

Torreón, Coahuila de Zaragoza, a 28 de mayo de 2025.- Estando debidamente integrado el Pleno de la Tercera Sala Regional en Coahuila y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por la y los CC. Magistrados que la componen, ante la presencia del Secretario de Acuerdos que autoriza y da fe, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia.

R E S U L T A N D O S

PRIMERO. Por escrito presentado ante la Oficialía de Partes Común de estas Salas Regionales en Coahuila y Auxiliar el 12 de febrero del 2025 el C. ******* ***** *******, en representación legal de ******* ** ** ***** ******* **** *******, compareció a demandar la nulidad de las resoluciones contenidas en los oficios 500-16-00-01-01-2024-27146, 500-16-00-01-01-2024-27836 y 500-16-00-01-01-2025-265, de fechas 17 y 20 de diciembre de 2024 y 08 de enero de 2025, respectivamente, por medio de los cuales la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Coahuila de Zaragoza "2", del Servicio de Administración Tributaria, resolvió las solicitudes de devolución de saldo a favor correspondientes a los periodos de marzo, abril y mayo del ejercicio 2024, por concepto de Impuesto al Valor Agregado, con números de folios DC512400040242, DC512400041538 y DC512400042197, en el sentido de autorizar parcialmente dichas solicitudes por las cantidades de \$597,368.00, \$527,503.00 y \$416,108.00, negando las mismas en cantidades de \$416,100.00, 411,970.00 y \$459,400.00.

SEGUNDO. Por auto de [14 de febrero de 2025](#), se admitió a trámite la demanda en la vía ordinaria y se ordenó correr el traslado correspondiente con

la copia de la demanda y anexos a la autoridad demandada, para que produjera contestación dentro del término legal.

TERCERO. Por oficio 600-16-00-00-002025-03311 presentado ante esta Jurisdicción el [24 de abril de 2025](#), la Administradora Desconcentrada Jurídica de Coahuila de Zaragoza "2", del Servicio de Administración Tributaria, compareció a formular contestación, misma que fue acordada a través del auto de fecha 25 de abril de 2025 y, al no existir cuestiones pendientes por desahogar, se concedió a las partes el término legal para formular alegatos, derecho que ejercieron ambas partes a través del escrito y oficio recibidos ante esta Jurisdicción los días 12 y 19 de mayo de 2025, respectivamente; acto seguido, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 47, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, quedó cerrada la instrucción por ministerio de ley.

CUARTO. En ese orden de ideas y, al encontrarse en estado de resolución el presente asunto, se turnaron los autos que lo integran al Pleno de esta Tercera Sala Regional en Coahuila y Auxiliar para el dictado de la sentencia, la cual se emite al tenor de los siguientes:

CONSIDERANDOS

PRIMERO. Esta Sala Regional en Coahuila y Auxiliar es competente para resolver el presente juicio de conformidad con el artículo 3, fracción III de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en virtud de que la parte actora impugna una resolución que resuelve negarle de forma parcial, diversas cantidades solicitadas como devolución de saldo a favor por concepto de impuesto al valor agregado correspondiente a los periodos de marzo, abril y mayo del ejercicio 2024.

De igual forma, en términos de los artículos 30, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se actualiza la competencia territorial de esta Juzgadora para resolver el presente asunto, pues la demanda de nulidad se presentó ante esta Tercera Sala Regional en Coahuila y Auxiliar, sin que la autoridad haya efectuado alguna manifestación al respecto.

Lo anterior, en estrecha relación con los diversos artículos 6, fracción III, 28 fracciones I, II y IV, 29, 31 y 36 fracción VIII, de la Ley Orgánica de este Tribunal; 48, fracción V, 49, fracción V y 51, fracción I, inciso a), del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, así como los numerales 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEGUNDO. La existencia de las resoluciones impugnadas se encuentra debidamente acreditada en autos, de conformidad con lo previsto en los artículos 15, fracción III y 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en el juicio contencioso administrativo federal, en términos del artículo 1º, de la ley citada en primer lugar, en razón de la exhibición que de las mismas realizó la parte actora, así como por el reconocimiento expreso que en tal sentido efectuó la autoridad demandada.

TERCERO. Por tratarse de una cuestión de orden público de pronunciamiento preferente, en términos de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 8º, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Sala Juzgadora procede al análisis del expediente en que se actúa a fin de verificar si existen causales de improcedencia o sobreseimiento que impidan continuar con su resolución.

En tal virtud, del examen practicado al expediente en que se actúa, en relación con los numerales 8º y 9º, de la Ley de la materia, quienes esto resuelven hacen constar que no se configura ninguno de los supuestos contemplados en la ley de la materia; máxime que la autoridad no hizo manifestación alguna al respecto, por lo que no existe imposibilidad de dictar sentencia, siendo aplicable, la jurisprudencia I.4o.A. J/100, publicada en el

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXIV, de julio de 2011, novena época, página 1810, que dispone lo siguiente:

"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."

CUARTO. Esta Sala Juzgadora, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 50, primer párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede al estudio del primer y único concepto de impugnación planteado por la promovente en su escrito inicial de demanda en el que refiere en esencia lo siguiente:

Único: Refiere que la autoridad demandada al dictar las resoluciones controvertidas transgrede en su perjuicio el contenido de los artículos 1º y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, ya que sin una debida fundamentación y motivación, resolvió las solicitudes de devolución en materia de impuesto al valor agregado por los periodos de marzo, abril y mayo de 2024, negándole la devolución en los términos en los que las solicitó.

Menciona que de los motivos y fundamentos de las resoluciones controvertidas se desprende de manera uniforme que la autoridad fiscal refirió que al no haber comprobado la ahí contribuyente la prestación, aprovechamiento y vinculación de los servicios facturados por sus proveedores o prestadores de servicios, con el desarrollo de su actividad, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet relacionadas con los papeles de trabajo, no pueden considerarse deducciones autorizadas para efectos del impuesto sobre la renta, al no corresponder a los supuestos establecidos en el numeral 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Que respecto a dicho tema, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido diversos criterios que señalan las diferencias entre gastos vinculados con la producción u obtención del objeto del impuesto y las que no tienen relación, indicando que a las primeras se les define como deducciones estructurales y las segundas como no estructurales.

En ese sentido, aduce la parte actora que de la motivación de las resoluciones controvertidas se encamina a señalar que ésta no comprobó que sin dichos servicios, no hubiera sido posible la realización por la cual esa contribuyente estaba obligada al pago del impuesto al valor agregado.

Refiere en ese sentido que, los gastos observados por parte de la autoridad relacionados con los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por sus proveedores "***** ***** **
*****", "***** ***** ** ** *****" * "*****
***** * ***** ***** ** ** ***** ***** ** *****", se puede
observar que versan sobre "***** ***** *
*****" * "***** ** ***** ***** *****" *
"***** *****", actividades que refiere, resultan

estrictamente indispensables en razón de por una parte, tener la obligación fiscal de llevar contabilidad y además, derivado de su giro o actividad, debe mantener sus activos y equipos en buen estado de funcionamiento.

Continúa indicando que en una sección de los actos impugnados la autoridad fiscal señaló que los comprobantes fiscales solo hacen prueba de su emisión y contenido, más no comprueban por sí mismos que las contraprestaciones que amparan, efectivamente se realizaron.

En ese orden de ideas, sostiene que el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación en su parte final dispone una presunción legal a favor de los contribuyentes, consistente en que las autoridades fiscales presumirán como cierta, la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por internet.

Indica pues, que partiendo de dicha presunción legal aplicada en su favor, se debe de concluir que sí existió la materialidad de las operaciones que se amparan en los comprobantes fiscales digitales por internet que le fueron emitidos a sus proveedores.

Que además, en dichos términos correspondía en todo caso a la autoridad demandada desvirtuar la citada presunción legal de los comprobantes fiscales con fundamentos y motivos razonables y objetivos, mas no, bajo meras apreciaciones subjetivas, por lo que, no resulta procedente que la autoridad hacendaria, ante la ausencia de objetividad en lo requerido, revierta indebidamente la carga probatoria a los contribuyentes.

Sostiene que si bien la autoridad puede ejercer facultades de comprobación en relación con la devolución de contribuciones, no menos cierto es que en una lógica jurídica, ello esta condicionado a que siempre se fundamente en información objetiva, es decir, debe tener una causa o razón específica.

Aunado a ello, refiere que a través del numeral 22 del Código Fiscal de la Federación el legislador autorizó a la autoridad fiscal a realizar hasta

2 requerimientos, lo cual tiene un doble propósito, pues por un lado, garantiza la efectividad del derecho que le asiste a los contribuyentes para obtener la devolución fiscal y, por otro, dota de una herramienta a la autoridad para que, ante alguna duda en cuanto al origen del saldo cuya devolución se pretende, obtenga del interesado la información pertinente para disiparla.

Por ende, sostiene que si la autoridad fiscal le emitió requerimiento de documentación e información, obteniendo respuesta por parte del contribuyente, en caso de duda respecto a la existencia material de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales, debió emitir hasta un segundo requerimiento de información y documentación a fin de resolver lo planteado, y no incurrir en denegación de lo solicitado.

En ese orden de ideas, estima relevante sostener la ilegalidad de los actos impugnados, pues la autoridad fiscal no emitió un segundo requerimiento para comprobar la existencia material de las operaciones observadas amparadas en los comprobantes fiscales llevadas a cabo con sus proveedores.

Asimismo, refiere que deviene ilegal lo resuelto por la autoridad en los actos impugnados, ya que aduce sí aportó diversa documentación a la solicitud de la autoridad, la cual, según la demandada a página 6 de los actos impugnados concluyó que después de haberla analizado, no se comprobaba documentalmente la prestación, el aprovechamiento y vinculación de los servicios facturados por sus proveedores o prestadores de servicios, con el desarrollo de su actividad, así como con las actividades desarrolladas, recursos utilizados, entre otros.

Menciona que de la valoración que se efectúe a los actos impugnados en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento

Contencioso Administrativo, se puede concluir que la autoridad fue omisa en llevar a cabo la valoración probatoria de la documentación aportada en el procedimiento de devolución, pues se limita a emitir un simple señalamiento o enunciación de la documentación aportada, más no se aprecia ningún método de valoración probatoria por parte de la autoridad demandada a la misma, sino únicamente se limitó a relacionarla, lo cual no conlleva en sí una valoración y a su juicio viola el numeral 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Menciona que con dicha conducta -de no valorar la documentación proporcionada- de parte de la autoridad fiscal, se le deja en evidente estado de indefensión pues no permite objetar o impugnar el resultado de la valoración probatoria, pues ésta ni si quiera existió.

Bajo ese orden de ideas, solicita a esta Sala que al resolver el presente asunto, se analice de forma concreta todo el cúmulo aportado y reiterado en su escrito inicial al amparo de criterios de razonabilidad y bajo un estándar probatorio que no debe ir más allá de lo objetivo y razonable en concordancia con la naturaleza de la operación, pues con ellos señala que son suficientes para justificar de forma indiciaria la efectiva materialización del servicio contenido entre el emisor del comprobante y su apoderada.

Finalmente, sostiene que a su consideración lo procedente es declarar la nulidad para el efecto de que se condene a la autoridad a la devolución de las cantidades solicitadas y no para que se analice su procedencia, pues a su juicio ello ya fue materia de análisis de forma expresa y tácita, tal y como lo admite la propia demanda y, bajo esa lógica, al no existir más causas o razones para negar la devolución total del saldo a favor solicitado, se debe condenar a la fiscalizadora para que proceda a la devolución de ese importe negado.

Por su parte la autoridad en su oficio de contestación de demanda señaló que devienen infundados los argumentos de la parte actora pues las resoluciones

impugnadas se encuentran debidamente fundadas y motivadas ahondando respecto a los mismos.

Una vez que han sido analizados los argumentos formulados por las partes, así como las constancias exhibidas por la autoridad demandada, esta Sala Juzgadora considera necesario circunscribir la *litis* del presente considerando la cual se centra a determinar si los actos impugnados cumplen con el requisito legal de debida fundamentación y motivación establecido en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

A efecto de dilucidar lo anterior, este Órgano Colegiado considera necesario en primer lugar, tener en consideración el contenido del numeral 22 del Código Fiscal de la Federación, mismo que refiere lo siguiente:

"Artículo 22.- Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales. En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate. Tratándose de los impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución. Tratándose de los impuestos indirectos pagados en la importación, procederá la devolución al contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, se aplicará sin perjuicio del acreditamiento de los impuestos indirectos a que tengan derecho los contribuyentes, de conformidad con lo dispuesto en las leyes que los establezcan.

Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor cuando se haya presentado la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de una resolución o sentencia firmes, de autoridad competente, en cuyo caso, podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.

Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de un acto de autoridad, el derecho a la devolución en los términos de este artículo, nace cuando dicho acto se anule. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a la determinación de diferencias por errores aritméticos, las que darán lugar a la devolución siempre que no haya prescrito la obligación en los términos del decimosexto párrafo de este artículo.

Se tendrá por no presentada la solicitud de devolución, en aquellos casos en los que el contribuyente, o bien, el domicilio manifestado por éste, se encuentren como no localizados ante el Registro Federal de Contribuyentes. Cuando se tenga por no presentada la solicitud, la misma no se considerará como gestión de cobro que interrumpa la prescripción de la obligación de devolver.

Cuando en una solicitud de devolución existan errores en los datos contenidos en la misma, la autoridad requerirá al contribuyente para que mediante escrito y en un plazo de 10 días aclare dichos datos, apercibiéndolo que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente. En este supuesto no será necesario presentar una nueva solicitud cuando los datos erróneos sólo se hayan consignado en la solicitud o en los anexos. Dicho requerimiento suspenderá el plazo previsto para efectuar la devolución, durante el período que transcurra entre el día hábil siguiente en que surta efectos la notificación del requerimiento y la fecha en que se atienda el requerimiento.

Cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, incluyendo para el caso de depósito en cuenta, los datos de la institución integrante del sistema financiero y el número de cuenta para transferencias electrónicas del contribuyente en dicha institución financiera debidamente integrado de conformidad con las disposiciones del Banco de México, así como los demás informes y documentos que señale el Reglamento de este Código. Las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma. Para tal efecto, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo máximo de veinte días cumpla con lo solicitado, apercibido que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente. Las autoridades fiscales sólo podrán efectuar un nuevo requerimiento dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que se haya cumplido el primer requerimiento, cuando se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender dicho requerimiento. Para el cumplimiento del segundo requerimiento, el contribuyente contará con un plazo de diez días, contado a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, y le será aplicable el apercibimiento a que se refiere este párrafo. Cuando la autoridad requiera al contribuyente los datos, informes o documentos, antes señalados, el periodo transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el primer requerimiento de los mismos y la fecha en que éstos sean proporcionados en su totalidad por el contribuyente, ya sea con motivo del primer o segundo requerimiento, no se considerará en el cómputo del plazo para la devolución antes mencionado.

Cuando en la solicitud de devolución únicamente existan errores aritméticos en la determinación de la cantidad solicitada, las autoridades fiscales devolverán las cantidades que correspondan, sin que sea necesario presentar una declaración complementaria. Las autoridades fiscales podrán devolver una cantidad menor a la solicitada por los contribuyentes con motivo de la revisión efectuada a la documentación aportada. En este caso, la solicitud se considerará negada por la parte que no sea devuelta, salvo que se trate de errores aritméticos o de forma. En el caso de que las autoridades fiscales devuelvan la solicitud de devolución a los contribuyentes, se considerará que ésta fue negada en su totalidad. Para tales efectos, las autoridades fiscales deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución respectiva.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes, y

documentos, a que se refiere el séptimo párrafo del presente artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Cuando con motivo de la solicitud de devolución la autoridad fiscal inicie facultades de comprobación con el objeto de comprobar la procedencia de la misma, los plazos a que hace referencia el párrafo séptimo del presente artículo se suspenderán hasta que se emita la resolución en la que se resuelva la procedencia o no de la solicitud de devolución. El citado ejercicio de las facultades de comprobación se sujetará al procedimiento establecido en el artículo 22-D de este Código.

Si concluida la revisión efectuada en el ejercicio de facultades de comprobación para verificar la procedencia de la devolución, se autoriza ésta, la autoridad efectuará la devolución correspondiente dentro de los 10 días siguientes a aquél en el que se notifique la resolución respectiva. Cuando la devolución se efectúe fuera del plazo mencionado se pagarán intereses que se calcularán conforme a lo dispuesto en el artículo 22-A de este Código.

El fisco federal deberá pagar la devolución que proceda actualizada conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta aquél en el que la devolución esté a disposición del contribuyente. Para el caso de depósito en cuenta, se entenderá que la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución financiera señalada en la solicitud de devolución.

Cuando en el acto administrativo que autorice la devolución se determinen correctamente la actualización y los intereses que en su caso procedan, calculados a la fecha en la que se emita dicho acto sobre la cantidad que legalmente proceda, se entenderá que dicha devolución está debidamente efectuada siempre que entre la fecha de emisión de la autorización y la fecha en la que la devolución esté a disposición del contribuyente no haya transcurrido más de un mes. En el supuesto de que durante el mes citado se dé a conocer un nuevo índice nacional de precios al consumidor, el contribuyente tendrá derecho a solicitar la devolución de la actualización correspondiente que se determinará aplicando a la cantidad total cuya devolución se autorizó, el factor que se obtenga conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, restando la unidad a dicho factor. El factor se calculará considerando el periodo comprendido desde el mes en que se emitió la autorización y el mes en que se puso a disposición del contribuyente la devolución.

El monto de la devolución de la actualización a que se refiere el párrafo anterior, deberá ponerse, en su caso, a disposición del contribuyente dentro de un plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en la que se presente la solicitud de devolución correspondiente; cuando la entrega se efectúe fuera del plazo mencionado, las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán conforme a lo dispuesto en el artículo 22-A de este Código. Dichos intereses se calcularán sobre el monto de la devolución actualizado por el periodo comprendido entre el mes en que se puso a disposición del contribuyente la devolución correspondiente y el mes en que se ponga a disposición del contribuyente la devolución de la actualización.

Cuando las autoridades fiscales procedan a la devolución sin ejercer las facultades de comprobación a que se hace referencia en el párrafo décimo del presente artículo, la orden de devolución no implicará resolución favorable al contribuyente, quedando a salvo las facultades de comprobación de la autoridad. Si la devolución se hubiera efectuado y no procediera, se causarán recargos en los términos del artículo 21 de este Código, sobre las cantidades actualizadas, tanto por las devueltas indebidamente como por las de los posibles intereses pagados por las autoridades fiscales, a partir de la fecha de la devolución.

La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal. Para estos efectos, la solicitud de devolución que presente el particular, se considera como gestión de cobro que interrumpe la prescripción, excepto cuando el particular se desista de la solicitud.

La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante disposiciones de carácter general, podrá establecer los casos en los que no obstante que se ordene el ejercicio de las facultades de comprobación a que hace referencia el párrafo décimo del presente artículo, regirán los plazos establecidos por el párrafo séptimo del mismo, para efectuar la devolución.

Los requerimientos a que se refiere este artículo se formularán por la autoridad fiscal en documento digital que se notificará al contribuyente a través del buzón tributario, el cual deberá atenderse por los contribuyentes mediante este medio de comunicación.”

De la anterior transcripción tenemos que dicho numeral 22 dispone en su primer párrafo que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales y que en el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate.

En ese sentido, el pago de lo indebido se refiere a todas aquellas cantidades que el sujeto pasivo del impuesto enteró en exceso, esto es, montos que no adeudaba a la Federación, pero que se dieron por haber pagado una cantidad mayor a la impuesta por la ley respectiva; en cambio, el saldo a favor, no deriva de un error aritmético o de apreciación en el cálculo de tributo, sino que emana como resultado de aplicar la mecánica establecida en la ley de la materia.

Ahora bien, dentro del séptimo párrafo del citado numeral 22 del Código Fiscal de la Federación, se dispone que las solicitudes de devolución deben ser resueltas en un plazo no mayor a 40 días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente y, que las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente,

en un plazo no mayor de 20 días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma, apercibido que, de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente.

Aunado a lo anterior, el precepto de referencia estatuye que cuando en la solicitud de devolución únicamente existan errores aritméticos en la determinación de la cantidad solicitada, las autoridades fiscales devolverán las cantidades que correspondan, sin que sea necesario presentar una declaración complementaria.

Así también se advierte que, las autoridades fiscales podrán devolver una cantidad menor a la solicitada por los contribuyentes con motivo de la revisión efectuada a la documentación aportada. En este caso, la solicitud se considerará negada por la parte que no sea devuelta, salvo que se trate de errores aritméticos o de forma. En el caso de que las autoridades fiscales devuelvan la solicitud a los contribuyentes, se considerará que ésta fue negada en su totalidad. Para tales efectos, las autoridades fiscales deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución respectiva.

En ese sentido, acorde al numeral 22, del Código Fiscal de la Federación, existen 3 diferentes sentidos en los que la autoridad fiscal puede poner fin a la solicitud de devolución del contribuyente, es decir, acceder a la devolución -total o parcial-, o bien, negarla, que se da en el caso en el que se ha analizado el fondo de esta y considera que es improcedente, y finalmente, tener al interesado por desistido cuando este no cumple con alguno de los requerimientos de datos, informes y documentos que la autoridad le haya realizado.

Partiendo de lo anterior y, a efecto de dilucidar si los actos impugnados efectivamente se ajustaron al numeral 22 antes desarrollado, este Órgano

Colegiado procede al análisis de éstos¹, mismos que además son valorados en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de los cuales se destacan las consideraciones sustanciales empleadas por la fiscalizadora para negar parcialmente los importes solicitados en devolución por la ahí la contribuyente hoy parte actora, respecto a los periodos de marzo, abril y mayo del ejercicio 2024 relativos al impuesto al valor agregado, los cuales son del siguiente tenor:

OFICIO 500-16-00-01-01-2024-27146

¹ Visible a folios 43 a 64 de autos.



**TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA
ADMINISTRATIVA
TERCERA SALA REGIONAL EN
COAHUILA Y AUXILIAR
-ORDINARIO TRADICIONAL-
EXPEDIENTE: 408/25-05-03-6**

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



Oficio 500-16-00-01-01-2024-27836

SE SUPRIMEN DIGITALIZACIONES POR CONTENER DATOS
PERSONALES

Oficio 500-16-00-01-01-2025-265

SE SUPRIMEN DIGITALIZACIONES POR CONTENER DATOS
PERSONALES

De las anteriores digitalizaciones de los actos controvertidos tenemos que la autoridad motivó los mismos indicando que:

- La parte actora había presentado sendas solicitudes de devolución por los periodos de marzo, abril y mayo de 2024, por concepto de saldo a favor del impuesto al valor agregado.
- Que derivado de las solicitudes ante ésta presentada y a efecto de poder resolver sobre su procedencia, fue necesario emitir un requerimiento de información adicional, mismo que fue atendido en tiempo y forma por la contribuyente.
- Que en razón de esto, la fiscalizadora tuvo conocimiento de los archivos denominados "PUNTO #4" "01PUNTO #01" y "PUNTO #02", en los cuales la ahí contribuyente relacionó a sus proveedores o prestadores de servicios que le trasladaron impuesto al valor agregado que acredita en los periodos solicitados.
- Que las operaciones que celebró con sus proveedores "***** ***** ** ** *****", "*****",
***** ***** ** **" * "***** ***** *
***** ** ** ***** ***** ** *****" -según el periodo- se desprenden de los comprobantes fiscales digitales por

internet emitidos por éstos, así como de la descripción contenidos en ellos, la prestación de diversos servicios.

- Que los contribuyentes que solicitan devolución, deben demostrar antes las autoridades fiscales que los servicios amparados por los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por sus proveedores fueron efectivamente realizados, aportando la documentación suficiente para ello.
- Que no obstante lo anterior, la ahí contribuyente no adjuntó a su solicitud de devolución documentación de acuerdo a los sistemas, registros y procedimientos implementados para llevar a cabo la realización de sus operaciones, la documentación comprobatoria suficiente que acredite de forma amplia, analítica, objetiva, sustentable y fehaciente que cada uno de los servicios prestados por sus proveedores "***** ***** **** ** *****";
"***** ***** **** ** *****" * "*****"
***** * ***** **** ** ***** ***** ** *****" -
según el periodo-.
- Que del requerimiento de información adicional la ahí contribuyente aportó lo siguiente:
 - registro contables.
 - estados de cuenta bancarios.
 - escrito libre.
 - papel de trabajo de la integración del impuesto al valor agregado acreditable correspondiente al periodo solicitado en devolución.
 - contrato de prestación de servicios de asistencia personal celebrado con su proveedor "***** ***** *
***** **** ** ***** ***** ** *****".
 - ordenes de servicio de mantenimiento preventivo a maquinaria.
 - comprobantes fiscales digitales por internet.
 - comprobantes de transferencias bancarias.
 - órdenes de trabajo y reporte de órdenes de trabajo.
 - contratos de prestación de servicios de auditoría celebrado con su proveedor "***** ***** **** ** *****"
 - ordenes de servicio de auditoría.

- contratos de prestación de servicios de auditoría celebrado con su proveedor "***** ***** ** *****"
- cartas de conformidad con el servicio de mantenimiento preventivo.
- ordenes de servicio de mantenimiento preventivo a maquinaria.
- ordenes de trabajo.
- solicitudes de cotizaciones y cotizaciones.
- Que de lo anterior se desprendía que los comprobantes fiscales digitales por internet solo hacen prueba de su emisión y contenido pero no comprueban por si mismos que las contraprestaciones que amparan efectivamente se hayan realizado y, para el caso, no comprueban la prestación de servicios en las diversas áreas que señalan los comprobantes.
- Que una vez analizada la documentación adjuntada por la ahí contribuyente, se observa que ésta no comprueba documentalmente la prestación, aprovechamiento y vinculación de los servicios facturados por sus proveedores o prestadores de servicios, con el desarrollo de su actividad, así como las actividades desarrolladas, recursos utilizados, lugar en que se prestaron los servicios, alcance y aprovechamiento de los servicios en el desarrollo de su actividad, entre otras actividades que resultarían necesarias e imprescindibles para el desarrollo de su actividad.
- Cita como fundamento de dicha motivación los artículos 14 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como el diverso 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Menciona que toda vez que las operaciones realizadas por la contribuyente con sus proveedores no son deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, conlleva a que tampoco sean

acreditables para efectos del impuesto al valor agregado, citando además los artículos 4º y 5º, fracción I, de la Ley del Impuesto Al Valor Agregado como fundamento.

- Que por ello se rechazaba el acreditamiento del impuesto al valor agregado amparado en los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos por sus proveedores "*****

**** ** *****", "*****

Resumido lo anterior, podemos determinar que en el caso la autoridad fiscalizadora resolvió rechazar parcialmente el impuesto al valor agregado solicitado, al desprenderse que la prestación de los servicios de los proveedores de la actora "*****

**** ** *****" * "*****

*****", amparados en los comprobantes fiscales respectivos y que le generó un impuesto al valor agregado acreditable:

- No se habían llevado a cabo, pues no se comprobaba la prestación de éstos en las diversas áreas que señalan los comprobantes fiscales.
- No se desprende que el aprovechamiento de dichos servicios prestados reflejó un incremento en los ingresos de la parte actora.

Una vez determinados los motivos y fundamentos que sustentan los actos controvertidos, así como valorados los medios de convicción allegados al presente asunto, correlacionados con los argumentos de las partes permiten determinar a esta Sala Juzgadora sobre lo **fundado** del argumento de la parte actora en estudio antes resumido.

Para sustentar esa calificativa se destaca, que respecto a la garantía de legalidad de los actos de autoridad, consagrada en el artículo 16, primer párrafo, de la Constitución Política Mexicana, el numeral 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, establece que los actos administrativos que se tengan que notificar a los particulares, deberán estar fundados y motivados, así como expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Entendiéndose por fundamentación, expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso; y, por motivación, señalar con exactitud, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto.

Resultando necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables.

Es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis previstas en la norma.

Asimismo, cabe distinguir entre la falta de fundamentación y de motivación, por un lado, y la indebida fundamentación y motivación, por el otro.

Lo anterior, pues por lo primero se entiende la ausencia total de la cita de la norma en que se apoya la resolución y de las circunstancias especiales o razones particulares que se hayan tenido en cuenta para la emisión del acto impugnado.

Mientras que la segunda hipótesis se actualiza, cuando en él, sí se citan preceptos legales, pero no son aplicables al caso concreto y, sí se exponen las razones que la autoridad tuvo para dictar el acto, pero no corresponden al caso específico objeto de decisión, o bien, cuando no existe adecuación entre los motivos invocados en el acto de autoridad y las normas aplicadas.

Las anteriores consideraciones tienen sustento en la jurisprudencia I.6o.C. J/52, dictada por el Sexto Tribunal Colegiado en materia Civil del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXV, enero de 2007, página 2127, que establece:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. SU DISTINCIÓN ENTRE SU FALTA Y CUANDO ES INDEBIDA. Debe distinguirse entre la falta y la indebida fundamentación y motivación; toda vez que por lo primero se entiende la ausencia total de la cita de la norma en que se apoya una resolución y de las circunstancias especiales o razones particulares que se tuvieron en cuenta para su emisión; mientras que la diversa hipótesis se actualiza cuando en la sentencia o acto se citan preceptos legales, pero no son aplicables al caso concreto y se exponen las razones que la autoridad tuvo para dictar la resolución, pero no corresponden al caso específico, objeto de decisión, o bien, cuando no existe adecuación entre los motivos invocados en el acto de autoridad y las normas aplicables a éste.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al resolver el juicio Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") *versus* Venezuela, a través de la sentencia de 5 de agosto de 2008, reiteró que la motivación: "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión".²

Por lo que, adujo dicho tribunal, el deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el derecho suministra; y, otorga credibilidad de las decisiones jurídicas.

De igual forma, el citado órgano judicial precisó que las decisiones que adopten los órganos internos que puedan afectar derechos humanos, deben estar debidamente fundamentadas, pues de lo contrario serían decisiones arbitrarias.

Todo lo anterior, pues así se demuestra a las partes que han sido oídas y, en aquellos casos en que las decisiones son recurribles, se les proporciona la posibilidad de criticar la resolución y lograr un nuevo examen de la cuestión ante las instancias superiores.

² 77. La Corte ha señalado que la motivación "es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión". El deber de motivar las resoluciones es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el Derecho suministra, y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática.

78. El Tribunal ha resaltado que las decisiones que adopten los órganos internos que puedan afectar derechos humanos deben estar debidamente fundamentadas, pues de lo contrario serían decisiones arbitrarias. En este sentido, la argumentación de un fallo debe mostrar que han sido debidamente tomados en cuenta los alegatos de las partes y que el conjunto de pruebas ha sido analizado. Asimismo, la motivación demuestra a las partes que éstas han sido oídas y, en aquellos casos en que las decisiones son recurribles, les proporciona la posibilidad de criticar la resolución y lograr un nuevo examen de la cuestión ante las instancias superiores. Por todo ello, el deber de motivación es una de las "debidas garantías" incluidas en el artículo 8.1 para salvaguardar el derecho a un debido proceso.

Caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela. Sentencia de 5 de agosto de 2008. (Excepción preliminar, Fondo, Reparaciones y Costas)

En ese orden de ideas, y expuestos los motivos y fundamentos que sustentan los actos impugnados resumidos en líneas superiores, contrapuestos a la obligación legal que para tal efecto disponen los artículos 22, octavo párrafo y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación en cuanto a su emisión, es claro que en la especie dichos actos impugnados transgreden en perjuicio de la parte actora el requisito legal de debida fundamentación y motivación que debe revestir a los actos administrativos y, en el caso particular, a las negativas parciales de devolución.

Se concluye lo anterior pues, tal y como se argumenta, la autoridad al momento de emitir los actos impugnados se abstuvo de valorar la documentación que previamente le había requerido a la parte actora a efecto de poder resolver las solicitudes de devolución ante ella presentadas.

Y, dicha conducta omisiva de valorar el caudal probatorio aportado por la ahí contribuyente para acreditar su derecho a obtener las devoluciones, conllevó a que la demandada sustentara el rechazo parcial de las cantidades solicitadas en devolución con base a una supuesta inexistencia de los servicios amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por los proveedores de la actora ***** ** ** *****",

***** ** ** *****" * ***** *

***** ** ** ***** ** *****"

Por ende, es que no quede lugar a dudas para esta Sala Juzgadora sobre lo **fundado** del agravio en estudio, pues resulta claro que la autoridad demandada arribó a la conclusión de que no se demostraba la prestación de los servicios amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet observados, sin si quiera tomar en cuenta la documentación comprobatoria que la contribuyente aportó a dichos procedimientos derivados del requerimiento que la propia autoridad fiscal le efectuó.

Omisión que sin duda afecta las defensas de la parte actora y trasciende al sentido de las resoluciones controvertidas, pues sobre ellas no se advierte la debida correlación entre las conclusiones alcanzadas y la debida valoración a las documentales aportadas por parte de la contribuyente para acreditar el derecho subjetivo a obtener las devoluciones solicitadas.

Conducta que configura la hipótesis de ilegalidad contenida en el artículo 51, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo cual a su vez conllevaría a decretar su nulidad para el efecto de reponer el vicio y emitir una nueva resolución.

Sin embargo, este Órgano Colegiado se encuentra obligado a pronunciarse con relación a la procedencia de dicha petición, esto es, resolver si [la](#) contribuyente tiene o no derecho a la devolución solicitada, con excepción de que esta Sala Juzgadora no cuente con los elementos necesarios para verificar ese extremo.

En esas consideraciones, tenemos que el fin perseguido por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al otorgar en estos casos plena jurisdicción a este Tribunal, es con el propósito de tutelar el derecho subjetivo de la parte accionante, por lo que está constreñido a conocer y decidir completamente sobre la reparación de ese derecho subjetivo lesionado con el acto impugnado; de ahí que, su alcance no solo es el de anular el acto, sino también, el de fijar los derechos de la enjuiciante y condenar a la autoridad administrativa a restablecer y hacer efectivos tales derechos, con la salvedad de que, **insístase**, este Órgano Jurisdiccional no cuente con los elementos jurídicos necesarios para emitir un pronunciamiento cabal relativo al derecho subjetivo lesionado, pues de actualizarse ese supuesto de excepción debe ordenarse a la demandada que resuelva lo conducente.

El criterio anterior se robustece con la aplicación analógica de la jurisprudencia 2a./J. 67/2008, sentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta de abril de 2008, página 593, que a la letra dispone:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA
ADMINISTRATIVA
TERCERA SALA REGIONAL EN
COAHUILA Y AUXILIAR
-ORDINARIO TRADICIONAL-
EXPEDIENTE: 408/25-05-03-6**

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

TFJA

88 años

Trabajando por México

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

Igualmente, resulta aplicable la tesis XVI.1o.A.T.66 A, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito, correspondiente a la Novena Época y consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta de mayo de 2011, página 1119, cuyo rubro y texto versan al tenor literal siguiente:

"DEVOLUCIÓN DE CANTIDADES PAGADAS INDEBIDAMENTE. SI LA AUTORIDAD, EN LUGAR DE RESOLVER LA SOLICITUD RELATIVA, FORMULA MÁS DE DOS REQUERIMIENTOS AL CONTRIBUYENTE EN TÉRMINOS DEL SEXTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 22 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, LA SALA FISCAL QUE CONOZCA DE LA IMPUGNACIÓN A ESA DECISIÓN DEBERÁ PRONUNCIARSE SOBRE LA PROCEDENCIA DE AQUÉLLA, SALVO QUE NO CUENTE CON LOS ELEMENTOS NECESARIOS PARA HACERLO. El citado precepto, en la indicada porción normativa, prevé un procedimiento por el que las autoridades fiscales, una vez que se les formula una solicitud de devolución de cantidades pagadas indebidamente, quedan vinculadas a emitir su determinación en el plazo correspondiente, para lo cual podrán requerir al contribuyente hasta en dos ocasiones para que presente datos, informes o documentos adicionales para verificar la procedencia de su petición, es decir, dicha disposición comprende una facultad reglada y no discrecional. En estas condiciones, cuando la autoridad, en lugar de resolver la petición de devolución del particular le formula más de dos requerimientos en términos del aludido artículo, la Sala Fiscal que conozca de la impugnación a esa decisión, conforme a la jurisprudencia 2a./J. 67/2008, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVII, abril de 2008, página 593, de rubro: "NEGATIVA DE DEVOLUCIÓN DE LO PAGADO INDEBIDAMENTE. CUANDO SE DECRETA SU NULIDAD CON APOYO EN LOS ARTÍCULOS 238, FRACCIÓN IV Y 239, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁ FACULTADO, POR REGLA GENERAL, ADEMÁS DE ANULAR EL ACTO, PARA REPARAR EL DERECHO SUBJETIVO DEL ACTOR Y CONDENAR A LA ADMINISTRACIÓN A RESTABLECERLO (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005).", aplicada por identidad jurídica, no solo debe anular el acto en términos de la fracción IV del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, sino también, conforme a la fracción V del precepto 52 del propio ordenamiento, fijar los derechos del contribuyente y condenar a la administración a restablecer y hacerlos efectivos, es decir, deberá fallar sobre la procedencia de la solicitud, dado que, ante la existencia de un número de requerimientos mayor al legalmente posible, la autoridad pierde su oportunidad para negarla, salvo que el órgano jurisdiccional no cuente con los elementos necesarios para emitir un pronunciamiento completo, pues en ese supuesto de excepción debe ordenar que la autoridad demandada resuelva."

En atención a lo anterior, este Órgano Colegiado abordará el estudio del derecho subjetivo dentro del siguiente considerando.

QUINTO. Conforme a lo anterior, esta Sala Juzgadora considera oportuno precisar, que si bien es cierto el artículo 50, quinto párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, señala expresamente que "En el caso de sentencias en que se condene a la autoridad a la restitución de un derecho subjetivo violado o a la devolución de una cantidad, el Tribunal deberá previamente constatar el derecho que tiene el particular, además de la ilegalidad de la resolución impugnada (...)" ; también lo es que, por una parte, por disposición expresa del numeral en comento, tal labor jurisdiccional está

condicionada a que este Órgano Colegiado cuente con los elementos suficientes para decidir, en el caso, sobre la procedencia de la devolución y; por la otra, que de conformidad con lo establecido en el primer párrafo del invocado artículo 50 de la Ley de la materia, las sentencias de este Tribunal se fundaran en derecho y resolverán sobre la pretensión **de la actora** que se deduzca de su demanda, en relación directa con la resolución impugnada.

En ese orden de ideas, se advierte que la parte actora solicitó dentro del escrito inicial de demandada que se analizara por parte de este Órgano Colegiado de forma concreta todo el cumulo probatorio para determinar la efectiva materialización de los servicios prestados por sus proveedores.

Por ende y advirtiéndole que los motivos por los cuales la autoridad negó parcialmente la devolución de las cantidades solicitadas versan sobre la efectiva realización de los servicios amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por los proveedores de la actora ******* *******
**** *****; ***** ***** ** ***** * *******
******* * ***** ** ** ***** ***** ** *****; así como el**
reflejo de un incremento en los ingresos de la parte actora derivado del aprovechamiento de dichos servicios, esta Sala Juzgadora se avoca a valorar las pruebas aportadas por la promovente a sus solicitudes de devolución respectivas, mismas que obran dentro de los expedientes administrativos exhibidos por la autoridad y que a continuación se enlistan como sigue:

500-16-00-01-01-2024-27146

- Se advierten contratos de prestación de servicio llevados a cabo con sus proveedores ******* ***** ***
******* ** ** ***** ***** ** *******
******* ***** ** ***** *******

- Se desprenden solicitudes de cotización y sus respuestas a su proveedor "*****"4
- Relación con datos de la maquinaria a la cual se le realizó mantenimiento preventivo elaboradas por su proveedor "*****" así como diversas ordenes de trabajo.⁵
- Se advierten ordenes de servicio de mantenimiento preventivo.⁶
- Se advierten los resultados de las auditorias llevadas a cabo por su proveedor "*****"7
- Se advierten ordenes de servicio de auditoría.⁸
- Reportes elaborados por el diverso proveedor "*****
***** * ***** ** ***** *****"9
- Se advierten los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por sus proveedores "***** *
***** ** ***** ** *****"
"***** ***** ** *****" ** "*****
***** *****", así como sendas transferencias electrónicas de pago.

500-16-00-01-01-2024-27836

- Se advierten contratos de prestación de servicio llevados a cabo con sus proveedores "***** ***** **** ** *****" **
"***** ***** **** ** *****" encontrándose el

⁹ Visible a folios 148 a 154 del expediente administrativo, correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2024-27146

último ratificado ante notario público en fecha 2 de enero de 2020.¹⁰

- Se desprenden solicitudes de cotización y sus respuestas a su proveedor "***** ***** ** ** *****" ¹¹
- Se desprenden cartas de conformidad del servicio de mantenimiento preventivo elaboradas por su proveedor "***** ***** ** ** *****" así como diversas ordenes de trabajo.¹²
- Se advierten ordenes de servicio de mantenimiento preventivo.¹³
- Se advierten los resultados de las auditorias llevadas a cabo por su proveedor "***** ***** ** ** *****" ¹⁴
- Se advierten ordenes de servicio de auditoría.¹⁵
- Se advierten los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por sus proveedores "***** ***** ** ** *****" ** "***** ***** ** ** *****", así como sendas transferencias electrónicas de pago.

500-16-00-01-01-2025-265

- Se advierten contratos de prestación de servicio llevados a cabo con sus proveedores "***** ***** *
***** ***** ** ** ***** ** ** *****"
"***** ***** ** ** *****" ** "***** *****
***** ***** ** *****" encontrándose el último ratificado ante notario público en fecha 2 de enero de 2020.¹⁶

¹⁰ Visibles a folios 228 a 230 y 277 a 281 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2024-27836.

¹¹ Visibles a folios 300 a 319 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2024-27836.

¹² Visibles a folios 291 a 295 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2024-27836.

¹³ Visibles a folios 273 a 276 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2024-27836.

¹⁴ Visibles a folios 258 a 268 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2024-27836.

¹⁵ Visibles a folios 222 a 227 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2024-27836.

¹⁶ Visibles a folios 93 a 96, 141 a 143, y 166 a 170 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2025-265.

- Se desprenden solicitudes de cotización y sus respuestas a sus proveedores "*****

*****"17
- Relación con datos de la maquinaria a la cual se le realizó mantenimiento preventivo elaboradas por su proveedor "*****" así como diversas ordenes de trabajo.¹⁸
- Se advierten ordenes de servicio de mantenimiento preventivo.¹⁹
- Se advierten los resultados de las auditorias llevadas a cabo por su proveedor "*****"20
- Se advierten ordenes de servicio de auditoría.²¹
- Reportes elaborados por el diverso proveedor "*****

*****"22
- Se advierten los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por sus proveedores "*****

*****", así como sendas transferencias electrónicas de pago.

De las documentales listadas, se desprende que las mismas tienen la naturaleza de documentos privados, por lo que se valorarán atendiendo a lo establecido en el numeral 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles²³, aplicado supletoriamente a la materia

¹⁷ Visibles a folios 186 a 187, 188 a 189 y 190 a 200 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2025-265.
¹⁸ Visibles a folios 171 a 178 a 181 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2025-265.
¹⁹ Visibles a folios 164 a 165 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2025-265.
²⁰ Visibles a folios 150 a 153 y 159 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2025-265.
²¹ Visibles a folios 137 a 140 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2025-265.
²² Visible a folios 121 a 134 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2025-265.
²³ **ARTICULO 203.-** El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas.

El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; más no de los hechos declarados. Es aplicable al caso lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 202.

Se considera como autor del documento a aquél por cuya cuenta ha sido formado.

contenciosa administrativa, de acuerdo con el artículo 1º de Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En ese orden de ideas y si bien cuentan con un valor indiciario, en términos del artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al adminicularlas entre sí, se genera suficiente convicción en esta Sala Juzgadora acerca de la efectiva materialidad de las operaciones observadas por la autoridad demandada con base en lo siguiente:

SE SUPRIMEN DIGITALIZACIONES POR CONTENER DATOS
PERSONALES

De las anteriores digitalizaciones se desprende que la autoridad observó los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por los proveedores de la aquí actora cuyos conceptos versan sobre “Auditoría del Producto Terminado” “Mantenimiento Preventivo” y “Servicios Administrativos y Contables”.

En ese orden de ideas, se advierte que la parte actora tiene celebrados con cada uno de sus proveedores un contrato de prestación de servicios, mismos que en lo que aquí interesa se desprende que se estableció lo siguiente:

Respecto del contrato con ***** ***** *
***** ** ** ***** ***** ** *****” se advierte que las partes pactaron que:

[...]

CLAUSULAS

PRIMERA. OBJETO Por virtud del presente contrato, el **PRESTADOR DEL SERVICIO** acepta y se obliga a proporcionar al **CLIENTE** los servicios que se describen a continuación:

1.- Servicios de Mantenimiento Preventivo (Limpieza, lubricación y ajuste) a Máquinas de Coser Electrónicas Industriales.

2.- Servicios de Mantenimiento Correctivo (Reparación, cambios de piezas, reprogramaciones; y otros servicios mayores) a Máquinas de Coser Electrónicas Industriales.

SEGUNDA.- CONTRAPRESTACION

[...] será de conformidad a la cantidad establecida en la cotización [...]"

Respecto del contrato con "***** ***** **** ** *****" se advierte que las partes pactaron que:

[...]

CLAUSULAS

CLAUSULA PRIMERA. OBJETO DEL CONTRATO

"LA PARTE CONTRATANTE" mediante el presente instrumento obliga a "LA PARTE PRESTADORA" quien así lo acepta y a su personal; a otorgarle el servicio de auditoría de prendas exteriores de vestir, el cual para mayor detalle consiste en lo siguiente:

1.- REVISIÓN E INSPECCIÓN VISUAL.- Inspección a detalle de la prenda para efecto de detectar que las prendas cumplan con las tolerancias que a cada talla corresponden y que están contenidas en el papel de trabajo.

Así como detectar las prendas que tienen los siguientes defectos:

- a) Hoyos
- b) Fallas de tela
- c) Defectos de costura
- d) Número mayor o menor de puntadas por pulgada según especificaciones.
- e) Falta de etiquetas
- f) Falta de componente (bolsas, pasadores, etc.)
- g) Falta de avíos (remaches, broches, snaps)
- h) Falta de plancha

La revisión e inspección visual a que se refiere esta cláusula, será realizada por personal de "LA PARTE PRESTADORA" [...]

Asimismo, el servicio será prestado en las instalaciones de "LA PARTE CONTRATANTE" [...]

2.- Por cada revisión realizada a cada corte, se elaborará un Reporte de Auditoría Final en el cual se asentará si está APROBADO O RECHAZADO.

3.- Asimismo, se entregará a "LA PARTE CONTRATANTE", el Resumen de Auditoría por la totalidad de los cortes revisados, así como los papeles de trabajo de la auditoría realizada.

Por virtud del presente contrato, el **PRESTADOR DEL SERVICIO** acepta y se obliga a proporcionar al **CLIENTE** los servicios que se describen a continuación:

1.- Servicios de Mantenimiento Preventivo (Limpieza, lubricación y ajuste) a Máquinas de Coser Electrónicas Industriales.

2.- Servicios de Mantenimiento Correctivo (Reparación, cambios de piezas, reprogramaciones; y otros servicios mayores) a Máquinas de Coser Electrónicas Industriales.

CLAUSULA SEGUNDA. COTIZACIÓN DEL SERVICIO Y VIGENCIA DEL CONTRATO

El precio por cada prenda auditada conforme al procedimiento establecido en la cláusula primera que antecede es el siguiente:

- El Servicio de Auditoría de Calidad del Producto Terminado de Pantalón y Overol de diferentes estilos tendrá un costo de \$11.50[...]"

Finalmente, respecto del contrato con "***** *****
** *****" se advierte que las partes pactaron que:

[...]

CLAUSULAS

PRIMERA. OBJETO Por virtud del presente contrato, el **PRESTADOR DEL SERVICIO** acepta y se obliga a proporcionar al **CLIENTE** los servicios que se describen a continuación:

- 1.- Servicios de Mantenimiento Preventivo (Limpieza, lubricación y ajuste) a Máquinas de Coser Electrónicas Industriales.
- 2.- Servicios de Mantenimiento Correctivo (Reparación, cambios de piezas, reprogramaciones; y otros servicios mayores) a Máquinas de Coser Electrónicas Industriales.

SEGUNDA.- CONTRAPRESTACION

[...] será de conformidad a la cantidad establecida en la cotización [...]"

De lo anterior, se tiene que los proveedores de la parte actora acordaron con ésta que le otorgarían el servicio tanto de mantenimiento a sus máquinas de coser eléctricas industriales, como a inspeccionar la calidad de las prendas que produce a través de auditorías.

Que el precio de dichos servicios sería de acuerdo con las cotizaciones respectivas y, que además se entregaría en razón de las auditorías, reportes finales con las conclusiones correspondientes a la prestación de dicho servicio.

En ese orden de ideas, también se advierten las solicitudes de cotización por parte de la actora a sus proveedores y sus respectivas respuestas, así como diversos reportes elaborados por sus proveedores en donde se informa respecto de las actividades que llevaron a cabo y sus resultados.

Partiendo de lo anterior y, de una correlación a dichas documentales, esta Sala Juzgadora adquiere plena convicción acerca de la existencia de los servicios amparados en los comprobantes fiscales observados por la autoridad demandada relacionados con los conceptos que versan sobre "Auditoria del Producto Terminado" "Mantenimiento Preventivo".

Conclusión a la que se arriba, pues de los contratos de prestación de servicios respectivos, correlacionados con los comprobantes fiscales digitales por internet, así como con los reportes y cotizaciones exhibidos, se crea suficiente convicción sobre las obligaciones pactadas por cada una de las partes y el cumplimiento de éstas por medio de dichos documentos.

Sirve de apoyo a la conclusión antes alcanzada por analogía la tesis VII-CASR-2NE-32 emitida por la Segunda Sala Regional del Noreste del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicada en la revista institucional de este Órgano, Octava Época, año II, número 10, mayo 2017, página 276 que a continuación se transcribe:

DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. LA ADMINICULACIÓN DE PRUEBAS PRIVADAS COMO PÚBLICAS, PUEDEN GENERAR CERTEZA DE QUE LAS CANTIDADES EROGADAS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS, SON ESTRUCTAMENTE INDISPENSABLES.- En los términos del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, a fin de acreditar las cantidades correspondientes a dicha contribución, es necesario que se reúnan una serie de requisitos, como es el que se trate de servicios estrictamente indispensables para la realización de actividades diversas a la importación, y que se trate de erogaciones deducibles en los términos del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de dicha contribución; por lo que del análisis del artículo 27, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en relación al Precedente VI-P-2aS-745 emitido por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, las cantidades que se consideren estrictamente indispensables, deben estar relacionadas con la consecución del objeto social de la empresa, debiendo acreditarse con argumentos y documentos, tanto por la actora o bien la autoridad, en caso de negar la devolución y señalar que no se trata de una erogación indispensable, incluso en términos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, se exige la descripción del servicio, del uso o goce que amparen los conceptos; por lo que de una adminiculación a las pruebas que se aporten, como son contratos de prestación de servicios, en relación a los comprobantes fiscales y la propia contabilidad, ello implica que se tienen elementos para establecer la realización del servicio, el pago de la contraprestación y el registro de contabilidad, pues del contrato se obtiene la descripción detallada del servicio, el comprobante ampara la realización del servicio como el precio y base de la contribución; por último, la contabilidad verá reflejada la obligación de plasmar los asientos contables, inclusive la propia escritura pública que contenga la constitución de una empresa, puede establecer elementos como el objeto mismo de la empresa para establecer mayor certeza, máxime que se trata de una documental pública emitida por fedatario público; en el mismo sentido, en caso de haberse practicado una inspección en el lugar donde se llevan a cabo las operaciones, las actas circunstanciadas de hechos podrán arrojar elementos de cómo es que se llevan a cabo las operaciones de la empresa, por lo que en conjunto, documentos privados como públicos, en forma armónica podrán acreditar en juicio

que se trata de servicios estrictamente indispensables para la empresa y que pueden bien, acreditar impuesto al valor agregado o incluso, ser deducibles para el impuesto sobre la renta, en los términos que se hayan ofrecido ante la propia autoridad en sede administrativa o incluso en juicio contencioso administrativo; lo anterior es así, pues de la cita genérica que se realiza en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, en lo relativo a la referencia del servicio amparado con los elementos que establecen el tipo de servicio, se advertirán elementos para señalar que sí son estrictamente indispensables.

Exceptuando de dicha conclusión, a los comprobantes fiscales digitales por internet que amparan el servicio de “Servicios Administrativos y Contables” por los meses de marzo, abril y mayo de 2024 emitidos por su proveedor “***** ***** ***** ** *****” * ya que se advierte que dicho servicio no forma parte de aquellos puntualmente establecidos en el contrato de prestación de servicios respectivo, así como tampoco se desprende diverso medio de convicción que permita arribar a la conclusión de que efectivamente ésta los prestó a la aquí parte actora.

Con base en lo anterior, es claro que en el caso, sí se acreditó la existencia de las operaciones -salvo de aquellos cuya descripción es la de servicios administrativos y contables- .

Ahora bien, respecto al argumento de estricta indispensabilidad de los servicios recibidos, ha de mencionarse que al momento de desahogar el requerimiento de información la parte actora señaló en su escrito libre de fecha 26 de noviembre de 2024 ²⁴que su giro es el de “** ***** ** ***** *****”, actividad que además se corrobora del análisis que se efectúa a la copia certificada de la escritura pública número 581²⁵ con la que el representante legal de la parte actora acreditó su personalidad en el presente juicio, pues en esta el Notario Público 8 de Torreón, transcribió el contenido de la diversa acta constitutiva de la sociedad de la cual se advierte su objeto, siendo este el de “***** ***** ***** ***** *****

²⁴ Visible a fojas 42 a 49 del expediente administrativo correspondiente a la devolución 500-16-00-01-01-2024-27836.
²⁵ Visible a fojas 65 a 124 de autos.

*****”.

Partiendo de lo anterior, resulta claro que la parte actora a efecto de poder llevar a cabo su objeto social y actividad, resulta necesario tener en optimas condiciones sus herramientas de trabajo, así como el tener un control de calidad respecto a los productos que elabora, por lo que consecuentemente los servicios que adquirió de sus proveedores a juico de este Órgano Colegiado si son estrictamente indispensables.

Y, finalmente respecto a la observación efectuada por la autoridad demandada relacionada con el reflejo de un incremento en los ingresos de la parte actora derivado del aprovechamiento de dichos servicios obtenidos, ha de decirse que tal y como lo estableció el Pleno Jurisdiccional al emitir la tesis de jurisprudencia IX-J-2aS-59 que a continuación se insertará: “[...] *deberá tomarse en consideración no solo las erogaciones que correspondan a la actividad preponderante del contribuyente, sino de aquellas que correspondan a una actividad lícita que se inscriba entre las que puede llevar a cabo el contribuyente en el desarrollo de su objeto social, las cuales, de reportar ganancias, estarían gravadas, y que, aun si finalmente no generan ingresos, cuando menos se trata de operaciones en las que se involucran los causantes con la intención de generarlos [...]*”

Es decir, lo que debe tomarse en consideración a efectos de determinar si un gasto es o no estrictamente indispensable es el hecho de que corresponda a una actividad lícita y, que éste vaya dirigido en ayudar al contribuyente para el desarrollo de su objeto social, aún y si finalmente no se generen ingresos.

Por ende, se insiste en el hecho de que, si en el caso la prestación de dichos servicios versa sobre mantener en optimas condiciones sus herramientas de trabajo para la consecución de su objeto social y, además, se tiene un control de calidad respecto del producto final a efecto de cumplir con sus diversos compromisos comerciales, es más que claro para esta Sala Juzgadora que dichos servicios sí le resultan estrictamente indispensables y además su erogación va encaminada a la consecución de su actividad comercial, resultando innecesario que además se acredite fehacientemente su impacto en la generación de

ingresos, al reiterarse, finalmente se trata de operaciones que van encaminados a dicho fin.

A continuación se transcribe la citada tesis cuyo rubro y texto es del tenor siguiente:

"EROGACIONES Estrictamente Indispensables. La procedencia de su deducibilidad en el impuesto sobre la renta no depende de la forma en que fueron descritas en el comprobante fiscal que las ampare, sino de la naturaleza de la operación que les dio origen. En criterios reiterados de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha sostenido que el requisito de procedencia de las deducciones de ser "estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente", a que refiere la fracción I del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se encuentra vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, estas tendrían que disminuirse o suspenderse, para lo cual deberá tomarse en consideración no solo las erogaciones que correspondan a la actividad preponderante del contribuyente, sino de aquellas que correspondan a una actividad lícita que se inscriba entre las que puede llevar a cabo el contribuyente en el desarrollo de su objeto social, las cuales, de reportar ganancias, estarían gravadas, y que, aun si finalmente no generan ingresos, cuando menos se trata de operaciones en las que se involucran los causantes con la intención de generarlos. A la luz de los criterios de nuestro Máximo Tribunal, el carácter estrictamente indispensable no depende de la forma en la cual se haya conceptualizado en el comprobante fiscal que ampare la erogación llevada a cabo por el contribuyente, sino de la naturaleza misma de la operación que dio origen al pago de la contraprestación. En tal sentido, para determinar si un gasto es estrictamente indispensable, debe valorarse el acto con motivo del cual el contribuyente efectuó la erogación que pretende deducir, para así determinar si tal erogación se encuentra directamente vinculada con la consecución de su objeto social."

Superados entonces los motivos por los cuales la autoridad fiscal determinó rechazar parcialmente el impuesto acreditable contenido en los comprobantes fiscales digitales por internet observados -salvo aquellos relacionados con la prestación de servicios administrativos y contables- esta Sala Juzgadora continuará con el análisis del derecho subjetivo a efecto de dilucidar si en el caso, efectivamente la parte promovente cuenta con él, reiterando la salvedad de proceder en dichos términos si no se cuenta con la totalidad de los elementos para ello.

Analizadas pues las constancias que obran en autos que la parte actora aportó a la demanda inicial, así como las que obran en los expedientes administrativos ofrecidos como pruebas, se advierte que no resultan ser suficientes para acreditar o no el derecho subjetivo a que alude, pues, aun de su administración no se puede determinar por esta Sala Juzgadora lo relativo a la existencia de un saldo a favor y si éste fue calculado en forma correcta, más aún que para la determinación de la procedencia o improcedencia de la devolución de cuenta, a consideración de esta Sala Juzgadora, se requiere de cierto conocimiento especializado relativo a cuestiones técnicas en materia contable; es decir la verificación de los datos y procedimientos contables que han de ser efectuadas por personas que posean conocimientos técnicos adecuados.

Esto es, resulta innegable que para poder establecer si efectivamente existe saldo a favor, además de verificar que se cumplen con los requisitos previstos por el artículo 22 el Código Fiscal de la Federación, se requiere de conocimientos especializados en la materia, siendo que en la especie, por si sólo éste Órgano Colegiado no cuenta con los elementos suficientes para interpretar y determinar tal aspecto.

En apoyo a lo anterior, esta Juzgadora cita las tesis II-TASS-7134 y II-TASS-8714, sustentadas por este Tribunal, visibles en la Revista Oficial relativa a Segunda Época, Años VI y VII, números 62 y 76, de Febrero de 1985 y Abril de 1986, páginas 634 y 899, respectivamente, que, en el orden en que se invocan, establecen lo siguiente:

PERICIAL CONTABLE.- DEBE DESAHOGARSE PARA RESOLVER CUESTIONES DE CARACTER TECNICO.- Debe ordenarse el desahogo de la prueba pericial contable ofrecida por la actora, cuando el punto controvertido entre las partes verse sobre una cuestión eminentemente técnica, como lo es el determinar, a través del examen de los registros contables y documentación comprobatoria de una empresa, si efectivamente se erogó cierta suma deducida en la declaración anual, el concepto por el que se cubrió aquella y la documentación que la ampara.

PERICIAL CONTABLE.- DEBE DESAHOGARSE PARA RESOLVER CUESTIONES DE CARACTER TECNICO.- El juzgador debe ordenar el desahogo de la prueba pericial contable ofrecida por la actora, cuando el punto controvertido entre las partes verse sobre una cuestión eminentemente técnica, como lo es el determinar, a través del examen de los registros contables y documentación comprobatoria de una empresa, si efectivamente se erogó cierta suma deducida en la declaración anual, el concepto por el que se cubrió aquella y la documentación que la ampara, cuando la autoridad rechazó la deducción considerándola como un gasto ficticio porque contablemente se registró afectando cuentas que no correspondían.

Así las cosas, de las constancias que obran en los expedientes administrativos se desprenden entre otras las de:

- Estados de cuenta bancarios.
- Libro Mayor.
- Hojas de trabajo.
- Registros Auxiliares.
- Documentación comprobatoria relacionada con sus proveedores (solicitudes de cotización y sus respuestas, contratos de prestación de servicios, hojas de resultados, solicitudes de prestación de servicios).
- Comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por los proveedores de la actora.
- Pólizas de egresos.
-

Y, si bien con dichas probanzas se acredita que la actora obtuvo determinados servicios de sus proveedores; no menos cierto es que éstas no se encuentran adminiculadas con la prueba pericial contable, con las cuales se desprenda si demuestra tener el saldo a favor que solicitó, de tal forma que permita verificar además si estas fueron calculadas en forma debida y en qué cantidades.

Por lo tanto, esta Sala Juzgadora no cuenta con los elementos suficientes para determinar la procedencia o improcedencia **de las cantidades** de saldo a favor cuya devolución fue solicitada por la actora.

En consecuencia, atendiendo a las ilegalidades de los oficios impugnados en relación con las consideraciones expuestas, con fundamento en el artículo 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se

declara la nulidad de las resoluciones impugnadas, para el efecto de que la autoridad fiscal dicte otras en las que:

- Prescinda de las consideraciones que aquí se estimaron incorrectas, es decir, de determinar la inexistencia de las operaciones observadas en los comprobantes fiscales emitidos por los proveedores de la parte actora *****

***** ** ** ***** ** **
***** ***** ** ***** ** *****
***** ***** ***** ** ***** ** *****
***** ***** ** ***** -con la salvedad de aquellos emitidos con el concepto de servicios administrativos y contables- y que además dichos servicios no eran estrictamente indispensables.
- Proceda a analizar los documentos aportados durante los procedimientos de devolución y los valore **únicamente** para el efecto de determinar si el cálculo de los montos solicitados en devolución es correcto, ordenando en el caso, la entrega de los mismos con sus accesorios legales e intereses, esto último atendiendo a lo previsto por los artículos 17-A, 22 y 22-A del Código Fiscal de la Federación.

Lo que deberá llevar a cabo en un plazo que no exceda de los **cuatro meses** a que hace alusión el referido numeral 57, fracción I, inciso c), así como el diverso 52, ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a efecto de que dé cabal cumplimiento a los efectos precisados en esta resolución, apercibida de que, en caso de no hacerlo, esta Sala Juzgadora aplicará las medidas de apremio necesarias para que ello acontezca.

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, 51, fracción II y 52 fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se:

RESUELVE:

I. La parte actora probó su pretensión, en consecuencia;

II. Se declara la **nulidad** de la resolución impugnada descrita en el resultando primero de este fallo **para los efectos** establecidos en el considerando quinto de la presente sentencia.

III. Notifíquese.

Así lo resolvieron y aprobaron por unanimidad de votos a favor la Magistrada y los Magistrados integrantes de la Tercera Sala Regional en Coahuila y Auxiliar, **EDUARDO MANUEL MÉNDEZ SÁNCHEZ**, Titular de la Primera Ponencia y Presidente de la Sala; **ALEJANDRO PAUL HERNÁNDEZ NARANJO**, Titular de la Segunda Ponencia quien vota con los puntos resolutivos del proyecto e; **IRMA CERVANTES VILLARREAL** quien mediante Acuerdo G/JGA/7/2025, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, en sesión de 27 de enero de 2025 fue adscrita a esta Tercera Ponencia de la Tercera Sala Regional en Coahuila y Auxiliar, quien actúa como Instructora en el presente juicio; ante el Secretario de Acuerdos **Iván Mendoza Becerra**, quien autoriza con su firma y da fe.

Magistrada Irma Cervantes Villarreal.

Magistrado Eduardo Manuel Méndez Sánchez.

Magistrado Alejandro Paul Hernández Naranjo.

El Secretario de Acuerdos
Lic. Iván Mendoza Becerra.

“El día 01 de julio de dos mil veinticinco, el licenciado Iván Mendoza Becerra, Secretario de Acuerdos con adscripción en la Tercera Sala Regional en Coahuila y Auxiliar, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 115, fracción I, y 120 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 (nombres de personas físicas). Conste.”