicitud, instancia o procedimiento promovidos por el gobernador o, simplemente, declarar su nulidad si no tiene ese origen, lo que no impide que la autoridad vuelva a emitir otro en idéntico sentido, siempre que purgue el vicio formal detectado.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO.⁹

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, 51, fracción IV, y 52, fracción V, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

RESOLUTIVOS

I. La demandante acreditó los extremos de su acción, en consecuencia;

II. Se declara la **nulidad** de la resolución impugnada precisada en el Resultando primero de este fallo, por los motivos que quedaron precisados dentro del mismo, y **para los efectos** expuestos en su último considerando.

III. Notifíquese.

Así lo resuelven por mayoría los integrantes de la Segunda Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el Magistrado **HÉCTOR SAMUEL TORRES ULLOA**, adscrito a la Tercera Ponencia y Presidente de la Sala y la Licenciada **BEATRIZ CELINA RUBIO ESQUER**, Primera Secretaria de

⁹ Época: Décima Época; Registro: 2008190; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación; Libro 14, Enero de 2015, Tomo II; Materia(s): Administrativa; Tesis: XVI.1o.A. J/17 (10a.); Página: 1659

Acuerdos adscrita a la Primera Ponencia, en suplencia de Magistrado en la Ponencia de su adscripción, en términos del segundo párrafo del artículo 48, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y del punto segundo del Acuerdo G/JGA/54/2020, dictado en sesión de fecha 10 de septiembre de 2020, por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con el voto en contra de la Magistrada **IRMA CERVANTES VILLARREAL**, adscrita a la Segunda Ponencia en términos del punto primero, del Acuerdo G/JGA/14/2023, dictado en sesión de 13 de abril de 2023, por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; ante la Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe, Licenciada **Carolina de Jesús Lizárraga Domínguez**.

En contra

MPML. Beatriz Celina Rubio Esquer.

Mag. Irma Cervantes Villarreal

Mag. Dr. Héctor Samuel Torres Ulloa.

Lic. Carolina de Jesús Lizárraga Domínguez

VOTO PARTICULAR RAZONADO QUE FORMULA LA MAGISTRADA IRMA CERVANTES VILLARREAL ADSCRITA A LA SEGUNDA PONENCIA DE LA SEGUNDA SALA REGIONAL DEL NOROESTE III DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.

La suscrita respetuosamente se aparta del criterio mayoritario sostenido en el cuarto considerando de la sentencia que se emite, en atención a las siguientes consideraciones:

En el presente fallo, la mayoría resuelve como **fundado** el **único** concepto de impugnación hecho valer por la parte actora en el que señala que la autoridad demandada indebidamente le niega la devolución del saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado, que obtuvo derivado de la comercialización de “Jaiba”, bajo el sustento de que no contaba con permiso de pesca comercial necesario para realizar la actividad económica que le generó el impuesto a favor, por lo que no era posible la realización de la actividad objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en el periodo por el cual solicitó la devolución del saldo a favor, al tratarse de operaciones efectuadas en contravención a una Ley de orden público como es la Ley General de

Pesca y Acuacultura Sustentables y el Reglamento de Pesca, toda vez que contrario a lo resuelto por la demandada sí contaba con permiso para la captura de "Almeja Pata de mula", no obstante, la "Jaiba" es una especie que también se encuentra en la Zona marítima en la que se captura la "Almeja Pata de Mula", la cual se captura de manera incidental, sin que con ello este violando dispositivo legal alguno.

Lo anterior, bajo la premisa de que lo resuelto por la demandada va más allá de lo que la Ley del Impuesto al Valor Agregado prevé, puesto que los conceptos deducibles para efectos del Impuesto sobre la Renta deben cumplir con ciertos requisitos y de la misma manera deben hacerlo los gastos que generan el Impuesto al Valor Agregado que pretende acreditarse, por lo que si en el caso particular, el contribuyente afirma que su actividad preponderante es la pesca, lo cual se puede confirmar de la constancia de situación fiscal, así como lo descrito es su escritura constitutiva, de la cual se advierte que su objeto social es la extracción, captura y pesca comercial de crustáceo moluscos y peces en aguas marinas, y en el caso el producto marino enajenado es la "Jaiba", dicha actividad económica esta plenamente apegada a lo manifestado ante el Servicio de Administración Tributaria.

Aunado a que el hecho de que si bien el contribuyente cuenta con permiso de pesca para pesquería de "almeja pata de mula" y no de "Jaiba", dicha circunstancia no es razón jurídicamente válida para la autoridad fiscalizadora afirme que se trata de operaciones efectuadas en contravención a una ley de orden público, toda vez que la contribuyente hizo saber a la autoridad que la pesca de ese producto fue de manera incidental, permitido por la Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentables y el Reglamento de Pesca.

Argumentos que la suscrita no comparte, toda vez que, contrario a lo resuelto por la mayoría, el hecho de que la actividad preponderante de la hoy actora sea la pesca, según se puede confirmar de la constancia de situación fiscal, así como lo descrito es su escritura constitutiva que obran en autos, de la cual se advierte que su objeto social es la extracción, captura y pesca comercial de crustáceo moluscos y peces en aguas marinas, y en el caso el producto marino enajenado fue "Jaiba", no significa que tenga derecho en automático a la devolución solicitada, toda vez

que resulta necesario que acredite que cuenta con un permiso de pesca comercial para llevar a cabo la actividad económica manifestada ante el Registro Federal de Contribuyentes.

Lo anterior es así, toda vez que tal y como lo resolvieron las autoridades demandadas, de conformidad con los artículos 41,fraccion IV¹⁰, 52, fracción IV¹¹, 120, fracción III¹², 121¹³ y 122, fracciones I, II y III¹⁴ de la Ley General Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentables y el Reglamento de Pesca, de aplicación supletoria en términos del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, se requiere de un permiso para la actividad de pesca comercial para embarcaciones menores, así como el pago de derechos, productos o aprovechamientos por la expedición de permiso de pesca comercial para las embarcaciones necesario para realizar la actividad económica manifestada ante el Registro Federal de Contribuyentes.

Circunstancia que la hoy actora no acreditó, puesto que el permiso con el que cuenta es un permiso de pesca para “almeja pata de mula” y no de “jaiba”, por tanto, si no acreditó contar con permiso de pesca por el producto que erogó, se tiene que no realizó actos o actividades objeto de la ley del Impuesto al Valor Agregado, por los que esté obligado al pago del impuesto, que correspondan o se identifiquen con las erogaciones por las que se trasladaron el impuesto, y por tanto no reúne el requisito establecido en el primer párrafo del artículo 4 en relación con el 5 primer párrafo fracción I, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el 27, primer párrafo fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2021.

Toda vez que la realización de actos u operaciones prohibidas por la Ley o de carácter nulas, implican la no deducción de las erogaciones relacionadas con aquellos, en virtud de que el artículo 27, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que las deducciones autorizadas previstas en el artículo 25 de la citada Ley, deberán cumplir entre otros requisitos, ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente o para la obtención de los ingresos de los que se esté obligado al pago del Impuesto Sobre la Renta.

¹⁰ **ARTÍCULO 41.** Requieren permiso las siguientes actividades:

IV. Pesca comercial;

¹¹ **ARTÍCULO 52.** Los solicitantes de permisos deberán acreditar la legal disposición de los bienes y equipos necesarios para cumplir con el objeto de la solicitud. La solicitud de permiso deberá contener la información siguiente:

IV. Acreditar su inscripción en el Registro Nacional de Pesca y Acuacultura o copia de la solicitud, si se encuentra en trámite;

¹² **ARTÍCULO 120.** La Secretaría integrará el Sistema Nacional de Información de Pesca y Acuacultura que tendrá por objeto organizar, actualizar y difundir la información sobre actividades pesqueras y acuícolas, particularmente las que se desarrollan en el país. El sistema se integrará con la información siguiente:

III. El Registro Nacional de Pesca y Acuacultura;

¹³ **ARTÍCULO 121.** Todos los titulares de concesiones o permisos deberán, en los términos de la presente Ley, presentar los informes acerca de los datos estadísticos requeridos por las autoridades para el cumplimiento de sus fines y objetivos.

¹⁴ **ARTÍCULO 122.** El Registro Nacional de Pesca y Acuacultura estará a cargo de la Secretaría, tendrá carácter público y tiene por objeto la inscripción y actualización obligatorias de la siguiente información relativa a las actividades pesqueras y acuícolas:

I. Las personas físicas o morales que se dediquen a la pesca y la acuacultura, con excepción de las personas físicas que realicen actividades de pesca deportivo-recreativa y de pesca para consumo doméstico;

II. La información sobre los permisos y concesiones expedidos que incluya el nombre del titular, especies, artes y equipos de pesca, vigencia, cuotas de captura o zonas de captura;

III. Las embarcaciones dedicadas a la actividad pesquera;

Es decir, si la hoy actora al realizar cualquiera de los actos u operaciones de aquellas actividades económicas que la ley dispone para su realización de una concesión, licencia, permiso, o autorización para desempeñarlas, -como sucede en el caso- sin acreditar legalmente ante la autoridad fiscal que cuenta con legitimidad para efectuar la actividad de pesca de "jaiba", implica que las erogaciones efectuadas por la hoy actora relacionadas con dichos actos y operaciones, habrían sido efectuadas en contravención a una ley de orden público, lo anterior, conforme a los artículos 1830¹⁵ y 1831¹⁶, del Código Civil Federal, en relación con el 8 del mismo código, que establecen que es ilícito el hecho que es contrario a las leyes de orden público y que el fin o motivo determinante de la voluntad tampoco debe ser contrario a dichas leyes, resultando como sanción su nulidad; por lo que las erogaciones para ser consideradas deducciones autorizadas, no deben ser contrarias a las leyes de orden público.

Por lo tanto, las erogaciones relacionadas con actos u operaciones prohibidos por la ley no serán estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente y por ende tampoco serán deducibles en los términos del artículo 27, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y por lo tanto no tiene derecho al acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado que le trasladaron por las erogaciones que realizó durante el periodo solicitado en devolución.

De ahí que la suscrita, considere necesario tal y como lo expone la demandada que la hoy actora contara con permiso de pesca comercial del producto que erogó, pues se insiste, sí existen ordenamientos jurídicos que disponen que ciertas actividades económicas requieren de un permiso o autorización para desempeñarlas, la autoridad fiscal cuenta con facultades para verificar que quien realice dichas actividades y pretendan obtener un beneficio fiscal, cuente con legitimidad para efectuar dicha actividad, puesto que considerar lo contrario podrían realizarse erogaciones con dichos actos en contravención a una ley de orden público.

¹⁵ **Artículo 1830.** Es ilícito el hecho que es contrario a las leyes de orden público o a las buenas costumbres.

¹⁶ **Artículo 1831.** El fin o motivo determinante de la voluntad de los que contratan, tampoco debe ser contrario a las leyes de orden público ni a las buenas costumbres.

Aunado a que no debe perderse de vista que el fisco federal, como órgano del Estado, desarrolla sus funciones bajo los principios de legalidad y buena fe, lo cual implica que dentro de la relación tributaria actúa siempre respetando los derechos de los contribuyentes y es por ello que sus actos gozan de la presunción de legalidad, hasta en tanto se demuestre lo contrario.

Sin que pase desapercibido para la suscrita, el hecho de que la actora alegue que el producto que erogó lo obtuvo a través de pesca incidental, hecho que está permitido de conformidad con el artículo 4¹⁷ de la Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentables, toda vez que contrario a lo manifestado por la contribuyente, y tal como lo resolvió la demandada, y del propio análisis que realiza la suscrita a los autos del juicio, no se trata de pesca incidental, puesto que la hoy actora no únicamente durante el periodo de septiembre de 2021, realizó la pesca de jaiba, si no que dicha operación la ha realizado desde el 01 de julio de 2021 hasta 19 de octubre de 2021- según Comprobantes Fiscales Digitales de ingreso por concepto de "JAIBA", que obran en autos, es decir, dicho suceso no fue algo inesperado o poco recurrente.

Así las cosas, desde mi perspectiva, en el caso persiste la presunción de legalidad de la que se encuentra investida la resolución impugnada, conforme al artículo 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (recogida del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación), por lo que en términos del numeral **52, fracción I**, debe **reconocerse la validez de la misma**.

Por las anteriores consideraciones, con apoyo en el artículo 49 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la suscrita emite voto particular razonado en el presente juicio ante la Licenciada Carolina de Jesús Lizárraga Domínguez, Secretaria de Acuerdos con quien se actúa y da fe.

Atentamente

Mag. Irma Cervantes Villarreal
Titular de la Segunda Ponencia de la Segunda
Sala Regional del Noroeste III.

Lic. Carolina de Jesús Lizárraga Domínguez

¹⁷ **ARTÍCULO 4.** Para los efectos de esta Ley, se entiende por:
XIII. Captura incidental: La extracción de cualquier especie no comprendida en la concesión o permiso respectivo, **ocurrida de manera fortuita;**



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 3670/22-03-02-4



“El Quince de abril de dos mil veinticuatro, la licenciada Carolina de Jesús Lizárraga Domínguez, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Segunda Sala Regional del Noroeste III, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracciones I, II 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 actualizar lo señalado en los citados preceptos normativos. Conste.”