

**SENTENCIA EMITIDA EN
CUMPLIMIENTO A EJECUTORIA DE
AMPARO.**

Culiacán, Sinaloa, a **veinticuatro de septiembre de dos mil veinticinco**.
Vistos los autos del juicio contencioso administrativo federal al rubro indicado, la suscrita MPML. Lluvia Elizabeth Valenzuela Galindo, Instructora de este asunto, ante la Secretaria de Acuerdos Licenciada Andrea Barraza Salazar, conforme a lo previsto por los artículos 50, 58-1 y 58-13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede en la vía sumaria a pronunciar sentencia definitiva en el juicio citado al rubro, en los siguientes términos:

R E S U L T A N D O S

1º. Por escrito recibido en esta Sala a través del Sistema de Juicio en línea el 13 de septiembre de 2021 *********, en representación legal de *********, con carácter de fusionante de *********, demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio ********* de 22 de junio de 2021, emitida por la Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "2" del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual resolvió el recurso de revocación *********, dejando insubsistente la recurrida contenida en el oficio ********* de fecha 23 de febrero de 2018, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", mediante la que se determina una multa a cargo de la hoy actora en cantidad de **\$*******, para efectos de que se emitiera una nueva debidamente fundada y motivada. Asimismo, demandó simultáneamente en términos del artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la resolución recurrida.

2º. Mediante acuerdo de fecha **dos de marzo de dos mil veintidós**, se admitió la demanda, asimismo, se ordenó correr traslado a la autoridad para que formulara su contestación.

3º. Por auto de **veinte de abril de dos mil veintidos**, se tuvo por desahogado el **requerimiento a la parte actora, realizado mediante auto admisorio**.

4°. Por auto de veintisiete de abril de dos mil veintidós, se tuvo por contestada la demanda y se otorgó término para ampliar

5° Por auto de [dieciséis de mayo de dos mil veintidós](#), se acordó el oficio 3-1-1-17673/22, a través del cual se remitieron copias certificadas de la sentencia dictada en el juicio 337/13-03-01-7.

6°. Mediante acuerdo de fecha veinticinco de mayo de dos mil veintidós, se tuvo por desahogada la vista concedida a la autoridad demandada mediante acuerdo de veinte de abril de dos mil veintidós.

7° Mediante acuerdo de veintiséis de mayo de dos mil veintidós, se tuvo por ampliada la demanda.

8° Por acuerdo de veintitrés de junio de dos mil veintidós, se tuvo por contestada la ampliación de la demanda.

9° Por auto de [veinticuatro de junio de dos mil veintidós](#), se acordó el oficio 01-1-1-23029/22, a través del cual se remitieron copias certificadas de la sentencia dictada en el juicio 3340/18-01-01-1.

10° Por auto de [veintiséis de septiembre de dos mil veintidós](#), se acordaron hechos notorios ofrecidos por la parte actora.

11° Por auto de [veintitrés de junio de dos mil veintitrés](#), se otorgó término a las partes para que formularan alegatos.

12° Por autos de primero y diez de agosto de dos mil veintitrés, se tuvieron por formulados los alegatos de las partes.

13° En fecha [treinta y uno de agosto de dos mil veintitrés](#), se dictó sentencia definitiva.

14°.- En el proveído de [dieciséis de octubre de dos mil veintitrés](#), se recibió la demanda de amparo promovida por la hoy actora en contra de la sentencia dictada en este juicio, la cual fue del conocimiento del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, con el número de Amparo Directo 698/2023.

15°.- Mediante oficio número 11168/2025, el Primer Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Decimo Segundo Circuito remitió a esta Sala copia certificada de la ejecutoria dictada el tres de julio de dos mil veinticinco.

16.- Por acuerdo de catorce de agosto de dos mil veinticinco, se dejó insubsistente la sentencia dictada en este juicio el diez de diciembre de dos mil diecinueve y se solicitó prórroga para dar cumplimiento.

No existiendo ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, en cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 49, 50, 58-1 y 58-13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se dicta sentencia definitiva en los siguientes términos:

CONSIDERANDOS

PRIMERO. Competencia de la Magistrada Instructora. La suscrita Instructora es competente para conocer y resolver el presente asunto en términos de lo ordenado por los artículos 58-1 y 58-13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; 48, fracción III y 49, fracción III del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el Acuerdo SS/22/2017 emitido por el Pleno General de la Sala Superior de este Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el diecinueve de diciembre de dos mil diecisiete, el Acuerdo G/JGA/47/2018, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal y publicado en el Diario Oficial de la Federación el dieciséis de julio de dos mil dieciocho, así como el Acuerdo G/JGA/7/2023, emitido por esa misma Junta el dieciséis de febrero de dos mil veintitrés.

SEGUNDO. Ejecutoria de amparo. En el **OCTAVO** Considerando del fallo protector que se cumplimenta, el **Primer** Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, resolvió lo siguiente:

OCTAVO. Los conceptos de violación hechos valer son inoperantes en parte y esencialmente fundados en el resto, mismos que por cuestión de método se examinarán a la luz del principio de estricto derecho, en un orden distinto al propuesto.

...

...

En contraste, asiste razón al suscriptor de la demanda de amparo, respecto a que, por lo que hace a otros temas distintos de los que aquí resultaron inoperantes, al dictar la sentencia reclamada, la autoridad responsable infringió los principios de legalidad y seguridad jurídica, por las razones que enseguida se vierten:

Los preceptos constitucionales invocados resguardan, respectivamente, las garantías de audiencia o debido proceso legal y de legalidad. La primera, referente al cumplimiento de las condiciones fundamentales que deben de satisfacerse en el procedimiento jurisdiccional, que concluye con el dictado de la resolución de las cuestiones litigiosas.

Y, que en ese orden, obliga al juzgador a decidir las controversias de su competencia, considerando todos y cada uno de los argumentos aducidos en la demanda, así como en el escrito de contestación y demás prestaciones deducidas oportunamente en el procedimiento.

La segunda, íntimamente ligada con la anterior, que impone a los tribunales jurisdiccionales la obligación de fundar y motivar sus actos.

Al respecto, es explicativa la jurisprudencia número 1ª./J. 139/2005 (Registro digital 176546), aprobada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Tomo XXII, Diciembre de 2005, página 162, Materia Común, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, cuyos rubro y texto son:

...

...

Ciertamente, en interpretación del cardinal 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo¹⁶, el Máximo Tribunal del país determinó que ese numeral obliga al estudio de los conceptos de impugnación tendentes a controvertir el fondo del asunto, aun cuando se arribe a la conclusión de que el acto impugnado presenta vicios en el rubro de la competencia.

En resumen, tales señalamientos encierran la premisa de que es contrario a derecho el crédito fiscal por concepto de multa en los rubros de impuesto sobre la renta; impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, por el importe total de centavos moneda nacional]. Atento a que, precisamente, tiene como sustento los pronunciamientos de la autoridad fiscalizadora respecto al ajuste anual por inflación acumulable, el rechazo de deducciones, impuesto al valor agregado acreditable trasladado y saldos a favor, descritos en los párrafos que anteceden.

“ Aunado a lo expuesto debe decirse en el mencionado sexto de los agravios de anulación, la antes actora también argumentó que en la revisión del ejercicio fiscal dos mil dieciséis, el Servicio de Administración Tributaria concluyó sus facultades de comprobación sin observaciones.

Es decir, que se pronunció favorablemente sobre los ingresos y las deducciones para el impuesto sobre la renta; valor de actos o actividades y acreditamiento para el impuesto al valor agregado; pronunciamientos, que en su opinión, constituyen derechos adquiridos respecto a la certeza, veracidad y validez de sus operaciones.

Pues bien, en su conjunto, los reseñados agravios de anulación claramente guardan estrecha relación con los aspectos de fondo debatidos en el juicio de origen.

Esto último, pues se vinculan directamente con la cuantificación de los importes determinados en el crédito fiscal impugnado; no obstante, la juzgadora no dio

una respuesta concreta a los mencionados motivos de disenso, toda vez que, se limitó al vicio formal que sustenta la nulidad decretada.

Finalmente, es dable acotar que en el noveno de los conceptos de anulación, se expresó que la resolución de crédito fiscal es ilegal porque proviene de un procedimiento de fiscalización viciado. Ello, toda vez que la autoridad enjuiciada no citó los preceptos legales que justifican su competencia por materia, grado y territorio, para emitir el oficio ***** en el cual se invitó a la quejosa que acudiera a conocer las irregularidades detectadas durante el desahogo de la visita domiciliaria.

Tópico, que si bien tiene que ver con un aspecto formal y no de fondo, lo cierto es que aunado a que – salvo el tema de la valoración de pruebas por parte de los visitadores–, por regla general, la nulidad por incompetencia de la autoridad demandada debe ser lisa y llana, resulta aventurado descartar que de calificarse fundado, pueda producir un mayor beneficio a la quejosa, ante la eventual posibilidad de que la autoridad competente no se encuentre en condiciones de subsanar esa incorrección.

Luego, debió ser atendido por la resolutoria de origen, pero no lo hizo. En las relatadas circunstancias, es válido concluir que, en correspondencia al marco jurídico examinado en esta ejecutoria, en los puntos destacados, la sentencia reclamada carece de exhaustividad y congruencia, en infracción a lo preceptuado en el numeral 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De consiguiente, atento a que derivado de las omisiones delatadas, la magistrada instructora de la Segunda Ponencia de la Segunda Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con residencia en Culiacán, Sinaloa, vulneró en agravio de la parte quejosa las garantías de legalidad y seguridad jurídica tuteladas en los artículos 14 y 16 del Pacto Federal, lo que procede es conceder el amparo y protección de la Justicia Federal para el efecto de que:

- a) Deje insubsistente la sentencia de treinta y uno de agosto de dos mil veintitrés; y
- b) Dicte otra en su lugar, en la que de manera fundada y motivada, subsane el vicio de forma de que adolece ese fallo y se pronuncie respecto de los conceptos de anulación primero, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y noveno; hecho lo cual, con libertad de jurisdicción resuelva lo que en derecho corresponda.

Por lo expuesto y fundado se resuelve:

ÚNICO. La Justicia de la Unión AMPARA y PROTEGE a la persona moral *****
** ***** ***** , ***** ***** ** ***** ***** ,
fusionante de la diversa persona moral ***** *****
***** ** ***** ***** ***** ** ***** ***** , contra el acto
que reclamó a la autoridad responsable, precisado y señalada en el resultando
primero de esta ejecutoria. El amparo se concede para los efectos indicados en el
considerando octavo de la misma.”

TERCERO. Existencia de las resoluciones administrativas impugnadas - considerando que se reitera por no ser motivo de concesión del amparo en la ejecutoria que se cumplimenta. La existencia jurídica de las resoluciones administrativas materia de esta controversia, [así como de la recurrida](#), se encuentra debidamente acreditada en autos, en términos de lo dispuesto por los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, 93, fracciones I y II, 95, 129, 199, 200, y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 1º de la citada Ley, toda vez que el demandante exhibe en el presente juicio [el documento que impugna](#) y, al contestar la demanda, la autoridad demandada reconoce su existencia.

CUARTO. Estudio de las causales de improcedencia y sobreseimiento.- considerando que se reitera por no ser motivo de concesión del amparo en la ejecutoria que se cumplimenta. La autoridad demandada en el oficio de contestación, solicita a esta Instructora que examine de oficio las causales de improcedencia del presente juicio, sin embargo, no se advierte del oficio de contestación de demanda que la misma invoque alguna causal de improcedencia, ya que solo se limita de forma genérica a solicitar el estudio de las causales previstas en el artículo 8 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por lo anterior, si bien es cierto que conforme a las disposiciones establecidas en el artículo 8º, último párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las causales de improcedencia deben analizarse aun de oficio, circunstancia que debe entenderse en el sentido que se estudiarán tanto las que hagan valer las partes como las que el tribunal que conozca del asunto advierta durante el juicio, lo que traerá como consecuencia el sobreseimiento, de conformidad con el artículo 9º, fracción II, del mismo ordenamiento legal, también lo es que la improcedencia del juicio contencioso administrativo pueden hacerla valer las partes en cualquier tiempo, hasta antes del dictado de la sentencia, por ser ésta una cuestión de orden público, cuyo estudio es preferente.

Sin embargo, este derecho de las partes se traduce también en una carga procesal si es que se pretende vincular al tribunal del conocimiento a examinar determinada deficiencia o circunstancia que pueda actualizar el sobreseimiento.

En ese contexto, las causales de improcedencia que se invoquen por las partes y las que advierta el tribunal deben estudiarse, pero sin llegar al extremo de imponerle a la juzgadora la carga de verificar, en cada asunto, si se actualiza o no alguna de las previstas en el artículo 8º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso

Administrativo, toda vez que no existe disposición legal alguna que en forma precisa, así lo ordene.

Por lo anterior, si como en el caso, existe una causal de improcedencia que las partes pretendan se declare, deben asumir la carga procesal de invocarla para vincular al tribunal y, sólo entonces, tendrán el derecho de exigir el pronunciamiento respectivo.

Sirve de apoyo la siguiente tesis jurisprudencial:

“Época: Novena Época
Registro: 161614
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XXXIV, Julio de 2011
Materia(s): Administrativa
Tesis: I.4o.A. J/100
Página: 1810

IMPROCEDENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU EXAMEN OFICIOSO POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA NO IMPLICA QUE ÉSTE DEBA VERIFICAR LA ACTUALIZACIÓN DE CADA UNA DE LAS CAUSALES RELATIVAS SI NO LAS ADVIRTIÓ Y LAS PARTES NO LAS INVOCARON. Conforme al artículo 202, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, las causales de improcedencia deben analizarse aun de oficio, lo que debe entenderse en el sentido que se estudiarán tanto las que hagan valer las partes como las que advierta el tribunal que conozca del asunto durante el juicio, lo que traerá como consecuencia el sobreseimiento, de conformidad con el artículo 203, fracción II, del mismo ordenamiento y vigencia, ambas porciones normativas de contenido idéntico al texto vigente de los artículos 8o., último párrafo y 9o., fracción II, respectivamente, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Por tanto, la improcedencia del juicio contencioso administrativo pueden hacerla valer las partes, en cualquier tiempo, hasta antes del dictado de la sentencia, por ser una cuestión de orden público, cuyo estudio es preferente; pero este derecho de las partes es también una carga procesal si es que se pretende vincular al tribunal del conocimiento a examinar determinada deficiencia o circunstancia que pueda actualizar el sobreseimiento. En ese contexto, las causales de improcedencia que se invoquen y las que advierta el tribunal deben estudiarse, pero sin llegar al extremo de imponerle la carga de verificar, en cada asunto, si se actualiza o no alguna de las previstas en el artículo 202 del código en mención, en virtud de que no existe disposición alguna que, en forma precisa, lo ordene. Así las cosas, si existe una causal de improcedencia que las partes pretendan se declare, deben asumir la carga procesal de invocarla para vincular al tribunal y, sólo entonces, tendrán el derecho de exigir el pronunciamiento respectivo.

QUINTO. Estudio de la legalidad de la resolución impugnada considerando que se reitera por no ser motivo de concesión del amparo en la ejecutoria que se cumplimenta. De conformidad con los artículos 1º, 49 y 50, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo se procede al análisis del octavo concepto de impugnación, en el que señala la actora que la autoridad demandada concluyó la visita fuera del termino de 12 meses con los que contaba de conformidad con el artículo 46 A del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, controvierte la constancia de notificación del acta final señalando lo siguiente:

- Que el notificador no se cercioró de estar en el domicilio correcto.
- Que no se asentaron los datos del representante legal pese a que la autoridad demandada tenía pleno conocimiento previo de los mismos y que pudo solicitar los datos del mismo para citarlo al día hábil siguiente.
- Omitió asentar en el citatorio que en el domicilio en el cual presuntamente practicó la diligencia vive o tiene su domicilio fiscal, el representante legal.
- No señala el vínculo del tercero.
- El notificador no se cercioró que los terceros fueran sus empleados.
- Que se especificó en el citatorio que la cita era para entregar el acta final de visita.
- No señala la razón por la cual dejó citatorio.
- No fundó debidamente su competencia material y territorial.

En el mismo concepto de impugnación, argumenta, que la resolución recurrida, derivada de la visita domiciliaria fue emitida fuera y notificada una vez vencido el plazo de 6 meses dispuesto en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, argumentando que el citatorio de fecha 26 de febrero de 2018 y acta de notificación de 27 de febrero de 2018, son ilegales por lo siguiente:

- Que no se llevó a cabo en el domicilio Calle Sierra Grande número 100, interior A colonia Lomas de Mazatlán.
- Que el notificador no se cercioró de estar en el domicilio correcto.
- Que no requirió la presencia del representante legal.
- Que no se cercioró de la ausencia del representante legal.
- Que la diligencia se entendió con un tercero que no está autorizado para recibir notificaciones y que además no se acreditó el vínculo o relación laboral.

- Que el notificador dirige la notificación a la persona moral y no pregunta por el representante legal.

Al contestar la ampliación de la demanda la autoridad demandada reconoció la validez de la resolución impugnada señalando que resultan infundados los argumentos de la parte actora.

A juicio de esta Sala resultan infundados los conceptos de impugnación en contra de la notificación del acta final.

La litis a dilucidar en el presente considerando, consistente en: a) si resultó legal la notificación del acta final de visita domiciliaria; b) si la autoridad emitió y notificó la resolución fuera de los 12 meses que establece el artículo 46 A del Código Fiscal de la Federación; y c) si la autoridad actuó conforme al artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, por lo tanto, se procede en primer momento resolver el punto a).

A fin de resolver la litis planteada por la accionante en el inciso a), es necesario en primer término imponernos al contenido de lo dispuesto en el artículo 46, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación:

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

(...)

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

(...)

(El énfasis es propio).

Como se advierte en el precepto transcrito se cita de manera genérica la forma en que debe realizarse la notificación del acta final, sin establecer las particularidades que debe contener el citatorio previo y el levantamiento de la propia acta final cuando se entiendan con un tercero. En tal virtud, debe atenderse a la interpretación que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha realizado del artículo 137 del mencionado ordenamiento en materia de notificaciones fiscales, pues aun cuando este precepto es inaplicable al caso, resulta válido acudir a los criterios del Máximo Tribunal para desentrañar el sentido del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

Los artículos 134, fracción I, al 137 del Código Fiscal de la Federación, establecen:

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

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

...

Artículo 135. Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique. Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales o por terceros habilitados, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación.

La manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquella en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo anterior.

Artículo 136.- Las notificaciones se podrán hacer en las oficinas de las autoridades fiscales, si las personas a quienes debe notificarse se presentan en las mismas.

Las notificaciones también se podrán efectuar en el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes o en el domicilio fiscal que le corresponda de acuerdo con lo previsto en el artículo 10 de este Código. Asimismo, podrán realizarse en el domicilio que hubiere designado para recibir notificaciones al iniciar alguna instancia o en el curso de un procedimiento administrativo, tratándose de las actuaciones relacionadas con el trámite o la resolución de los mismos.

Toda notificación personal, realizada con quien deba entenderse será legalmente válida aún cuando no se efectúe en el domicilio respectivo o en las oficinas de las autoridades fiscales.

En los casos de sociedades en liquidación, cuando se hubieran nombrado varios liquidadores, las notificaciones o diligencias que deban efectuarse con las mismas podrán practicarse válidamente con cualquiera de ellos.

Artículo 137. Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil posterior que se señale en el mismo o para que acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales dentro del

plazo de seis días contado a partir de aquél en que fue dejado el citatorio, o bien, la autoridad comunicará el citatorio de referencia a través del buzón tributario.

El citatorio a que se refiere este artículo será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino.

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

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

Del artículo 134, se colige que las notificaciones de, entre otros, los actos administrativos que puedan ser recurridos, se harán, de entre otras formas, personalmente.

Por su parte, del primer párrafo del artículo 137, se rescata que cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil posterior que se señale en el mismo o para que acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales dentro del plazo de seis días contado a partir de aquél en que fue dejado el citatorio, o bien, la autoridad comunicará el citatorio de referencia a través del buzón tributario.

En tanto que, del segundo párrafo, del numeral 137, se obtiene que el citatorio a que se refiere ese artículo será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio del buzón tributario.

Ahora bien, no pasa desapercibido que el artículo en comento no establece que al diligenciarse una notificación personal deba levantarse razón circunstanciada, sin embargo, se considera que debe levantarse razón circunstanciada al diligenciarse cualquier

notificación personal, atendiendo a las características propias de las notificaciones personales, en concordancia con las garantías de fundamentación y motivación que debe revestir todo acto de autoridad conforme a lo previsto por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En lo conducente, resulta aplicable la Jurisprudencia 2a./J. 15/2001, de rubro y texto:

NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN). Si bien es cierto que dicho precepto únicamente prevé la obligación del notificador de levantar razón circunstanciada de las diligencias, tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución y, en concreto, cuando la persona que se encuentre en el lugar o un vecino con quien pretendan realizarse aquéllas, se negasen a recibir la notificación, también lo es que atendiendo a las características propias de las notificaciones personales, en concordancia con las garantías de fundamentación y motivación que debe revestir todo acto de autoridad, la razón circunstanciada debe levantarse no sólo en el supuesto expresamente referido, sino también al diligenciarse cualquier notificación personal, pues el objeto de las formalidades específicas que dispone el numeral en cita permite un cabal cumplimiento a los requisitos de eficacia establecidos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el respeto a la garantía de seguridad jurídica de los gobernados.

Contradicción de tesis 87/2000-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Cuarto en Materia Administrativa del Primer Circuito, Primer y Segundo del Sexto Circuito, ahora Primer y Segundo Tribunales Colegiados en Materia Civil del mismo circuito y Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 2 de marzo de 2001. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez. Tesis de jurisprudencia 15/2001. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del treinta de marzo de dos mil uno.¹

Al interpretar el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, emitió las jurisprudencias 2ª./J. 158/2007, 2a./J. 82/2009, 2a./J. 85/2014 (10a.) y 2a./J. 157/2015 (10a.), de la literalidad siguiente:

Registro No. 172183

Localización: Novena Época, Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXV, junio de 2007 Página: 286 Tesis: 2a./J. 101/2007 Jurisprudencia Materia(s): Administrativa

“NOTIFICACIÓN PERSONAL PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EN EL ACTA RELATIVA EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR EN FORMA CIRCUNSTANCIADA, CÓMO SE CERCIOÓ DE LA AUSENCIA DEL INTERESADO O DE SU REPRESENTANTE, COMO PRESUPUESTO PARA QUE LA DILIGENCIA SE LLEVE A CABO POR CONDUCTO DE TERCERO. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 15/2001, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época,

¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, registro 189933, tomo XIII, abril de 2001, página 494.

Tomo XIII, abril de 2001, página 494, sostuvo que el notificador debe levantar razón circunstanciada, no sólo cuando la persona que se encuentre en el lugar o un vecino se nieguen a recibir la notificación, tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, sino al diligenciar cualquier notificación personal, en atención a sus características propias, su finalidad, su eficacia y los requisitos generales de fundamentación y motivación que todo acto de autoridad debe satisfacer. Ahora bien, conforme al criterio anterior y al texto del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, al constituirse en el domicilio del interesado, el notificador debe requerir su presencia o la de su representante y, en caso de no encontrarlo, dejarle citatorio para que lo espere a hora fija del día hábil siguiente, ocasión esta última en la cual debe requerir nuevamente la presencia del destinatario y notificarlo, pero si éste o su representante no aguarda a la cita, previo cercioramiento y razón pormenorizada de tal circunstancia, la diligencia debe practicarse con quien se encuentre en el domicilio o con un vecino, en su defecto. Lo anterior, porque el citatorio vincula al interesado o a quien legalmente lo represente a esperar al fedatario a la hora fijada con el apercibimiento de que, de no hacerlo, tendrá que soportar la consecuencia de su incuria, consistente en que la diligencia se entienda con quien se halle presente o con un vecino; por tanto, en aras de privilegiar la seguridad jurídica en beneficio de los particulares, debe constar en forma fehaciente que la persona citada incumplió el deber impuesto, porque de lo contrario no podría estimarse satisfecho el presupuesto indispensable para que el apercibimiento legal pueda hacerse efectivo. En ese tenor, si al requerir la presencia del destinatario o de su representante, la persona que atiende al llamado del notificador le informa que aquél no se encuentra en el domicilio, el fedatario debe asentarlo así en el acta relativa, a fin de que quede constancia circunstanciada de la forma por la que se cercioró de la ausencia referida."

Contradicción de tesis 72/2007-SS.

Localización: Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXVI, agosto de 2007 Página: 563 Tesis: 2a./J. 158/2007 Jurisprudencia Materia(s): Administrativa

"NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. LA RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA DEBE ARROJAR LA PLENA CONVICCIÓN DE QUE SE PRACTICÓ EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN). Conforme a la jurisprudencia 2a./J. 15/2001, de rubro: "NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).", publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIII, abril de 2001, página 494, debe entenderse que aunque el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación no señale expresamente la obligación de que se levante acta circunstanciada de la diligencia personal de notificación en la que se asienten los hechos que ocurran durante su desarrollo, su redacción tácitamente la contempla, por lo que en las actas relativas debe asentarse razón circunstanciada en la que se precise quién es la persona buscada, su domicilio, en su caso, por qué no pudo practicarse la notificación, con quién se entendió la diligencia y a quién se dejó el citatorio, formalidades que no son exclusivas del procedimiento administrativo de ejecución, sino comunes a la notificación de los actos administrativos en general; criterio del que deriva que si bien no puede exigirse como requisito de legalidad del acta indicada una motivación específica de los

elementos de los que se valió el notificador para cerciorarse de estar en el domicilio correcto del contribuyente, la circunstanciación de los pormenores de la diligencia sí debe arrojar la plena convicción de que ésta efectivamente se llevó a cabo en el domicilio de la persona o personas señaladas en el acta.”

Contradicción de tesis 152/2007-SS.

Localización: Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXX, Julio de 2009 Página: 404 Tesis: 2a./J. 82/2009 Jurisprudencia Materia(s): Administrativa

“NOTIFICACIÓN PERSONAL PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DATOS QUE EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR EN LAS ACTAS DE ENTREGA DEL CITATORIO Y DE LA POSTERIOR NOTIFICACIÓN PARA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE CIRCUNSTANCIACIÓN, CUANDO LA DILIGENCIA RELATIVA SE ENTIENDE CON UN TERCERO. Para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa datos que objetivamente permitan concluir que practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o a su representante y que ante la ausencia de éstos entendió la diligencia con dicho tercero, entendido éste como la persona que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezca cierta garantía de que informará sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador debe asegurarse de que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos) hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo). Además, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el diligenciario deberá precisar las características del inmueble u oficina, que el tercero se encontraba en el interior, que éste abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos que indubitadamente conlleven a la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.”

Contradicción de tesis 85/2009.-

Acorde con los criterios sustentados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación señalados, se colige que para cumplir con el requisito de circunstanciación en las actas de notificación, el diligenciario debe asentar razón pormenorizada de los hechos ocurridos durante la diligencia, de tal manera que arrojen la plena convicción de que la notificación efectivamente se llevó a cabo en el domicilio de la persona o personas señaladas en el acta; de ahí que, el notificador se encuentra obligado a circunstanciar la forma en la que se cercioró de encontrarse en el domicilio correcto; asimismo, si al requerir la presencia del destinatario o de su representante, el tercero que atiende al llamado del notificador le informa que aquél no se encuentra en el domicilio, el fedatario debe asentarlo así en el acta relativa, a fin de que quede constancia circunstanciada de la forma por la que se cercioró de la ausencia referida.

Además, cuando la notificación se realiza con un tercero, el notificador debe asegurarse que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos) hasta las que habitual, temporal o permanentemente

están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo), y si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el diligenciario deberá precisar las características del inmueble u oficina, que el tercero se encontraba en el interior, que éste abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos que indubitadamente conlleven a la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.

Por tanto, el notificador se encuentra obligado a cumplir con el requisito de circunstanciación y en ese sentido, es necesario que en el acta de notificación asiente datos que objetivamente permitan concluir que practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o a su representante y que ante la ausencia de éstos entendió la diligencia con dicho tercero, así como la manera en que tuvo convicción de cada uno de ellos, pues solo de esa forma generaría convicción de que se practicó la diligencia en el domicilio correcto, que buscó al contribuyente o a su representante, que se cercioró de la ausencia de estos, y que el tercero con el que se entendió la diligencia dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.

En estas condiciones, si al no encontrar al contribuyente o a su representante legal, el diligenciario debe dejar citatorio con la persona que se halle en el domicilio para que aquél lo espere a una hora determinada del día siguiente para recibir el oficio respectivo, haciéndole saber que si no se atendiera la diligencia, la misma se iniciará con quien se encuentre, todo ello deberá hacerse constar en el acta respectiva de conformidad con el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, en la que se advierta, entre otros aspectos, lo siguiente:

- Debe levantarse acta circunstanciada al diligenciarse cualquier notificación personal en materia fiscal y no sólo tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, pues el objeto de las formalidades específicas que dispone el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación permite un cabal cumplimiento a los requisitos de eficacia establecidos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el respeto al derecho fundamental de seguridad jurídica de los gobernados.
- La circunstanciación a que se refiere dicho numeral implica que el notificador está obligado a asentar en el acta respectiva, las razones por las cuales entendió la

notificación con una persona distinta del destinatario, para lo cual deberá precisar el domicilio en el que se constituyó, los datos de quien recibió el citatorio, así como los de la persona con quien se entendió la diligencia, presumiéndose que la persona con quien se entiende la diligencia y la que informa son la misma, de modo que basta con que se asienten los datos de la persona con quien se entendió la diligencia, para que pueda presumirse que fue la misma que informó sobre la ausencia del destinatario.

- El citatorio previo a la notificación personal que debe formular el notificador cuando no encuentre a la persona a notificar o su representante legal para que lo espere a una hora fija del día siguiente o para que acuda a notificarse, constituye una formalidad diversa a la obligación que debe cumplirse en las actas de notificación, en las que deben de asentarse todos los datos de circunstancia, incluyendo la forma como el notificador se cercioró del domicilio de la persona que debe notificar y tuvo convicción de ello, de acuerdo con los diversos elementos con los que cuente y según el caso concreto.

Esta Juzgadora considera necesario traer a la vista las **constancias de notificación de dicha acta**, mismas que obran en el tomo 6 del expediente administrativo y se valoran de conformidad con el artículo 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de las cuales se advierte lo siguiente:

- En el citatorio de fecha 29 de agosto de 2017, señaló que se constituyó en el domicilio ubicado en "***** ***** ***** *O *** ** * ** ***** ** *****", cerciorándose de ser el correcto al coincidir con el ultimo domicilio fiscal señalado por el contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes, además de coincidir con el señalado en la orden de visita domiciliaria ***** en el acta final, así como por el dicho de la tercero con quien se entendió la diligencia.
- Que procedió a tocar el timbre, saliendo del interior del domicilio la persona con la que se atiende a la diligencia quien dijo llamarse ***** en su carácter de tercero, quien dijo ser auxiliar contable, quien se identificó con credencial de elector.
- Que la verificadora se identificó con el tercero que atendió la diligencia mediante constancia de identificación con número de oficio ***** de fecha 03 de julio de 2017, emitida por ***** ***** ***** ** ***, en su carácter de Administradora Desconcentrada de Auditoria Fiscal de Sinaloa 2 con vigencia del 03 de julio de 2017 al 31 de diciembre de 2017, la cual ostenta su firma autógrafa.
- Posteriormente pregunto si ese era el domicilio que corresponde al domicilio fiscal del contribuyente hoy parte actora, a lo cual el tercero le respondió que, si era el domicilio, pero que respecto al interior A, el mismo se encuentra dentro del inmueble, por lo que le permitió el acceso al mismo, dirigiéndose al interior.
- Posteriormente requirió la presencia física del contribuyente o de su representante legal, y preguntándole si éste se encontraba en ese momento, pregunta ante la cual el tercero contestó de manera expresa que el representante

legal del contribuyente buscada no se encontraba presente, en virtud de que "se encuentra fuera de la ciudad".

➤ Que derivado de lo anterior dejo citatorio previo, para efecto de que el representante legal lo espere al día siguiente a las 10:15 horas para levantar el acta final, bajo el apercibimiento de que, en caso de no encontrarse, se realizaría la citada diligencia con quien se encontrara en ese domicilio. Firmando al calce.

➤ En el acta final de visita señaló que siendo las 10:15 horas del día ** **
***** ** ***** ** ** ***** ***** ***** *****
***** * ** ***** ***** ***** *****
se constituyó en el domicilio ubicado en "***** ***** ***** *O *** ** * *** ***** ** *****", cerciorándose de ser el correcto al coincidir con el ultimo domicilio fiscal señalado por el contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes, así como por el dicho de la tercero con quien se entendió la diligencia quien dijo llamarse, señalando las características del exterior del domicilio.

➤ Posteriormente requirió la presencia física del contribuyente o de su representante legal, y preguntándole si éste se encontraba en ese momento, pregunta ante la cual el tercero contestó de manera expresa que el representante Legal del contribuyente buscada no se encontraba presente, en virtud de que "se encontraba fuera de la ciudad"; y por esa razón hizo efectivo el apercibimiento realizado mediante previo citatorio de fecha 29 de agosto de 2017 y se entendió la diligencia con la tercero.

➤ Señaló que si precedió citatorio previo.

➤ Que la verificadora se identificó con la tercera que atendió la diligencia mediante constancia de identificación con número de oficio ***** de fecha 03 de julio de 2017, emitida por ***** ***** ***** ** *****, en su carácter de Administradora Desconcentrada de Auditoria Fiscal de Sinaloa 2 con vigencia del 03 de julio de 2017 al 31 de diciembre de 2017, la cual ostenta su firma autógrafa.

En ese contexto, tal como se desprende del análisis practicado a las constancias de notificación del acta final, contrario a lo argumentado por la parte actora; el personal de la autoridad demandada que practicó las diligencias correspondientes, sí hizo constar los datos que constituyen los principales requisitos para las notificaciones personales en materia fiscal, toda vez que, la autoridad demandada **constató que se constituyó en el domicilio del interesado, requirió la presencia del interesado y de su representante legal**, por lo que, **al no encontrarse procedió a entregar citatorio a quien se encontraba en el domicilio**, para que el representante legal esperara en hora fija del día hábil siguiente; asimismo, **se constituyó de nueva cuenta en el domicilio** del contribuyente (parte actora) en la fecha y hora señalada para tal efecto, **sí constató que se constituyó en el domicilio de la parte actora, requirió la**

presencia del interesado y del representante legal y, al no encontrarse se procedió a entender la diligencia con un tercero, lo cual es congruente con lo dispuesto por los artículos 134, fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación.

En esa tesitura, son infundados los argumentos de la parte actora en el sentido de que resultan ilegales las constancias de notificación controvertidas ya que en ellas no se desprende que el personal notificador se cercioró de constituirse en el domicilio correcto al no asentar de manera pormenorizada las características ni la nomenclatura del inmueble; toda vez que, como quedó de manifiesto la autoridad **se constituyó en el domicilio de la hoy enjuiciante, que coincidía con los datos señalados en los documentos a notificar, que fue corroborado por** ser el mismo domicilio donde se ha desahogado la visita domiciliaria; **y, por así habérselo señalado la persona que atendió la diligencia** e indicó ser ********* de la parte actora, **quien se identificó con credencial para votar y se encontraba dentro del domicilio.**

En las relatadas circunstancias, en la especie, la parte actora no desvirtuó con algún medio de prueba, la fe pública que revisten los actos administrativos del notificador de la enjuiciada y que hacen prueba plena de sí mismos, ya que **la hoy demandante no manifestó desconocer el domicilio donde el notificador se constituyó, ni demuestra que fuera diferente a aquél en que se efectuaron las diligencias de notificación;** elementos que, resultaban indispensables para que la parte demandante acreditara la pretensión de ilegalidad de cada diligencia cuestionada, pues a efecto de demostrar la supuesta ilegalidad de las notificaciones, era necesario que probara que el domicilio en que se constituyó el notificador no era el correcto, lo que de suyo genera lo infundado de sus argumentos.

Robustece el criterio anterior, la tesis de jurisprudencia I.4o.A. J/84, del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXII, julio de 2010, Novena Época, página 1812, que se transcribe a continuación:

“NOTIFICACIONES. CORRESPONDE AL PARTICULAR ACREDITAR CON ALGÚN MEDIO PROBATORIO QUE LA DILIGENCIA RELATIVA NO SE LLEVÓ A CABO EN EL DOMICILIO CORRECTO O CON LA PERSONA ADECUADA, EN VIRTUD DE QUE EL NOTIFICADOR GOZA DE FE PÚBLICA Y SUS ACTOS SE PRESUMEN VÁLIDOS.- En virtud de que los notificadores gozan de fe pública, la simple manifestación del particular de que la diligencia fue irregular porque no se llevó a cabo en el domicilio correcto o con la persona adecuada, contrario a lo circunstanciado en el acta respectiva, no puede destruir la presunción de validez de tal actuación, por lo que la notificación debe subsistir cuando no es desvirtuado el dicho del notificador con algún medio probatorio, máxime que el principio ontológico de la prueba señala que lo extraordinario es lo que se prueba, pues lo ordinario se presume, admite y acepta, tal como lo ordena el artículo 83 del Código Federal de Procedimientos Civiles al expresar que "El que funda su derecho en una regla general no necesita probar que su caso siguió la regla general y no la excepción; pero quien alega que el caso está en la excepción de una regla general, debe probar que así es.". Por tanto, corresponde al particular desvirtuar el dicho del notificador demostrando con las pruebas

conducentes, que la diligencia no se llevó a cabo en el domicilio correcto o con la persona adecuada.”

Amparo directo 75/2010.

No se opone a lo anterior, las manifestaciones de la demandante en el sentido de que en las constancias de las diligencias de mérito, no se acreditó el vínculo entre la persona con quien se entendió cada una de las respectivas diligencias y la parte actora; pues, tal acreditación no es exigible para tener por legalmente practicada la notificación en cuestión, conforme la tesis de jurisprudencia 2a./J. 82/2009, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, Julio de 2009, Novena Época, página 404, señala lo siguiente:

“NOTIFICACIÓN PERSONAL PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DATOS QUE EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR EN LAS ACTAS DE ENTREGA DEL CITATORIO Y DE LA POSTERIOR NOTIFICACIÓN PARA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE CIRCUNSTANCIACIÓN, CUANDO LA DILIGENCIA RELATIVA SE ENTIENDE CON UN TERCERO. Para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa datos que objetivamente permitan concluir que practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o a su representante y que ante la ausencia de éstos entendió la diligencia con dicho tercero, entendido éste como la persona que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezca cierta garantía de que informará sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador debe asegurarse de que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos) hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo). Además, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el diligenciario deberá precisar las características del inmueble u oficina, que el tercero se encontraba en el interior, que éste abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos que indubitadamente conlleven a la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.”

Contradicción de tesis 85/2009.

De la transcripción que antecede se observan dos hipótesis encaminadas directamente a determinar cuándo los actos de notificación se encuentran debidamente circunstanciados, **respecto del tercero con quien se entiende la diligencia;** partiendo de la premisa que el tercero es una persona que por su vínculo con el contribuyente, ofrece garantía de que informará al mismo sobre el documento a notificar

al interesado; para asegurarse de ello, las hipótesis que señala la jurisprudencia de mérito son:

1) Para asegurarse de que el tercero dará noticia al interesado, el notificador debe cerciorarse de que el tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales; no se considera que están en el domicilio por circunstancias accidentales:

- a. Las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos); y,
- b. Las que habitual, temporal o permanentemente están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo).

(El supuesto referido es aplicable en los casos en los que el tercero compareciente sí se identifica)

2) En caso de que el tercero no proporcione su nombre, no se identifique o no señale la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el notificador deberá:

- a. Precisar las características del inmueble;
- b. Señalar que el tercero estaba en el interior, que abrió la puerta o que atiende la oficina; o,
- c. Cualquier dato que indubitadamente conlleve a la certeza de que la persona dará noticia al interesado.

(En este otro caso, es aplicable cuando el tercero compareciente no se identifica)

Del análisis que se ha realizado a las constancias de notificación de los créditos de trato se concluye que, de conformidad con la tesis de jurisprudencia 2a./J.82/2009, antes transcrita, el caso concreto se ubica dentro del supuesto descrito por esta Juzgadora en el **numeral 1)**, visible en líneas anteriores, toda vez que el tercero con quien se entendieron las diligencias **sí se identificó**, además de que los elementos inscritos en dichas actas, brindan certeza de que daría noticia al buscado de la práctica de la diligencia.

Lo anterior es así, toda vez que de las constancias de notificación en estudio, se desprende que el notificador entendió las diligencias con un tercero quien se identificó con documento oficial (licencia de conducir), manifestó su nombre y, además, manifestó tener una relación laboral con la hoy parte actora; de ahí que, tales acontecimientos claramente implican que se actualiza la hipótesis contenida en la multicitada tesis de jurisprudencia, en el numeral **1), inciso b)**, dado que como "empleado" auxiliar contable de la enjuiciante, es evidente que la persona que atendió las diligencias de notificación, se encuentra habitualmente en el domicilio, siendo que en ningún momento se desprende que guarde relación con persona diversa, sino con la propia parte actora.

En ese tenor, es innecesario que se precisen todos los elementos a que alude la citada tesis de jurisprudencia, correspondientes a los incisos a), b) y c), del numeral 2, antes desglosado, porque los mismos únicamente deben asentarse en el supuesto de que el tercero no proporcione su nombre, no se identifique o no señale la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado.

Asimismo, apoya lo anterior, la tesis aislada número I.7o.A.372 A, del Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXI, mayo de 2005, Novena Época, página 1491, que señala:

“NOTIFICACIONES DE CARÁCTER FISCAL. SU LEGALIDAD NO DEPENDE DEL CONOCIMIENTO QUE EL CONTRIBUYENTE TENGA DE LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDE LA DILIGENCIA, POR NO SER UN REQUISITO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- Conforme al precepto legal aludido, en caso de que el notificador no encuentre a la persona a notificar, deberá dejar citatorio en el domicilio para que lo espere a una hora determinada, y en el supuesto de que la persona citada o su representante legal no esperen al funcionario, la diligencia se practicará con la persona que se encuentre en el domicilio, o en su defecto con un vecino; de ahí que resulte irrelevante para estimar ilegal la notificación el argumento del gobernado, consistente en que no conoce a la persona con quien fue entendida la diligencia de notificación.”

Amparo directo 48/2005.

En ese sentido, no le asiste la razón a la parte actora en cuanto a las manifestaciones de que son legales las notificaciones de trato ya que niega lisa y llanamente la relación laboral con la persona que atendió la diligencia; puesto que, como se señaló en líneas precedentes, el notificador sólo tiene la obligación de asegurarse de que dicho tercero por su vínculo con el contribuyente, ofrece garantía de que informará al mismo sobre el documento a notificar y debe cerciorarse de que el tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales; lo que en la caso si sucedió.

De la misma manera, se considera **infundado** el argumento de la enjuiciante en el que aduce que se debió requerir no solo al representante legal de la actora, si no a su apoderado legal; toda vez que, cumplió con todos y cada uno de los requisitos de las jurisprudencias apenas transcritas, siendo innecesario que además tuviera que requerir al apoderado legal.

Asimismo, deviene infundado que no se señaló que precedió citatorio previo

puesto que del análisis realizado se advierte que el visitador si señaló que precio citatorio, y la persona con la que lo dejó.

Asimismo, deviene infundado el argumento de la parte actora respecto a que no se circunstancio debidamente la razón de notificar el acta final, ya que únicamente se limitó a entregar pero no a notificar el oficio que contiene el acta final, lo anterior toda vez que vez que el notificador asentó en la lectura y cierre del acta que daba por terminada la diligencia levantándose el acta en original y dos tantos de los cuales se entregó uno legible y foliado al compareciente.

También deviene infundado el argumento de la parte actora respecto a que es ilegal el citatorio, ya que no se citan los fundamentos legales que le otorgan competencia material y territorial.

Lo anterior toda vez que en primer lugar, el citatorio no constituye un acto de autoridad que deban cumplir con el requisito de la debida fundamentación y motivación, establecidos en los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en tanto que solo constituyen el medio por el cual se va a notificar un acto de autoridad, siendo únicamente necesario que cumpla con las formalidades previstas por los artículos 136 y 137 del Código Fiscal de la Federación, lo que en el caso aconteció, además que dichas facultades ya fueron delegadas por una autoridad competente al momento de designarlo.

Sirve de apoyo a lo anterior:

“COMPETENCIA DEL VISITADOR O NOTIFICADOR. ES INNECESARIO QUE SE FUNDAMENTE EN LAS ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA Y NOTIFICACIÓN.- Las actas de visita domiciliaria y las actas de notificación no constituyen actos de autoridad que deban cumplir con el requisito de la debida fundamentación y motivación, establecidos en los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en tanto que solo constituyen el medio en el que se hacen constar los hechos y omisiones observados durante una visita, o bien al notificar un acto de autoridad, por lo que basta con que cumplan con las formalidades previstas en los artículos 44, fracción II, así como 134, 135 y 137 del citado Código para estimar que son legales las actas de visita y las de notificación respectivamente.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/6618-13-01-03-03-OT.- Resuelto por la Sala Regional del Golfo del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 20 de noviembre de 2014, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Raúl Guillermo García Apodaca.- Secretario: Lic. Aldo Jesús Martínez Torres.

Bajo las consideraciones expuestas se tiene que la notificación del acta final se llevó conforme a derecho, teniéndose como conocedora de la misma en la fecha en que se levantó esto es el **30 de agosto de 2017**.

Ahora bien, a fin de dilucidar la litis planteada en el inciso **b)** del presente considerando, en el que la parte actora controvierte la caducidad del procedimiento de fiscalización, es necesario traer a colación el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente en la época de hechos el cual prevé lo siguiente:

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

A. Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que opten por aplicar el régimen previsto en el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

B. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracción IX, 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se suspenderán en los casos de:

I. Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.

II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.

V. Tratándose de la fracción VIII del artículo anterior, el plazo se suspenderá a partir de que la autoridad informe al contribuyente la reposición del procedimiento.

Dicha suspensión no podrá exceder de un plazo de dos meses contados a partir de que la autoridad notifique al contribuyente la reposición del procedimiento.

VI. Cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo cual se deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión."

De lo que se sigue que las autoridades fiscales deberán concluir [la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes](#), dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique al contribuyente el inicio de la facultad de comprobación, con las salvedades ahí previstas.

Plazo [para concluir las visitas domiciliarias que se suspenderán, entre otros casos](#), cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la [suspensión pueda exceder de seis meses](#). En el caso de dos o más solicitudes de información, [se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año](#).

Asimismo, el artículo transcrito dispone que cuando las autoridades [no levanten el acta final de visita](#) dentro del plazo mencionado, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha [visita](#).

Por su parte, el numeral 12, del mismo Código es del tenor siguiente:

Artículo 12. En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1o. de enero; el primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero; el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo; el 1o. y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el tercer lunes de noviembre en conmemoración

del 20 de noviembre; el 1o. de diciembre de cada 6 años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo y el 25 de diciembre.

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

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

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

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

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

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

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

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

En el caso, la **visita domiciliaria inició el 02 de septiembre de 2016**, con la notificación a la parte actora de la orden de visita ***** contenida en el oficio ***** según ese oficio y el acta parcial de inicio que obran dentro del tomo de expediente administrativo número uno, con pleno valor probatorio de conformidad con los artículos 46, fracciones I y II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 93, fracciones II y VII, 129, 202, 207, 210-A y 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 1º de la misma Ley.

Ahora, **el acta final de visita** que obra en [el expediente administrativo](#), valorada en los mismos términos que los documentos apenas mencionados, **se levantó el día 30 de agosto 2017**, legalidad de dicha diligencia que fue analizada en líneas anteriores y de la cual se tuvo por conocedor a la parte actora el día de su notificación.

Por tanto, conforme al cuarto párrafo del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, **el plazo de doce meses a que se refiere el primer párrafo del artículo 46-A del mismo Código, concluía el 02 de septiembre de 2018.**

Siendo evidente que, al 30 de agosto de 2017, en que se levantó el acta final de visita, aún no fenecía el plazo de doce meses con el que contaba la autoridad para concluir la visita. De ahí que se estime **infundado** el agravio en estudio.

Ahora bien, por cuanto hace a la litis planteada en el inciso **c)** es necesario analizar si se contravino lo dispuesto en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, como lo aduce la demandante; numeral que establece lo siguiente:

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

...

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

..."

Conforme al precepto legal citado, cuando las autoridades fiscales al practicar una visita domiciliaria, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de visita.

Por su parte, el numeral 12 del mismo Código es del tenor siguiente:

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

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

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

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

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

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

El cuarto párrafo del artículo transcrito dispone que cuando el plazo se fije por mes, sin especificar que sea de calendario, se entenderá que el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquél en que se inició y cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario.

Ahora bien, la actora se duele que la notificación de la resolución recurrida es ilegal, por lo que se le debe tener por conocedora desde el 09 de marzo de 2018, haciendo valer argumentos en contra de las constancias de notificación de dicha resolución, los cuales a juicio de esta Sala devienen infundados en atención a lo que siguiente.

Obra en el tomo 2 del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada, las constancias de notificación de la resolución recurrida consistente en el oficio 500-52-00-04-00-2018-01923, de la cual se advierte lo siguiente:

- En el citatorio de fecha 26 de febrero de 2018, señaló que se constituyó en el domicilio ubicado en "*****", cerciorándose de ser el correcto al coincidir con el ultimo domicilio fiscal señalado por el contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes, además de coincidir con el señalado en el oficio ***** mediante el cual se determina el crédito fiscal, así como por el dicho de la tercero con quien se entendió la diligencia quien dijo llamarse ***** en su carácter de tercero.
- Posteriormente pregunto si ese era el domicilio que corresponde al domicilio fiscal del contribuyente hoy parte actora, a lo cual el tercero le respondió que si era el domicilio.
- Que previo a lo anterior procedió a tocar el timbre, saliendo del interior del domicilio la persona con la que se atiende a la diligencia quien dijo llamarse ***** en su carácter de tercero.
- Que la verificadora se identificó con la tercera que atendió la diligencia mediante constancia de identificación con número de oficio ***** , emitida por ***** en su carácter de Administradora Desconcentrada de Auditoria Fiscal de Sinaloa 2 con vigencia del 03 de julio de 2017 al 31 de diciembre de 2017, la cual ostenta su firma autógrafa.
- Posteriormente requirió la presencia física del contribuyente o de su representante legal, y preguntándole si éste se encontraba en ese momento, pregunta ante la cual el tercero contestó de manera expresa que el representante legal del contribuyente buscada no se encontraba presente, en virtud de que "se encuentra fuera de la Ciudad de Mazatlán".
- Que derivado de lo anterior dejo citatorio previo, para efecto de que el representante legal lo espere al día siguiente a las 16:00 horas para hacerle entrega del oficio ***** mediante el cual se determina el crédito fiscal, bajo el apercibimiento de que, en caso de no encontrarse, se entregaría con quien se encontrara en ese domicilio. Firmando al calce.

- En el acta de notificación señaló que siendo las 16:00 horas del día **27 de febrero de 2017**, la C. **** *, **visitadora adscrita a la autoridad demandada**, se constituyó en el domicilio ubicado en "*****", cerciorándose de ser el correcto al coincidir con el ultimo domicilio fiscal señalado por el contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes, así como por el dicho de la tercero con quien se entendió la diligencia quien dijo llamarse **** *, quien manifestó ser auxiliar contable, quien se identificó con credencial de elector.
- Que previo a lo anterior toco timbre saliendo del interior **** *, ante quien la verificadora se identificó mediante constancia de identificación con número de oficio ***** de fecha 03 de julio de 2017, emitida por **** *, en su carácter de Administradora Desconcentrada de Auditoria Fiscal de Sinaloa 2 con vigencia del 03 de julio de 2017 al 31 de diciembre de 2017, la cual ostenta su firma autógrafa.
- Posteriormente señaló que el tercero de manera expresa señaló que el representante Legal del contribuyente buscada no se encontraba presente, en virtud de que "se encontraba fuera de la ciudad; y por esa razón hizo efectivo el apercibimiento realizado mediante previo citatorio de fecha 26 de febrero de 2017 y se entendió la diligencia con la tercero.
- Señaló que si precio citatorio previo.

En ese contexto, tal como se desprende del análisis practicado a las constancias de notificación del acta final, contrario a lo argumentado por la parte actora; el personal de la autoridad demandada que practicó las diligencias correspondientes, sí hizo constar los datos que constituyen los principales requisitos para las notificaciones personales en materia fiscal, toda vez que, la autoridad demandada **constató que se constituyó en el domicilio del interesado, requirió la presencia del interesado y de su representante legal**, por lo que, **al no encontrarse procedió a entregar citatorio a quien se encontraba en el domicilio**, para que el representante legal esperara en hora fija del día hábil siguiente; asimismo, **se constituyó de nueva cuenta en el domicilio** del contribuyente (parte actora) en la fecha y hora señalada para tal efecto, **sí constató que se constituyó en el domicilio de la parte actora, requirió la presencia del interesado y del representante legal y, al no encontrarse se procedió a entender la diligencia con un tercero**, lo cual es congruente con lo dispuesto por los artículos 134, fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación.

En esa tesitura, son infundados los argumentos de la parte actora en el sentido de que resultan ilegales las constancias de notificación controvertidas ya que en ellas no se desprende que el personal notificador se cercioró de constituirse en el domicilio correcto al no asentar de manera pormenorizada las características ni la nomenclatura del inmueble; toda vez que, como quedó de manifiesto la autoridad **se constituyó en el domicilio de la hoy enjuiciante, que coincidía con los datos señalados en los documentos a notificar, que fue corroborado por** ser el mismo domicilio donde se ha desahogado la visita domiciliaria; **y, por así habérselo señalado la persona que atendió la diligencia** e indicó ser ********* de la parte actora, **quien se identificó con credencial para votar y se encontraba dentro del domicilio.**

En las relatadas circunstancias, en la especie, la parte actora no desvirtuó con algún medio de prueba, la fe pública que revisten los actos administrativos del notificador de la enjuiciada y que hacen prueba plena de sí mismos, ya que **la hoy demandante no manifestó desconocer el domicilio donde el notificador se constituyó, ni demuestra que fuera diferente a aquél en que se efectuaron las diligencias de notificación;** elementos que, resultaban indispensables para que la parte demandante acreditara la pretensión de ilegalidad de cada diligencia cuestionada, pues a efecto de demostrar la supuesta ilegalidad de las notificaciones, era necesario que probara que el domicilio en que se constituyó el notificador no era el correcto, lo que de suyo genera lo infundado de sus argumentos.

Robustece el criterio anterior, la tesis de jurisprudencia I.4o.A. J/84, del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXII, julio de 2010, Novena Época, página 1812, que se transcribe a continuación:

“NOTIFICACIONES. CORRESPONDE AL PARTICULAR ACREDITAR CON ALGÚN MEDIO PROBATORIO QUE LA DILIGENCIA RELATIVA NO SE LLEVÓ A CABO EN EL DOMICILIO CORRECTO O CON LA PERSONA ADECUADA, EN VIRTUD DE QUE EL NOTIFICADOR GOZA DE FE PÚBLICA Y SUS ACTOS SE PRESUMEN VÁLIDOS.- En virtud de que los notificadores gozan de fe pública, la simple manifestación del particular de que la diligencia fue irregular porque no se llevó a cabo en el domicilio correcto o con la persona adecuada, contrario a lo circunstanciado en el acta respectiva, no puede destruir la presunción de validez de tal actuación, por lo que la notificación debe subsistir cuando no es desvirtuado el dicho del notificador con algún medio probatorio, máxime que el principio ontológico de la prueba señala que lo extraordinario es lo que se prueba, pues lo ordinario se presume, admite y acepta, tal como lo ordena el artículo 83 del Código Federal de Procedimientos Civiles al expresar que "El que funda su derecho en una regla general no necesita probar que su caso siguió la regla general y no la excepción; pero quien alega que el caso está en la excepción de una regla general, debe probar que así es.". Por tanto, corresponde al particular desvirtuar el dicho del notificador demostrando con las pruebas conducentes, que la diligencia no se llevó a cabo en el domicilio correcto o con la persona adecuada.”

Amparo directo 75/2010.

No se opone a lo anterior, las manifestaciones de la demandante en el sentido de que en las constancias de las diligencias de mérito, no se acreditó el vínculo entre la persona con quien se entendió cada una de las respectivas diligencias y la parte actora; pues, tal acreditación no es exigible para tener por legalmente practicada la notificación en cuestión, conforme la tesis de jurisprudencia 2a./J. 82/2009, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, Julio de 2009, Novena Época, página 404, señala lo siguiente:

“NOTIFICACIÓN PERSONAL PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DATOS QUE EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR EN LAS ACTAS DE ENTREGA DEL CITATORIO Y DE LA POSTERIOR NOTIFICACIÓN PARA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE CIRCUNSTANCIACIÓN, CUANDO LA DILIGENCIA RELATIVA SE ENTIENDE CON UN TERCERO. Para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa datos que objetivamente permitan concluir que practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o a su representante y que ante la ausencia de éstos entendió la diligencia con dicho tercero, entendido éste como la persona que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezca cierta garantía de que informará sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador debe asegurarse de que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos) hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo). Además, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el diligenciario deberá precisar las características del inmueble u oficina, que el tercero se encontraba en el interior, que éste abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos que indubitadamente conlleven a la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.”

Contradicción de tesis 85/2009.

De la transcripción que antecede se observan dos hipótesis encaminadas directamente a determinar cuándo los actos de notificación se encuentran debidamente circunstanciados, **respecto del tercero con quien se entiende la diligencia**; partiendo de la premisa que el tercero es una persona que por su vínculo con el contribuyente, ofrece garantía de que informará al mismo sobre el documento a notificar al interesado; para asegurarse de ello, las hipótesis que señala la jurisprudencia de mérito son:

1) Para asegurarse de que el tercero dará noticia al interesado, el notificador debe cerciorarse de que el tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales; no se considera que están en el domicilio por circunstancias accidentales:

- a. Las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos); y,
- b. Las que habitual, temporal o permanentemente están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo).

(El supuesto referido es aplicable en los casos en los que el tercero compareciente sí se identifica)

2) En caso de que el tercero no proporcione su nombre, no se identifique o no señale la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el notificador deberá:

- a. Precisar las características del inmueble;
- b. Señalar que el tercero estaba en el interior, que abrió la puerta o que atiende la oficina; o,
- c. Cualquier dato que indubitadamente conlleve a la certeza de que la persona dará noticia al interesado.

(En este otro caso, es aplicable cuando el tercero compareciente no se identifica)

Del análisis que se ha realizado a las constancias de notificación de los créditos de trato se concluye que, de conformidad con la tesis de jurisprudencia 2a./J.82/2009, antes transcrita, el caso concreto se ubica dentro del supuesto descrito por esta Juzgadora en el **numeral 1)**, visible en líneas anteriores, toda vez que el tercero con quien se entendieron las diligencias **sí se identificó**, además de que los elementos inscritos en dichas actas, brindan certeza de que daría noticia al buscado de la práctica de la diligencia.

Lo anterior es así, toda vez que de las constancias de notificación en estudio, se desprende que el notificador entendió las diligencias con un tercero quien se identificó con documento oficial (licencia de conducir), manifestó su nombre y, además, manifestó tener una relación laboral con la hoy parte actora; de ahí que, tales acontecimientos claramente implican que se actualiza la hipótesis contenida en la multicitada tesis de jurisprudencia, en el numeral **1)**, **inciso b)**, dado que como “empleado” auxiliar contable de la enjuiciante, es evidente que la persona que atendió las diligencias de notificación, se encuentra habitualmente en el domicilio, siendo que en ningún momento se desprende que guarde relación con persona diversa, sino con la propia parte actora.

En ese tenor, es innecesario que se precisen todos los elementos a que alude la citada tesis de jurisprudencia, correspondientes a los incisos a), b) y c), del numeral 2,

antes desglosado, porque los mismos únicamente deben asentarse en el supuesto de que el tercero no proporcione su nombre, no se identifique o no señale la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado.

Asimismo, apoya lo anterior, la tesis aislada número I.7o.A.372 A, del Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXI, mayo de 2005, Novena Época, página 1491, que señala:

“NOTIFICACIONES DE CARÁCTER FISCAL. SU LEGALIDAD NO DEPENDE DEL CONOCIMIENTO QUE EL CONTRIBUYENTE TENGA DE LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDE LA DILIGENCIA, POR NO SER UN REQUISITO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- Conforme al precepto legal aludido, en caso de que el notificador no encuentre a la persona a notificar, deberá dejar citatorio en el domicilio para que lo espere a una hora determinada, y en el supuesto de que la persona citada o su representante legal no esperen al funcionario, la diligencia se practicará con la persona que se encuentre en el domicilio, o en su defecto con un vecino; de ahí que resulte irrelevante para estimar ilegal la notificación el argumento del gobernado, consistente en que no conoce a la persona con quien fue entendida la diligencia de notificación.”

En ese sentido, no le asiste la razón a la parte actora en cuanto a las manifestaciones de que son legales las notificaciones de trato ya que niega lisa y llanamente la relación laboral con la persona que atendió la diligencia; puesto que, como se señaló en líneas precedentes, el notificador sólo tiene la obligación de asegurarse de que dicho tercero por su vínculo con el contribuyente, ofrece garantía de que informará al mismo sobre el documento a notificar y debe cerciorarse de que el tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales; lo que en la caso si sucedió.

De la misma manera, se considera **infundado** el argumento de la enjuiciante en el que aduce que se debió requerir no solo al representante legal de la actora, si no a su apoderado legal; toda vez que, cumplió con todos y cada uno de los requisitos de las jurisprudencias apenas transcritas, siendo innecesario que además tuviera que requerir al apoderado legal.

Asimismo, deviene infundado que no se señaló que precedió citatorio previo puesto que del análisis realizado se advierte que el visitador si señaló que precio citatorio, y la persona con la que lo dejó.

Atento a lo anterior, al resultar infundados los argumentos de la parte actora en

contra de la notificación recurrida se tiene como legalmente notificada en la fecha en que se precisó en el acta de notificación siendo el día 27 de febrero de 2018.

En esas condiciones, del análisis de los autos del juicio en que se actúa, este órgano colegiado tiene conocimiento de que el acta de visita final de visita fue legalmente levantada previo citatorio el día 30 de agosto de 2017, - según lo resuelto en el presente considerando- por lo que es de concluir que el plazo de seis meses dentro del cual la autoridad debió notificar la resolución determinante del crédito fiscal correspondiente, **inició el 30 de agosto de 2017 y concluyó el 28 de febrero del 2018**, por lo que, si la resolución recurrida fue notificada a la parte actora el 27 de febrero de 2018, dicha resolución sí fue notificada personalmente dentro del plazo de seis meses al efecto establece el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, tornando **infundado** el concepto de impugnación de la actora en cuanto a la caducidad de las facultades de la demandada.

SEXTO. Estudio de la legalidad de la resolución impugnada. considerando que se reitera por no ser motivo de concesión del amparo en la ejecutoria que se cumplimenta .Con fundamento en los artículos 1º y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por ser una cuestión de orden público y estudio obligatorio para esta Sala, se procede al estudio del concepto de impugnación **séptimo** de la demanda, en el cual la enjuiciante señala que las resoluciones impugnadas son ilegales al provenir de un procedimiento viciado de origen, ya que el personal visitador en forma indebida realizó la valoración de los documentos, libros o registros exhibidos en la visita, como se desprende claramente de la última acta parcial de visita, vulnerando el contenido del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación vigente en la época de los hechos.

Asimismo, señala que el acta final y la liquidación tienen los mismos razonamientos, lo que evidencia que quien procede al rechazo de los ingresos propios acumulables por concepto de ajuste anual por inflación acumulable y rechazo del saldo a favor de impuesto al valor agregado, es el personal visitador.

La representación de la autoridad demandada sostuvo que era ineficaz lo argumentado por la demandante, ya que conforme al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, los visitadores sí están habilitados para revisar la contabilidad y demás documentos a los contribuyentes, así como para hacer constar hechos y omisiones que observen.

Indica la demandada que su personal no efectuó propiamente una valoración a las pruebas de la actora, que lo que efectuaron fue una apreciación de documentos.

A consideración de esta Juzgadora, los argumentos vertidos por la accionante resultan **fundados y suficientes para declarar la nulidad de las resoluciones impugnadas**, en virtud de las consideraciones que se exponen a continuación:

En primer lugar, se estima necesario señalar que la litis planteada en el considerando que se estudia se constriñe en dilucidar si en la última acta parcial de visita el personal visitador realizó una valoración de las pruebas y documentos aportados por la contribuyente, y si realizaron una determinación de la situación fiscal de la actora.

Ahora bien, previo al estudio respectivo resulta trascendente señalar que **las visitas domiciliarias tienen como finalidad** verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, y derivan de una orden escrita que en lo general debe contener el señalamiento de la autoridad que la emite; lugar y fecha de emisión; estar fundada, motivada y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate; ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida o los datos suficientes que permitan su identificación; el lugar o lugares donde va a efectuarse la visita, y el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita.

Por su parte, los visitados, sus representante, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados en términos generales, a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la visita; mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, los que podrán ser fotocopiados para que previo cotejo con sus originales se certifiquen y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita; permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados, así como el equipo de

En ese contexto, para resolver la Litis planteada en el presente considerando, es pertinente conocer el contenido del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación que establece las reglas que la autoridad debe observar durante una visita domiciliaria, dispositivo legal que, en el 2017, establecía:

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

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

II. Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del Artículo 44 de este Código.

III. Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado. Para efectos de esta fracción, se considera que no se impide la realización de actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo.

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

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

Se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad o no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad.

Tratándose de visitas relacionadas con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán transcurrir cuando menos dos meses entre la fecha de la última acta parcial y el acta final. Este plazo podrá ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.

Dentro de un plazo no mayor de quince días hábiles contados a partir de la fecha de la última acta parcial, exclusivamente en los casos a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente podrá designar un máximo de dos representantes, con el fin de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros. La designación de representantes deberá hacerse por escrito y presentarse ante la autoridad fiscal competente. Se tendrá por consentida la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes, si el contribuyente omite designar, dentro del plazo conferido, a los citados representantes. Los contribuyentes personas físicas podrán tener acceso directo a la información confidencial a que se refiere este párrafo.

Presentada en tiempo y forma la designación de representantes por el contribuyente a que se refiere esta fracción, los representantes autorizados tendrán acceso a la información confidencial proporcionada por terceros desde ese momento y hasta los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la fecha de notificación de la resolución en la que se determine la situación fiscal del contribuyente que los designó. Los representantes autorizados podrán ser sustituidos por única vez por el contribuyente, debiendo éste hacer del conocimiento de la autoridad fiscal la revocación y sustitución respectivas, en la misma fecha en que se haga la revocación y sustitución. La autoridad fiscal deberá levantar acta circunstanciada en la que haga constar la naturaleza y características de la información y documentación consultadas por él o por sus representantes designados, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer o fotocopiar información alguna, debiéndose limitar a la toma de notas y apuntes.

El contribuyente y los representantes designados en los términos de esta fracción serán responsables hasta por un plazo de cinco años contados a partir de la fecha en que se tuvo acceso a la información confidencial o a partir de la fecha de presentación del escrito de designación, respectivamente, de la divulgación, uso personal o indebido, para cualquier propósito, de la información confidencial a la que tuvieron acceso, por cualquier medio, con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación ejercidas por las autoridades fiscales. El contribuyente será responsable solidario por los perjuicios que genere la divulgación, uso personal o indebido de la información, que hagan los representantes a los que se refiere este párrafo.

La revocación de la designación de representante autorizado para acceder a información confidencial proporcionada por terceros no libera al representante ni al contribuyente de la responsabilidad solidaria en que puedan incurrir por la divulgación, uso personal o indebido, que hagan de dicha información confidencial.

V. Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia, excepto en el supuesto de que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.

VI. Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora

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

VII. Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente.

VIII. Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables, que pudieran afectar la legalidad de la determinación del crédito fiscal, la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento, a partir de la violación formal cometida.

Lo señalado en la fracción anterior, será sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación.

El transcrito precepto legal establece que la práctica de una visita domiciliaria se llevará a cabo conforme a las reglas que a continuación se expondrán, entre las que se encuentra, la obligación de los visitantes de que de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido.

Que las circunstancias consignadas por los visitantes en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.

Que, con las mismas formalidades antes mencionadas, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones circunstancias de carácter concreto, de lo que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita, asimismo una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

Que cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales.

Que en la última acta parcial que al efecto se levante **se hará mención expresa de tal circunstancia** y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente **podrá presentar los documentos,**

libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal.

Que de las actas parciales levantadas se entenderán que forman parte integrante del acta final de visita, aunque no se señale así expresamente.

Asimismo, el citado precepto legal señala que en la Última Acta Parcial se destacarán dichos hechos u omisiones y entre ésta y el Acta Final, deberán transcurrir cuando menos veinte días durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros para desvirtuarlos optar por corregir su situación fiscal.

Ahora bien, establecido lo anterior, es pertinente conocer qué debe entenderse por circunstanciación, siendo para tal efecto, necesario acudir al significado gramatical de la palabra "circunstanciar".

De acuerdo con el Diccionario de la Lengua Española, vigésimoprimera edición, Real Academia Española, 1992, circunstancias es "determinar las circunstancias de algo", definición tal, que necesariamente exige atender al significado gramatical de la palabra circunstancia, definiéndose por tal al "accidente de modo, tiempo, lugar, etcétera, que está unido a la sustancia de algún hecho o dicho. Conjunto de lo que está en torno a uno".

De lo antes expuesto, se colige que "circunstanciar" consiste en detallar pormenorizadamente, entre otros, los datos relativos a las cuestiones de modo, tiempo y lugar, de un determinado objeto, hecho u omisión.

En ese orden, en términos generales la circunstanciación de un acto del procedimiento de fiscalización consiste en detallar pormenorizadamente, entre otros, los datos, relativos a las cuestiones de modo, tiempo y lugar, de los hechos u omisiones conocidos por los visitantes durante el desarrollo de una visita, **independientemente de que éstos encuadren o no en algún supuesto normativo.**

Por lo tanto, de lo antes precisado se tiene que los visitantes tienen la obligación de hacer constar en forma circunstanciada los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto observados durante la práctica de una visita domiciliaria y que puedan entrañar el incumplimiento de las disposiciones fiscales, para que el contribuyente esté en posibilidad de desvirtuarlos u opte por corregir su situación fiscal.

Para lograr tal objetivo, es necesaria la participación de los visitantes, cuya actuación se centra en circunstanciar la exhibición de libros, registros y otros documentos, revisar dicha documentación y constatar a través de su pericia, si la situación fiscal del contribuyente, implica para el visitador la inexcusable obligación de advertir las situaciones que a su consideración constituyen irregularidades y detallarlas circunstanciadamente en las actas que al efecto se levanten.

De tal forma que, aunque los visitantes no tienen facultades para determinar la situación fiscal del contribuyente, su intervención en la auditoría es indispensable, pues con base en la revisión y examen de la documentación que el contribuyente pone a su disposición, es que los auditores están en aptitud de asentar las observaciones en las actas parciales y sobre esos hechos u omisiones, el contribuyente estará en posibilidad de exhibir la documentación e información para desvirtuarlos.

Por ello se afirma que la intervención de los visitantes no puede ceñirse a detallar los documentos exhibidos por el contribuyente, pues tal situación haría frívola e improductiva la visita domiciliaria, cuando su naturaleza entraña la necesidad de que el auditor designado revise, coteje y examine los documentos aludidos y con base a ello se hagan constar las irregularidades advertidas.

Por el contrario, dejar de revisar, cotejar y examinar la contabilidad y demás documentos que el contribuyente aporte durante la visita, implicaría la falta de circunstanciación en las actas, la carencia de sustento en los hechos y omisiones consignados, así como dejar al contribuyente en estado de indefensión.

Así, es evidente que los visitantes están facultados como ya se señaló, para levantar actas circunstanciadas en la que hagan constar la naturaleza y características de la información y documentación recibida, pues se reitera, las fracciones I y IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación son claras, al establecer que de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido; que los visitantes podrán levantar actas parciales o complementarias en las que hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto del visitado o de terceros, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita; que en la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y, entre ésta y el acta final, el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal.

Sin embargo, como lo sostiene la demandante, en ninguna porción normativa se establece que los visitantes puedan valorar los documentos aportados, por la sencilla

razón de que dentro de sus funciones sólo está hacer constar en actas circunstanciadas lo que tienen a la vista y revisan, siendo así una autoridad fiscal distinta, la encargada de evaluar todo lo que se hace constar en un acta circunstanciada y calificar si da lugar o no a determinar un crédito fiscal, **en virtud de que los visitantes son sólo autoridades auxiliares de las administraciones de auditoría fiscal.**

En ese sentido, como lo manifiesta la accionante, no resulta procedente considerar que los visitantes pueden valorar la documentación que exhiba el particular en una visita domiciliaria, pues ese proceder está sujeto a la evaluación final de la autoridad fiscal competente.

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

Lo anterior pone de manifiesto que a los visitantes no les compete valoración ni determinación alguna, pues la revisión de los documentos, libros o papeles que presente el contribuyente, sólo es para hacer constar su exhibición en las actas circunstanciadas, pero no para emitir una calificación respecto a la situación fiscal del particular, pues son las Administraciones de Auditoría Fiscal las que en su caso, determinarán los impuestos y sus accesorios que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación.

Resulta aplicable la Jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que se reproduce a continuación:

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 1/2015 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 16, Marzo de 2015, Tomo II, página 1503

Tipo: Jurisprudencia

VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SÓLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS.

El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no establece, como facultad de los visitadores, valorar las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas en la última acta parcial, pues sólo les compete hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados por el contribuyente, ya que como auxiliares de las autoridades fiscales sólo están facultados para asentar los hechos u omisiones que observen durante la visita, pero dentro de sus atribuciones no se encuentra la de determinar créditos fiscales, a través de la valoración de los documentos, libros o registros que como prueba exhiba el particular.

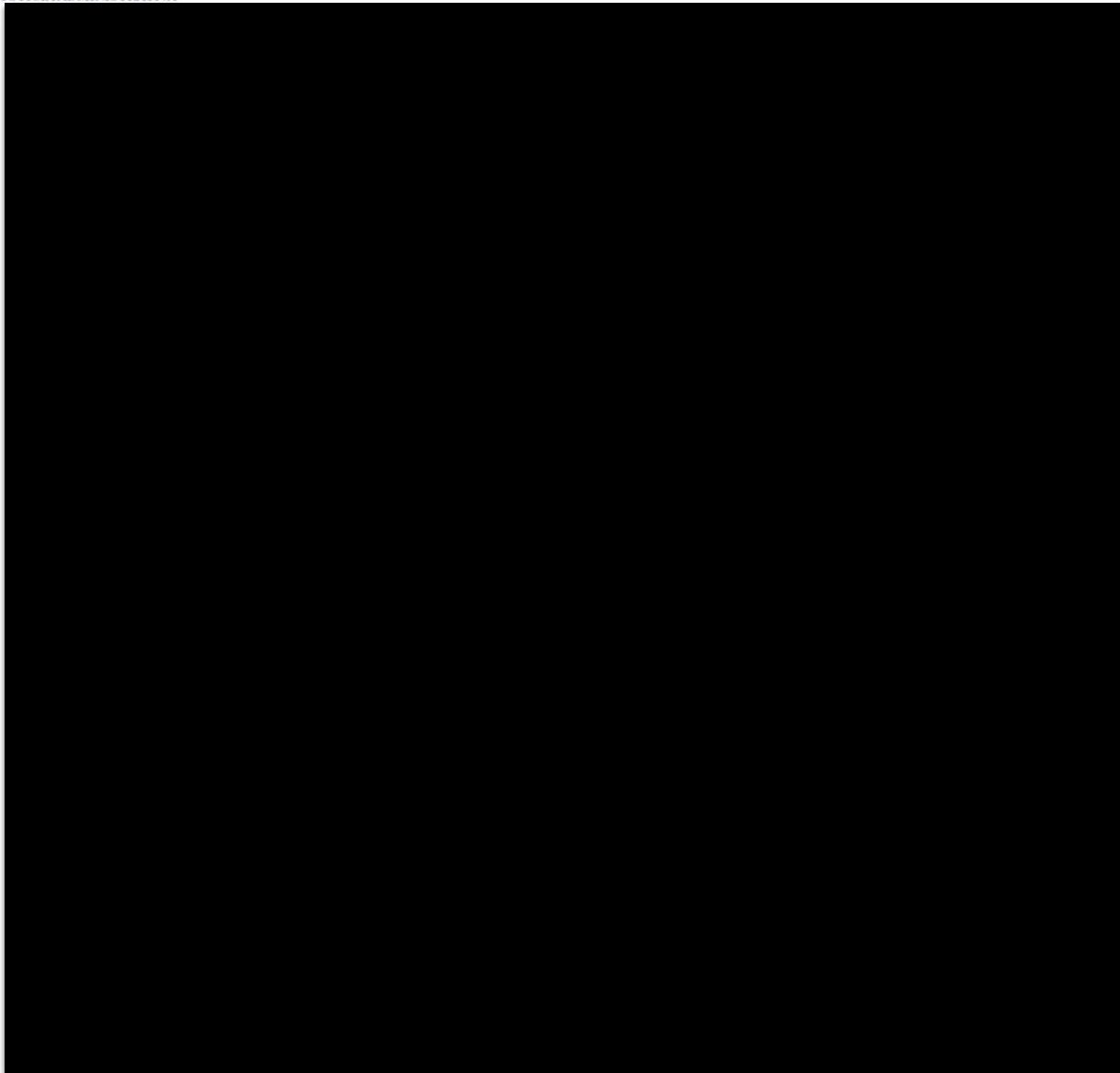
En esa idea, el hecho de que la autoridad fiscalizadora diligencie el levantamiento de actas parciales o le dé a conocer al visitado en la última acta parcial los hechos u omisiones detectados durante la práctica de la visita, **no trasciende per se a la esfera jurídica de la actora**, sino que le respeta su derecho a tener acceso al contenido de las mismas para, de estimarlo necesario, en el momento que resulte oportuno, estar en aptitud de controvertirlos, **siendo precisamente lo consignado en tales diligencias o la omisión circunstanciada en las mismas, lo que en efecto podría deparar un perjuicio al particular, si fuese considerado un hecho determinado de los que constasen en tal acta, de llegar a emitirse resolución liquidatoria a su cargo.**

Así, a efecto de verificar si en el caso ocurrió tal situación, primero se procede a analizar lo asentado en **la última acta parcial de 13 de julio de 2017**, la cual se encuentra agregada dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada, y que es valorada de conformidad con el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

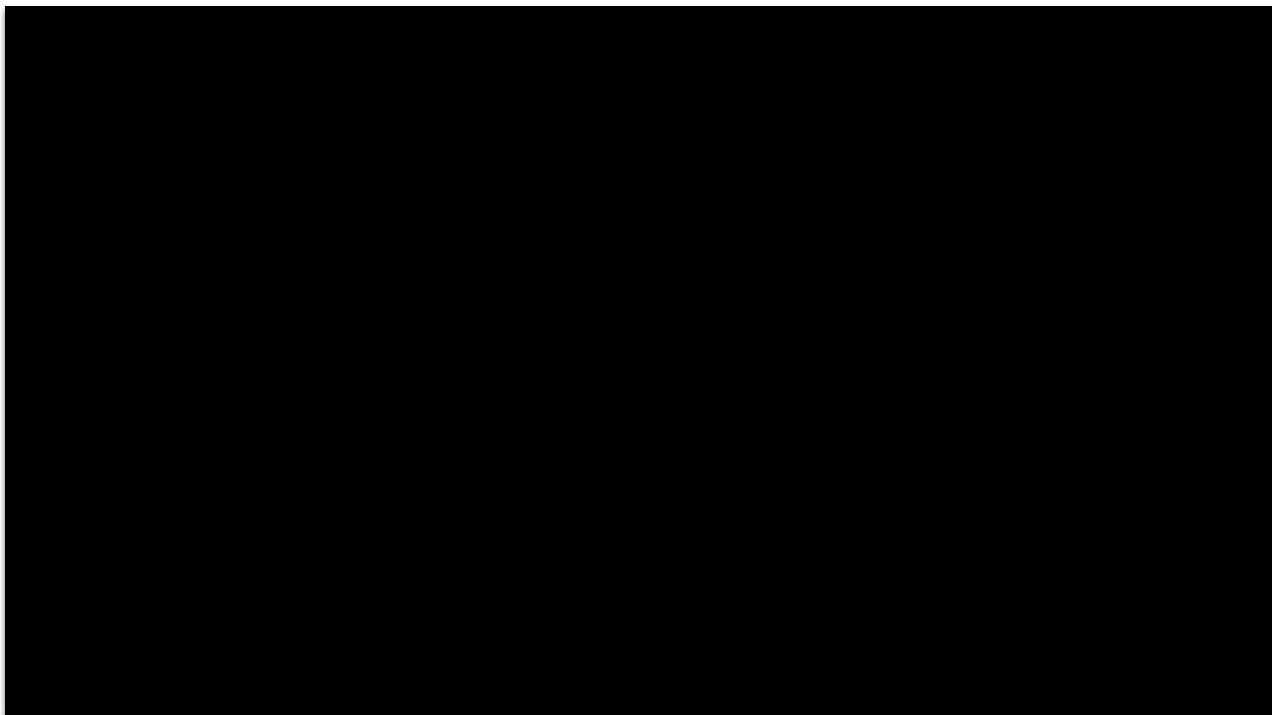
En el caso que nos ocupa, de la última acta parcial de visita domiciliaria de la que devino la resolución primigeniamente recurrida, **se desprende que quien se ostentó como visitador autorizado por la autoridad realizó una valoración de los elementos probatorios exhibidos por la contribuyente visitada, sin contar con facultades para ello.**

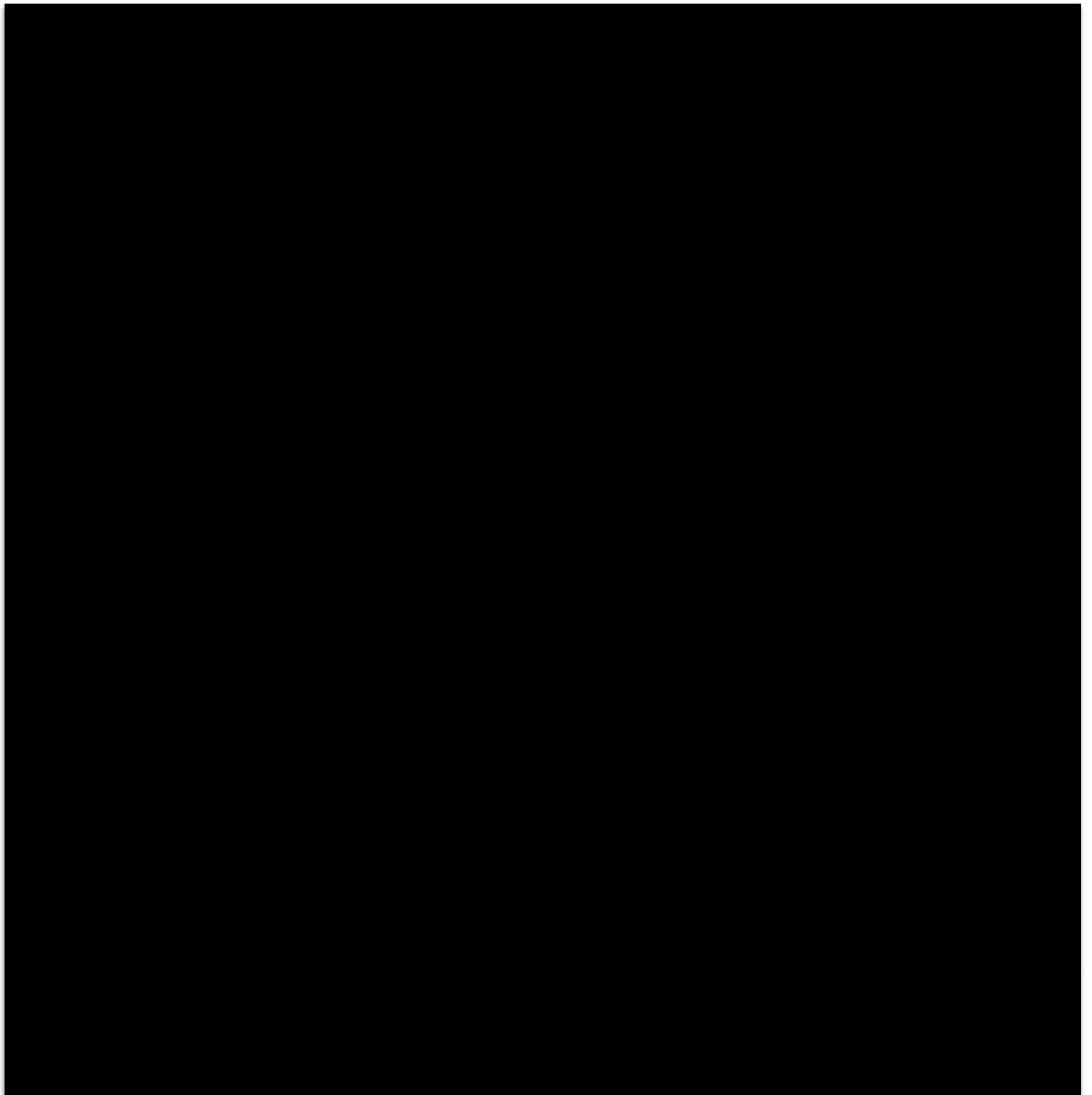
En efecto, del estudio que esta Sala efectúa a la última acta parcial de 31 de julio de 2017, se conoce que el personal visitador asentó:

...



Mientras que al levantar el acta final de visita de 30 de agosto de 2017, el personal
visitador asentó:





Como se advierte de lo anterior, el personal visitador realizó el rechazo de los ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta por la cantidad de \$*****, por concepto de ajuste anual por inflación acumulable. Asimismo, el personal visitador rechazó el Saldo a Favor en \$*****, correspondientes al mes de noviembre de 2013 al 31 de diciembre de 2013, considerado por la contribuyente visitada para determinar el saldo promedio, al indicar, el visitador, que de acuerdo a las disposiciones fiscales para que el impuesto sea acreditable debe reunir los siguientes requisitos, es decir, que el Impuesto al Valor Agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate, por considerarse que la operación se presume es una triangulación de recursos monetarios.

Atendiendo lo expuesto, se considera que el visitador -al levantar la última acta parcial de visita y el acta final- realizó la valoración de las documentales proporcionadas por la contribuyente aun y cuando el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no establece como facultad de los visitadores valorar las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas, además que determinó la situación fiscal de la contribuyente, al rechazarle ingresos acumulables, así como saldo a favor del impuesto al valor agregado, lo cual es

ilegal, pues sólo les compete hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados por el contribuyente.

Con lo hasta aquí expuesto se advierte, que el visitador, **procedió a determinar el rechazo de los ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta por la cantidad de \$***** por concepto de ajuste anual por inflación acumulable; así como el rechazó del Saldo a Favor de Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$***** al mes de noviembre de 2013 al 31 de diciembre de 2013.**

Con lo que queda de manifiesto que **SÍ realizó una valoración de la información y documentación que le proporcionó la contribuyente en la visita domiciliaria, asentando y concluyendo la situación fiscal definitiva de la actora al rechazar los ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta por la cantidad de \$*****, por concepto de ajuste anual por inflación acumulable; así como el rechazó del Saldo a Favor de Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$*****, correspondientes al mes de noviembre de 2013 al 31 de diciembre de 2013, lo que se considera contrario a derecho de conformidad con lo expuesto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 268/2014.**

Esto es, tal y como lo manifiesta la actora en su demanda, del análisis a la última acta parcial de visita y el acta final, en estudio se advierte que la actuación del visitador no se limitó únicamente a detallar las omisiones advertidas, sino que realizó el rechazo de los ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta por la cantidad de \$*****, por concepto de ajuste anual por inflación acumulable; así como el rechazó del Saldo a Favor de Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$*****, , con base en la información y documentación que la actora proporcionó, determinando así de manera definitiva la situación jurídica de la visitada, atribución con la que no cuenta la visitador al levantar las actas en estudio.

Al respecto es necesario traer a la vista las consideraciones de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para determinar el criterio **2ª./J.1/2015(10a)**, transcrita en párrafos previos, al resolver la **contradicción de tesis 268/2014**, que en la parte que interesa se reproduce a continuación:

QUINTO. El tópico a resolver es determinar si en la práctica de una visita domiciliaria, los visitadores están facultados para valorar los documentos y pruebas que exhiba la contribuyente para desvirtuar hechos u omisiones detectadas.

Previo al estudio respectivo, importa enfatizar que las visitas domiciliarias tienen como finalidad verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y derivan de una orden escrita que en lo general debe contener el señalamiento de la autoridad que la emite; lugar y fecha de emisión; estar fundada, motivada y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate; ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida o los datos suficientes que permitan su identificación; el lugar o lugares donde va a efectuarse la visita, y el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita.

Por su parte, los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados en términos generales, a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la visita; mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, los que podrán ser fotocopados para que previo cotejo con sus originales se certifiquen y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita; permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados, equipo de cómputo.

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

De lo anterior, **se colige que los visitadores no tienen dentro de sus atribuciones valorar documentos, libros o registros que el contribuyente exhiba durante la visita para desvirtuar hechos u omisiones detectadas, pues únicamente están facultados, como ya se señaló, a levantar actas circunstanciadas en la que hagan constar la naturaleza y características de la información y documentación recibida,** pues se reitera, las fracciones I y IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación son claras, al establecer solamente, que de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido; que los visitadores podrán levantar actas parciales o complementarias en las que hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto del visitado o de terceros, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita; que en la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y, entre ésta y el acta final, el contribuyente puede presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal, pero en ninguna porción normativa se establece que los visitadores puedan valorarlos, por la sencilla razón de que **dentro de sus funciones sólo está hacer constar en actas**

circunstanciadas lo que tienen a la vista y revisan, pero es UNA AUTORIDAD FISCAL DISTINTA LA ENCARGADA DE ANALIZAR TODO LO QUE SE LEVANTA EN UN ACTA CIRCUNSTANCIADA Y CALIFICAR SI DA LUGAR O NO A DETERMINAR UN CRÉDITO FISCAL, en virtud de que los visitantes son sólo autoridades auxiliares de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal.

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

En otras palabras, los visitantes sólo levantan actas circunstanciadas donde hacen constar hechos u omisiones, pero no pueden valorar documentos o pruebas exhibidos durante la visita, pues **NO LES COMPETE DETERMINAR LA SITUACIÓN FISCAL DEL VISITADO pese a que lo asentado por ellos pueda derivar en la imposición de un crédito fiscal,** dado que no son los visitantes los que emiten resoluciones, debido a que ni el Código Fiscal de la Federación ni el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria los faculta para esos fines, tan es así que, el propio artículo 46 del Código Fiscal de la Federación evidencia que la tarea de los visitantes al levantar las actas de visita y recabar documentación está sujeta a las normas aplicables y, en caso de apreciar su ilegalidad, puede dar origen a la reposición del procedimiento sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación; particularidad que evidencia que a ellos no les compete valoración alguna, pues la revisión de los documentos, libros o papeles que presente el contribuyente, sólo es para hacer constar su exhibición en las actas circunstanciadas, pero **no para emitir una calificación respecto a la situación fiscal del particular,** pues son las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal o la Administración General de Auditoría Fiscal Federal las que determinan los impuestos y sus accesorios que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, y las que determinan los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación.
(...)

Recapitulando, existe la obligación de los visitantes de detallar todas las pruebas exhibidas y aludir a los argumentos expuestos durante la visita domiciliaria que intenten desvirtuar irregularidades detectadas en las actas; sin embargo, eso no implica que estén facultados para valorar y hacer un pronunciamiento final, pues su tarea es únicamente reflejar en dichas actas los hechos u omisiones de los que conozcan durante la práctica de la visita, es decir, no les compete evaluar en el acta final ni en las parciales, las pruebas y documentos aportados por el contribuyente para desvirtuar hechos consignados en la última acta parcial circunstanciando el resultado de esa valoración, porque el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no les da tal atribución, ya que las actas son documentos donde se hacen constar hechos u omisiones detectadas por la autoridad inspectora durante el desarrollo de una visita, cuyo contenido ilustra y contribuye a la toma de la última decisión por parte de la autoridad facultada para determinar créditos fiscales; por tanto, es innegable que las actas elaboradas por los visitantes como auxiliares de las autoridades fiscales, pueden motivar la

resolución que impone un crédito fiscal, pero no constituyen la determinación de éste.
(...)

Del análisis a las consideraciones transcritas se advierte que dicha contradicción de tesis el supuesto a disenso era la facultad de la valoración de los visitadores para valorar o no la documentación proporcionada por el contribuyente para desvirtuar los hechos u omisiones conocidos en la fiscalización, siendo que los motivos y fundamento de la Segunda Sala partieron de la delimitación de las facultades de los visitadores en las revisiones instauradas a los contribuyentes, delimitación que sirve de sustento para la conclusión alcanzada en este juicio.

Lo anterior, ya que se advierte que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación concluyó que, de conformidad con las disposiciones fiscales, se advierte que dentro de las funciones de los visitadores sólo está hacer constar en actas circunstanciadas lo que tienen a la vista y revisan, pero es una autoridad fiscal distinta la encargada de analizar todo lo que se levanta en un acta circunstanciada y calificar si da lugar o no a determinar un crédito fiscal, en virtud de que los visitadores son sólo autoridades auxiliares de las entonces Administraciones Locales de Auditoría Fiscal.

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

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

Por lo tanto, esta sala Juzgadora considera que si en el levantamiento de la última acta parcial, así como del acta final, el visitador adscrito a la autoridad asentó que rechazaba los ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta por la cantidad de \$***** por concepto de ajuste anual por inflación acumulable; así como el rechazó del Saldo a Favor de Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$*****, correspondientes al mes de noviembre de 2013 al 31 de diciembre de 2013, determinándole su situación fiscal al contribuyente hoy actor, es entonces que se considera que lo actuado es ilegal ya que el visitador no contaba con facultades para emitir conclusiones definitivas al actor en dichas actas, tal y como lo sostiene el actor en su demanda, ya que dicha situación es facultad de la autoridad fiscal al emitir la resolución definitiva.

Resulta aplicable la parte conducente del criterio que se reproduce a continuación:

Registro digital: 200591
Instancia: Segunda Sala
Novena Época
Materias(s): Administrativa
Tesis: 2a./J. 24/96
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo III, Junio de 1996, página 316
Tipo: Jurisprudencia

VISITA DOMICILIARIA. LAS REFORMAS A LOS ARTICULOS 46, FRACCION I, ULTIMO PARRAFO Y 54, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, VIGENTES A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA, NO MODIFICARON LA NATURALEZA JURIDICA DEL ACTA FINAL EN LA QUE LOS AUDITORES DETERMINAN PRESUNTAS CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO EN EL TRANCURSO DE AQUELLA, COMO ES LA DE NO SER UN ACTO DEFINITIVO QUE PUEDA IMPUGNARSE MEDIANTE EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. Esta Segunda Sala emitió la jurisprudencia 16/96, en la que determinó que no constituye un acto definitivo para efectos de la procedencia del juicio de nulidad, el ejercicio de la facultad que a los visitadores otorga el artículo 46, fracciones I, IV y VII, del Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir del uno de enero de mil novecientos noventa, para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la auditoría. Tal criterio patentiza la naturaleza jurídica del acto en cuestión, que no se ve modificada por las reformas que, paralelamente, se efectuaron a los artículos 46, fracción I, último párrafo y 54, de la invocada legislación tributaria, también vigentes desde el uno de enero de mil novecientos noventa, que suprimieron la expresión de que las opiniones de los visitadores no constituían resolución fiscal, así como la instancia de inconformidad en contra de la relativa actuación de los auditores. Este aserto dimana de que la mencionada acta final de visita domiciliaria sigue

siendo el acto que concluye la actuación de los visitantes, pero que no pone fin al procedimiento de fiscalización correspondiente, el que debe terminar con una resolución en la que la autoridad competente califique el resultado de la visita que se contiene en el acta final y, con base en esto, determine en su caso, la liquidación correspondiente, sin que obste que del artículo 23, fracciones I, IV y X, último párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se desprenda que el juicio de nulidad procede en contra de resoluciones que determinan una obligación fiscal, la fijen en cantidad líquida o den las bases para su liquidación, o bien, que causen un agravio en materia fiscal al afectado, y que en contra de ellas no proceda recurso administrativo, o cuyo agotamiento sea optativo, en virtud de que debe entenderse que tal disposición se refiere a resoluciones que concluyen un procedimiento en forma definitiva, no a aquellas que determinan probables omisiones de obligaciones tributarias, a pesar de que establezcan consecuencias legales, como en este último supuesto acontece con el acta final de auditoría, **que está sujeta a una calificación de la autoridad competente, la que bien puede o no considerarla para motivar la liquidación que, en su caso, proceda.** Es corolario de lo anterior, que en contra del resultado del acta final de visita de auditoría, es improcedente el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, porque dada su naturaleza presuntiva, no es un acto definitivo ni tampoco una resolución fiscal.

Contradicción de tesis 39/94. Entre las sustentadas por el Segundo y Tercer Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito. 17 de mayo de 1996. Cuatro votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano quien hizo suyo el asunto por ausencia del Ministro Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Rosalba Becerril Velázquez.

Tesis de jurisprudencia 24/96. Aprobada por la Segunda Sala de este alto tribunal, en sesión privada de veinticuatro de mayo de mil novecientos noventa y seis, por unanimidad de cinco votos de los Ministros: Juan Díaz Romero, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y presidente Genaro David Góngora Pimentel.

Ello se considera así, ya que resulta claro que, en diversos folios de la última acta parcial, se aprecia que el visitador señaló que de las conclusiones alcanzadas derivadas de la información que le proporcionó la contribuyente, determinaba el rechazo de los ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta por la cantidad de \$***** , por concepto de ajuste anual por inflación acumulable; así como el rechazó del Saldo a Favor de Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$***** , correspondientes al mes de noviembre de 2013 al 31 de diciembre de 2013; por lo que ello implica que se determinó de manera definitiva la situación fiscal de la contribuyente.

Asimismo, como se advierte de las actas en comento, el visitador señaló de manera específica los rubros, cantidades y elementos de los cuales se advirtieron omisiones, ello implica como lo arguye la accionante que el visitador valoró la documentación y determinó la situación fiscal de la contribuyente, aparte de asumir su obligación de "asentar hechos u omisiones que puedan entrañar el incumplimiento de las disposiciones fiscales", como lo dispone el artículo 46, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, afecta a las defensas de la actora ya que **en la resolución determinante del crédito fiscal se advierte que la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" tomó las mismas consideraciones de los visitantes expuestos en aquellas actas**, para efectos de determinar el impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, cuando sostuvo: la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", tomó en consideración lo asentado en la última acta parcial y en el acta final de visita para sustentar su resolución, ya que sostuvo:

"...Ahora bien, con base en los hechos consignados en el Acta Final levantada con fecha 30 de agosto de 2017, a folios del ***** al ***** ** ** ***** ***** ** ***** ***** ***** **V., con domicilio fiscal ubicado en ..., en donde se hizo constar el análisis o desglose de cada una de las irregularidades que se describen en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única y el Impuesto al Valor Agregado; por el ejercicio fiscal comprendido del 14 de noviembre de 2013 al 31 de diciembre de 2013, se concluye lo siguiente:..."

Por lo que, esta Juzgadora advierte que son las mismas consideraciones que coinciden con lo asentado en la **última acta parcial** y el **acta final** de visita; consideraciones que trascienden al momento de emitir la resolución determinante del crédito fiscal a cargo de la actora, razón por la cual, afectan directamente la esfera jurídica del gobernante.

Lo anterior, ya que si en la determinación fiscal la autoridad **tomó las mismas consideraciones del visitante** expuestas en las actas de visita de donde se puede concluir que **fue el visitante la que desde la fiscalización realizó una determinación de la situación jurídica del actor y no así la autoridad competente.**

De tal suerte, que como lo manifestó la actora en el presente concepto de impugnación, los visitantes no tienen la facultad determinar la situación fiscal de la contribuyente, sino que ello le correspondía realizar a la autoridad competente al momento de emitir la resolución impugnada

Consecuentemente, esta Juzgadora determina que la última acta parcial de visita resultó **ilegal** al no haberse respetado por el visitante lo establecido en el numeral 46,

fracción IV del Código Fiscal de la Federación, **resultando procedente declarar la nulidad de la resolución primigeniamente recurrida, al ser fruto de actos viciados.**

Resulta aplicable el criterio que se reproduce a continuación:

"III-TASS-1364

FRUTOS DE ACTOS VICIADOS.- Si un acto o diligencia de la autoridad está violando(sic) y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él o que se apoyen en él resultan también inconstitucionales, por su origen los tribunales no deben darle valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechados por quienes las realizan, y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular al otorgar a tales actos valor legal.(8)
R.T.F.F. Tercera Epoca. Año III. No. 25. Enero 1990. p. 16"

Esta Juzgadora determina declarar la nulidad de la resolución primigeniamente recurrida de conformidad con lo dispuesto por la fracción III del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al tratarse de un vicio del procedimiento que afecta las defensas del particular y trasciende al sentido de la resolución impugnada, lo que de conformidad con lo dispuesto en la fracción IV del artículo 52 de este último ordenamiento legal, genera la **nulidad** de la resolución primigeniamente recurrida contenida en el oficio ***** de fecha 23 de febrero de 2018, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", **para el efecto** de que si la autoridad dentro de sus facultades discrecionales y si se encuentra en posibilidad de hacerlo, dentro del plazo de cuatro meses, deje insubsistente la última acta parcial de visita y reponga el procedimiento desde dicho acto, misma que deberá ser levantada sin incurrir en las violaciones aquí analizadas.

Es aplicable al caso, la jurisprudencia siguiente:

IX-J-SS-33

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

fracción III del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al tratarse de un vicio del procedimiento que afecta las defensas del particular y trasciende al sentido de la resolución impugnada, lo que genera la nulidad de la resolución administrativa impugnada para efectos, y no lisa y llana, de conformidad con lo dispuesto en la fracción IV del artículo 52 de dicha Ley.

Contradicción de Sentencias Núm. 1959/20-12-01-4-OT/YOTROS2/1978/21-PL-10-01.- Resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 19 de octubre de 2022, por mayoría de 9 votos a favor y 2 votos en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Michael Flores Rivas.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/33/2022)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 13. Enero 2023. p. 7

Ahora bien, toda vez que en la resolución impugnada la autoridad demandada declaró infundado el agravio planteado por la actora en el recurso de revocación sobre el tópico analizado en este Considerando, se tiene que en el caso debe declararse la **nulidad de la resolución impugnada** contenida en el oficio ***** de 22 de junio de 2021, emitida por la Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "2" del Servicio de Administración Tributaria, en términos de los artículos 51, fracción IV, y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEPTIMO. - En estricto cumplimiento a la ejecutoria de tres de julio de dos mil veinticinco se procede al análisis de los agravios encaminados al fondo del asunto. En otro orden de ideas, no obstante que el argumento analizado en el considerando inmediato anterior resultó fundado, atendiendo al principio de mayor beneficio previsto en el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora procede al estudio conjunto del primero, segundo, cuarto, quinto y una parte del sexto conceptos de impugnación de la demanda, los cuales se analizan, además, a la luz de la jurisprudencia 2a./J. 66/2013 (10a.)5 , cuyo rubro y texto rezan al tenor literal siguiente:

"PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL ARTÍCULO 51, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, OBLIGA AL ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN TENDENTES A CONTROVERTIR EL FONDO DEL ASUNTO, AUN CUANDO EL ACTO IMPUGNADO ADOLEZCA DE UNA INDEBIDA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA. Del citado precepto, adicionado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 10 de diciembre de 2010, deriva que cuando la incompetencia de la autoridad resulte

fundada y además existan agravios encaminados a controvertir el fondo del asunto, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deberán analizarlos, y si alguno de éstos resulta fundado, con base en el principio de mayor beneficio, procederán a resolver el fondo de la cuestión efectivamente planteada por el actor. Por su parte, el principio de mayor beneficio implica que debe privilegiarse el estudio de los argumentos que, de resultar fundados, generen la consecuencia de eliminar totalmente los efectos del acto impugnado; por tanto, atento al artículo 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo que expresamente alude al principio indicado, las Salas referidas deben examinar la totalidad de los conceptos de anulación tendentes a controvertir el fondo del asunto, aun cuando se determine que el acto impugnado adolece de una indebida fundamentación de la competencia de la autoridad demandada; obligación que, además, debe acatarse en todas las resoluciones emitidas por ese Tribunal a partir del 11 de diciembre de 2010, fecha en que entró en vigor la adición al señalado precepto legal, sin realizar distinciones respecto de los asuntos que estaban en trámite con anterioridad, o bien, de los iniciados posteriormente.”

Señala la parte actora en su concepto de impugnación PRIMERO, que la autoridad aprecio de forma equivocada los hechos, ya que indebidamente determina que es improcedente el ajuste anual por inflación acumulable en cantidad de \$*****, tomando como referencia el hecho de que la aportación de usufructo por parte de la tercero **** *&**** ***** ** ****. que según consta en la escritura pública *****, generó el saldo a favor en cantidad de \$\$\$ ******, no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 5, fracciones I y III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al no encontrarse efectivamente pagado en el mes de que se trate, ya que deriva de una triangulación de recursos monetarios, entre la hoy actora y la contribuyente **ALCE A&RH, S.A.PI. de C.V. y UPC & FINANCIAL, S.C.**

Esto, ya que según la demandante el hecho advertido por la autoridad no es un impedimento para tener derecho al acreditamiento del impuesto, ya que la triangulación observada por la fiscalizadora, derivó de que la hoy actora no contaba con flujo necesario para pagar el impuesto al valor agregado trasladado por la aportante del usufructo, motivo por el cual celebró un contrato de préstamo mercantil con *** & ***** **** por la cantidad de \$******, recibiendo los depósitos por parte de dicha moral para a su vez hacer los retiros correspondiente a favor de la moral que aportó el usufructo, cuestión que aduce no contraviene ninguna disposición fiscal, de ahí que aduce que no existe ningún impedimento para acceder al saldo a favor, ya que se cumple con el requisito establecido en la fracción III, del artículo 5, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Argumenta, que para que el impuesto al valor agregado sea acreditable no es necesario verificar cómo o donde se obtuvieron los recursos con que éste fue pagado, ya que los artículos 1-B y 5 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, solamente establecen que el impuesto debe estar efectivamente pagado, cuestión que según la propia autoridad reconoce en la última acta parcial, al reconocer que realizó depósitos el mismo día -28 de

noviembre de 2013- por concepto de pago de impuesto al valor agregado realizado mediante transferencias bancarias al contribuyente **ALCE A&RH, S.A.P.I. de C.V.**

Manifiesta que lo anterior va fue analizado por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mediante sentencia dictada en el juicio de nulidad 845/14-03-01-5.

Señala la actora que la resolución impugnada es ilegal ya que la autoridad demandada no atendió de manera correcta las pretensiones hechas valer en el recurso de revocación, incurriendo en violación al artículo 132 de Código Fiscal de la Federación, al ser contraria al principio de exhaustividad y congruencia, toda vez que analiza ocho agravios donde expuso razonamientos de ilegalidad de la resolución recurrida, calificándolos de infundados e insuficientes en solo tres cuartillas.

Aduce la actora en su concepto de impugnación **SEGUNDO**, que la autoridad fiscalizadora indebidamente rechaza las deducciones por amortización fiscal de inversión en cantidad de **\$* ******* ya que esta deducción deriva de la operación consistente en la aportación de usufructo oneroso por tiempo determinado que otorga la sociedad denominada **ALCE A&RH, S.A.P.I. de C.V.**, y que de conformidad con los artículos 29, fracción II, 31, 37 y 38 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el usufructo que se adquirió sobre un bien inmueble lo cual es una inversión, ya que dichos dispositivos legales consideran al usufructo como un gasto diferido y a los gastos diferidos como una inversión.

De igual manera, señala la actora que es ilegal que la recurrida pretenda desestimar la operación de usufructo en comento bajo el argumento de que no existe el título constitutivo de usufructo, en términos de los artículos 979 y 985 del Código Civil del Estado de Sinaloa y los arábigos 981 y 987 del Código Civil Federal, ya que con la escritura pública ********* de 4 de noviembre de 2013, es suficiente para acreditar la existencia del usufructo, toda vez que de dicho instrumento se desprende que la actora aceptó como nuevo socio a ****** *&**** ***** ** ****** y a la vez aumentar su capital social en su parte variable con las aportaciones en especie en cantidad de **\$**** *******

Señala además que en términos del artículo 8, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 14, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, el usufructo que le fue aportado es una enajenación, y contrario a lo expuesto por la autoridad, la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2013, no prevé que las inversiones deban ser pagadas en efectivo, ya que al tratarse de un acuerdo de voluntades

basta con que el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de obligaciones, aunado al hecho que al tratarse de una aportación a una sociedad de responsabilidad limitada esta forzosamente debía cubrirse con parte sociales.

Expone que al haber desvirtuado tanto los ingresos acumulables determinados, como las deducciones consideradas en la resolución impugnada, también desvirtúa la pérdida fiscal determinada en cantidad de \$***** en lugar de la declarada en el ejercicio en cantidad de \$*****.

Aduce que la resolución impugnada es ilegal ya que la autoridad demandada no atendió de manera correcta las pretensiones hechas valer en el recurso de revocación, incurriendo en violación al artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, al ser contraria al principio de exhaustividad y congruencia, toda vez que analiza ocho agravios donde expuso razonamientos de ilegalidad de la resolución recurrida, calificándolos de infundados e insuficientes.

Por su parte en su concepto de impugnación CUARTO, manifiesta la parte actora que, ya que el usufructo sobre el bien inmueble que le fue aportado sí es una inversión en términos de los artículos 29, fracción II, 31, 37 y 39 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, este debe producir efectos fiscales para la deducción del impuesto empresarial a tasa única.

Asimismo establece la actora, que en términos de los artículos 1-B y 5, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el impuesto al valor agregado se tiene por efectivamente pagado cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de obligaciones, lo cual en la especie se actualiza cuando el asociado aportante del usufructo recibe las partes sociales correspondientes, sin que exista disposición legal que estipule que el impuesto al valor agregado forzosamente deba ser cubierto por numerario.

Manifiesta que además la enajenación del usufructo del bien inmueble es una erogación estrictamente indispensable, ya que su objeto social es la adquisición, construcción, fraccionamiento y urbanización de todo tipo de bienes inmuebles para destinarlos al arrendamiento.

Además, señala que no le aplica lo dispuesto por el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, ya que quien se encuentra obligado a pagar el impuesto en numerario es quien enajena, ya que lo que en la especie lo que se paga al socio aportante es el equivalente a la contribución no la contribución como tal y en este caso **ALCE A&RH, S.A.PI. de C.V.**, cubrió el impuesto causado via acreditamiento, lo que según acredita con la declaración complementaria de IVA correspondiente al periodo de noviembre de 2013.

Pretende demostrar sus argumentos con la transcripción de sentencias y supuestos extractos de las principales resoluciones favorables a los contribuyentes que deriven de consultas reales y concretas, donde según el servicio de administración tributaria ya resolvió que el impuesto al valor agregado se encuentra efectivamente pagado con la parte social que se emite a favor del propietario del bien inmueble.

Establece que al haber desvirtuado tanto las erogaciones rechazadas, como las deducciones por concepto de activo fijo, también desvirtúa las deducciones determinadas en cantidad de \$***** * ** ***** ** ***** ***** * ***** ** \$*****.

En el concepto de impugnación QUINTO, señala que la autoridad fiscalizadora ilegalmente rechaza el impuesto al valor agregado acreditable en cantidad de \$80'920,000.00, reiterando los argumentos expuestos en su concepto de impugnación SEGUNDO.

Además, aduce que la resolución impugnada es ilegal, el virtud de que la autoridad fiscal indebidamente considera como improcedente el impuesto al valor agregado acreditable originado con la operación de aportación de usufructo sobre bien inmueble, por el simple argumento de que el bien inmueble objeto del usufructo corresponde a un predio rustico el cual solo puede destinarse a actividades agrícolas o ganaderas, de ahí que se encuentre exento del pago de impuesto al valor agregado, ya que no existe disposición alguna que obligue a la recurrente a que por el simple hecho de que el inmueble cuente con las características para destinarlo a fines ganaderos o agrícolas, forzosamente de deba destinar a los mismos.

Señala que la autoridad fiscal violenta lo dispuesto por el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, ya que pierde de vista que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas, de ahí que de ser el caso que dicho inmueble se destinara a las actividades señaladas por la autoridad, sería hasta que se genere la situación de hecho cuando pudiera actualizarse la actividad exenta que refiere la autoridad.

Argumenta la actora que es ilegal que la autoridad fiscalizadora rechace el impuesto acreditable en cantidad de \$*****, bajo el argumento de que detecto una triangulación de recursos, ya que la recurrente expone que la triangulación de recursos detectadas por la autoridad es por ésta celebró un contrato de préstamo para

que **UPC & FINANCIAL, S.C.** y ésta moral fue quien le realizó 27 depósitos bancarios con los cuales fue cubierto el impuesto al valor agregado trasladado, cuestión que no se encuentra prohibida por ninguna disposición fiscal, ya que para el acreditamiento del impuesto no tiene relevancia cómo se efectúa el pago y mucho menos de donde se obtuvieron los ingresos.

En la parte considerativa del concepto de impugnación SEXTO señala que es ilegal que la autoridad fiscal haya procedido a rechazar el impuesto al valor agregado acreditable, reiterando que una aportación al capital en especie es considerada una enajenación en términos del artículo 14, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y que dicha aportación a capital puede ser pagada con partes sociales al asociado, incluyendo también el impuesto causado por dicha operación, ya que de conformidad con los artículos 1-B y 5, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se debe tener por efectivamente pagado el impuesto que fue cubierto con partes sociales.

De igual manera, aduce que el hecho de que ésta celebrara un contrato de préstamo con **UPC & FINANCIAL, S.C** con la finalidad de contar con los recursos para cubrir el pago del impuesto al valor agregado con la aportante del-usufructo del bien inmueble, no contraviene ninguna disposición fiscal, ya que el artículo 5, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la renta, exige para el acreditamiento del impuesto que éste se encuentre efectivamente pagado.

Señala la actora que la Dirección de Auditoría del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Sinaloa emitió el acta final de visita con número de orden ***** y oficio de conclusión ***** por el ejercicio fiscal de 2016, determinando como correctas las mismas operaciones observadas por la demandada en el 2013. Además de que la misma autoridad emitió acta final de visita bajo el expediente ***** y oficio de conclusión *****, por las cuales, validó las operaciones por el ejercicio fiscal de 2013 a la moral **CL CAPITAL, S.C.**, misma moral con la que llevó a cabo las operaciones observadas por la autoridad fiscal federal, negando lisa y llanamente que dichas actuaciones hayan sido nulificadas mediante sentencia firme.

La autoridad demandada al contestar la demanda reconoció la validez de la resolución impugnada.

A juicio de esta Sala resultan infundados los agravios de la parte actora.

La litis a dilucidar en el presente considerando consiste en determinar si 1. la actora logra acreditar la existencia del usufructo y de ser así, si este 2. Se consideran una enajenación para efectos del Impuesto al Valor Agregado y se encuentra gravada para efectos de dicho impuesto. 3. Se encuentran efectivamente pagadas las

contraprestaciones como el impuesto al valor agregado trasladado con la emisión de la parte social de la actora a uno de los aportantes.

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.

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 determinó una multa a la hoy actora, debe encontrarse fundado y motivado como lo exigen los artículos 16, primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se procederá al análisis de dicho acto.

De la resolución recurrida se advierte que la autoridad señaló lo siguiente:

Que el impuesto al valor agregado en cantidad de \$***** no se encuentra efectivamente pagado en virtud de que del análisis a los estados de cuenta de la actora y de la contribuyente **** *&**** ***** ** ***** -aportante del usufructo- y del tercero *** & ***** ***** -supuestamente otorgante de un préstamo mercantil-, advirtió una serie de movimientos bancarios debidamente planeados a efecto de aparentar el pago del impuesto, así como el otorgamiento del préstamo mercantil, con el único fin de obtener beneficios fiscales al margen de aparentar cumplir con las disposiciones fiscales, sin embargo, es evidente que dichos movimientos son realizados de manera casi simultánea hasta aparentar el traslado de recursos por los montos acordados, montos que en realidad nunca fueron detentados de manera real por ninguno de los partícipes en el esquema pues se partió de la cantidad de \$***** , hasta sumar

los importes acordados, pero de ninguna manera existió la capacidad de transferir la cantidad de \$*****.

Que el impuesto al valor agregado que la hoy actora indebidamente considera como acreditable, es producto de una serie de operaciones maquinadas con el pago de la citada contribución, ubicando su conducta en la simulación de actos conforme a lo establecido en los artículos 2180, 2181 y 2182 del Código Civil Federal, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, en consecuencia no surte efectos jurídicos para que sea considerado acreditable, de conformidad con el artículo 4 y 5 primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2013, al no estar efectivamente pagado.

Señala también que no se acredita la existencia del usufructo, puesto que a juicio de la autoridad debe existir un título constitutivo del usufructo, por lo que para que haya enajenación debe existir el bien que se pretende enajenar, es decir el objeto, representado por la cosa, por lo que al no existir el usufructo no puede haber enajenación.

Así las cosas, es evidente lo infundado de las aseveraciones de la actora, ya que del análisis a la resolución primigenia, así como a las documentales que obran dentro del expediente administrativo, advierte que la autoridad fiscalizadora actuó en estricto apego a derecho al rechazar el acreditamiento del impuesto al valor agregado, bajo el argumento de que éste no se encuentra efectivamente pagado en términos del artículo 5, fracción IIII, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en virtud de que estamos en presencia de un esquema utilizado por la hoy actora para aparentar el pago de un impuesto que en realidad deriva de una simulación de actos cuya única finalidad es obtener un beneficio fiscal que no le corresponde.

Así las cosas, es evidente que la autoridad fiscalizadora actuó en estricto apego a derecho al rechazar el impuesto al valor agregado que indebidamente consideró como acreditable la actora, máxime que, éste es producto de una serie de operaciones maquinadas con el pago de la citada contribución, ubicando su conducta en la simulación de actos conforme a lo establecido en los artículos 2180, 2181 y 2182 del Código Civil Federal, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, en consecuencia no surte efectos jurídicos para que sea considerado acreditable, de conformidad con el artículo 4 y 5 primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2013, al no estar efectivamente pagado.

Lo anterior, ya que como se manifestó en la resolución simultáneamente impugnada, del análisis a los estados de cuenta bancarios de las empresas, se advierte

que en la especie estamos en presencia de una simulación de depósitos bancarios para efectos fiscales- ver expediente administrativo-, con el único objetivo suponer que se realizó un supuesto pago de impuesto al valor agregado por lo que se vio en la necesidad de que recibiera un préstamo del tercero *** & ***** ***, sin embargo, esto nunca se llevó a cabo, toda vez que dicha triangulación de depósitos comienza con un primer depósito de \$3,090,000.00, que recibe la actora del tercero *** & ***** ***, y una vez recibido dicho depósito casi simultáneamente, realiza el supuesto pago del impuesto al valor agregado al contribuyente **** & **** ***** ***, quien a su vez el mismo día y a los pocos minutos de haberlo recibido lo transfiere al contribuyente *** & ***** ****, bajo el supuesto concepto de préstamo con lo cual se cierra el círculo del primer depósito para dar pie al segundo depósito y a los sucesivos hasta llegar a los 27 depósitos que suman la cantidad de \$*****, lo que deja al descubierto una serie de maquinaciones creadas por dichas sociedades para aparentar una serie de actos tendientes a obtener un beneficio fiscal indebido.

Del antes mencionado y que se encuentra inserto en la resolución recurrida, se advierte claramente la simulación de actos practicada por la hoy actora con la finalidad de aparentar el supuesto pago de impuesto al valor agregado que indebidamente consideró como acreditable, pues como lo expuso la fiscalizadora, éste no se encuentra efectivamente pagado, pues únicamente estamos en presencia de una triangulación de recursos monetarios que no pueden tener al impuesto como efectivamente pagado en virtud de que, como lo determinó la fiscalizadora, del análisis a los estados de cuenta de la hoy actora, y de la contribuyente **** ***** ***, quien según aporta el usufructo, así como del tercero *** & *****, S.C. actualmente ** ***** ***** ** supuestamente otorgante de un préstamo mercantil, se puede apreciar que existen una serie de movimientos bancarios debidamente planeados a efecto de aparentar el pago del impuesto, así como el otorgamiento del préstamo mercantil, con el único fin de obtener beneficios fiscales al margen de aparentar cumplir con las disposiciones fiscales.

Sin embargo, lo único que se deja en evidencia, es que, realizan las transferencias bancarias al amparo de los actos jurídicos plasmados en el contrato mercantil de fecha 18 de noviembre de 2013 así como en la escritura pública número ***** de fecha 04 de noviembre de 2013, sin embargo, es evidente que dichos depósitos hasta aparentar el traslado de recursos por los montos acordados montos que en realidad nunca fueron movimientos, pues estos son realizados de manera casi simultánea detentados de manera

real por ninguno de los partícipes en el esquema pues como va se dio, se partió de la cantidad de \$*****, que recibe la actora del tercero *** & ***** **. y una vez recibido dicho depósito casi simultáneamente, realiza el supuesto pago del impuesto al valor agregado al contribuyente ***** &***** **, quien a su vez el mismo día y a los pocos minutos de haberlo recibido lo transfiere al contribuyente *** & ***** bajo el supuesto concepto de préstamo con lo cual se cierra el círculo del primer depósito para dar pie al segundo depósito y a los sucesivos hasta llegar a los 27 depósitos que suman la cantidad de \$*****

En esas circunstancias, es claro que indebidamente la actora pretenda justificar tal actuar en que dicha situación no resulta contraria a ninguna disposición legal, fundando tal proceder en el principio general de derecho que señala que "lo que no esta prohibido está permitido", ya que, pierde de vista la actora que tal principio no puede ser utilizado al margen de contravenir disposiciones de orden público, siendo ésta la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que el actuar de la actora viola el espíritu de dicho ordenamiento legal pues actuar de esa manera trae como consecuencia un resultado contrario al deseado por la norma, lo cual sería contrario al interés de la sociedad, ya que esta se encuentra interesada en un correcto manejo del erario público, pues con el pretexto de salvar lo enunciado en lo previsto por el artículo 5, fracción III, d la Ley del Impuesto al Valor Agregado, simulaban el pago del tributo a través de transferencias bancarias, violando el verdadero sentido de la norma, es decir, realizar el pago efectivamente, lo que implica la entrega total de las cantidades adeudadas por el tributo trasladado pero de manera cierta y no fingida.

Asimismo, es infundado el argumento del actora donde señala que para que el impuesto al valor agregado sea acreditable no es necesario verificar cómo o donde se obtuvieron los recursos con que éste fue pagado, ya que los artículos 1-B y 5 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, solamente establecen que el impuesto debe estar efectivamente pagado, cuestión que según la propia autoridad reconoce en la última acta parcial y en la resolución recurrida, al reconocer que la actora realizó depósitos el mismo día -28 de noviembre de 2013- por concepto de pago de impuesto al valor agregado realizado mediante transferencias bancarias a la contribuyente ***** &***** **

Lo anterior, ya que contrario a su dicho, la autoridad fiscalizadora en ningún momento reconoció que el impuesto al valor agregado se encontrara efectivamente pagado, sino que contrario a ello, determinó que en la especie su conducta en la simulación de actos conforme a lo establecido en los artículos 2180, 2181 y 2182 del Código Civil Federal, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, en consecuencia no surte efectos jurídicos para que sea considerado acreditable, de conformidad con el artículo 4 y 5 primer párrafo

fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2013, al no estar efectivamente pagado, y si bien, advirtió la existencia de diversas transferencias bancarias, ello no implica que haya reconocido que el impuesto se encontrara efectivamente pagado, ya que dicha triangulación de depósitos comienza con un primer depósito de \$*****, que recibe la actora del tercero *** & ***** ***, y una vez recibido dicho depósito casi simultáneamente, realiza el supuesto pago del impuesto al valor agregado al contribuyente **** *&**** ***** ** ***** quien a su vez el mismo día y a los pocos minutos de haberlo recibido lo transfiere al contribuyente *** & ***** ***** bajo el supuesto concepto de préstamo con lo cual se cierra el círculo del primer depósito para dar pie al segundo depósito y a los sucesivos hasta llegar a los 27 depósitos que suman la cantidad de \$*****.

Además, contrario a lo expuesto por la actora en el sentido de que la autoridad fiscal no debe analizar el cómo y donde se obtuvieron los recursos con los que supuestamente se pagó el impuesto, el mismo resulta infundado toda vez que, la autoridad fiscal se encuentra plenamente facultada para verificar las operaciones que puedan generar un beneficio fiscal a los contribuyentes, ello precisamente para prevenirse de que los contribuyentes no den efectos a las operaciones que no cumplan con las disposiciones fiscales, es decir, que no se hagan de beneficios fiscales indebidos en perjuicio de los intereses de la federación, de ahí que, en la especie resultó plenamente válido el rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado.

Así las cosas, es de concluirse que tal y como lo determinó la autoridad fiscal, el concepto de impuesto a favor por un importe de \$***** derivado de impuesto al valor agregado registrado por la actora como acreditable, relacionado con la aportación del derecho de usufructo, resulta improcedente, al derivarse de un impuesto al valor agregado considerado como acreditable por dicha empresa, el cual es producto de una serie de operaciones maquinadas con el pago de la citada contribución, ubicando su conducta en simulación de actos conforme a lo establecido en los artículos 2180, 2181 y 2182 del Código Civil Federal, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, en consecuencia no surte efectos jurídicos para que sea considerado acreditable, de conformidad con el artículo 4 y 5 primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2013, al no estar efectivamente pagado.

Además, también resulta infundado el argumento de la actora en el sentido de que la aportación de usufructo contenida en la escritura pública *****, causa el impuesto al valor agregado al considerarse una enajenación para efectos fiscales y se encuentra efectivamente pagada con partes sociales emitidas, pues como se va a exponer más adelante, en el caso concreto, de la contabilidad y documentación comprobatoria aportada por la hoy actora no es acreditada la existencia del usufructo, pues no demuestra la existencia de un título constitutivo del usufructo que de conformidad el artículo 985 del Código Civil para el Estado de Sinaloa y 987 del Código Civil Federal, los derechos y obligaciones del usufructuario y del propietario se arreglan, en todo caso, por el título constitutivo del usufructo, aunado a que éste (el usufructo) a su vez se considera un bien inmueble en términos del artículo 750 fracción XII del Código Civil Federal y 751 fracción XII del Código Civil para el Estado de Sinaloa.

Bajo esas consideraciones, es claro que no estamos en presencia de una enajenación como infundadamente lo aduce la actora, pues para que haya enajenación debe existir el bien que se pretende enajenar, es decir el objeto, representado por la cosa, en ese sentido previo a la enajenación debe estar identificado el objeto, por lo tanto al no existir el usufructo, es decir, la cosa (el bien inmueble consistente en un derecho real del usufructo), no puede haber enajenación ya que ésta debe existir al momento de su enajenación en términos del artículo 1825 del Código Civil Federal de aplicación supletoria por disposición expresa del segundo párrafo del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, aunado a que las enajenaciones de bienes inmuebles constituidos en este caso por el derecho real del supuesto usufructo debe constar en escritura pública de conformidad con el artículo 2320 del Código Civil Federal, pues el valor del avalúo del inmueble excede de trescientos sesenta y cinco veces el salario mínimo general diario vigente en el momento de la operación ya que el supuesto monto es de \$***** , y lo equivalente a trescientos sesenta y cinco veces el salario mínimo es \$***** , por lo tanto su enajenación debió constar en todo caso en escritura pública.

Por otra parte, conforme a las sentencias que la actora anexa como prueba para que sea aplicadas en la presente resolución, es de señalarse que no ha lugar a su pretensión, en virtud de que en primera, no son aplicables al caso en concreto; y en segunda, conforme al principio de relatividad de las sentencias, estas tienen un alcance relativo en la medida en que sólo se limitan a proteger a quien haya promovido el juicio del que deriva la misma, sin que esta Sala, se encuentre obligada a acatar lo determinado en ellas; además resultan inatendibles las sentencias que adjunta, al no ser la prueba idónea para acreditar sus pretensiones, al constituir criterios aislados.

En ese orden de ideas, con base en los motivos medulares antes descritos, se puede concluir que la autoridad fiscal válidamente puede rechazar las deducciones

declaradas por el contribuyente, bajo el argumento de que las operaciones que según le generaron las mismas no se llevaron a cabo realmente, es decir, que éstas no se materializaron, ello en virtud de que si durante el ejercicio de facultades de comprobación llevado a cabo por la autoridad fiscal, el contribuyente no aporta los medios probatorios suficientes e idóneos con los cuales pueda acreditar o generar convicción respecto a que las operaciones que les pretender dar el efecto fiscal realmente corresponden a hechos fácticos, la autoridad fiscal acertadamente puede proceder al rechazo de deducciones.

En esas circunstancias, es evidente que a fin de que la autoridad fiscalizadora pueda reconocer como válido cualquier efecto fiscal que el contribuyente pretenda asignarle a una operación, es menester que previo a ello se tenga la certeza de la existencia del hecho gravado por la contribución, es decir, de la materialidad de la operación fiscalizadora válidamente puede desestimar el efecto fiscal de la operación por carencia de materialidad generadora de la deducción o acreditamiento, ya que de no acreditarse la veracidad del acto, la autoridad puede válidamente rechazar dichas operaciones.

Consideraciones, es que resulta claro que si en la especie la hoy actora no logra demostrar con las documentales aportadas durante el procedimiento de ferulización, así como las aportadas en sede administrativa, la real existencia de la operación que le genera la amortización fiscal, ya que no ampara la existencia del usufructo al no exhibir el título constitutivo del mismo, ni mucho menos que en el predio objeto de dicho usufructo se realice alguna actividad, es decir, que se esté utilizando por el usufructuario, resulta por demás evidente que en el caso del impuesto sobre la renta puede considerarse como una erogación estrictamente indispensable que pueda ser deducible para efectos del que nos ocupa no se logra acreditar la real existencia de la operación que le genera la deducción y por lo tanto no puede considerarse como una erogación estrictamente indispensable que pueda ser deducible para efectos del impuesto sobre la renta.

En pco sentido tal y como lo expuso la demandada resulta acertada la determinación de la autoridad fiscalizadora al rechazar la deducción por concepto de amortización fiscal, toda vez que como se ha venido señalando, la hoy actora no acreditó la real existencia de una inversión, ya que no se aportaron los elementos para demostrar que la supuesta operación de usufructo, por el periodo sujeto a revisión, realmente se hayan llevado a cabo, toda vez que no se comprueba que el gasto está relacionado

directamente con su actividad preponderante y necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de estas, que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo, de manera que de no realizarlo estas tendrían que disminuirse o suspenderse, lo cual en la especie no aconteció.

En ese orden de ideas, es claro que la autoridad fiscalizadora actuó en todo momento en estricto apego a derecho, resultando así infundados los argumentos de la actora, ya que ésta en ningún momento acreditó que nos encontremos en presencia de una inversión y en consecuencia en una enajenación del supuesto usufructo, toda vez que ni con las documentales aportadas durante el procedimiento de fiscalización ni ante la resolutoria, logra generar convicción de que la operación que según le genera dichas deducciones y acreditamiento constituya una erogación estrictamente indispensable para su actividad

Esto es así, ya que para que pueda considerarse una inversión primero debe demostrarse la existencia del activo, situación que en el caso que no ocupa no se logra acreditar pues el hecho de que la hoy actora aporte la escritura pública número ***** de 4 de noviembre de 2013, la cual contiene el acta constitutiva de la sociedad, y en específico de las declaraciones primera y segunda de dicho instrumento público se desprende que es voluntad de la sociedad **** *&**** ***** ** ***** realizar una aportación en especie al capital variable de la sociedad constituyente por un periodo de 20 años que consistirá en el USUFRUCTO DE LAS RENTAS FUTURAS a partir de la firma del referido instrumento y que se tiene por constituido el usufructo sobre la fracción B-3 de la parcela 81 Z-1 P1/1, dicha manifestación no es suficiente para acreditar la existencia del usufructo, pues solo puede constituir el acuerdo de los socios para formar el capital social de la moral que se está constituyendo, mas no puede constituir el título constitutivo a que refieren los artículos 987 del Código Civil Federal y 985 del Código Civil del Estado de Sinaloa.

Lo anterior, pues para que se configure el usufructo, es necesario la existencia de un título constitutivo de usufructo, documento que no aportó en el procedimiento de fiscalización ni en esta instancia recursiva, de ahí que como válidamente lo asentó la autoridad al no constituirse el usufructo, la aportación realizada a la hoy actora, tienen el carácter de aportación voluntaria al capital social,- la cual no es considerada un inversión que pueda ser deducible para efectos del impuesto sobre la renta.

En efecto, del análisis que se realice a la escritura pública número ***** de 4 de noviembre de 2013, se podrá advertir que no le logra acreditar la existencia del supuesto usufructo, pues si bien se trata de una escritura pública, la misma de ningún modo constituye el título constitutivo del usufructo, ya que en ésta no constan los derechos y obligaciones del usufructuario y del propietario del bien supuestamente otorgado, por lo tanto, estamos en presencia de un acuerdo de los socios para formar el capital social de

la moral que se está constituyendo mas no puede constituir el título constitutivo a que refiere el artículo 987 del Código Civil Federal.

Lo anterior es así, puesto que los acuerdos sobre cómo se conformará el capital social debe materializarse, es decir, si se señala que el capital variable lo formara una aportación en usufructo dicha aportación debe ser tangible lo cual se vuelve así una vez que exista el título constitutivo del usufructo que ampare dicho capital variable.

Es decir, el acta constitutiva de una sociedad mercantil no puede hacer las veces de un documento puramente civil como lo es el título constitutivo de un usufructo que ampara un derecho real, pues la propia Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 6 señala los requisitos que debe contener y cumplir el acta constitutiva de la sociedad y no dispone que en esta consten derechos y obligaciones de actos jurídicos distintos a la conformación de la sociedad, esto considerando la naturaleza puramente mercantil de la constitución de una sociedad mercantil.

Por lo que, si la actora pretendía encuadrar sus operaciones como usufructo, es a ella a quien le correspondía acreditar que efectivamente éste surgió a la vida jurídica, situación que no acontece en la especie toda vez que no aporta el título constitutivo del supuesto usufructo, siendo claro que es un requisito sine qua non; para la existencia de aquél, por lo que, en consecuencia, al no existir o no acreditarlo que así sea, no pudo haber recibido el supuesto inmueble vía usufructo que arguye le fue aportado, de ahí que lejos de configurarse el usufructo lo que se deja al descubierto es una aportación voluntaria al capital variable de la demandante.

Luego entonces, para que pudiera considerarse una inversión deducible de impuestos la operación que pretendió realizar la actora, era menester que existiera el título constitutivo del usufructo en el cual debe de estar identificado el objeto, así como los derechos y obligaciones del usufructuario y del usufructuante, situación que no se acreditó en el caso que nos ocupa, por lo que en consecuencia al no existir o acreditarlo que así sea en la especie lo único que se deja al descubierto es que se está en presencia de un aumento de capital por el que de manera alguna puede considerarse como inversión y en consecuencia tampoco puede considerar una enajenación.

En esas circunstancias, está más que claro que la hoy actora se encontraba obligada a demostrar a la autoridad fiscalizadora la utilización que le dio al predio que le

fue aportado en usufructo que ella misma cataloga como "inversión", a fin de que la autoridad estuviera en posibilidad de verificar la estricta indispensabilidad de la erogación, sin embargo, la actora en ningún momento logró acreditar que sobre el inmueble que le fue aportado en usufructo se esté llevando a cabo alguna actividad, de ahí que, ésta no puede darle efecto fiscal alguno a la supuesta inversión, de ahí que se tengan por infundadas sus aseveraciones.

Por otra parte, resulta infundado el argumento de la actora en el sentido de que la autoridad fiscal contraviene el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, por señalar que al ser el inmueble según aportado en usufructo no es susceptible de obtener ingreso por actividad comercial alguna por estar calificado como "rustico", aunado al hecho de que se considera exento para efectos del impuesto al valor agregado.

Lo anterior, toda vez que contrario a su dicho, la autoridad fiscalizadora en ningún momento violentó lo dispuesto por el artículo 6 del Código Tributario, ya que, como se señaló anteriormente una de las premisas fundamentales para poder dar efectos fiscales a una operación, es precisamente que se acredite la realidad del hecho gravado, es decir, que realmente se materialice la operación de genera el efecto fiscal, como lo es en este caso la deducción, de ahí que en ejercicio de sus facultades de comprobación la autoridad fiscal tiene la potestad de tomar en consideración todos los elementos que componen la operación a fin de verificar la realidad fiscal de la misma.

En ese sentido, si la autoridad fiscal tuvo conocimiento de que el bien inmueble que según le fue aportado en usufructo a la actora, corresponde a un predio "rustico", que no es susceptible de obtener ingreso por actividad alguna, además de que se considera exento del pago de impuesto al valor agregado, aunado a que la hoy actora no aportó ninguna documental con la cual acreditara que en ese inmueble llevara a cabo algún tipo de actividad comercial relacionada con su objeto social, es válido que la que la autoridad fiscal considere dicha situación para dejar de reconocer los efectos fiscales del acto.

Bajo esas consideraciones, es evidente lo infundado de las aseveraciones de la hoy actora, ya que la autoridad fiscal en ningún momento violentó lo dispuesto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, sino por el contrario precisamente por la cuestión de que la hoy actora en ningún momento acreditó **que se realizaran las situaciones jurídicas o de hecho, ya que en ningún momento demostró la existencia de la operación que ésta catalogó como un inversión y que pretendía deducir para efectos de impuesto sobre la renta**, de ahí que se tenga como acertada el actuar de la autoridad, ya que el bien objeto de usufructo concedido para su uso o goce temporal corresponde a un inmueble rustico el cual solo puede destinarse para actividades agrícolas, las cuales se encuentran exentas para efectos del impuesto al valor agregado, lo cual se confirma con el avalúo aportado por la actora.

Así las cosas, el supuesto impuesto al valor agregado que le trasladaron a la hoy actora, por la aportación del usufructo, del que pretende derivar un saldo a favor, no es acreditable, toda vez que en todo caso no estamos en presencia de un acto o actividad por la que se esté obligado al pago del impuesto, ya que el bien objeto de usufructo concedido para su uso o goce temporal corresponde a un inmueble rústico el cual sólo puede destinarse para actividades agrícolas, las cuales se encuentran exentas del pago del Impuesto al Valor Agregado, ello en términos de la Ley de la materia en el artículo 9 primer párrafo fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

De igual manera, devienen de infundados los argumentos de la actora donde expone que de conformidad con los artículos 8 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 14, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la aportación de usufructo que recibió la contribuyente constituye una enajenación y por lo tanto ésta debe considerarse como una inversión y gasto diferido y el hecho de que no se hubiera entregado ninguna cantidad en dinero al aportante no implica que no constituya una inversión, argumentando que las aportaciones que se realicen a una sociedad de responsabilidad limitada se pagan forzosamente con partes sociales, ya que al derivar de obligaciones la aportación de usufructo de un acuerdo de voluntades, ésta puede ser pagada por cualquier forma de extinción.

En efecto, deviene de infundado el argumento de la actora, ya que como se ha venido exponiendo, en la especie no estamos en presencia ni de una enajenación ni mucho menos de una inversión, pues como lo expuso la autoridad fiscal, para que haya una enajenación debe existir el bien que se pretende enajenar, es decir el objeto, representado por la cosa en ese sentido previo a la enajenación debe estar identificado el objeto, por lo tanto al no existir el usufructo, es decir, la cosa (el bien inmueble consistente en un derecho real del usufructo) no puede haber enajenación ya que la cosa debe existir al momento de su enajenación en términos del artículo 1825 del Código Civil Federal de aplicación supletoria por disposición expresa del segundo párrafo del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, aunado a que las enajenaciones de bienes inmuebles constituido en este caso por el derecho real del supuesto usufructo debe constar en escritura pública de conformidad con el artículo 2320 del Código Civil Federal, pues el valor del avalúo de los inmueble puestos para tal efecto, exceden de trescientos sesenta y cinco veces el salario mínimo general diario vigente en el momento de la operación.

Lo anterior es así, en virtud de que tal y como señaló la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", para que pueda considerarse una inversión primero debe **demostrarse la existencia del activo**, situación que en el caso que no ocupa no se logra acreditar pues el hecho de que la hoy actora aporte la escritura pública número 4,218 de fecha 04 de noviembre de 2013, la cual contiene el acta constitutiva de la sociedad, y en específico de las declaraciones primera y segunda de dicho instrumento público se desprende que es voluntad de la sociedad **** *&**** ***** ** ***** realizar una aportación en especie al capital variable de la sociedad constituyente por un periodo de 20 años que consistirá en el USUFRUCTO DE LAS RENTAS FUTURAS a partir de la firma del referido instrumento y que se tiene por constituido el usufructo sobre el predio ***** ** ** ***** ** ** ***** ** ** ***** ** ** ***** , ***** ** ***** ***** ***** , dicha manifestación no es suficiente para acreditar la existencia del usufructo, pues solo puede constituir el acuerdo de los socios para formar el capital social de la moral que se está constituyendo, mas no puede constituir el título constitutivo a que refieren los artículos 987 del Código Civil Federal y 985 del Código Civil del Estado de Sinaloa.

Además contrario a lo aducido por la accionante, **no se puede considerar que, la operación en cuestión actualiza lo establecido en la fracción III, del artículo 14, antes referido**, puesto que, si bien es cierto, se desprende que es voluntad de la sociedad **** *&**** ***** ** ***** realizar una aportación en especie al capital variable de la sociedad constituyente, también lo es que, estamos en presencia del otorgamiento del uso o goce de bienes, ya que el artículo 19 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, , prevé que si "una persona permite a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles" -*como sucede en el caso*-, entonces, debe calificarse como "uso o goce temporal de bienes", ello "independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice", es decir, independientemente de que en el caso se haya realizado una aportación social (forma jurídica), **la operación cuestionada consiste en un usufructo es decir el uso y goce temporal de bienes y no en una enajenación**.

En consecuencia, se estima que, **no le asiste la razón a la parte actora, y se considera acertada la determinación de la autoridad demandada, en cuanto a que la operación de aportación de usufructo realizada no constituye una enajenación**.

Asimismo, la contribuyente hoy actora omitió acreditar fehacientemente y sin lugar a dudas tanto en el procedimiento de fiscalización del cual fue objeto, como en la presente instancia, en términos de lo dispuesto en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia, que el usufructo a que hace

menção, **efectivamente sea una inversión**, por lo que incumple con la obligación que le impone el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles.²

Aunado a lo anterior, tal y como lo expuso la fiscalizadora, en el supuesto nunca concedido de que a través de la constitución de la sociedad ***** ** *****
***** ***** ***** ** ***** ***** ***** ***** *****
***** ** ** ***** ** ***** ***** ** ***** ** ***** ***** ** *****
***** ** ***** ***** &***** ***** ** ***** aportar a la sociedad, en todo caso,
dicha inversión se considera que incumple con el requisito establecido en la fracción III
del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues no fue pagada mediante alguno
de los medios que señala la referida disposición fiscal, que a saber son: Cheque
Nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios; O través de los monederos
electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria.

Ahora bien, respecto a sus argumentos relativos a que en términos de los artículos 1-B y 5, de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, el impuesto al valor agregado se tiene por efectivamente pagado cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de obligaciones, lo cual en la especie se actualiza cuando el asociado aportante del usufructo recibe las partes sociales correspondientes, sin que exista disposición legal que estipule que el impuesto al valor agregado forzosamente deba ser cubierto por numerario.

Que acredita su dicho con la transcripción de supuestos extractos de las principales resoluciones favorables a los contribuyentes que deriven de consultas reales y concretas, donde según el servicio de administración tributaria ya resolvió que el impuesto al valor agregado se encuentra efectivamente pagado con la parte social que se emite a favor del propietario del bien inmueble.

Que no le aplica lo dispuesto por el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, ya que quien se encuentra obligado a pagar el impuesto en numerario es quien enajena, ya que lo que en la especie lo que se paga al socio aportante es el equivalente a la contribución no la contribución como tal y en este caso **** *g**** ***** ** ***,

² "ARTICULO 81.- El actor debe probar los hechos constitutivos de su acción y el reo los de sus excepciones."

cubrió el impuesto causado vía acreditamiento, lo que según acredita con la declaración complementaria de IVA correspondiente al periodo de noviembre de 2013.

Argumentos que a juicio de esta Sala son infundados, lo anterior toda vez que, del análisis que se realiza a la escritura pública número ***** de fecha 04 de noviembre de 2013, la cual contiene el acta constitutiva de la sociedad, y en específico de las declaraciones primera y segunda de dicho instrumento público se desprende que es voluntad de la sociedad **** & **** ***** ** ****, realizar una aportación en especie al capital variable de la sociedad constituyente por un periodo de 20 años que consistirá en el usufructo de las rentas futuras a partir de la firma del referido instrumento y que se tiene por constituido el usufructo sobre el predio fracción *** ** ** ***** ** **** **** ubicado en el ***** ** ***** ***** ** ***** ***** ***** *****.

De lo anterior se tiene que contrario a lo expuesto por la actora, el impuesto al valor agregado trasladado por las operaciones, no se considera **efectivamente pagado** para efectos de su acreditamiento, en razón de que no se pagó efectivamente, en contravención al requisito tutelado en el artículo 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que sólo la contraprestación y no así el impuesto, puede considerarse cubierta mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones aparte del efectivo, por lo que no cumple con las condiciones para que sea acreditable.

En ese contexto, se tiene que **resulta infundado** el argumento expresado por la demandante, en cuanto a que el impuesto al valor agregado se pueda considerar efectivamente pagado en términos del artículo 5, fracciones I y III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con la aportación de partes sociales, al considerar que realizó un pago en especie, acorde a lo establecido en el artículo 1-B del mismo ordenamiento legal, los cuales establecen lo siguiente:

"Artículo 1-B. Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Cuando el precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque, se considera que el valor de la operación, así como el impuesto al valor agregado trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Se presume que los títulos de crédito distintos al cheque suscritos a favor de los contribuyentes, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, constituye una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados, así como del impuesto al valor agregado correspondiente a la operación de que se trate. En estos casos se entenderán recibidos ambos

conceptos por los contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Cuando con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los contribuyentes reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago o reciban el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios, se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el impuesto al valor agregado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha en la que dichos documentos, vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio sean recibidos o aceptados por los contribuyentes.”

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

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

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

...

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

(...)”

Del **análisis integral** realizado al numeral 1-B, transcrito, **-en acatamiento a la ejecutoria que se cumplimenta-** se obtiene, por una parte, que se consideraran “efectivamente cobradas las contraprestaciones” cuando:

- 1.** Se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquellas correspondan a anticipos, depósitos o alquiler otro concepto sin importar el nombre con el que se designe, o bien,
- 2.** El interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Por otra parte, establece reglas generales para establecer el momento en que debe considerarse "efectivamente pagado" el impuesto, dependiendo del medio utilizado para cubrir el precio de la operación, a saber:

- a)** El precio o contraprestación pactada (por la enajenación de bienes, prestación de servicios, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes) se pagó en efectivo, documentos o vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios, se considera que fue efectivamente pagada en la fecha en que sean recibidos o aceptadas por el contribuyente.
- b)** Si el precio o contraprestación pactada se pagó mediante cheque o algún título de crédito distinto al cheque, se considera efectivamente pagado en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes lo transmitan a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.
- c)** Cuando con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los contribuyentes reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago o reciban el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios, se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el impuesto al valor agregado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha en la que dichos documentos, vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio sean recibidos o aceptadas por los contribuyentes.

Entonces, tenemos que, el primer párrafo del artículo en estudio se refiere, al momento en que deben de tenerse por efectivamente cobradas las contraprestaciones que generan el tributo al valor añadido, y en sus siguientes tres párrafos estatuye el diverso en que deberá entenderse por efectivamente pagado el impuesto trasladado, es decir, en qué momento se entiende que el retenedor recibió el pago del tributo.

Así, ciertamente, se entenderán como efectivamente cobradas las contraprestaciones: **a)** cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, o bien, **b)** cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

A su vez, como métodos de pago del impuesto al valor agregado se establecen: **1)** efectivo, documentos o vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios, **2)** cheque o algún título de crédito distinto al cheque y **3)** reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago o reciban el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios.

En tanto que el segundo de los preceptos transcritos establece que, para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

1. 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 esa Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%, y,
2. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;

Con el análisis efectuado, se concluye que, de los numerales citados no se advierte que establezca la posibilidad que el impuesto se pueda pagar en especie, de ahí que resulte **infundado** lo argumentado por el demandante en cuanto a que con las partes sociales aportadas se pueda entender que se realizó el pago del impuesto.

Aunado a que, no resulta dable considerar efectivamente pagado dicho impuesto, ya que las partes sociales solo corresponde entregarlas a quien aportó los bienes conforme al valor de estos, de ahí que pueda considerarse que con su entrega esta cobrada la contraprestación, no así pagado el impuesto, es decir, la moral actora al recibir la aportación en materia, debe cubrir el monto del impuesto *-en el mismo evento en que ocurre el traslado del impuesto-*, y, entonces, **desde ese momento se consideraría que el impuesto se encuentra "efectivamente pagado", lo que no ocurre en el caso.**

Por tanto, se considera acertado la determinación de la autoridad ya que al no encontrarse efectivamente pagado el impuesto, no reúne los requisitos previstos en el numeral 5, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para su acreditamiento.

La conclusión alcanzada deriva de la jurisprudencia que se cita:

VALOR AGREGADO. MOMENTO EN QUE EL IMPUESTO RELATIVO SE CONSIDERA "EFECTIVAMENTE PAGADO" PARA LA PROCEDENCIA DE SU ACREDITAMIENTO O DEVOLUCIÓN, EN FUNCIÓN DEL SUJETO QUE TIENE LA OBLIGACIÓN DE RETENERLO Y ENTERARLO. *El impuesto al valor agregado es una contribución indirecta que grava: a) la enajenación de bienes; b) la prestación de servicios independientes; c) el otorgamiento del uso y goce temporal de bienes; o, d) la importación de bienes o servicios, y debido a su mecánica especial, el contribuyente directo o jurídico no resiente la carga fiscal, sino que la repercute a un tercero. Así, el artículo 1o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado prevé un sistema especial de retención y entero del tributo, conforme al cual, en determinados casos, la obligación correspondiente no es a cargo del enajenante del bien o del prestador del servicio, sino del propio contribuyente que lo adquiere o recibe. Por otra parte, de los artículos 1o.-B y*

*5o., fracción III, de ese ordenamiento se sigue que la expresión "efectivamente pagado", aplicable al impuesto referido como requisito para la procedencia de su acreditamiento o devolución se actualiza: a) en el momento en que el bien o el servicio correspondiente se paga en efectivo -sea en numerario o en electrónico-; b) en la fecha de cobro del cheque o cuando el contribuyente transmite ese título de crédito a un tercero; y, c) cuando se declara y entera ante la autoridad hacendaria. En consecuencia, el momento en que el impuesto se estima "efectivamente pagado" depende del tipo de contribuyente, es decir, si el adquirente del bien o servicio es uno de los sujetos enumerados en las diversas fracciones del artículo 1o. -A aludido, entonces está obligado a retener el impuesto que se le trasladó por el hecho imponible, así como a declararlo y enterarlo ante la autoridad hacendaria, de modo que, en dicho supuesto, será hasta que se declare y entere el tributo, cuando podrá calificarse como "efectivamente pagado", para los efectos del acreditamiento o devolución respectiva. **Por el contrario, si la persona a la que se repercutió el impuesto al valor agregado no es un contribuyente de los establecidos en el último de los numerales mencionados, el tributo causado debe ser declarado y pagado por el enajenante o por el prestador del servicio, porque el adquirente del bien o del servicio debe cubrir el monto del impuesto en el mismo evento en que ocurre su traslado, con lo cual es posible considerar que desde ese momento se encuentra "efectivamente pagado" el impuesto y, por tanto, su acreditamiento no está supeditado a que el enajenante del bien o el prestador del servicio haya declarado y enterado ante la autoridad hacendaria el impuesto que debe pagar el consumidor final.**³*

Expuesto lo anterior y por lo que concierne a las diversas sentencias y ejecutorias aportadas por la ocursoante a efecto de robustecer sus argumentos, es de indicarse que tales criterios no pueden cobrar aplicación en el caso que nos ocupa, en razón de que no resultan aplicables a la presente instancia por versar sobre actuaciones distintas, por lo que, lo ahí resuelto atañe exclusivamente a quien promovió dicha instancia y sobre dichos asuntos en particular, ateniendo al principio de relatividad de las sentencias que rige en nuestro sistema jurídico y que se encuentra recogido en el artículo 349, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia fiscal por disposición del artículo 5 del Código Tributario.

Ahora bien, respecto a sus argumentos en el sentido de que al haber desvirtuado tanto los ingresos acumulables determinados, como las deducciones consideradas en la resolución impugnada, también desvirtúa la perdida fiscal, las erogaciones rechazadas, como las deducciones por concepto de activo fijo, es de señalarse que es del todo inoperante, toda vez que contrario a sus argumentos, en momento alguno desvirtuó los motivos por los cuales, la autoridad fiscalizadora procedió a no dar efectos fiscales al usufructo sujeto a estudio, de ahí que subsista la legalidad de la resolución impugnada.

³ Décima Época; Registro: 2012201; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación; Libro 33, Agosto de 2016, Tomo IV; Materia(s): Administrativa; Tesis: XVI.Io.A. J/32 (10a.); Página: 2500

Por otra parte, respecto a que la Dirección de Auditoría del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Sinaloa emitió el acta final de visita con número de orden ***** y oficio de conclusión *****, por el ejercicio fiscal de 2016, determinando como correctas las mismas operaciones observadas por la demandada en el 2013, además de que la misma autoridad emitió acta final de visita bajo el expediente ***** y oficio de conclusión ***** por las cuales, validó las operaciones por el ejercicio fiscal de 2013, a la moral ** ***** misma moral con la que llevó a cabo las operaciones observadas por la autoridad fiscal federal, negando lisa y llanamente que dichas actuaciones hayan sido nulificadas mediante sentencia firme, devienen de infundados dichos argumentos.

Lo anterior es así, pues en principio de cuentas conforme al acta final de visita con número de orden ***** y oficio de conclusión ***** por el ejercicio fiscal de 2016, la autoridad sí se pronunció al respecto, tan es así que le señaló que una vez analizados los documentales que aportó con el carácter de supervenientes, resultan insuficientes para desvirtuar la legalidad de la resolución recurrida, toda vez que dichas actuaciones, fueron llevadas a cabo por el ejercicio fiscal 2016, distintos al revisado por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", pues la promovente pierde de vista que el ejercicio fiscal sobre el cual se ejercieron facultades de comprobación, fue el ejercicio fiscal 2013, por lo tanto, resulta infundado que pretenda apoyar sus argumentos en documentos relativos a ejercicios fiscales distintos al revisado por la autoridad referida, y en consecuencia insuficiente para desvirtuar la legalidad de la resolución recurrida.

Sin que tenga trascendencia el hecho de que el contribuyente hoy recurrente, manifieste que la Dirección de Auditoría del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Sinaloa, observó y analizó las mismas operaciones y documentación, pues pierde de vista que cada revisión iniciada por las autoridades fiscales abarca ciertos periodos y/o ejercicios, dentro de los cuales se observan diversos hechos y circunstancias, que sirven de base para motivar las resoluciones definitivas que al efecto se emitan, hechos o circunstancias que no necesariamente ocurrieron en ejercicios anteriores o posteriores revisados o por revisar, por lo tanto, se considera que dichas

Asimismo, respecto de las actas finales, dentro de los procesos de fiscalización con número ***** * ***** respectivamente, es de señalarse, que

dichas documentales no son idóneas para demostrar las pretensiones de la hoy actora, ya que no debe perderse de vista que al tratarse de actas instrumentales de visita acontecido durante la visita, es decir son solo actos de carácter transitorio o instrumental que, por sí mismos lo asentado por los visitantes respectivos dentro de las mismas, constituye solamente su opinión respecto a lo trascienden a la esfera jurídica del gobernado, pues al ser elaboradas por los auxiliares de la autoridad fiscalizadora durante el desarrollo de la diligencia, únicamente constituyen el reflejo de los actos de ejecución de una orden de visita, por ende, los comentarios de los visitantes en las actas respectivas, no implican la valoración y calificación definitiva de la situación fiscal de la contribuyente.

Es decir, de modo alguno las actas levantadas por visitantes del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Sinaloa, pueden restar legalidad a la determinación alcanzada por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", en el oficio **** ** ** ** ** de 23 de febrero de 2018, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", pues aquellas son documentales meramente instrumentales que no tienen la fuerza para destruir las determinaciones efectuadas por autoridad fiscal competente, pues se itera los visitantes no pueden evaluar documentos y decidir las consecuencias fiscales de la contribuyente.

Ahora bien, con relación al oficio de conclusión ***** por las cuales, valido las operaciones por el ejercicio fiscal de 2013, a la moral ** ***** es de señalarse que el misma es insuficiente para restarle legalidad a las resoluciones impugnadas, ya que por una parte, dicho acto se ejerció a un contribuyente diverso a la hoy actora, mientras que por otra no debe perderse de vista, que la determinante de le fue ejercida al amparo de la orden ***** , lo que deja en evidencia, que mucho antes a la emisión del crédito controvertida fue emitida desde el 23 de febrero de 2018 y ésta tiene su origen en la visita domiciliaria que acto de la Dirección de Auditoría del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Sinaloa, la autoridad fiscalizadora federal, ya había emitido resolución definitiva por el ejercicio fiscal de 2013.

En efecto, las actuaciones que pudiera haber llevado a cabo la Dirección de Auditoría del Servicio de administración Tributaria del Estado de Sinaloa, con posterioridad a la determinación alcanzada por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", no pueden afectar la presunción de legalidad con la que goza la resolución emitida por esta última, ya que, de modo alguno las actas finales y oficios emitidos por la autoridad fiscal estatal, constituyen una resolución que tenga el alcance de extinguir los efectos de la resolución administrativa dictada por la autoridad Federal en ejercicio de las facultades previamente establecidas.

Además no debe perderse de vista, que lo que pretende demostrar es que una diversa autoridad fiscal ejerció facultades de comprobación respecto de los ejercicios fiscales de 2013 y 2016, en los cuales tiene repercusión la operación de aportación de usufructo que consta en la escritura pública ***** sin embargo, las pérdidas fiscales y deducciones por amortización de inversión que supuestamente fueron revisadas por la Dirección de Auditoría del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Sinaloa, provienen directamente de la supuesta inversión relativa al supuesto usufructo adquirido mediante escritura pública ***** misma operación que previamente fue examinada y declarada como inexistente por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", al llevar a cabo la visita domiciliar ***** por el periodo fiscal comprendido del 14 de noviembre de 2013 al 31 de diciembre de 2013.

Por lo tanto, al demostrarse que las actuaciones emitidas supuestamente por la entidad son insuficientes para desvirtuar la legalidad de las resoluciones impugnadas, resulta inconcuso que su negativa lisa y llana en el sentido de que estas no se han nulificado mediante juicio de lesividad, no surte efecto alguno revocatorio.

Así las cosas, resultó apegado a derecho que la autoridad fiscalizadora procediera el rechazo de deducciones por agregado por la supuesta operación de usufructo contenida en la escritura pública número 4,218 de fecha 4 de noviembre de 2013, ya que como se expuso anteriormente, dicha operación no genera los efectos fiscales pretendidos por la actora.

Bajo esas consideraciones, es evidente que los argumentos de la actora devienen del todo ineficaces por infundados, ya que como se expuso anteriormente, el actuar de la autoridad fiscal fue en estricto apego a derecho cumpliendo a cabalidad con lo previsto por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

OCTAVO. En estricto cumplimiento a la ejecutoria que se cumplimenta, se procede al estudio del tercer concepto de impugnación de la demanda y una parte del sexto concepto de impugnación.

Señala la actora que la autoridad fiscalizadora indebidamente rechaza la deducción por honorarios pagados a ***** ***** ***** *** en cantidad de \$***** , bajo el argumento de que no se acredita que dicha deducción haya sido

efectivamente pagada, ya que como según lo acredita con el contrato de préstamo mercantil de 18 de noviembre de 2013 y contrato de préstamo revolvente de 30 de diciembre de 2013, dicha erogación fue cubierta mediante un tercero en términos del artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Por lo que toca al concepto de impugnación SEXTO, expone la demandante que es ilegal el rechazo de impuesta al valor agregado acreditable en cantidad de \$*****, por concepto de honorarios pagados a ***** ***** ***** ***** ya que según su dicho, contrario a la expuesto por la autoridad fiscal, el impuesto si fue efectivamente pagado mediante un tercero, cuestión que según acredita con el papel de trabajo respectivo, copia de los estados de cuenta de la cuenta de cheques número ***** de la institución bancaria ***** ***** ** ***** **., contrato de préstamo mercantil de 18 de noviembre de 2013 y contrato de préstamo revolvente de 30 de diciembre de 2013, transferencias de cuentas bancarias por concepto de préstamos recibidos y póliza de registro contable número diario 05.

La autoridad al contestar la demanda sostuvo la validez de la resolución impugnada.

A juicio de esta instructora devienen **infundados** los argumentos de la parte actora.

Lo anterior se dice así, toda vez que como lo indicó la autoridad fiscal, de la revisión que se practicó a sus registros contables, balanzas de comprobación, registros auxiliares, pólizas de diario y egresos, estados de cuenta de las cuentas bancarias aperturadas a nombre de la contribuyente ***** ** ***** ***** ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** ** ** ***** **., en la institución bancaria Banco Regional de Monterrey, S.A., número de cuenta ***** y la totalidad de la documentación que la hoy actora aportó durante el procedimiento de fiscalización, se tuvo conocimiento que no se cumplió con los requisitos establecidos en los artículos 6, fracción III, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, 5 fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que dicha operación no fue efectivamente pagada, ya que no existen retiros de la cuenta de la hoy actora con los cuales pudiera haberse efectuado el pago.

Además, tampoco le asiste razón a la actora al señalar que la contraprestación sí se encuentra efectivamente pagada mediante un tercero y que según la autoridad fiscalizadora no le valoró los contratos de préstamo mercantil y de préstamo revolvente que ésta celebró con el tercero *** & ***** ***** ya que contrario a su dicho, dichos contratos de préstamo que fueron aportados durante el procedimiento de fiscalización, no son idóneos para acreditar el pago de la operación por medio de un tercero.

En efecto, dichos acuerdos de voluntades no pueden tener el alcance probatorio pretendido por la actora, máxime sino que en el supuesto jamás concedido lo único que podría

amparar es que se celebró el acuerdo de voluntades que en primera, dichos documentos no son suficientes para acreditar el pago de la operación mediante un tercer donde se acordó el préstamo de determinada cantidad, sin embargo, ello no guarda relación alguna con el y el acreditamiento por \$4,800.00, de ahí que sus aseveraciones sean del todo insuficientes para restar legalidad.

Lo anterior es así, pues el contenido del documento privado es elaborado por las partes que intervienen y por lo mismo, no puede igualmente dar fe ni crear la convicción de la eficacia de la fecha que consta en éste y. por lo tanto, al no contar con esa certeza, surge la incertidumbre de su existencia en esos momentos, por lo cual ese Instrumento se envuelve de un principio de prueba que necesariamente orienta a esa presunción.

Es decir, la certeza jurídica de su elaboración tienen como elemento de similitud dar certidumbre de su materialidad a través de su fecha, por lo que para que no haya duda de la temporalidad de su creación (sólo su elaboración más no su realización), debería intervenir un tercero fidedigno y con su fe pública dar certeza de que en ese tiempo surgió a la vida jurídica o sea tener una precisión o un conocimiento indudable de la existencia del documento privado y que a partir de cualquiera de los acontecimientos mencionados, su fecha ya no puede ser anterior o posterior, resultando así que específicamente en los contratos de mandato antes referidos, no se atienden las formalidades de validez del acto contenido en ese instrumento, pues la ser de naturaleza privada no se puede tener certeza de la fecha de su elaboración, por lo que no puede surtir efectos respecto de terceros, esto es, cualquier persona distinta a los contratantes.

En consecuencia, al ser evidente que las documentales antes señaladas que fueron presentadas en el procedimiento de fiscalización y en ésta instancia, corresponden a contratos privados, resultan ineficaces para justificar lo pretendido por el ocursoante, toda vez que el acto que contiene esos documento sólo puede surtir efectos entre las partes contratantes, pero no frente a terceros, de conformidad con lo establecido en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles aplicado de manera supletoria en materia fiscal de conformidad con lo dispuesto en el ordinal 5 del Código Fiscal de la Federación.

Es decir, las hipótesis jurídicas citadas tienen como elemento de similitud dar certidumbre de su materialidad a través de su fecha, de que no haya duda de que el acto sea anterior o posterior, en la que interviene un tercero fidedigno por su fe pública para dar certeza de esa materialidad o sea tener una precisión o un conocimiento indudable de la existencia del documento privado y que a partir de cualquiera de los acontecimientos mencionados su

fecha, ya no puede ser anterior o posterior, por lo que no atienden a las formalidades de validez del acto contenido en ese instrumento.

Bajo esas consideraciones, en el caso que nos ocupa con la documentación aportada por la actora no le logra acreditar que la operación a la cual se le pretende dar el efecto fiscal se encuentre efectivamente pagada, ni mucho menos que dicha contraprestación haya sido cubierta mediante un tercero.

Lo anterior, ya que, en la especie, tampoco se cumple con lo previsto por el artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en la época de los hechos, toda vez que la hoy actora no expidió cheque nominativo o realizó a traspasos a favor del supuesto tercero que según realizó el pago, como para acreditar que estemos en presencia de un pago cubierto por cuenta de un tercero, precepto legal que señala lo siguiente:

Artículo 35. Cuando el contribuyente efectúe erogaciones a través de un tercero, excepto tratándose de contribuciones, viáticos o gastos de viaje, deberá expedir cheques nominativos a favor de éste o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, y cuando dicho tercero realice pagos por cuenta del contribuyente, éstos deberán estar amparados con documentación que reúna los requisitos del artículo 31, fracción III de la Ley.

En efecto, si bien es cierto, del artículo 31 primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 35 del Reglamento de dicho ordenamiento, se desprende la posibilidad de deducir gastos efectuados por un tercero en nombre del contribuyente, no menos cierto es que estos deben efectuarse en los términos que dispone el artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que a saber que deberá expedir cheques nominativos a favor del tercero o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, Cuando el tercero realice los pagos por cuenta del contribuyente, éstos deberán estar amparados con documentación que reúna los requisitos del artículo 31, Fracción III de la Ley.

Luego entonces es evidente que, si la hoy actora afirma que el pago se realizó mediante un tercero, debió demostrar que se cumplía con los requisitos antes enunciados, es decir la expedición de cheque nominativo o traspasos a favor del tercero, sin embargo, no fue así, de ahí que se tengan por infundadas sus aseveraciones

Asimismo, no se debe perder de vista que, dichas faltas de requisitos formales de ninguna manera pueden ser colmados al amparo de un contrato de préstamo mercantil o revolvente, como infundadamente pretende hacer creer la actora, pues dichos actos jurídicos no se pueden equiparar a la expedición de un cheque o una transferencia de recursos monetarios, como expresamente lo dispone el numeral 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de ahí que sus argumentos se desestimen por infundados.

Por todo lo anterior se determina la actora no demostró que el gasto que pretende hacer deducible el Impuesto al Valor Agregado Acreditable se encuentre o haya sido efectivamente pagados por la actora por el supuesto tercero.

Ahora bien devienen de inoperantes e infundadas las manifestaciones de la actora en el sentido de que esta autoridad le debe señalar en términos del artículo 33, fracción I, inciso d), del Código Fiscal de la Federación, que documentación se debe exhibir para cumplir con la exigencia de que se acredite la materialidad de la operación.

En ese sentido, se dice que son inoperantes los argumentos de la actora en virtud de que en la especie no resulta aplicable lo dispuesto por el artículo 33, fracción 1, inciso d), del Código Fiscal de la Federación y a fin de dilucidar dicha situación resulta menester hacer una transcripción del mismo.

"Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I.- Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:

- d)** Señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exija a los contribuyentes la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos a que estén obligados, cual es el documento cuya presentación se exige."

En efecto, como se desprende del artículo transcrito, el mismo hace referencia a las facultades de orientación con las que cuenta el Servicio de Administración Tributaria, ya que de la fracción I, del citado precepto legal, se desprende que las autoridades fiscales proporcionaran asistencia gratuita a los contribuyentes y el inciso d) de dicha fracción, establece que la asistencia gratuita conlleva a que se procure que al hacer requerimientos de declaraciones o avisos, se debe especificar cuál es el documento cuya presentación se exige, por lo que es más que evidente que dicho precepto no es aplicable al caso que nos ocupa.

Se dice lo anterior, ya que las orientación y asistencia gratuita sobre el cumplimiento de obligaciones fiscales que aduce la fracción I, inciso d), del artículo 33, del Código Fiscal de la Federación, constituye una facultad que lleva a cabo la Administración General de Servicios al Contribuyente, ya que así se desprende de artículo 32, fracción I, de Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en el cual se establece lo siguiente:

"Artículo 32.- Compete a la Administración General de Servicios al Contribuyente: Prestar a través de diversos canales de atención a los contribuyentes, los servicios de asistencia y orientación, auxiliarlos en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, aduaneras y de comercio exterior, así como darles a conocer sus derechos;"

En efecto del numeral antes transcrito, se puede colegir que compete a la Administración General de Servicios a Contribuyente, prestar los servicios de asistencia y orientación, en auxilio del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, lo cual confirma que lo dispuesto por el numeral 33, fracción I, inciso d), del Código Fiscal de la Federación, únicamente es aplicable cuando se está en presencia de los servicios de asistencia! orientación, que refiere el artículo 32, fracción I, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, de ahí que al no ser aplicable en referido precepto del Código Fiscal de la Federación al caso que nos ocupa, se entiende que el argumento de la actora debe ser desestimado por inoperante.

Lo anterior, ya que no debe perderse de vista que no es obligación de la autoridad fiscal señalar al contribuyente la documentación con la cuál éste pudiera probar la existencia de las operaciones registradas en su contabilidad, sino por el contrario es menester que los contribuyentes pongan a disposición de tendentes a solo demostrar el registro contable de las operaciones la autoridad los medios probatorios que acrediten fehacientemente que las operaciones consignadas en los documentos aportados se llevaron a cabo en el ámbito fáctico, **deviniendo insuficientes aquellas probanzas tendentes solo a demostrar el registro contable de las operaciones como lo hizo la actora.**

Lo anterior, ya que no debe perderse de vista que el ejercicio de las facultades de comprobación contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, implica que las autoridades fiscales cuenten con atribuciones para averiguar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presenten durante las revisiones se llevaron a cabo en la realidad o no, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen.

En esas circunstancias, si la autoridad fiscal advirtió que los documentos presentados durante la revisión no generan convicción de la realidad fiscal de la operación registrada en la contabilidad, pueden presumir la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, ya que la presunción como medio de prueba para sustentar la actuación de la autoridad consistente en desvirtuar el contenido de los documentos exhibidos por los contribuyentes durante el procedimiento de fiscalización, lo cual no genera un estado de indefensión ya que al ser una presunción iuris tantum, de ello deriva que en el propio procedimiento o bien, dentro de los medios de impugnación que la ley le confiere para controvertir la resolución liquidatoria, dichos contribuyentes estarán en aptitud de desvirtuar la presunción respectiva.

Sin embargo, en el caso que nos ocupa, ni durante el procedimiento de fiscalización, ni en la presente instancia la hoy actora logró acreditar la veracidad de las operaciones registradas en su contabilidad, ya que no aportó la documentación comprobatoria idónea para demostrar sus pretensiones.

NOVENO. En estricto cumplimiento a la ejecutoria que se cumplimenta se procede al análisis del noveno concepto de impugnación de la demanda, en el que la actora señala que la demandada fue omisa en fundar debidamente su competencia material territorial y por grado respecto a sus facultades para emitir el oficio número *********, que constituye un antecedente de la resolución recurrida determinante de crédito fiscal, **al ser el oficio a través del cual se le informó de la posibilidad de acudir ante la autoridad fiscal a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización.**

La autoridad demandada al contestar la demanda sostuvo la validez de la resolución impugnada.

A juicio de la suscrita es infundado el agravio en estudio.

Primeramente, debemos de recordar que el artículo 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y **38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación**, exigen la debida fundamentación y motivación de todo acto de autoridad y la expresión en el mismo del objeto o propósito de que se trate, al prever lo siguiente:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

"Artículo 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento."

Código Fiscal de la Federación

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

...
IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate."

Atendiendo a los principios de legalidad y seguridad jurídica que rigen a nuestro sistema jurídico, los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y **38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación**, prescriben que todo acto de autoridad administrativa que afecte la esfera jurídica del particular, por implicar una molestia en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, debe ser expedido por órgano competente y, en el mismo debe fundarse y motivarse debidamente la causa legal del procedimiento.

Lo anterior conlleva a que para que se considere legal un acto de molestia se requiere que sea emitido por autoridad competente, es decir, todo acto administrativo de molestia al

particular necesariamente debe emitirse por quien esté facultado para ello, expresándose el carácter en que la autoridad respectiva lo suscribe y la disposición, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación.

Siendo de explorado derecho que cuando el dispositivo legal que al efecto se aplique incluya diversos elementos competenciales o establezca una pluralidad de competencias o facultades que constituyan aspectos independientes unos de otros (norma compleja), la autoridad se encuentra obligada a precisar el apartado, fracción, inciso o subinciso que otorgue la atribución ejercida o, si no los contiene, la transcripción del texto correspondiente.

De estimar lo contrario se dejaría al particular en estado de indefensión, porque al desconocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto y el carácter con que lo dicta, no se le otorga al particular la oportunidad de examinar si la actuación de la autoridad administrativa se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si ésta se encuentra emitida conforme a la ley que le resulta aplicable para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, lo relativo al apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque.

Al efecto debe tomarse en cuenta que la competencia de las autoridades administrativas se fija siguiendo, entre otros, básicamente tres criterios: por razón de materia, por razón de grado y por razón de territorio, los cuales consisten en:

a) *Materia*: Atiende a la naturaleza del acto y a las cuestiones jurídicas que constituyen el objeto de aquél, se ubican dentro del campo de acción de cada órgano, que se distingue de los demás.

b) *Grado*: también llamada funcional o vertical y se refiere a la competencia estructurada piramidalmente, que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados y los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores o viceversa.

c) *Territorio*: Esta hace alusión a las circunscripciones administrativas. El Estado por la extensión de territorio y complejidad de las funciones que ha de realizar, se encuentra en necesidad de dividir su actividad entre órganos situados en distintas partes del territorio, cada uno de los cuales tiene un campo de acción limitada localmente; por tanto, dos órganos que tengan idéntica competencia en cuanto a la materia, se pueden distinguir, sin embargo, por razón de territorio.

En este tenor, para que un acto de autoridad se considere debidamente fundado por lo que hace a la competencia material, por grado y territorial de la autoridad emisora, es necesario que en el documento respectivo se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora para tal efecto.

Acorde el criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostenido en la jurisprudencia que enseguida se transcribe, por fundamentación se entiende que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por motivación, 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.

La jurisprudencia en cita, es de rubro y texto siguientes:

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. *De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, 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.*

Puntualizado lo anterior, se precisa que, en cuanto a la competencia por grado, la misma alude a la estructura piramidal que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados y, en atención a dicha estructura, los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores y viceversa.

Empero, [tal competencia no es aplicable a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria](#), porque la estructura contenida en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, no está confeccionada considerando el criterio de la competencia por razón de grado, sino de manera concurrente, ya que las facultades contenidas en dicho ordenamiento pueden ser analizadas por diversas unidades administrativas de manera indistinta, sin que sea limita la actuación de una u otra por cuestiones de jerarquía.

En efecto, el hecho de que las diversas unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria presenten una estructura jerárquica, no significa que en virtud de la misma exista una competencia de grado, ya que cuando una autoridad realiza una atribución que conforme al [Reglamento](#) comparte con una autoridad diversa, no existe pérdida de atribuciones por parte de ésta, sino una armonización en su ejercicio, para lograr una mayor eficacia en la actividad de las autoridades fiscales.

Sentado lo anterior, en el caso que nos ocupa, la autoridad fiscal no se encuentra bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación, puesto que los preceptos legales que más adelante se citan le confieren de manera directa las atribuciones ejercidas, y por ello, no es exigible la competencia por grado.

De apoyo a lo anterior, el siguiente criterio:

"VIII-J-1aS-21

FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA POR RAZÓN DE GRADO DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. CUANDO NO ES EXIGIBLE.- *La competencia por razón de grado, tiene lugar separando los actos que respecto de un mismo asunto pueden realizarse por los órganos administrativos colocados en diversos niveles, distribución que se realiza generalmente, estableciendo relaciones de jerarquía que implican subordinación y dependencia de unos órganos y superioridad de otros. En esos casos, el órgano inferior y el superior conocen el mismo asunto, pero la intención del que conoce en último lugar, está condicionada por la conclusión de funciones del que conoce en primer término, significando además, que aquella guarda una relación de superioridad respecto a este último. Asimismo, dicha competencia alude a la estructura piramidal que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados y, en atención a dicha estructura, los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores y viceversa. En ese contexto, en los casos en que los actos de las autoridades administrativas no se encuentren bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación, basta con que citen los artículos que le confieren de manera directa las atribuciones ejercidas, para considerar satisfecha la obligación Constitucional de fundar debidamente su competencia.⁴*

De la jurisprudencia apenas citada se desprende que, en los casos en que los actos de las autoridades administrativas no se encuentren bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación, basta con que citen los artículos que le confieren de manera directa las atribuciones ejercidas, para considerar satisfecha la obligación Constitucional de fundar debidamente su competencia, y por ende, no es exigible la fundamentación de la competencia por razón de grado de las autoridades administrativas.

Ahora bien, respecto a la competencia de la autoridad al emitir el oficio *********, a través del cual se le informó al contribuyente la posibilidad de acudir ante la autoridad fiscal a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, mismo que obra a en el tomo de expediente administrativo y a la cual se le otorga valor probatorio pleno en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desprende, que la **Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" del Servicio de Administración Tributaria**, para efecto de fundar su competencia, citó dentro del oficio de mérito, los siguientes preceptos legales:

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

⁴ R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 10. Mayo 2017. p. 81

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

[...]

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

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

[...]

8.- *Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:*
..."

"Artículo 24.-

[...]

Las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este Reglamento por los subadministradores desconcentrados de auditoría fiscal "1", "2", "3", "4", "5", "6", "7" y "8", jefes de departamento, coordinadores de auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de auditor y notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.
..."

De la fracción III, del artículo 22 recién transcrito se advierte que compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento correspondiente en términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento; y del numeral 8 del último párrafo de ese precepto legal se advierte que entre los servidores públicos que auxilian a dicha Administración General se encuentran los Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal.

A su vez, del último párrafo del artículo 24 reproducido, se desprende que las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en ese Reglamento por los subadministradores desconcentrados de auditoría fiscal "1", "2", "3", "4", "5", "6", "7" y "8", jefes de departamento, coordinadores de auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de auditor y notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

Ahora bien, al relacionar el contenido de los preceptos legales invocados por la [Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2"](#) en el oficio citado, ciertamente no se desprende que en los mismos se establezca la competencia de la autoridad demandada para emitir el oficio de mérito, **sin embargo, tal omisión no trasciende en el sentido de la resolución impugnada**, puesto que, atendiendo a la naturaleza del oficio en análisis, el mismo no requiere para su validez estar debidamente fundado en cuanto a la competencia de la autoridad demandada.

Respecto a lo citado en el párrafo inmediato anterior, de vital importancia es transcribir lo establecido en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

"Artículo 14..."

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.

..."

"Artículo 16.

Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

..."

De la interpretación conjunta y armónica de las porciones normativas apenas citadas que contemplan el principio de legalidad y seguridad jurídica, se desprende que los actos de molestia y privación requieren, para ser legales, entre otros requisitos, que sean emitidos por autoridad competente, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue la competencia para emitir determinado acto, pues de lo contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la ley, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecúe exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque.

Es decir, las garantías de legalidad y seguridad jurídica contenidas en los artículos 14 y 16 Constitucionales, transcritos en párrafos que anteceden, tienen el alcance de exigir que todo acto de autoridad, ya sea de molestia o de privación a los gobernados, deba emitirse por quien tenga facultad expresa para ello, señalando en el propio acto, como formalidad esencial que le dé eficacia jurídica, el o los dispositivos que legitimen la competencia de quien lo emita y el carácter con que este último actúe, ya sea que lo haga por sí mismo, por ausencia del titular de la dependencia correspondiente o por delegación de facultades.

Apoyan el razonamiento anterior, las Jurisprudencias que se reproducen a continuación:

COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACION ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD. *Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecúe exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.⁵*

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO. *De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 77, mayo de 1994, página 12, de rubro: "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.", así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se desprende que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa, ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, resulta inconcuso que para estimar satisfecha la garantía de la debida fundamentación, que establece dicho precepto constitucional, por lo que hace a la competencia de la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia es necesario que en el documento que se contenga se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle, el apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación; pues de no ser así, se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo por razón de materia, grado y territorio y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho. Esto es así, porque no es permisible abrigar en la garantía individual en cuestión ninguna clase de ambigüedad, ya que su*

⁵ "Tesis: P./J. 10/94, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, 205463, Pleno, Núm. 77, mayo de 1994, Jurisprudencia (Común)

*finalidad consiste, esencialmente, en una exacta individualización del acto de autoridad, de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado en relación con las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.*⁶

De lo anterior tenemos que, si bien, las garantías de legalidad y seguridad jurídica contenidas en los artículos 14 y 16 Constitucionales, transcritos en párrafos que anteceden, tienen el alcance de exigir que todo acto de autoridad, de molestia o de privación a los gobernados, deba emitirse por quien tenga facultad expresa para ello, señalando en el propio acto, como formalidad esencial que le dé eficacia jurídica, el o los dispositivos que legitimen la competencia de quien lo emita y el carácter con que este último actué, no menos cierto es que el oficio número ***** , no causa molestia ni privación al hoy demandante, de ahí que no es requisito que el mismo deba de cumplir con la fundamentación en cuanto a la competencia de la autoridad que lo emite.

En efecto, dada la naturaleza jurídica del oficio en estudio, éste no le causa molestia o privación a la moral demandante, toda vez que, en dicho oficio, la fiscalizadora demandada acata lo establecido por el legislador en el quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (vigente en la época de hechos), esto es, informar a la parte actora que puede acudir a las oficinas de la demandada a conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento fiscalizador que se le estaba llevando a cabo, lo cual constituye, de acuerdo a la iniciativa de reforma enviada por el Poder Ejecutivo Federal a la Cámara de Diputados, visible en la Gaceta Parlamentaria número 3857-C, año XVI, de dicha Cámara, de fecha domingo 8 de septiembre de 2013, "...Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación...", una obligación para la autoridad demandada de cumplir con dicha porción normativa y un auténtico derecho para los contribuyentes, de conocer su situación fiscal previo al levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas. Iniciativa en donde el Poder Ejecutivo Federal señaló, en lo conducente, lo siguiente:

"...
PRESIDENTE DE LA MESA DIRECTIVA DE LA CÁMARA DE DIPUTADOS DEL CONGRESO DE LA UNIÓN.
Presente.

Con fundamento en lo dispuesto por el artículo 71, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, me permito someter por su digno conducto ante esa Honorable Asamblea, la presente Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación.

A continuación, se expresan los motivos que sustentan esta Iniciativa.

...
C. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.
...

⁶ "Tesis: 2a./J. 57/2001, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, 188432, Segunda Sala, Tomo XIV, Noviembre de 2001, Pag. 31, Jurisprudencia(Administrativa):

Es así que en la presente Iniciativa se propone introducir nuevos procedimientos simplificados, que estimulen la incorporación a la formalidad y el cumplimiento de obligaciones tributarias.

...

Revisiones electrónicas.

...

Finalmente, se propone establecer en el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, para efectos de seguridad jurídica de los contribuyentes, que las autoridades fiscales tengan como obligación informar durante el desarrollo de todos los procedimientos de revisión a los contribuyentes, incluyendo en el caso de personas morales a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se detecten durante el desarrollo de los mismos.

Lo anterior, se constituye en un auténtico derecho para los contribuyentes, ya que en la actualidad solo conocen su situación fiscal al final de los medios de fiscalización. Esta propuesta permitirá a la autoridad y al contribuyente una mejor comunicación y, en su caso, proceder a mecanismos alternos como los acuerdos conclusivos o la autocorrección. Igualmente, que los órganos de dirección estén atentos al desarrollo de las revisiones y no únicamente el representante legal o el personal encargado de atender los medios de fiscalización.

...

Por lo antes expuesto y en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 71, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, someto a la consideración del Honorable Congreso de la Unión, la siguiente Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación.

...

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

ARTÍCULO QUINTO. Se REFORMAN los artículos ... 42, fracciones II y V, primer párrafo, y tercer párrafo del artículo; se ADICIONAN los artículos ... 42, con una fracción IX y un quinto párrafo; ... para quedar como sigue:

...

Artículo 42.
II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

.....

IV. (Se deroga).

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

IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales o se compensen saldos a favor, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria con la que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia ya sea de la pérdida fiscal o del saldo a favor, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en este artículo, informarán al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento. Lo anterior, de conformidad con los requisitos y el procedimiento que el Servicio de Administración Tributaria establezca mediante reglas de carácter general.

... ”

De la anterior transcripción se desprende que el Poder Ejecutivo Federal señaló en su exposición de motivos, que proponía establecer en el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, (*actualmente quinto párrafo del artículo 42 derivado de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015*) que las autoridades fiscales tuvieran como “obligación” informar a los contribuyentes, incluyendo en el caso de personas morales a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se detectaran durante el desarrollo de todos los procedimientos de revisión; que perseguía dotar de mayor “seguridad jurídica de los contribuyentes”, y que aquella nueva “obligación” de la autoridad, constituiría a su vez “**un auténtico derecho para los contribuyentes**”, ya que, dijo, regularmente éstos solo conocían su situación fiscal al final de los medios de fiscalización, por lo que, indicó que su iniciativa permitiría a la autoridad y al contribuyente una mejor comunicación y en su caso, proceder acudir a mecanismos alternos como los acuerdos conclusivos o la autocorrección; al mismo tiempo añadió que esa nueva obligación de la autoridad, permitiría que los órganos de dirección (tratándose de personas morales) de las personas morales que estuvieran atentos al desarrollo de las revisiones y no únicamente el representante legal o el personal encargado de atender los medios de fiscalización.

En efecto, de esa génesis legislativa del último párrafo del 42 del Código Fiscal de la Federación, se aprecia que el Legislador Federal, como una parte o etapa esencial más de todos los procedimientos de fiscalización previstos en ese artículo 42, introdujo una auténtica “obligación” legal a cargo de la autoridad fiscal que instaura cualquiera de esas revisiones, y un “derecho para el contribuyente” de informar al contribuyente, a su representante legal y tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se conocieron en el desarrollo del procedimiento de fiscalización.

Es decir, no se trata pues de una etapa optativa o discrecional de la autoridad, sino que representa una “obligación” per se, de una nueva etapa de cumplimiento ineludible para

la autoridad, en tanto que a su vez, según señala la citada exposición de motivos, representa para el contribuyente un "*auténtico derecho*" en aras de su prerrogativa fundamental de "*seguridad jurídica*", que debe ser cumplida por la autoridad una vez ejercida cualquiera de las facultades de comprobación previstas en dicho artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y que debe cumplirse antes de que finalice el procedimiento de auditoría respectivo.

Ahora bien, dicha obligación de la autoridad fiscal a través del oficio en estudio, de dar a conocer al contribuyente que se le están ejerciendo las facultades de comprobación, los hechos u omisiones que se conocieron en el desarrollo del procedimiento de fiscalización, previo [al levantamiento del ultima acta parcial \(en el caso que nos ocupa\)](#) dada su naturaleza y objeto, no requieren satisfacer la exigencia constitucional de estar fundado y motivado por autoridad competente, puesto que ello constituye, para la autoridad una obligación, y para el contribuyente hoy actor un derecho, de conocer previo al levantamiento [de la ultima acta parcial](#), los hechos u omisiones conocidos y no un acto de molestia o de privación, para que, deba de estar fundado por autoridad competente.

Lo anterior es así, porque el oficio número *********, sólo refleja el resultado de los actos derivados del procedimiento fiscalizador y las conclusiones en dicho oficio asentadas no son vinculatorias ni trascienden por sí mismas a la esfera jurídica del gobernado, así como tampoco trasciende el sentido de la resolución impugnada el hecho de que el contribuyente revisado acuda o no a las oficinas de la autoridad fiscal a conocer los hechos u omisiones detectados, ya que con la emisión del multicitado oficio, la autoridad únicamente acata una obligación para otorgarle al contribuyente hoy demandante, un derecho de conocer lo que se ha detectado durante la revisión, ello, en cumplimiento a lo establecido en el quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Obligación de la que nos hemos referido que la autoridad demandada cumplió al emitir el oficio número *********, al informarle [al actor](#) que podía acudir a sus oficinas por tener el derecho de conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, de conformidad con lo previsto en el [último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación](#), en el entendido de que en caso de que no atienda la invitación, ello no impedirá que la demandada continúe con el procedimiento de fiscalización; el artículo en estudio establece:

Código Fiscal de la Federación

"Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones

omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

...

Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.

...”

Del artículo reproducido, se puede advertir que las autoridades fiscales que estén ejerciendo cualquiera de las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IX, del citado artículo 42 (visita domiciliaria, revisión de gabinete y revisión electrónica), y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente y los demás sujetos enunciados en dicho numeral, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.

Entonces, de lo anterior podemos obtener que el oficio número ***** , a través del cual se da cumplimiento al [último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación](#), lejos de constituir un acto de molestia, se traduce en el cumplimiento de una formalidad en el procedimiento de fiscalización en el que se comunica **el derecho que tiene el contribuyente auditado para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.**

En esta guisa, es evidente que no se está frente un acto de molestia que deba fundarse y motivarse como lo exige el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, el cual refleja la garantía constitucional de legalidad y seguridad jurídica que tienen los gobernados frente a todo acto de molestia como lo impone el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, habida cuenta que, a través de la notificación del oficio en el que se le comunica que puede acudir a las oficinas de la autoridad para conocer los citados hechos y omisiones que se hayan detectado en el procedimiento, **solo efectiviza el derecho del contribuyente que tiene para ello**, esto es, con la emisión y notificación del oficio número ***** , no se causa agravio alguno al actor.

Máxime que, en esta etapa del procedimiento de fiscalización, no se le vincula desvirtuar los hechos consignados en aquél, ya que esto será hasta la emisión del [acta final](#),

en la que sí tiene el derecho a desvirtuar las imputaciones que le hace la autoridad en base a los referidos hechos u omisiones.

Por tanto, tomando en cuenta las jurisprudencias antes citadas de rubro **"COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACION ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD."** y **"COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO."** así como iniciativa del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, el oficio número *********, no causa molestia ni privación alguna, de ahí que no contraviene lo previsto en los artículos 14 y 16 Constitucionales. Por ello, resulta **infundado** el argumento [del demandante](#).

Por lo expuesto en el presente considerando, es de concluirse que la autoridad demandada señaló con precisión los preceptos legales que le otorgan las atribuciones ejercidas, cumpliendo así con la garantía de la debida fundamentación y motivación, prevista en los artículos 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y 38 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

En mérito de lo expuesto y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 1º, 49, 50, 51, fracciones III y IV y 52, fracciones II y IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

RESOLUTIVOS

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

II. Se declara la nulidad de las resoluciones impugnadas descritas en el resultando primero de este fallo, por los motivos y para los efectos precisados en el sexto considerando del mismo.

III. Mediante oficio que al efecto se gire al [Primer](#) Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito con sede en Mazatlán, Sinaloa,

infórmese del cumplimiento dado con la presente a la ejecutoria emitida en el amparo directo **698/2023**.

IV. NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvió y firma la Magistrada Instructora de la Segunda Ponencia de la Segunda Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **Lic. Lluvia Elizabeth Valenzuela Galindo**, ante la Licenciada **Andrea Barraza Salazar** secretaria de Acuerdos con quién se actúa y da fe.

MPML. Lluvia Elizabeth Valenzuela Galindo.

Lic. Andrea Barraza Salazar.

“El 31 de octubre de 2025, la licenciada Andrea Barraza Salazar, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Segunda Sala Regional en Sinaloa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de (indicar el supuesto aplicable, por ejemplo: nombres de personas físicas, lugares de nacimiento, grupo étnico, estado civil, domicilio, ocupación o profesión, datos de identificación de vehículos particulares, ubicación de inmuebles, descripción de personas físicas, etc.). Conste.”