

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

AUTORIDAD DEMANDADA:
ADMINISTRADORA DESCONCENTRADA
JURÍDICA DEL DISTRITO FEDERAL “4”, DE LA
ADMINISTRACIÓN GENERAL JURÍDICA, DEL
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

MAGISTRADO:
YAMIL VILLALBA VILLARREAL.

SECRETARIO DE ACUERDOS:
DAVID EMMANUEL OCAMPO MARTÍNEZ.

Ciudad de México, a tres de febrero de dos mil veintiséis. **VISTOS** los autos del juicio en que se actúa y encontrándose debidamente integrada la H. Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, por los Magistrados: **FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA**, como titular de la Primera Ponencia y Presidente de la Sala, **AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS** como titular de la Segunda Ponencia, y con fundamento en lo dispuesto en el Acuerdo número G/JGA/55/2025, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión de fecha 11 de diciembre de 2025 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2025, la el Magistrado **YAMIL VILLALBA VILLARREAL**, Instructor en el presente juicio y titular de la Tercera Ponencia, ante la presencia del Secretario de Acuerdos que actúa y da fe, **Lic. David Emmanuel Ocampo Martínez**, con fundamento en los artículos 49, 50, 58-16 y 58-26, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar **sentencia definitiva** en los siguientes términos:

R E S U L T A N D O

1. Por escrito recibido en la Oficialía de Partes de esta Sala el día **10 de abril de 2024**, ****** ***, en representación legal de *********, ****** ***, compareció a demandar la nulidad de la **resolución contenida en el oficio número 600 74 00 02 00 2024 3384, de fecha 25 de marzo de 2024, emitida por la Administradora Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal “4”, de la Administración General Jurídica, del Servicio de Administración Tributaria, mediante el cual resolvió confirmar la resolución contenida en el diverso número 500-74-06-02-02-2023-8511, de 16 de marzo de 2023, emitido por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “4”, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, mediante el cual se le determinó a la parte actora un crédito fiscal en cantidad total de \$1,001’036,827.63, por concepto de**

Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas, así como un reparto de utilidades en cantidad de \$45'908,888.19, correspondientes al periodo comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, misma que también impugnó.

2. Mediante acuerdo de **12 de abril de 2024**, se admitió a trámite la demanda, teniéndose por ofrecidas y admitidas las pruebas señaladas, con excepción de los autos que obran en el expediente correspondiente al Acuerdo Conclusivo 00627-ACO-AC-A-627-2021, de los cuales se requirió a la parte actora el escrito por el que lo solicitó a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, o bien copias de éste.

Asimismo, se señaló que resultaba innecesario requerir el apersonamiento del tercero interesado al presente juicio, pues la actora manifestó la inexistencia de éste y las autoridades fueron omisas en señalar algo al respecto en las resoluciones impugnadas, no obstante, la Instrucción se reservó la facultad de acordar lo conducente para el caso de ser necesaria la búsqueda del mismo.

Finalmente, se ordenó correr traslado a la autoridad demandada para que formulara su contestación a la demanda, señalara su propuesta de fijación de *litis* y exhibiera los expedientes administrativos correspondientes.

3. Por escrito presentado el **10 de mayo de 2024**, la demandante presentó una adición a su escrito inicial de demanda y ofreció diversas pruebas, mismo que, previo cumplimiento de requerimiento, fue admitido mediante acuerdo de **01 de julio de 2024**, requiriendo también a la parte actora la exhibición de las pruebas faltantes, pues si bien no fue exhibido el escrito por el que se solicitaron las copias del expediente correspondiente al Acuerdo Conclusivo 00627-ACO-AC-A-627-2021, ni copia de éste, lo cierto es que, al constar diversos autos del mismo en el expediente administrativo exhibido por la demandada, en ejercicio de las facultades de mejor proveer, únicamente se requirieron las pruebas faltantes a la impetrante de nulidad.

Asimismo, se ordenó correr traslado a la autoridad demandada para que formulara su contestación a la adición de demanda, señalando su ampliación a la propuesta de fijación de *litis* y, además, se requirió a la parte actora para que comparecieran los peritos en materia contable y de telecomunicaciones designados de su parte a ratificar sus dictámenes ante la presencia jurisdiccional.

4. Mediante oficio presentado el **07 de junio de 2024**, la autoridad demandada formuló su contestación y, exhibió el expediente administrativo,

señalando además su propuesta de *litis*. Aunado a lo anterior, solicitó el ejercicio de la facultad de atracción por parte de la Sala Superior de este Tribunal.

5. En acuerdo de **01 de julio de 2024**, esta Sala tuvo por recibido el oficio de contestación de demanda, reservándose a acordar lo conducente hasta en tanto la demandada diera contestación a la adición del escrito inicial de demanda. Asimismo, se remitieron los documentos correspondientes a la Sala Superior de este Tribunal para que se manifestara respecto a la solicitud de facultad de atracción formulada por la autoridad demandada.

6. Mediante oficio de **09 de julio de 2024**, se requirió al Centro Federal de Conciliación y Registro Laboral de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, para que informara si de sus registros se advierte la existencia de trabajadores o sindicato de trabajadores a cargo de la parte actora, en el ejercicio 2016 y, en su caso, proporcionara los datos correspondientes. Requerimiento que fue cumplido en oficio presentado el **21 de agosto de 2024**, al informar no haber encontrado registro alguno respecto a lo solicitado.

7. En actas de **01 y 05 de agosto de 2024**, se hizo constar la presencia de los peritos en materias contable y de telecomunicaciones, designados por la parte actora, quienes comparecieron a ratificar su dictamen ante la presencia del Secretario de Acuerdos.

8. Por escrito presentado el **07 de agosto de 2024**, la parte actora, en cumplimiento al diverso proveído de 01 de julio de 2024, exhibió las pruebas requeridas, mismas que se tuvieron por exhibidas mediante acuerdo de **13 de agosto de 2024**.

9. Por oficio ATR-1aS-349/24, recibido el **05 de septiembre de 2024**, la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, determinó no ejercer su facultad de atracción en el presente juicio, por lo que mediante oficio de **09 de septiembre de 2024**, se acusó recibo de la referida determinación.

10. Mediante oficio presentado el **24 de septiembre de 2024**, la autoridad formuló su contestación a la adición del escrito inicial de demanda y,

exhibió los dictámenes de los peritos de su parte, señalando además su ampliación a la propuesta de *litis*.

11. En acuerdo de **02 de octubre de 2024**, se tuvo por contestada tanto la demanda como su adición y por exhibido el expediente administrativo, mismo que se puso a disposición de las partes para efectos de consulta, asimismo se requirió a la demandada para que comparecieran los peritos de su parte a ratificar sus dictámenes ante la presencia jurisdiccional.

Por último, se señaló como fecha el 24 de octubre de 2024 a las 12:00 horas, para la celebración de la audiencia de fijación de *litis*.

12. En actas de **15 y 16 de octubre de 2024**, se hizo constar la presencia de los peritos en materias contable y de telecomunicaciones, designados por la autoridad demandada, quienes comparecieron a ratificar su dictamen ante la presencia del Secretario de Acuerdos.

13. El **24 de octubre de 2024**, se realizó la Audiencia de Fijación de *Litis* a que se refiere el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con la comparecencia de ambas partes.

14. Mediante acuerdos de **13 de febrero de 2025**, al no existir cuestionamientos respecto a los dictámenes periciales en materia de contabilidad, se determinó no llevar a cabo la audiencia especial de peritos; sin embargo, al existir cuestiones por aclarar en los dictámenes en materia de telecomunicaciones, se señaló como fecha el 06 de marzo de 2025 a las 13:00 horas, para la celebración de la Audiencia Especial de Peritos.

15. El día 06 de marzo de 2025, se realizó la Audiencia Especial de Peritos, con la debida comparecencia de los peritos de las partes en materia de telecomunicaciones.

16. Toda vez que los dictámenes en materia de telecomunicaciones rendidos por las partes resultaron discrepantes, se arribó a la convicción de que era necesario llamar a juicio a perito tercero en materia de telecomunicaciones, por lo que, después de una solicitud de reemplazo realizada a la Unidad de Peritos, por acuerdo de **20 de mayo de 2025**, se aceptó la propuesta de *** ***** para tal efecto, requiriéndosele para que se presentara en el local de esta Sala a efecto de aceptar el cargo y protestar su legal desempeño.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

17. En acta de **04 de julio de 2025**, se hizo constar la comparecencia de la perito tercero a fin de aceptar el cargo que le fue conferido y protestar su legal desempeño, por lo que se le concedió el término de ley para rendir el dictamen correspondiente.

18. Mediante escrito presentado el **08 de agosto de 2025**, la perito tercero rindió su dictamen pericial, por lo que en acuerdo de **18 de agosto de 2025**, se tuvo por presentado dicho dictamen y se requirió a la perito para que compareciera a ratificarlo ante la presencia jurisdiccional.

19. En acta de **29 de agosto de 2025**, se hizo constar la presencia de la perito tercero en materia de telecomunicaciones, designada por esta Sala, quien compareció a ratificar su dictamen ante la presencia del Secretario de Acuerdos.

20. Por acuerdo de **29 de septiembre de 2025**, se citó a las partes para que formularan sus alegatos por escrito.

21. Por escrito y oficio presentados los días **21 y 22 de octubre de 2025**, las partes formularon sus alegatos, mismos que por proveído de **07 de noviembre de 2025**, se mandaron agregar a los autos del presente juicio para ser tomados en cuenta en el momento procesal oportuno.

22. En este sentido, toda vez que se ha sustanciado el presente juicio, a continuación, se procede a emitir la resolución correspondiente en los siguientes términos y;

C O N S I D E R A N D O

PRIMERO. Esta Sala es competente para resolver el presente juicio de conformidad con lo dispuesto en los artículos artículo 3, fracciones II y XIII, 28, fracción III, 29 y 30, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con el artículo 50, fracción VI, del Reglamento Interior de este Tribunal, el Segundo y Tercero Transitorios del Acuerdo SS/4/2024 publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de enero de 2024, y los diversos 50, 58-16, 58-17 y 58-26 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

TERCERO. Previo al estudio de los argumentos formulados por las partes, esta Sala estima pertinente señalar que, en fecha 24 de octubre de 2024, se celebró la Audiencia de Fijación de *Litis* a que se refiere el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

"1.- Resolver si es legal o no, que las autoridades rechacen deducciones en materia del Impuesto Sobre la Renta, por la cantidad de \$1,116'861,992.00 al considerar que la actora no acredita la materialidad de las operaciones con los proveedores **** ***, ***** ***, *****, *****, *****, y *****, ni que se trate de gastos estrictamente indispensables, **o si asiste la razón a la actora** cuando sostiene que se trata de servicios de telecomunicaciones contratados con dichos proveedores, para que reciban el tráfico de llamadas provenientes del extranjero y que a su vez sea entregado en Brasil, Filipinas, El Salvador y Guatemala, respectivamente, **y en consecuencia, si logra demostrar su materialidad y estricta indispensabilidad.**

En ese sentido, se determinará si son o no procedentes las deducciones en materia del Impuesto Sobre la Renta y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.

2.- Se resolverá si resulta legal o no, que la autoridad considere que existen diferencias por \$555,839.96, entre las retenciones del Impuesto Sobre la Renta por pagos al extranjero registradas en la contabilidad de la actora y las declaradas.

3.- Resolver si la autoridad al llevar a cabo la determinación del Impuesto Sobre la Renta a cargo de la actora se encontraba obligada o no, a aplicar las pérdidas de ejercicios fiscales anteriores, que la contribuyente dice tener, correspondientes a los años 2008, 2010, 2011 y 2013.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

4.- Se resolverá **si resulta legal o no**, que la autoridad imponga una multa en cantidad de \$197'331,933.00, en términos de lo dispuesto por el artículo 76, párrafo noveno del Código Fiscal de la Federación, por haberse declarado una pérdida fiscal improcedente, o **si asiste la razón a la actora**, cuando sostiene que no existe afectación al fisco federal, porque dichas pérdidas no fueron amortizadas, resultando excesiva y desproporcional la imposición de dicha multa.”

CUARTO. En primer lugar, esta Juzgadora procede al análisis de los conceptos de impugnación identificados como **PRIMERO, SEGUNDO, TERCERO, CUARTO y SÉPTIMO** del escrito inicial de demanda, así como **PRIMERO, SEGUNDO y TERCERO**, del escrito presentado en adición a la demanda, mismos que guardan estrecha relación con el primer punto de *litis* fijado el 24 de octubre de 2024, consistente en “...**1.- Resolver si es legal o no**, que las autoridades rechacen deducciones en materia del Impuesto Sobre la Renta, por la cantidad de \$1,116'861,992.00 al considerar que la actora no acredita la materialidad de las operaciones con los proveedores *****

***** y *****

ni que se trate de gastos estrictamente indispensables, o **si asiste la razón a la actora** cuando sostiene que se trata de servicios de telecomunicaciones contratados con dichos proveedores, para que reciban el tráfico de llamadas provenientes del extranjero y que a su vez sea entregado en Brasil, Filipinas, El Salvador y Guatemala, respectivamente, **y en consecuencia, si logra demostrar su materialidad y estricta indispensabilidad. En ese sentido, se determinará si son o no procedentes las deducciones en materia del Impuesto Sobre la Renta y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.**”, en los que el actor argumenta lo siguiente:

ESCRITO INICIAL DE DEMANDA

Primero.

Explica que lleva a cabo operaciones de telecomunicación, donde un operador extranjero denominado *****

le entrega el tráfico de comunicaciones en protocolo IP, el cual, a su vez, es entregado por la actora a diversos concesionarios o comercializadoras (****, ***** y *****), para que éstos, entreguen el tráfico a sus destinos finales fuera del territorio nacional (Brasil, Filipinas, El Salvador y Guatemala).

Para lo anterior, indica que, además del contrato celebrado con *****, celebró otros contratos de prestación de servicios con las demás empresas pactando como contraprestación cantidades determinables por segundo o por redondeo al minuto, así que su ingreso proviene de los pagos efectuados por *****, mientras que las erogaciones corresponden al pago de los servicios prestados por sus proveedores a efecto de cumplir con los servicios a los que la demandante se obligó con *****.

Arguye que la resolución es ilegal al señalar que el hecho de que las empresas fueran listadas de manera definitiva para efectos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, no es razón suficiente para considerar que no se acreditó la materialidad de las operaciones, pues si bien la consecuencia de encontrarse de dicho listado es que los comprobantes emitidos por las empresas listadas dejen de tener efectos fiscales, lo cierto es que los contribuyentes receptores pueden acreditar la materialidad en diversos momentos procesales, de conformidad con el octavo párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación.

Dice que la autoridad se equivoca al señalar que lo que la actora pretende es controvertir lo señalado en los procedimientos abiertos en contra de sus proveedores, pues lo que en realidad busca es exponer la interdependencia que existe en dichos procedimientos, ya que no puede ser intrascendente para la actora que ciertos proveedores hayan desvirtuado la presunción definitiva de inexistencia de sus operaciones, esto es, lo que se pretende es dejar en claro que, al dejar de existir la presunción de operaciones inexistentes, ello también beneficia a la demandante, pues debe considerarse que los comprobantes fiscales expedidos por dichas empresas sí producen efectos fiscales.

Ahonda señalando que la autoridad tenía conocimiento de que la empresa *** obtuvo una sentencia favorable en relación con la inexistencia de sus operaciones, dictada el 22 de agosto de 2022, por la entonces Décimo Cuarta Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, en el expediente 22758/20-17-14-8, pues dicha Sala resolvió que la información proporcionada fue suficiente para destruir la presunción de inexistencia de operaciones, por haber demostrado la existencia de recursos humanos y materiales suficientes para la prestación de sus servicios.

Agrega que la autoridad también tenía conocimiento de la publicación en el Diario Oficial de la Federación del 15 de octubre de 2018, donde se publicó el listado de contribuyentes que desvirtuaron la presunción de inexistencia de operaciones previstas en el primer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, a pesar de estar ***** incluida en dicho listado, se

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

resolvió que no se proporcionó la documentación que comprobara la prestación de servicios por parte de dicho proveedor.

Expone que lo anterior es ilegal pues la autoridad exige mayores y nuevos requisitos para acreditar la materialidad y existencia de las operaciones celebradas entre la actora y *********, sin tomar en cuenta que esta última desvirtuó la presunción que le fue determinada respecto a la inexistencia de operaciones relacionadas con el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, situación que es reconocida por la propia demandada, toda vez que si bien en el oficio de observaciones se señaló que, en términos del referido artículo, la actora no demostró que se llevaron a cabo las operaciones entre ésta y *********, lo cierto es que en la resolución determinante, a pesar de que se reconoció que la proveedora ya no se encontraba listada, se agregó el argumento de la falta de aportación de documentos que compruebe la prestación de servicios.

Arguye que, con lo anterior, la autoridad mejora su fundamentación y motivación respecto de dicha observación, situación que no obsta al hecho de que sí se aportó documentación que acredita la efectiva prestación de servicios y la existencia de operaciones celebradas con *********; sin embargo, no debe escapar a la vista el hecho de que si dicha empresa logró desvirtuar la presunción que le fue hecha en términos del artículo 69-B, debe entenderse que las operaciones celebradas con ********* son existentes.

Por otro lado, alude que únicamente se encuentra obligada a acreditar que efectivamente recibió servicios de sus proveedores para efecto de estar en posibilidad de poder deducir y acreditar las erogaciones efectuadas respecto de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, sin embargo, ello no implica la obligación de acreditar que sus proveedores contaban con la capacidad e infraestructura para prestar los servicios cuestionados, pues dicha obligación recae únicamente en los proveedores, ya que las documentales correspondientes se encuentran vinculadas con su operación.

Segundo.

Expone que conforme a los criterios VIII-CASE-REF-35 y VIII-CASE-REF-36, emitidos por esta Sala, para acreditar la materialidad de las operaciones,

se debe atender también a su sustancia económica, lo cual se traduce en el beneficio e impacto económico obtenido por el contribuyente en su patrimonio.

Así, dice que la sustancia económica debe ser analizada de manera adminiculada con otras pruebas consistentes en la transacción de dichas operaciones, opiniones de expertos, aspectos y presunciones relativos a patrones como información de pertinencia de la transacción y documentales privadas, que también deberán ser analizadas de manera adminiculada con la demás documentación, situación que no ocurrió.

De esa forma, explica que la sustancia económica de la actora se genera con los ingresos obtenidos por *****, derivado de la contratación de servicios con los proveedores, sin embargo, las pruebas aportadas fueron indebidamente valoradas, pues dicha valoración se realizó de manera aislada, fragmentada, no adminiculada e individual, lo que evitó dar valor a los documentos en su conjunto y así acreditar la sustancia económica y, por ende, su materialidad.

Argumenta que las resoluciones son ilegales pues las autoridades no mencionan cuales pruebas, a su parecer, son las que la actora exhibe y carecen de sustancia económica, limitándose a manifestar que con los documentos aportados únicamente se demuestra el registro contable; sin embargo, son omisas en especificar las pruebas que consideran que carecen de sustancia económica ni los motivos por los que así lo considera, aunado al hecho de que basan su dicho en la NIF A-2 sin hacer mayor pronunciamiento, pues si bien establece lo que señala la norma, no la relaciona directamente con las pruebas aportadas por *****, limitándose a señalar que con los documentos exhibidos demuestra la forma, pero no el fondo de sus operaciones.

Señala que, durante su estudio, la autoridad demandada únicamente se limitó a analizar los conceptos de las facturas, los estados de cuenta y los objetos de los contratos, sin adminicular dichas pruebas con las demás exhibidas consistentes en los registros detallados de llamadas (CDR), el dictamen pericial en materia de telecomunicaciones y demás documentación contable, para poder verificar la sustancia económica de las operaciones de ***** y, por ende, su materialidad.

Concluye indicando que, de haber efectuado un correcto análisis y valoración de las pruebas, la autoridad demandada habría notado que los ingresos obtenidos por los pagos de *****, derivado de las operaciones llevadas con ****, *****, *** y *****, representan un aumento en el haber patrimonial de la actora de manera significativa, por lo que lo relevante es demostrar si efectivamente se

intercambian bienes o servicios con un valor económico real, que altere la posición económica del contribuyente frente a su capacidad de generar los ingresos gravados.

Tercero.

Apunta que las presunciones de las que partió la autoridad demandada para desconocer la existencia de las operaciones de la actora son presunciones legales que admiten prueba en contrario, por lo que es de fundamental importancia el tratamiento otorgado por la autoridad a las pruebas exhibidas, lo cual debe ser a través de un análisis integral, sistemático y completo, con el fin de realizar un estudio y examen de la información aportada de manera conjunta y armónica con el contexto de las operaciones, pues de lo contrario es complicado comprender la forma en que se realizaron las operaciones, perdiendo eficacia las presunciones realizadas por la autoridad en la resolución liquidatoria.

Arguye que las determinaciones alcanzadas por la revisora son ilegales pues de una revisión adminiculada de la documentación exhibida consistente en CDR's, contratos, pericial en materia de telecomunicaciones, títulos de concesión y permisos, entre otros, se puede constatar que efectivamente se acredita la materialidad de los servicios descritos en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet y que coincide con los pagos consignados en los estados de cuenta bancarios; sin embargo, la autoridad rechazó las deducciones efectuadas al considerar que con las facturas, papeles de trabajo, estados de cuenta bancarios y declaraciones aportadas, no se deduce la materialidad de las operaciones, pero ello deriva de un indebido análisis probatorio, pues la autoridad omitió hacerlo de forma adminiculada.

Adicionalmente, refiere la actora que la autoridad fiscalizadora condiciona la materialidad y estricta indispensabilidad de las operaciones realizadas, a que pruebe los actos propios de un tercero, es decir, la autoridad fiscal pretende que la demandante demuestre, con documentación de sus proveedores, que efectivamente se llevaron a cabo los servicios, siendo que tenía la facultad para requerir la documentación a terceros y no lo hizo.

Asimismo, argumenta que aportó ante la autoridad pruebas suficientes con las que acredita:

- i) La prestación de servicios de interconexión con redes internacionales, lo cual demuestra de forma irrefutable con los CDR.
- ii) Su imposibilidad material y jurídica para llevar a cabo el servicio de interconexión por sí sola.

Cuarto.

Indica que las resoluciones impugnadas son ilegales toda vez que, si bien es cierto que la actora no cuenta con la infraestructura necesaria para brindar los servicios respectivos, viéndose en la necesidad de contratar los servicios de sus proveedores, lo cierto es que ello no implica que debe demostrar la infraestructura de un tercero, pues como lo manifestó en el anterior agravio, la autoridad tenía todas las facultades para ejercer una compulsa con los proveedores y verificar dicha situación, lo cual no aconteció.

No obstante, argumenta que se exhibió la documentación con la que acredita que, en atención a las normas aplicables en su momento, no necesitaba de un permiso para efectuar sus operaciones de larga distancia internacional, pues conforme a criterios del Instituto Federal de Telecomunicaciones, el tráfico de llamadas mediante VoIP, no requiere un permiso, concesión, autorización, ni infraestructura consistente en poseer o ser propietaria de medios de transmisión, es decir, los proveedores cuestionados por la autoridad revisora no requieren contar con los elementos exigidos por la autoridad, ya que el servicio que prestaron a la actora se hizo a través de protocolos de IP, que no es tráfico público conmutado regido por el permiso o concesión del Instituto Federal de Telecomunicaciones.

Complementa señalando que, con independencia de los permisos con los que contaban o no los proveedores, no debe perderse de vista que el cuestionamiento realizado por la autoridad es que los servicios prestados a la actora carecen de materialidad, así, en caso de que el proveedor no tuviera el permiso o concesión necesario, según la consideración de la autoridad fiscal, nada tiene que ver con la materialidad del servicio, incluso, el propio hecho de que la demandada pretenda cuestionar que los proveedores no contaban con los permisos o concesiones necesarios y vigentes para prestar los servicios, pone en evidencia que los servicios existieron y fueron materiales.

Séptimo.

Niega que existan diferencias en retenciones por pagar a su cargo, pues ello no se advierte de la declaración anual presentada, por lo que es ilegal que las autoridades sostengan que fueron presentadas declaraciones donde se compensó erróneamente el saldo a favor de Impuesto al Valor Agregado en

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

cantidad de \$8'698,165.00, pues no fueron disminuidas las operaciones realizadas cuya materialidad no fue acreditada, lo que generó la inexistencia de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado, haciendo que la compensación de impuestos sea indebida y los mismos se consideren omitidos.

ADICIÓN AL ESCRITO INICIAL DE DEMANDA

Primero.

Argumenta la parte actora que, a pesar de que la ley concede 30 días para que una contribuyente pueda acreditar la materialidad de operaciones hechas con empresas listadas por la autoridad fiscal, esto no significa que pierda su derecho para documentar la existencia de dichas operaciones en un momento posterior al plazo concedido. Por ello, las autoridades fiscales no pueden sostener que las operaciones son inexistentes, ya que, éstas se pueden comprobar en un momento procesal posterior al señalado en la ley, además del hecho de que sus proveedores contrvirtieron su listado en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, obteniendo, en algunos casos, resolución favorable.

Aunado a lo anterior, sostiene que, si bien la presunción declarada por la autoridad fiscal que llevó a listar a ****, *** y *****, en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, y su posterior impugnación y resoluciones favorables, lo cierto es que ello no hace prueba plena de la materialidad de las operaciones observadas, sin embargo, sí señala un indicio de que, junto con los múltiples documentos exhibidos, demuestra que no existe presunción de inexistencia de operaciones o inexistencia de una relación jurídica entre la actora y sus proveedores y, por el contrario, que existe capacidad técnica material y jurídica para la prestación de servicios, así como registros de llamadas que lo comprueban.

Adicionalmente, señala que los extremos sujetos a prueba son la existencia del servicio de larga distancia prestado, no así, la capacidad directa o indirecta del proveedor para proporcionar los servicios; es decir, la actora no debe de demostrar que sus proveedores contaban con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente para prestar los servicios de larga distancia internacional, únicamente le corresponde demostrar que efectivamente recibió los servicios por parte de estas empresas.

Agrega la parte actora que, a pesar de no corresponderle la obligación de acreditar la capacidad material de los proveedores, exhibió las documentales consistentes en copias de los permisos para establecer y operar o explotar una comercializadora de servicios de telecomunicaciones otorgado por el Instituto Federal de Telecomunicaciones a favor de *****, ****, ***** y ***.

Segundo.

Sostiene la actora, que los servicios cumplen con el requisito de estricta indispensabilidad, dado que la demandante es un concesionario de redes públicas de telecomunicaciones al que el Estado Mexicano le confirió el título de concesión para prestar servicios en dicha materia, entonces, las prestaciones de servicios de larga distancia internacional fueron necesarios para el cumplimiento tanto de la concesión otorgada, como del objeto social y actividad fundamental de la demandante.

La accionante añade que, derivado de que materialmente no cuenta con infraestructura externa y jurídicamente no tiene títulos habilitantes en el extranjero, para ofrecer los servicios de telecomunicación, tuvo que requerir la contratación de los servicios proporcionados por y ****, *****, *** y *****.

Aunado a lo anterior, la accionante refiere que no cuenta con infraestructura para entregar tráfico fuera de la República Mexicana, así, para terminar tráfico específicamente en Brasil, Filipinas, El Salvador y Guatemala, es necesario recurrir a terceros con la capacidad jurídica y operativa para tal fin, esto es, es necesario recurrir a operadores que cuenten con una concesión o permiso equivalente para poder terminar tráfico en las citadas jurisdicciones.

Por lo anterior, concluye que lo relevante para efectos del presente juicio es si el servicio se prestó, lo que se acredita con los registros detallados de llamadas (CDR's) y si éste era necesario para llevar a cabo el objeto social y actividad de la parte actora, en relación con su concesión de telecomunicaciones, situaciones que, considera, fueron demostradas en el procedimiento de fiscalización.

Tercero.

Manifiesta que la autoridad no realizó una valoración adminiculada de las pruebas aportadas, dejando en estado de indefensión a la actora al no darle el valor probatorio correcto a dichas documentales, pues de lo contrario, habría concluido que sí se acreditó la materialidad de las operaciones, atendiendo también a la sustancia económica de las mismas.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

Indica que ello es así pues valora de manera individual cada prueba y les resta valor probatorio por tratarse de documentales privadas, además de que únicamente atiende a lo plasmado en los papeles de trabajo, comprobantes fiscales, y estados de cuenta exhibidos por la actora.

Apunta que las resoluciones impugnadas son ilegales porque las autoridades debieron atender a distintas fuentes de evidencia como la transacción de la operación, opiniones de expertos y aspectos presuncionales o genéricos relativos a patrones de cada caso y, para valorar documentales privadas, debió hacerlo de manera adminiculada con la demás documentación para demostrar su eficacia.

Señala que, en el caso, se exhibió la existencia de un acuerdo formal entre las partes que, atendiendo también a su objeto, llevó a la actora a contratar servicios de larga distancia, acreditando así la transacción de la operación y ello, aunado al dictamen en materia de telecomunicaciones, con el que se aportaron elementos relacionados con el impacto de las transacciones y valor económico que derivan de éstas (CDR's), era más que suficiente para acreditar la materialidad de las operaciones.

Expone que es ilegal que la autoridad desconozca el valor probatorio de las documentales aportadas al manifestar que en éstas únicamente se plasman conceptos sin que se verifique la materialidad de las operaciones, pues el cúmulo de pruebas exhibidas no fue valorado de manera adminiculada, ya que de haberlo realizado de forma correcta habría advertido que las operaciones cuentan con sustancia económica y materialidad.

Asimismo, señala la actora, que desde el 24 de mayo de 2012 contrató un servicio maestro con un operador extranjero denominado ***** , en el cual, la demandante se obligó a entregar el tránsito en una ubicación en México o en el exterior y, para lograrlo, la parte actora hace entrega del tráfico que recibe a diversos proveedores para que éstos, a su vez, entreguen el tráfico a destinos finales fuera del territorio nacional.

En ese sentido, reitera la actora que sus ingresos provienen por los pagos efectuados por ***** y sus erogaciones provienen del pago efectuado a *****,

***** , *** y ***** , y para acreditarlo se exhibieron contratos, información contable, comprobantes fiscales, permisos y concesiones de sus proveedores, registros de llamadas, CDR's, entre otros, así como un dictamen en materia de telecomunicaciones, con el que se proporcionaron elementos relacionados con el impacto de las transacciones y el valor económico que derivan de éstas.

Añade la demandante que, al indicar que la prueba pericial ofrecida no es idónea pues versa sobre un ejercicio diferente al revisado, la autoridad equivoca su argumento, pues de la misma se puede observar que las facturas, estado de cuenta y registros de llamadas analizados son del ejercicio 2016 y no del 2015, como ilegalmente lo alega la autoridad, por lo que es inexacto que se señale que la prueba no es idónea por no versar sobre el ejercicio revisado.

Aunado a lo anterior, manifiesta que también es erróneo que la revisora haya señalado que del contenido de dicha prueba no se puede corroborar si las llamadas se originaron en Estados Unidos de América o Canadá, pasaron por territorio nacional y terminaron en Brasil, Filipinas, El Salvador o Guatemala, al desconocerse los elementos o vías de telecomunicación que las registraron en dichos orígenes y destinos, ya que solamente se muestran una serie de datos numéricos sin que se tenga certeza de que efectivamente se prestaron los servicios.

Al respecto, la parte actora asegura que con dicha observación se denota que la demandada no analizó de manera exhaustiva el dictamen pericial de donde se desprende el análisis técnico, perdiendo de vista que el perito explica el significado de los datos numéricos en él plasmados, identificando al operador de origen y al operador de destino, demostrando cómo se llevó a cabo la prestación de servicios cuestionados a la actora.

Finalmente, señala que la autoridad demandada omitió relacionar y valorar las pruebas aportadas en el proceso de fiscalización, las cuales se exhibieron en el expediente administrativo y constan de:

1. Registro detallado de llamadas (CDR)
2. Papeles de trabajo
3. Integraciones de cuenta
4. Estados de cuenta
5. Escritos
6. Comprobantes Fiscales Digitales por Internet
7. Contratos de prestación de servicios
8. Dictamen pericial en materia de telecomunicaciones
9. Permisos

10. Acta constitutiva

11. Declaraciones de pago

Argumenta además la actora, que la autoridad fiscalizadora aplicó una valoración desarticulada, por lo que, desacreditó el alcance probatorio de cada una de las pruebas, sosteniendo que no sólo se observó que los proveedores de la actora, al momento de la fiscalización, se encontraban listados de manera definitiva en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, sino que la demandante era omisa en acreditar la materialidad de sus operaciones; sin embargo, sostiene que, de haber relacionado los documentos aportados y haber valorado de forma correcta el dictamen pericial ofrecido, habría advertido que sí se demuestra la materialidad de sus operaciones.

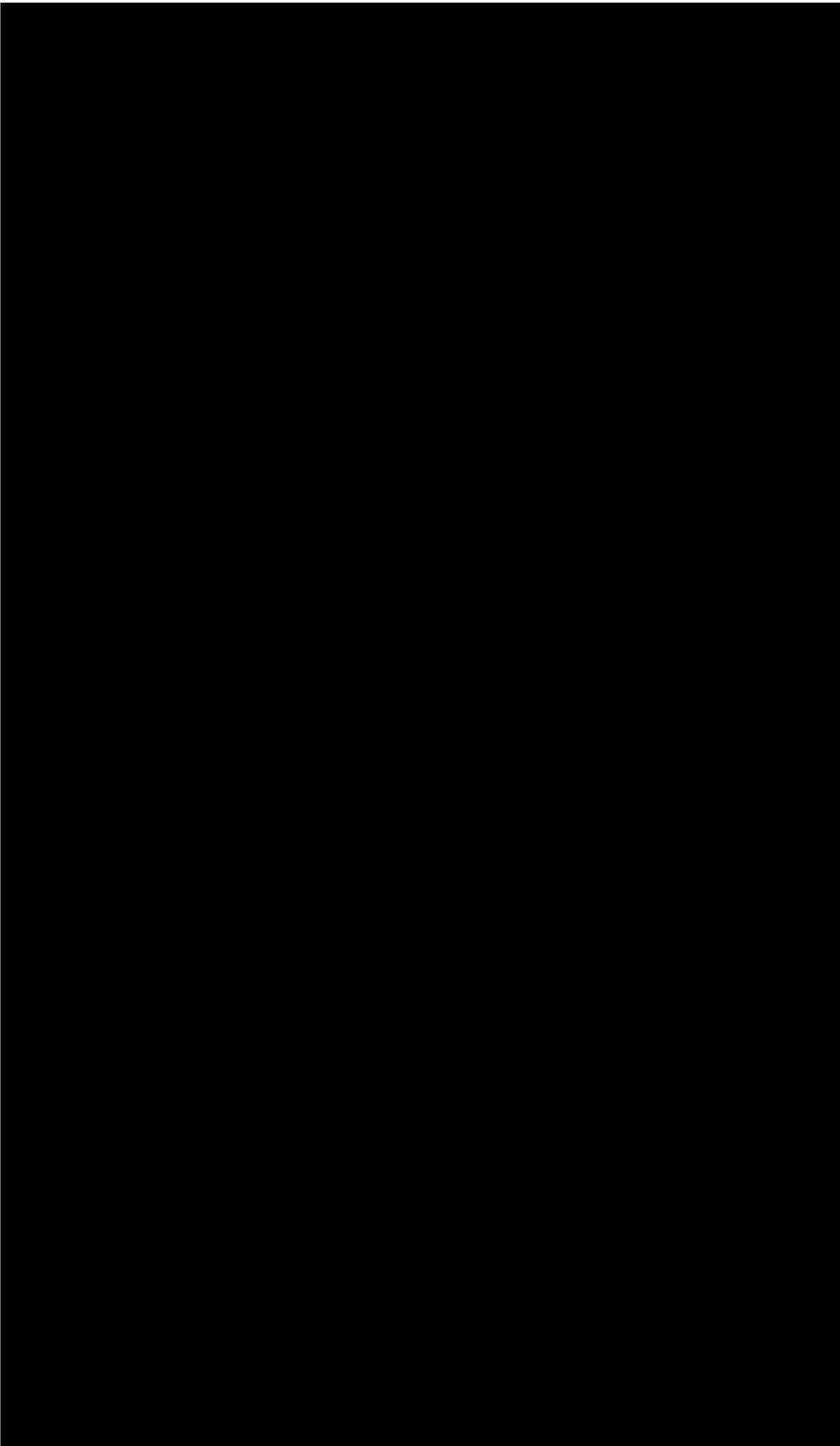
Agrega que la autoridad valora incorrectamente las pruebas aportadas ya que lo hace conforme a parámetros establecidos en el Código Federal de Procedimientos Civiles, mismos que no operan en la materia tributaria ya que ésta cuenta con su propio sistema de tasación de documentación y correspondencia mercantil de las personas morales, por lo que, contrario a lo señalado por las demandadas, no es aplicable el contenido del artículo 203, del Código Federal de Procedimientos Civiles, pues las normas aplicables (señaladas en el Código Fiscal de la Federación), establecen su propio procedimiento para la valoración y tasación de los documentos exhibidos.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de su acto.

A consideración de esta Juzgadora, los argumentos de impugnación en estudio son **parcialmente fundados**, por las siguientes consideraciones:

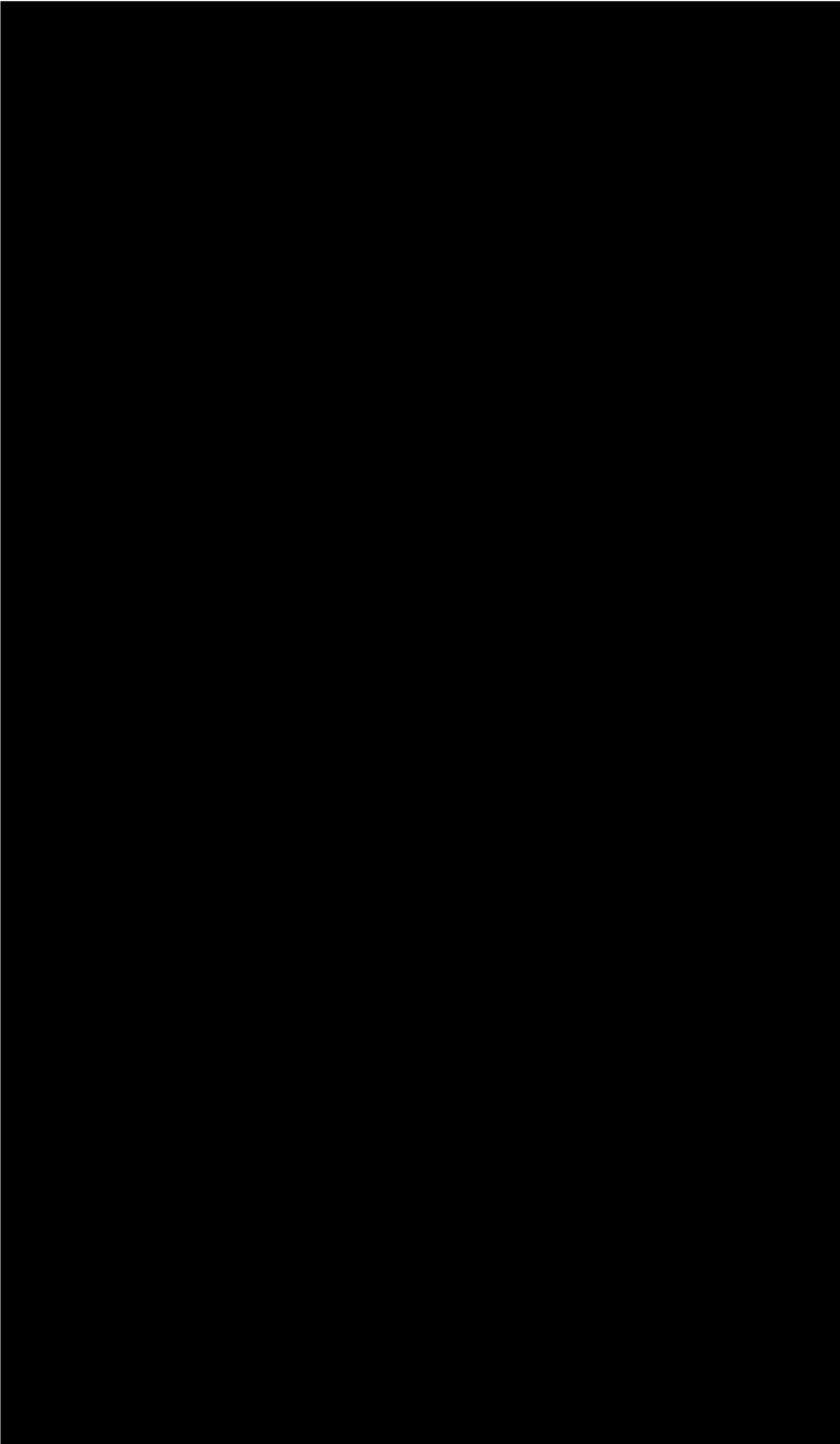
En primer término, para aclarar la controversia planteada en el presente considerando, resulta conveniente tener en cuenta los razonamientos vertidos por la autoridad en el oficio determinante de créditos 500-74-06-02-02-2023-8511, de 16 de marzo de 2023 (fojas 437 a 637 de autos), donde en la parte que respecta, se señaló lo siguiente:

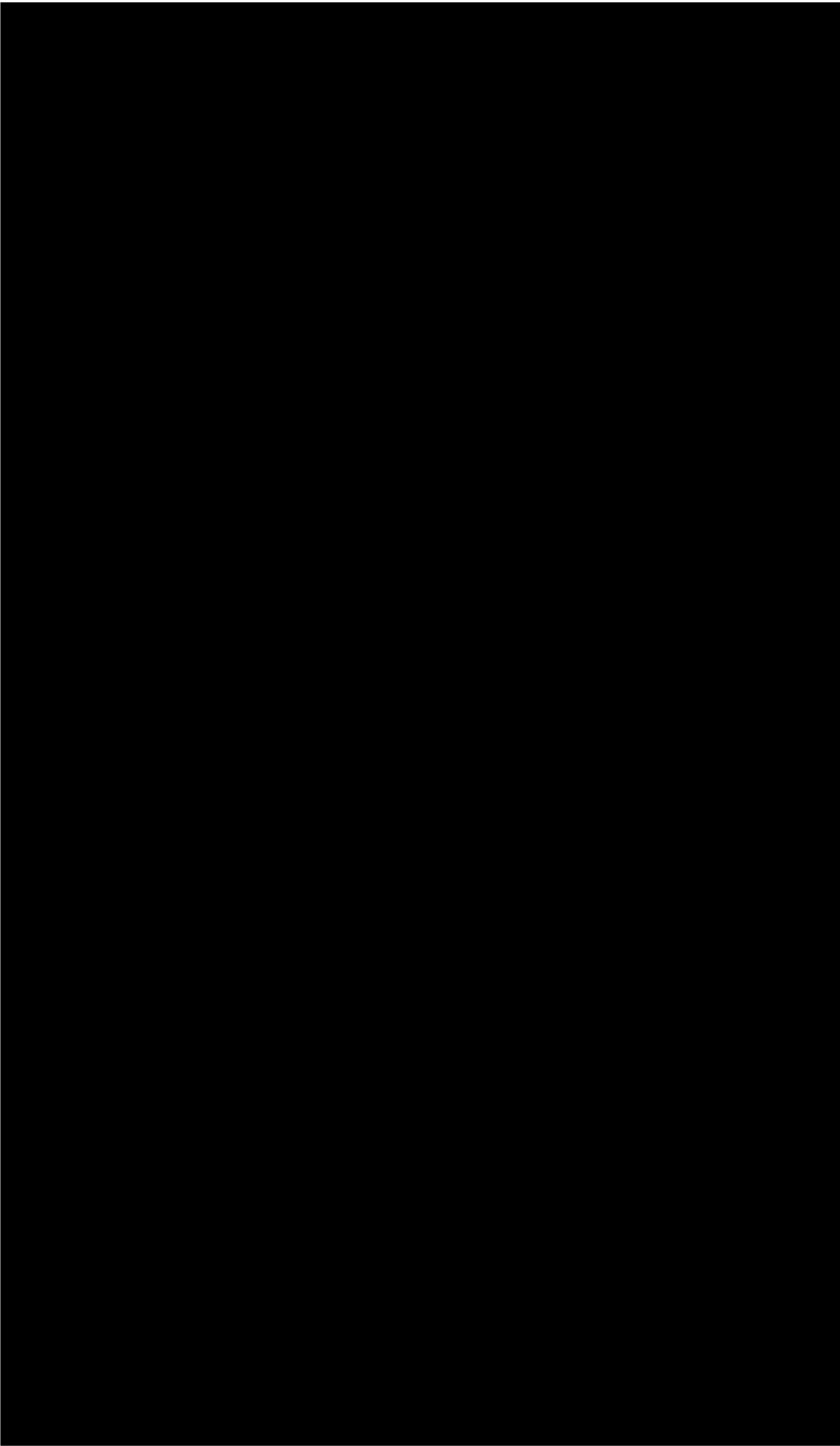
[...]



EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

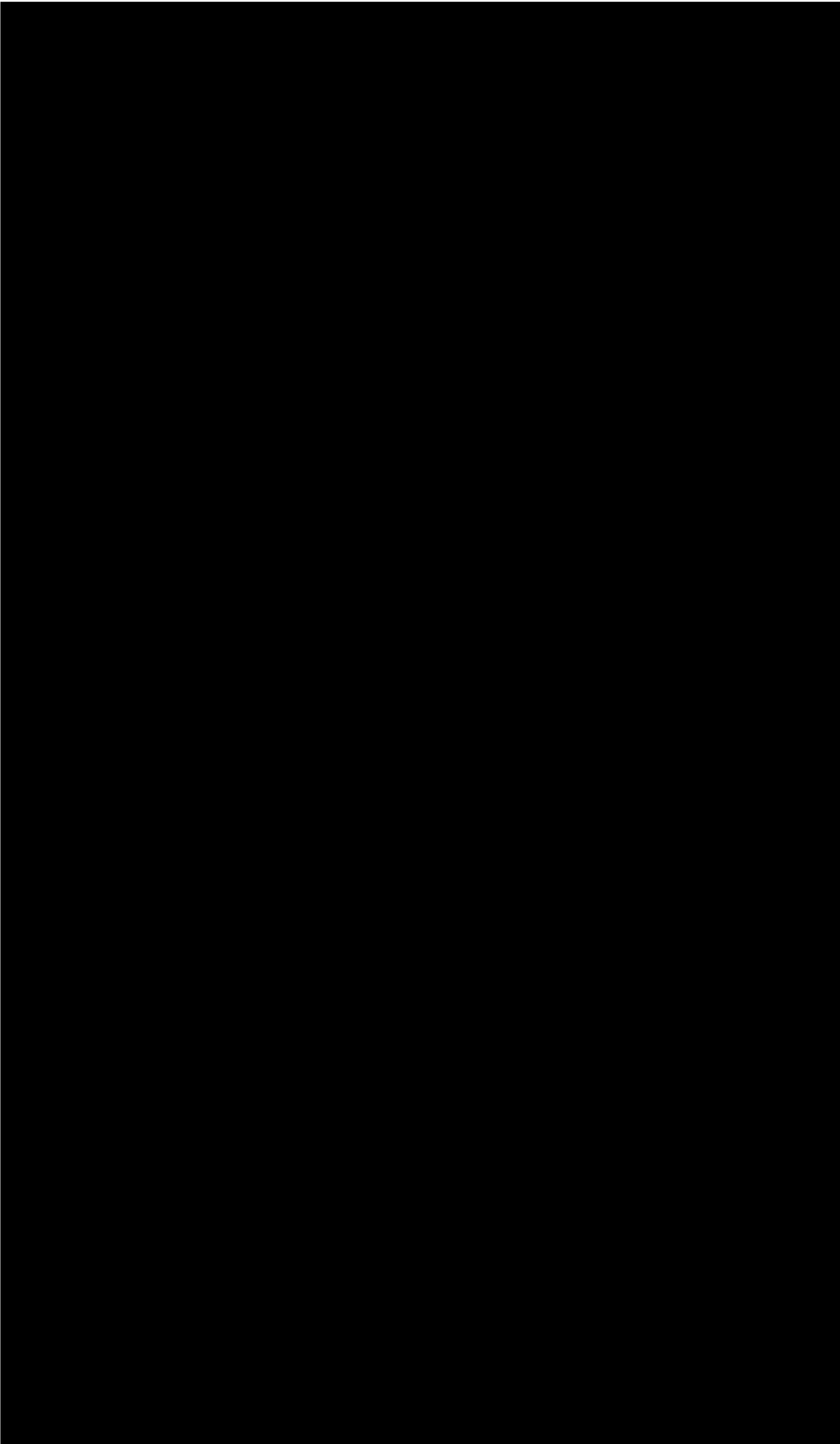
ACTORA: *****

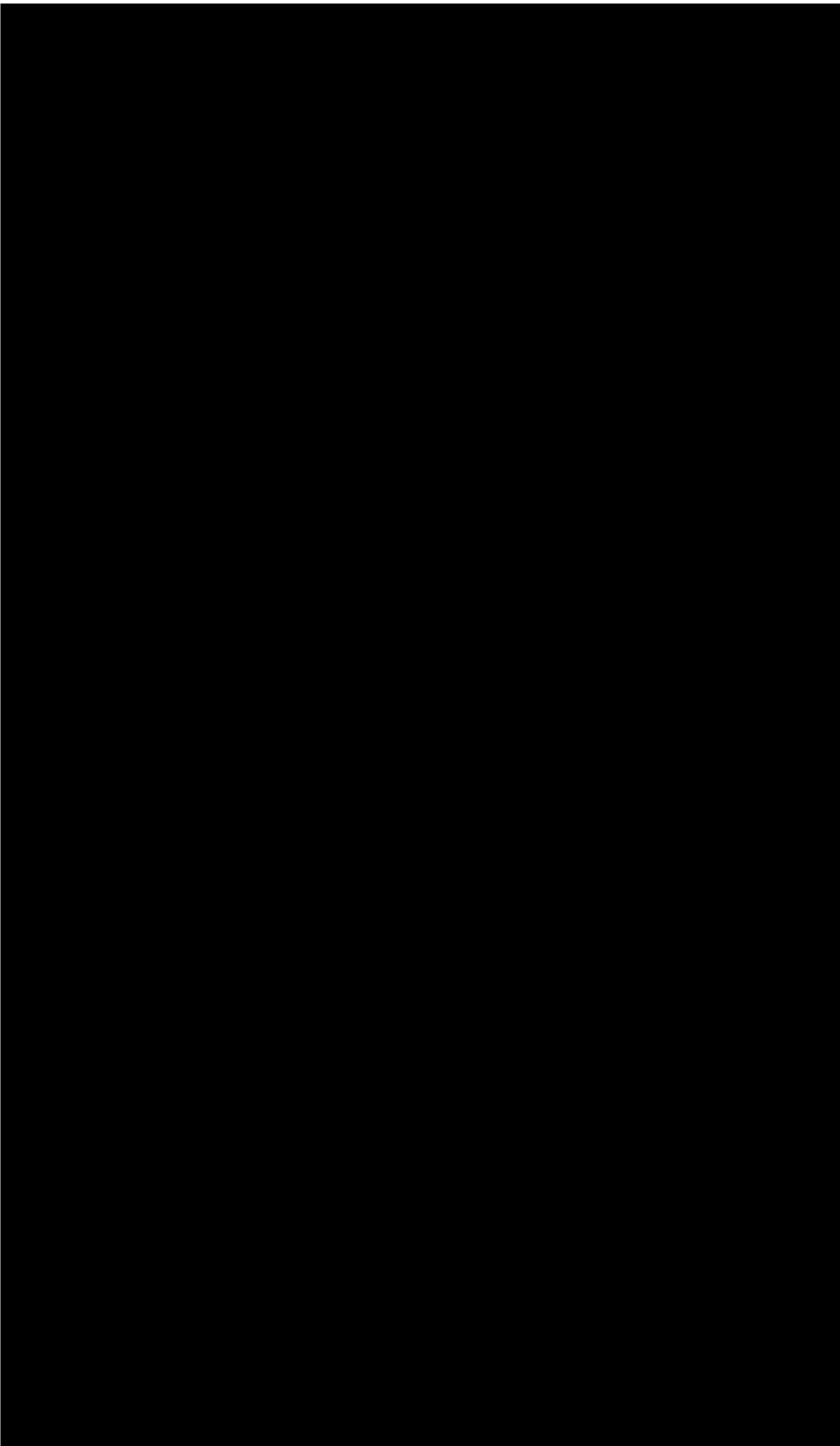




EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

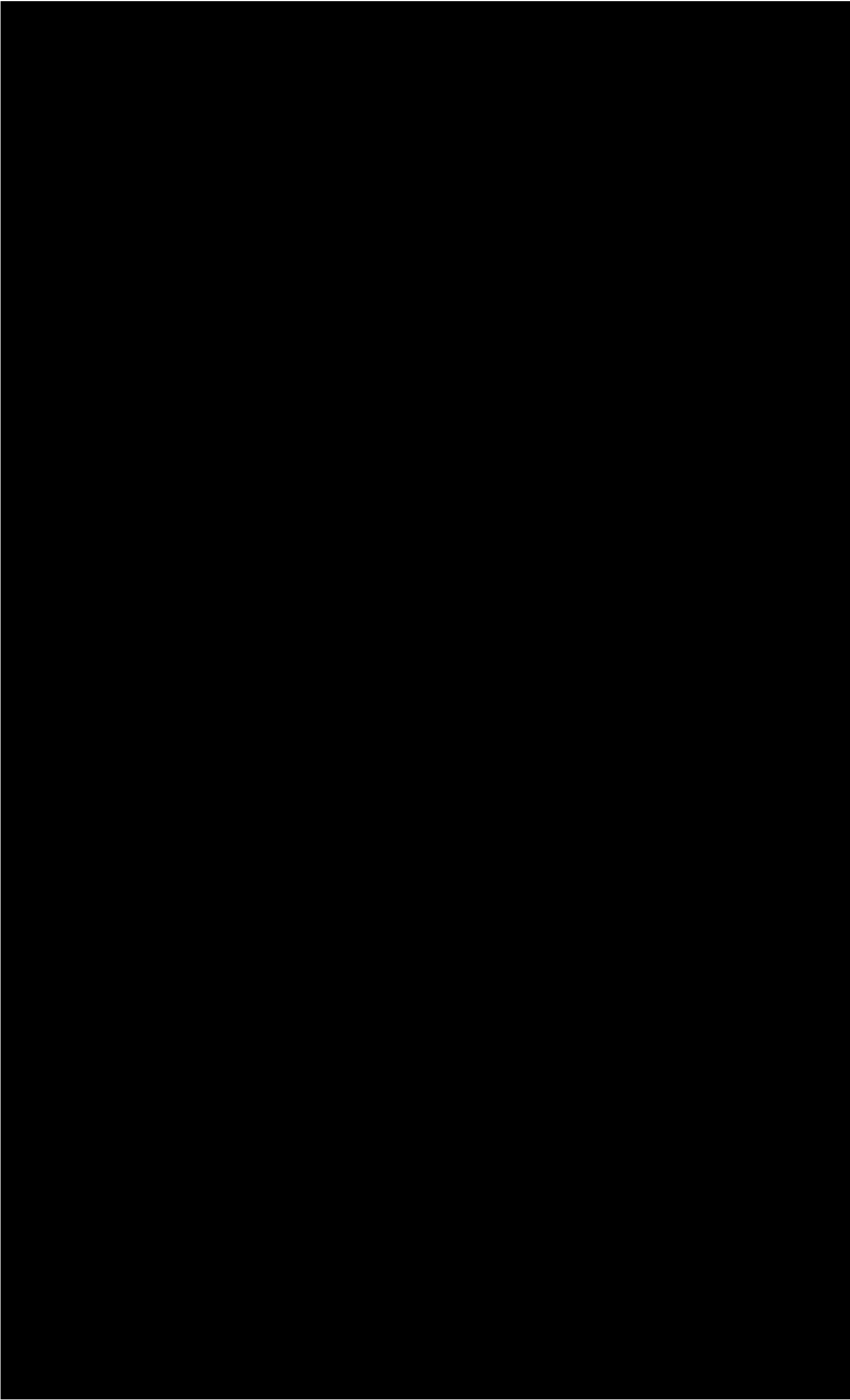
ACTORA: *****

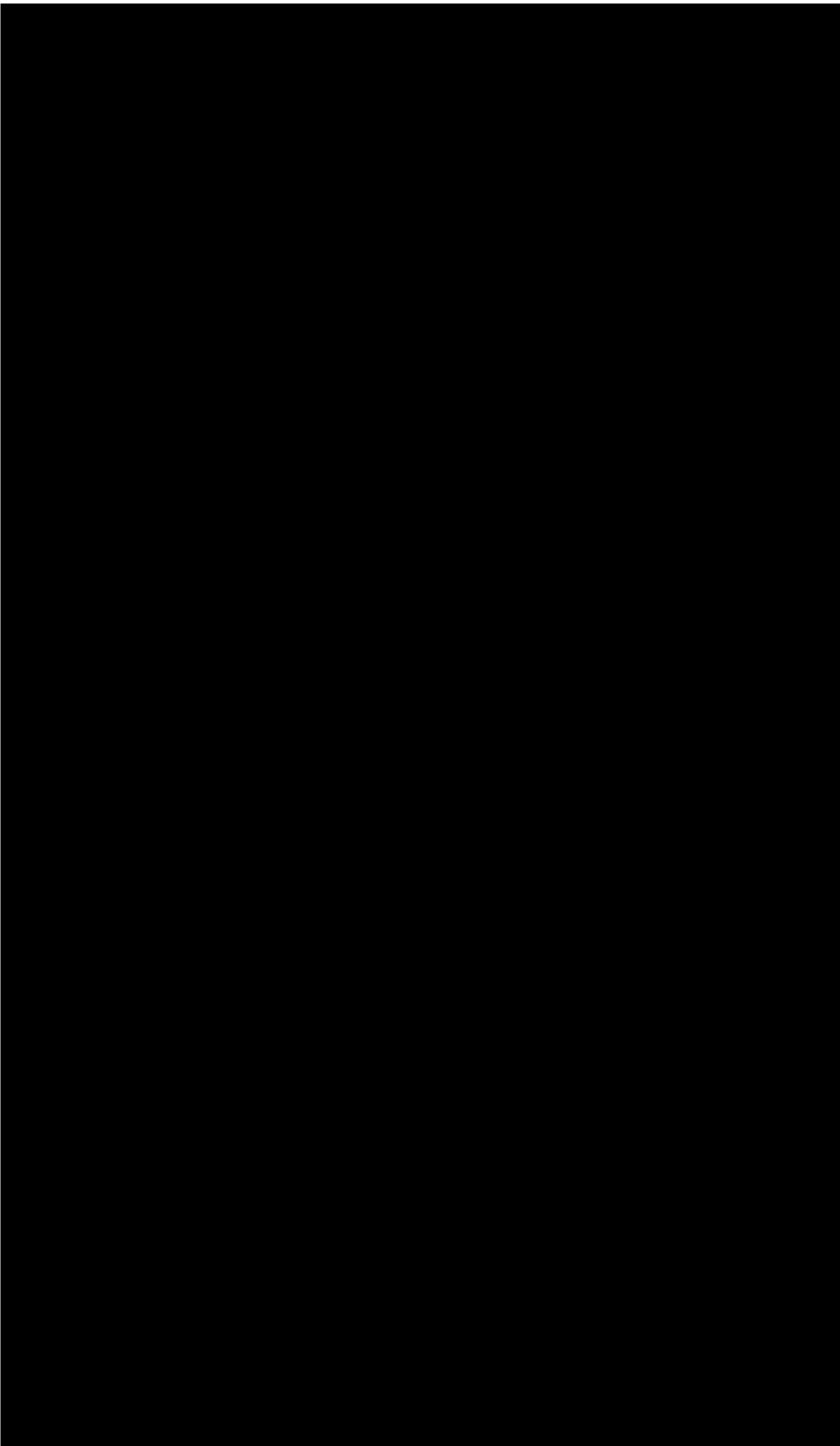




EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

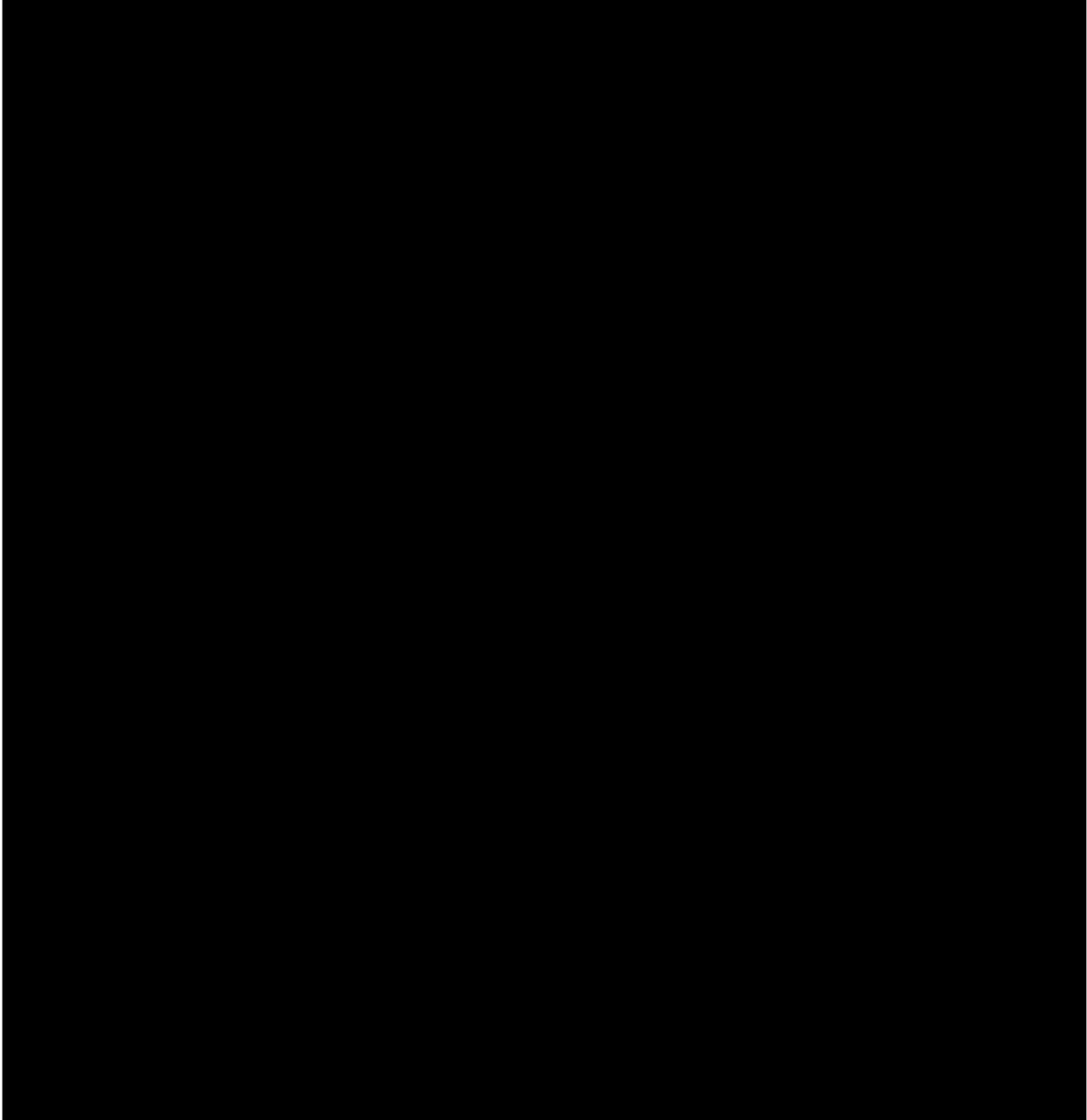
ACTORA: *****





EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****



De lo anteriormente plasmado, se desprende que los razonamientos destacables son los listados a continuación:

- Que con la sola exhibición de los papeles de trabajo no se comprueba que los servicios manifestados por la actora, consistentes en: servicios de larga distancia internacional con la empresa ***** , servicios de multiconferencia con la empresa ***** , servicios de interconexión de telecomunicaciones de Id, con la empresa ***** , y servicios de interconexión de telecomunicaciones de Id internacional con la empresa ***** , efectivamente fueron prestados y, en consecuencia, que son materialmente reales y que los mismos fueron proporcionados a su entera satisfacción.

- Que de lo anterior únicamente se puede conocer la integración realizada por la contribuyente respecto de las operaciones observadas, sin embargo, no se demuestra que las personas morales con las que las realizó efectivamente le hayan prestado los servicios por los que se emitieron los comprobantes fiscales, es decir, no demostró cómo, cuándo y dónde fue que le prestaron los servicios.
- Que lo anterior no puede ser demostrado a través de la exhibición de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, pues únicamente se comprueba la existencia de éstos, pero no la prestación de los servicios contratados, pues éstos no se perfeccionan sólo con su emisión.
- Que no basta con la exhibición de los estados de cuenta para demostrar que los movimientos corresponden a las operaciones que se observan, pues por el tipo de servicio no se indica la forma y elementos considerados para la determinación del precio de la contraprestación, permitiendo corroborar que la operación se realizó a valor de mercado, debiéndose indicar cuál era la contraprestación a pagar por cada servicio prestado.
- Que de la consulta efectuada a las bases de datos del Servicio de Administración Tributaria, relativa al listado definitivo de contribuyentes en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, se conoció que los contribuyentes ***** y *****, se encuentran publicados en el listado de contribuyentes a los que se determinó realizan operaciones inexistentes.
- Que al ser únicamente números y datos que constan en un papel respecto al registro de llamadas, los reportes detallados de llamadas, no se tiene la evidencia de que éstas hayan sido realizadas y se desconoce de qué elementos o vías de telecomunicaciones fueron registradas, pues no se sabe si el origen y destino corresponden al extranjero, pues de dichos reportes únicamente se conocen una serie de datos de supuestas llamadas enrutadas prestadas por los proveedores.
- Que por lo que hace al peritaje en materia de telecomunicaciones, el mismo se realizó respecto de operaciones en 2015, mientras que el ejercicio sujeto a revisión es de 2016, confirmando que las operaciones no se materializaron.
- Que en general, de los contratos exhibidos no se advierten las circunstancias de modo, tiempo y lugar en que se prestarían los servicios, así como el cálculo de la contraprestación pactada entre las partes.
- Que de los permisos y concesiones expedidos por el Instituto Federal de Telecomunicaciones, se observa que, ni *****, ni ***** están autorizados para enrutar llamadas telefónicas locales o de larga distancia, provenientes de cualquier operador, ya sea nacional o extranjero; ***, al haberse obligado a dar cobertura en la ciudad de Apodaca durante los primeros tres años de vigencia de la concesión, no se tiene certeza de que los servicios se hayan realizado; y por lo que hace a *****, lo establecido en la concesión para establecer y operar o

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

explotar una comercialización de servicios de telecomunicaciones, resulta contradictorio con los conceptos plasmados en los comprobantes fiscales y las manifestaciones y documentos proporcionados por la actora, pues en el comprobante se refiere un concepto general y no se conoce realmente en qué consistieron sus servicios, por lo que no se comprueba la prestación de servicios supuestamente llevada por los proveedores de la demandante.

- Que a pesar de que la hoy actora resalta que no son títulos o permisos para brindar los servicios que manifiesta realiza con las empresas proveedoras, por el uso de la tecnología VoIP, lo cierto es que, si bien no se tiene una regulación de dicha tecnología, ésta sí queda sujeta a los términos y condiciones de los respectivos títulos que fueron aportados como prueba.
- Que con los razonamientos antes señalados, concluye que con las pruebas aportadas no se logra desvirtuar la observación, pues no se puede comprobar que los servicios por los que emitieron a la contribuyente diversos comprobantes fiscales por concepto de servicios de multiconferencia, interconexión de telecomunicaciones de Id e internacional, durante el ejercicio fiscal 2016, efectivamente se llevaron a cabo, pues no se comprobó que éstos fueron efectivamente prestados o realizados por sus proveedores, así que, como consecuencia, se determinó que las erogaciones en cantidad de \$1,116'861,991.95, que se integra por los proveedores ***** ** ***** (\$323'978,423.28), ***** (\$468'225,115.91), ***** (\$25'663,240.42) y ***** (\$298'995,212.34), no son deducibles para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta, del ejercicio 2016.
- Que respecto a los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado, después de señalar los mismos razonamientos base para negar las deducciones de Impuesto Sobre la Renta, determinó que la actora no cuenta con saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado, pues compensó impuestos de manera indebida por lo que se consideran omitidos.
- Que al disminuir las operaciones realizadas con los proveedores ***** , ***** y ***** , por no haber demostrado la prestación de los servicios, como se demostró en el apartado de "Deducciones" y no contar con saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado, compensó impuestos de manera indebida, por lo que los considera omitidos.

Por su parte, en el recurso de revocación¹, la autoridad resolutora confirmó la determinación de la fiscalizadora bajo los mismos supuestos enunciados en la resolución originalmente recurrida.

Previo al análisis de los argumentos rendidos por las partes, es importante mencionar que, de las constancias que integran el expediente en que se actúa y de los razonamientos plasmados en las resoluciones impugnadas, se advierte que en ningún momento fue materia de observación o cuestionamiento la estricta indispensabilidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales, en ese sentido y en congruencia con los aspectos que fueron efectivamente materia de pronunciamiento de la autoridad en el acto originalmente recurrido, la estricta indispensabilidad de las operaciones no será objeto de estudio en la presente sentencia, debiendo analizarse únicamente las razones y fundamentos que efectivamente sustentaron la determinación impugnada.

Explicado lo anterior, para efectos de resolver la problemática planteada, es necesario señalar, en primer lugar, que de acuerdo con nuestro sistema fiscal, por regla general, corresponde a los contribuyentes identificar la contribución causada, determinar el impuesto debido y pagarlo, lo cual se conoce comúnmente como “principio de autodeterminación”, previsto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, es importante destacar que si el contribuyente cumple con su obligación de determinar las contribuciones a su cargo, tiene a su favor la presunción de que ha acatado las disposiciones fiscales en los términos que le obligan, así como que su pago es válido y, por ende, liberatorio de obligaciones tributarias, lo que se conoce como “*principio de buena fe*”.

No obstante lo anterior, en forma paralela a la autodeterminación de las contribuciones por parte de los contribuyentes, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, establece la facultad que se reserva a las autoridades fiscales para comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones tributarias, y para llevar a cabo tal comprobación, la autoridad hacendaria ha sido investida de atribuciones fiscalizadoras que se despliegan a través de diversos actos, ya sea a través de visitas domiciliarias, revisiones de gabinete o con el cotejo de la información proporcionada por estas personas.

¹ Visible de fojas 324 a 435 de autos.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

El ejercicio de tales facultades implica 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 sólo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen.

De tal suerte, si durante el ejercicio de las facultades de comprobación el contribuyente, con el objeto de acreditar el cumplimiento de una obligación fiscal, exhibe diversos documentos, ello no implica que la autoridad hacendaria en automático admita la veracidad de los datos que contengan, menos aún que acceda a la pretensión del causante, puesto que sólo a través del control que de tales documentos realice, puede tener la certeza de que no son apócrifos y que efectivamente acreditan el acatamiento de esa obligación, que es precisamente el objeto de la revisión.

En efecto, la valoración y, en su caso, desestimación de la contabilidad y demás documentación exhibida por el contribuyente o terceros relacionados con él, son cuestiones propias de las facultades de comprobación que la autoridad fiscal puede llevar a cabo, puesto que el restarle eficacia y validez a tal documentación sólo trae consecuencias de índole fiscal, en cuanto a la verificación del debido cumplimiento de las disposiciones en la materia.

Dicho en otras palabras, la sola exhibición de la contabilidad, documentación e información requerida por la autoridad hacendaria con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, no genera per se la procedencia de las pretensiones del contribuyente, **sino que está sujeta a la comprobación, en el plano fáctico**, de las actividades u operaciones que soportan.

Sirve de apoyo a lo anterior, la Jurisprudencia **VIII-J-1aS-66**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa², de rubro y texto siguiente:

“FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. EN SU EJERCICIO, VÁLIDAMENTE PUEDE DESCONOCER LOS EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURÍDICOS CONSIGNADOS EN LA CONTABILIDAD, CUANDO CAREZCAN DE MATERIALIDAD.

A través de las facultades de comprobación comprendidas en las diversas fracciones del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, lo que el Legislador pretendió es que en el caso de ser autodeterminadas las contribuciones por parte de los sujetos

² Visible en la página 21 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Número 32, Marzo de 2019, Octava Época.

obligados, la autoridad fiscal estuviera en posibilidad de verificar si se realizaron las situaciones jurídicas o de hecho a las que los contribuyentes pretenden darles efectos fiscales, basándose en datos, documentos e información aportados por los sujetos visitados y terceros, e incluso en lo observado durante la visita, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Ahora bien, el postulado básico de la norma de información financiera A-2 es que prevalezca la sustancia económica sobre la forma, respecto de los eventos económicos de una empresa que se registran. En este sentido, el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación y demás preceptos relativos que regulan la forma y términos en que un contribuyente ha de llevar su contabilidad, también parten del mismo postulado, es decir, que solo deben registrarse las operaciones que existen, y que además, en dicho registro debe prevalecer el fondo o sustancia económica sobre la forma legal. Por tanto, si derivado de una revisión la autoridad advierte que las operaciones que constan en la contabilidad no tienen sustancia material, puede determinar su inexistencia exclusivamente para efectos fiscales, es decir, desconocer su eficacia para la determinación, devolución o acreditamiento de contribuciones, sin que ello implique anular para efectos generales el acto jurídico en cuestión, ni mucho menos exceder el objeto de la orden de visita. (Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-6/2019)”

En ese orden de ideas, para este Órgano Juzgador resulta legal que si durante el ejercicio de facultades de comprobación, las autoridades fiscales advierten que la contabilidad y demás documentos presentados por el contribuyente describen operaciones que no se realizaron o no se demuestra su realidad, entonces, **es un requisito necesario demostrar la materialidad de las operaciones** que generaron los ingresos gravados o los gastos deducidos, **para su procedencia**.

Para sustentar la determinación a la cual habrá de arribar esta Juzgadora, es conveniente partir del hecho y recordar de que cuando las autoridades fiscales durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, adviertan que los documentos presentados por los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados, describen operaciones que no se realizaron, pueden presumir la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales.

Ilustra lo anterior, la Jurisprudencia **VIII-J-2aS-88**, emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa³, cuyos rubro y texto señalan lo siguiente:

“PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES CON MOTIVO DEL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL REVESTIR UNA NATURALEZA IURIS TANTUM, CORRESPONDE A LOS CONTRIBUYENTES APORTAR LAS PRUBANZAS A TRAVÉS DE LAS CUALES ACREDITEN FEHACIENTEMENTE LA MATERIALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES SUJETAS A LA PRESUNCIÓN.

El ejercicio de las facultades de comprobación contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, implica que las autoridades fiscales cuenten con atribuciones para averiguar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presenten durante las revisiones se llevaron a cabo en la realidad o no, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Por tanto, cuando las autoridades fiscales adviertan que los documentos presentados por los causantes describen operaciones que no se realizaron, pueden presumir la inexistencia de esos actos jurídicos,

³ Visible en la página 18 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Año IV, Número 41, Diciembre de 2019, Octava Época.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario. Ahora bien, la presunción como medio de prueba para sustentar la actuación de la autoridad consistente en desvirtuar el contenido de los documentos exhibidos por los contribuyentes durante el procedimiento de fiscalización, no genera un estado de indefensión para estos últimos, porque, al ser una presunción iuris tantum, de ello deriva que en el propio procedimiento o bien, dentro de los medios de impugnación que la ley le confiere para controvertir la resolución liquidatoria, dichos contribuyentes estarán en aptitud de desvirtuar la presunción respectiva. Para tales efectos, es menester que los particulares exhiban los medios probatorios que acrediten fehacientemente que las operaciones consignadas en los documentos aportados se llevaron a cabo en el ámbito fáctico, deviniendo insuficientes aquellas probanzas tendentes a solo demostrar el registro contable de las operaciones. (Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/24/2019)”

En otro aspecto, es importante tener en consideración los artículos 40 y 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 82, fracción I, del Código Federal de Procedimiento Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, los cuales establecen lo siguiente:

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

“ARTÍCULO 40. En los juicios que se tramiten ante este Tribunal, el actor que pretende se reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando ésta consista en hechos positivos y el demandado de sus excepciones.
[...]

“ARTÍCULO 42. Las resoluciones y actos administrativos se presumirán legales. Sin embargo, las autoridades deberán probar los hechos que los motiven cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”.

Código Federal de Procedimientos Civiles.

“ARTICULO 82. El que niega sólo está obligado a probar:

I.- Cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho;
[...]

De los preceptos mencionados se colige que, en los juicios tramitados ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la parte actora deberá probar los hechos de los que derive su acción cuando éstos sean de carácter positivo. Asimismo, se advierte que las resoluciones y actos administrativos se presumirán legales, salvo que el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

En tales consideraciones, resulta necesario acudir a la distribución de las cargas probatorias contempladas en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que en el transcrito artículo 40, señala que la parte actora que pretenda se le reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo,

deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación de éste, cuando se trate de hechos positivos y el demandado la de sus excepciones.

Por su parte, del transcrito artículo 82, fracción I, se desprende que **solo el que afirma tiene la carga de la prueba de sus afirmaciones de hecho,** en tanto, que el que niega sólo debe probar cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho; por lo que tales disposiciones encierran un principio, según el cual si se opone un hecho positivo a uno negativo, quien afirma el hecho positivo debe probar de preferencia, con respecto a quien sostiene el negativo.

Así, cabe destacar que la actora sostiene sustancialmente que es ilegal el rechazo de las deducciones en cantidad de **\$1,116'861,991.95**, por los servicios de larga distancia internacional con la empresa ***** ***, los servicios de multiconferencia con la empresa ***** ***, los servicios de interconexión de telecomunicaciones de Id, con la empresa ***** *****, y los servicios de interconexión de telecomunicaciones de Id internacional con la empresa ***** ***, para efectos del cálculo de la base gravable del Impuesto Sobre la Renta, en virtud de que, con la documentación aportada, demuestra o evidencia la materialización de los servicios prestados por dichas empresas.

Argumenta que durante el proceso de fiscalización, exhibió diversa información consistente en contratos, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, registros detallados de llamadas (CDR's), estados de cuenta e inclusive un dictamen pericial en materia de telecomunicaciones, así como, los permisos y concesiones de sus proveedores para acreditar la estricta indispensabilidad de sus operaciones, los cuales no fueron adminiculados con las deducciones y acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado que hizo la demandante.

Asimismo, argumenta la actora, que la autoridad fiscalizadora realiza una apreciación equivocada de los hechos al hacer una indebida valoración de las pruebas y no reconocer la materialidad de las operaciones realizadas con las empresas ***** , ***** y ***** , ya que las clasificó conforme al listado del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

En este orden de ideas, como ya se dijo en párrafos anteriores, si durante el ejercicio de las facultades de comprobación el contribuyente, con el objeto de acreditar el cumplimiento de una obligación fiscal, exhibe diversos documentos, ello no implica que la autoridad hacendaria en automático admita la veracidad de los datos que contengan, menos aún que acceda a la pretensión del

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

contribuyente, sino que en caso de ser cuestionado en la revisión, el contribuyente debe demostrar la materialidad de las operaciones que generaron los ingresos gravados y los gastos deducidos.

Ilustra lo anterior, por identidad jurídica, la Tesis Aislada **1a. CXCVII/2013 (10a.)**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación⁴, de rubro y texto siguiente:

“COMPROBANTES FISCALES. EL CUMPLIMIENTO DE SUS REQUISITOS RESPECTIVOS NO IMPLICA QUE EN AUTOMÁTICO PROCEDA LA DEVOLUCIÓN O ACREDITAMIENTO SOLICITADO CON BASE EN ELLOS.

El cumplimiento de los requisitos de los comprobantes fiscales previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, no constituye una exigencia para efectuar la deducción o acreditamiento, sino un requisito que debe satisfacer el comprobante per se para que, en su caso, se pueda utilizar como medio a través del cual se efectúe la deducción o acreditamiento respectivo. Por tanto, el cumplimiento de los requisitos establecidos para los comprobantes fiscales sirve para que éstos, como medios de convicción, satisfagan la finalidad consistente en dejar constancia de un acto o hecho con los efectos tributarios señalados. De distinta forma, una vez cumplidos los requisitos de los comprobantes fiscales, éstos, como medios de prueba, pueden servir para solicitar la deducción o acreditamiento correspondiente, pero sin que tal cumplimiento implique, en automático, que procederá la deducción o acreditamiento solicitado. Precisamente por ello, la diferencia existente entre el cumplimiento de los requisitos de los mencionados comprobantes y la deducción o acreditamiento para los cuales sirven, se sintetiza en que aquéllos son los medios y éstos una de las posibles consecuencias que pueden tener. Es cierto que existe una estrecha relación entre los comprobantes fiscales que cumplen los requisitos fiscales y el derecho a la deducción o al acreditamiento que se pretenda efectuar; sin embargo, ello no conlleva a que se trate de un solo aspecto, sino que existen diferencias al respecto, principalmente, de medio a fin.”

Expuesto lo anterior, **esta Juzgadora arriba a la conclusión** de que una vez que son cuestionadas por la autoridad fiscalizadora, las operaciones amparadas en la contabilidad y demás documentos presentados por el contribuyente durante el desarrollo del ejercicio de facultades de comprobación, **corresponde al demandante la carga de la prueba**, a fin de demostrar mediante la exhibición de otros medios de prueba la materialidad de las operaciones registradas en su contabilidad y amparadas en los comprobantes fiscales.

Sirve de apoyo a la determinación anterior, la jurisprudencia **VIII-J-SS-118**, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa⁵, de rubro y texto siguiente:

⁴ Visible en la página 601 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro XXI, Junio de 2013, Tomo 1, Materia Administrativa, Décima Época, Registro 2003829.

⁵ Visible en la página 66 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Año IV, Número 38, Septiembre de 2019, Octava Época.

En la tesis 1a. CLXXX/2013, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales; es decir, su función es dejar constancia documental fehaciente de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Ahora bien, no debe perderse de vista que a través de sus facultades de comprobación, la autoridad fiscal puede verificar si la factura emitida por un contribuyente, efectivamente consigna un hecho gravado por una contribución. En este sentido, el que no sea cuestionado el comprobante fiscal respecto a los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, no implica que proceda de forma automática, por ejemplo, el acreditamiento o la devolución solicitada con base en este, pues la autoridad al advertir por diversos medios que la operación a que se refiere la factura es inexistente, está en posibilidad de desconocer el efecto fiscal que el contribuyente pretende con dicho documento, ya sea acumulación de ingreso o deducción, pues no existe el hecho gravado por la contribución. Por ello, cuestionada la operación que ampara el comprobante, atendiendo a la carga probatoria que le corresponde en el juicio contencioso administrativo, le corresponde al demandante aportar otros medios de prueba para demostrar su materialidad.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/38/2019)”

Por ello, como ya se adelantó en el presente juicio, **la carga de la prueba a fin de demostrar la materialidad de las operaciones** realizadas con las empresas ****, *****, *** y *****, **recae en la propia actora**, porque es ella quien afirma que recibió los servicios y que sí se llevaron a cabo las referidas operaciones.

Ahora, resulta importante señalar que el hecho de que las empresas ***** ***, ***** ***, ***** y ***** ***, ***** ***, proveedoras de la actora, hayan sido listados como empresas que facturan operaciones simuladas, en términos de lo previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, **no imposibilita a la actora a acreditar** bien sea en el procedimiento de comprobación que se le siguió o en este juicio, **la materialidad de las operaciones que realizó con las mismas.**

En efecto, es importante destacar que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la **contradicción de criterios (antes contradicción de tesis) 405/2018**, ya se pronunció respecto a la problemática relativa a si la autoridad fiscal debe o no tramitar previamente el procedimiento relativo a la presunción de inexistencia de operaciones previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación para que, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, pueda determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente con sustento en que son inexistentes las operaciones registradas en su contabilidad y que respaldan tales pretensiones, **en el sentido de que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en**

cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente, sin necesidad de llevar a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B del citado Código.

Dicho razonamiento dio origen a la jurisprudencia **2a./J. 78/2019 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación⁶, de rubro y texto siguiente:

“FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El procedimiento citado tiene como objetivo acabar con el tráfico de comprobantes fiscales y evitar el daño generado a las finanzas públicas y a quienes cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, lo cual pone de relieve que mediante este procedimiento no se busca como ultima ratio eliminar los efectos producidos por los comprobantes fiscales, sino detectar quiénes emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes. En cambio, para corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. Por tanto, se trata de procedimientos distintos y no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B para, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos. Además, es evidente que la atribución consignada en el artículo 69-B no excluye las facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas. De tal manera que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.”

Incluso, cabe destacar que la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, también se ha pronunciado respecto al tópico que nos ocupa, en el sentido de que la autoridad fiscal, para estar en posibilidad de determinar que no se realizaron las operaciones declaradas por la actora, no se encuentra obligada a aplicar el procedimiento contenido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, puesto que cuenta con facultades para restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones, a través de la emisión de una resolución en la

⁶ Visible en la página 2186 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 67, Junio de 2019, Tomo III, Materia Administrativa, Décima Época, Registro 2020068.

que de manera fundada y motivada determine si existen las operaciones que el contribuyente registró y documentó en su contabilidad y de ser el caso, que advierta que son inexistentes exclusivamente para esos efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario.

Dichos razonamientos dieron origen a la jurisprudencia **VIII-J-1aS-87**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal⁷, y que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, resulta de aplicación obligatoria para esta juzgadora y la cual tiene como rubro y texto los siguientes:

“FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL.- A TRAVÉS DE ÉSTAS PUEDE DETERMINARSE LA INEXISTENCIA DE LAS OPERACIONES, EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES, SIN QUE SEA NECESARIO INICIAR EL PROCEDIMIENTO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en sus fracciones II y III, establece que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, 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, tienen facultades: a) para efectuar una revisión de gabinete, para lo cual pueden 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, b) para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías. Al respecto cabe destacar que en caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, determinará el o los créditos fiscales que correspondan, y las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en el Código. En efecto, el ejercicio de las facultades de fiscalización no se limita a detectar incumplimientos que deriven en la determinación de un crédito fiscal al contribuyente omiso, sino que lleva implícita la posibilidad de que la autoridad verifique si efectivamente lo manifestado por el contribuyente corresponde a la realidad, es decir, si se han realizado las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones legales y si el sujeto revisado les ha dado los efectos fiscales correctos; de ahí que, la autoridad para estar en posibilidad de determinar que no se realizaron las operaciones declaradas por la actora, no se encuentra obligada a aplicar el procedimiento contenido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. En este tenor, es evidente que la autoridad fiscal sí cuenta con facultades para restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones, a través de la emisión de una resolución en la que de manera fundada y motivada determine si existen las operaciones que el contribuyente registró y documentó en su contabilidad y de ser el caso, que advierta que son inexistentes exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario.”

Expuesto lo anterior, esta juzgadora considera acertado el argumento planteado por la actora, en virtud de que el hecho de que un contribuyente quede incluido en forma definitiva en el listado previsto en el tercer párrafo del artículo 69-

⁷ Visible en la página 67 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Año V, Número 42, Enero de 2020, Octava Época.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

B del Código Fiscal de la Federación, no debe ocasionar el efecto automático de que a la actora le sean desconocidas las operaciones que llevó a cabo con ese contribuyente, sin previamente darle oportunidad de asumir la carga de la prueba durante el ejercicio de facultades de comprobación, por tanto, sí puede y de hecho está obligada a acreditar la materialidad de las operaciones con el citado contribuyente.

En efecto, el hecho de que las empresas proveedoras de la actora hayan sido incluidas en forma definitiva en el listado previsto en el tercer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, no debe ocasionar el efecto automático de que a la actora le sean desconocidas sus operaciones, sin previamente darle oportunidad de asumir la carga de la prueba durante el ejercicio de facultades de comprobación, por tanto, **sí puede y de hecho está obligada a acreditar la materialidad de las operaciones realizadas con las citadas empresas.**

Establecido lo anterior, es importante señalar que la autoridad consideró insuficiente el registro contable de las operaciones realizadas entre la actora y sus proveedores ***** , ***** , ***** y ***** , para acreditar la materialidad de éstas, esto es, que las operaciones que facturaron sus supuestos proveedores en la realidad se hubieran realizado, pues estimó que no proporcionó los elementos que den certeza de la existencia de la prestación de los servicios que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet.

En este orden de ideas, esta Juzgadora se enfocará en analizar si es ilegal el rechazo de las deducciones por los servicios de telecomunicaciones prestados en cantidad total de \$1,116'861,991.95, que se integra por los proveedores ***** (\$323'978,423.28), ***** (\$468'225,115.91), ***** (\$25'663,240.42) y ***** (\$298'995,212.34).

En este sentido –como se adelantó–, es evidente que se debe determinar si las operaciones realizadas y manifestadas por la actora en sus registros contables con las empresas ***** , *****

****, **** ***** y *****, se encuentran o no materializadas (es decir, si se realizaron o no).

A efecto de lo anterior, en principio, se estima conveniente transcribir el texto de la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación⁸, la cual es del tenor siguiente:

“DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE “FECHA CIERTA” TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE.

La connotación jurídica de la “fecha cierta” deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la “fecha cierta” es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.”

Ahora, la Jurisprudencia antes transcrita se originó de la sentencia cuyas partes medulares se reproducen enseguida:

“QUINTO. - Estudio. Debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, el criterio que se desarrolla a continuación:

La finalidad perseguida por la ley y por la jurisprudencia de este Alto Tribunal, al exigir fecha cierta en los documentos privados, para el surtimiento de efectos frente a terceros, consiste en impedir el logro de propósitos fraudulentos, que se pudieran pretender con la elaboración de instrumentos con fecha falsa, antedatada, para afectar la validez o eficacia de ciertos actos jurídicos. El medio para lograr este fin consiste en otorgar efectos jurídicos a un documento a partir de que ocurra algún hecho natural o ciertos actos jurídicos de fecha fácilmente comprobable.

Respecto de la certeza de la fecha de un documento privado, la entonces Tercera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, sustentó la tesis de jurisprudencia que dice:

“DOCUMENTOS PRIVADOS, FECHA CIERTA DE LOS.- La certeza de fecha de un documento privado, depende de su presentación a un registro público, o ante un funcionario público en razón de su oficio, o de la muerte de cualquiera de los firmantes.” (Sexta Época. Registro digital: 818042. Instancia: Tercera Sala. Tipo de tesis: jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Volumen LXVI, Cuarta Parte, materia civil, página 63)

[...]

La relevancia que tiene el dilucidar la fecha cierta de un documento privado radica en establecer el día en que fue realizado el acuerdo de voluntades entre las partes.

[...]

El contenido de los documentos privados debe ser de fecha cierta, puesto que los actos jurídicos –actos traslativos de dominio, contratos, etcétera– que se consignan en el documento son elaborados únicamente por las partes que intervienen en él y, por lo mismo, no pueden dar certidumbre de la fecha que consta en el mismo, para ello requieren precisamente de fecha cierta, con independencia de que la legislación secundaria, en lo general, no exija para la seguridad jurídica que el acto contenido en un documento privado se celebre o ratifique ante un tercero fidedigno por su fe pública para dar certeza.

El hecho de que en materia fiscal la ley no exija expresamente la actualización de cualquiera de las hipótesis antes mencionadas, no quiere decir que tales documentos adquieran autenticidad y eficacia probatoria frente a terceros, pues ello significaría conferirles valor probatorio pleno, siendo que su

⁸ Visible en la página 466 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, Materia Administrativa, Décima Época, Registro 2021218.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

naturaleza es de un documento privado, en el que únicamente intervienen las partes que lo suscriben, por lo que puede contener una fecha posterior o anterior a la verdadera, en perjuicio de terceros.

De ahí que la exigencia de que dichos documentos sean de fecha cierta debe prevalecer, tratándose de aquellos en donde se consignan contratos – arrendamiento, compraventa, etcétera– independientemente de que lo requiera o no la ley de forma expresa, pues de otro modo, únicamente surtirán efectos entre los contratantes.

En otras palabras, en el documento público (previo cumplimiento de alguno de los requisitos antes referidos), la fecha debe reputarse como verdadera, puesto que la fijación de dicha data es obra de un fedatario público, y ello implica que el documento o escritura opera frente a terceros que no fueron parte en la elaboración del documento privado, porque no intervinieron.

[...]

Ahora bien, en materia fiscal, cuando se trata del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, derivado de visitas domiciliarias a fin de verificar el cumplimiento de las diversas obligaciones fiscales de un contribuyente, la documentación comprobatoria de la contabilidad que debe llevar, o la que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar, debe cumplir con el requisito de fecha cierta.

Es verdad que los artículos 28 y 30 del Código Fiscal de la Federación no establecen tal exigencia pues disponen lo siguiente:

[...]

De la transcripción anterior se desprende que las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán poseer o llevar algunos de los siguientes documentos:

Libros, registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta bancarios, controles de inventarios y métodos de valuación, la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, las actas en las que se haga constar el aumento o la disminución del capital social, las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta al distribuir dividendos o utilidades, las declaraciones anuales, informativas y de pagos provisionales, mensuales, bimestrales, trimestrales o definitivos, los títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente, la documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones, la documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior, entre otros.

En los libros o registros contables respectivos, se debe identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria correspondiente, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de la realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida, en su caso, la forma de pago de la operación, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.

La autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación debe constatar la certeza de las operaciones que lleven a cabo los contribuyentes y que generen efectos fiscales, puede adminicular pruebas y valorar documentos comprobatorios. Sin embargo, esa facultad con que cuenta no exime al particular del deber de contar con documentos privados de respaldo de fecha cierta (contratos de compraventa, donaciones, entre otros), pues sólo a través de ésta se da certeza que su fecha ya no puede ser anterior o posterior, es decir, que no pueda ser manipulada por las partes firmantes.

Luego, los documentos con los cuales se sustentan o amparan determinadas operaciones que realizan los contribuyentes deben ser de fecha cierta, a fin de que la autoridad fiscalizadora pueda verificar la existencia de los actos jurídicos celebrados por los contribuyentes, y que correspondan justamente a los ejercicios que se están evaluando.

Bajo ese contexto, en materia fiscal, aun cuando la ley no lo diga de manera expresa, cuando la autoridad ejerce sus facultades de verificación, es aplicable lo relativo a la fecha cierta de los documentos privados, esto es, lo concerniente a la documentación que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar para

comprobar la fecha de adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus obligaciones fiscales.

Por tanto, el criterio que debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, es el siguiente:

La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr. [...]"

(Énfasis añadido)

De lo apenas transcrito se desprende que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, determinó lo siguiente:

1.- Que la finalidad perseguida por la ley y por la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al exigir fecha cierta en los documentos privados, para el surtimiento de efectos frente a terceros, es impedir el logro de propósitos fraudulentos, que se pudieran pretender con la elaboración de instrumentos con fecha falsa, antedatada, para afectar la validez o eficacia de ciertos actos jurídicos.

2.- Que el medio para lograr esa finalidad consiste en otorgar efectos jurídicos a un documento a partir de que ocurra algún hecho natural o ciertos actos jurídicos de fecha fácilmente comprobable.

3.- Que, atendiendo a lo anterior, un documento privado se considera de fecha cierta en los siguientes casos:

I. A partir del día en que el documento se incorpore o se inscriba en un Registro Público de la Propiedad y de Comercio;

II. Desde la fecha en que el documento se presente ante un fedatario público por razón de su oficio; y,

III. A partir de la muerte de cualquiera de los firmantes.

4.- Precisó de manera específica y muy puntual que la relevancia que tiene el dilucidar la fecha cierta de un documento privado radica en establecer el día en que fue realizado el acuerdo de voluntades entre las partes.

5.- Que el hecho de que en materia fiscal la ley no exija expresamente la actualización de cualquiera de las hipótesis antes mencionadas (las indicadas en los puntos I, II y III del numeral 3), no quiere decir que tales documentos adquieran

autenticidad y eficacia probatoria frente a terceros, pues ello significaría conferirles valor probatorio pleno, siendo que su naturaleza es de un documento privado, en el que únicamente intervienen las partes que lo suscriben, por lo que puede contener una fecha posterior o anterior a la verdadera, en perjuicio de terceros.

6.- Que dado lo expresado en el número anterior, la exigencia de que dichos documentos sean de fecha cierta debe prevalecer, tratándose de aquellos en donde se consignan contratos (arrendamiento, compraventa, etcétera) independientemente de que lo requiera o no la ley de forma expresa, pues de otro modo, únicamente surtirán efectos entre los contratantes.

7.- Que, en materia fiscal, cuando se trata del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, derivado de visitas domiciliarias a fin de verificar el cumplimiento de las diversas obligaciones fiscales de un contribuyente, la documentación comprobatoria de la contabilidad que debe llevar, o la que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar, debe cumplir con el requisito de fecha cierta.

8.- Que en los libros o registros contables respectivos, se debe identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria correspondiente, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de la realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida, en su caso, la forma de pago de la operación, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.

9.- Que la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación debe constatar la certeza de las operaciones que lleven a cabo los contribuyentes y que generen efectos fiscales, puede adminicular pruebas y valorar documentos comprobatorios, pero que ello no exime al particular del deber de contar con documentos privados de respaldo de fecha cierta (contratos de compraventa, donaciones, entre otros), pues sólo a través de ésta se da certeza que su fecha ya no puede ser anterior o posterior, es decir, que no pueda ser manipulada por las partes firmantes.

10.- Que, por lo anterior, los documentos con los cuales se sustentan o amparan determinadas operaciones que realizan los contribuyentes deben ser de fecha cierta, a fin de que la autoridad fiscalizadora pueda verificar la existencia de los actos jurídicos celebrados por los contribuyentes, y que correspondan justamente a los ejercicios que se están evaluando.

11.- Concluyó entonces que, en materia fiscal, aun cuando la ley no lo diga de manera expresa, cuando la autoridad ejerce sus facultades de verificación, es aplicable lo relativo a la fecha cierta de los documentos privados, esto es, lo concerniente a la documentación que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar para comprobar la fecha de adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus obligaciones fiscales.

Atento a lo anterior, este Cuerpo Colegiado estima que, en materia fiscal, el requisito de fecha cierta en los documentos privados, conforme a la Jurisprudencia que se está analizando, resulta aplicable únicamente a la documentación que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar **para comprobar la fecha de adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus obligaciones fiscales.**

Esto es, la exigencia de que dichos documentos sean de fecha cierta debe prevalecer, **tratándose de aquellos en donde se consignan contratos (arrendamiento, compraventa, prestación de servicios, etcétera)** independientemente de que lo requiera o no la ley de forma expresa, pues de otro modo, dichos contratos únicamente surtirán efectos entre los contratantes.

En este sentido, las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación deben constatar la certeza de las operaciones que lleven a cabo los contribuyentes y que generen efectos fiscales, y de esta manera, si bien están en posibilidad de adminicular pruebas y valorar documentos comprobatorios, ello no exime al particular del deber de contar con documentos privados de respaldo de fecha cierta (contratos de compraventa, donaciones, prestación de servicios, entre otros), pues sólo a través de ésta se da certeza que su fecha ya no puede ser anterior o posterior, es decir; que no pueda ser manipulada por las partes firmantes.

Lo anterior tiene lógica, si se toma en consideración que resultaría material y económicamente imposible que todos los documentos que integran la contabilidad de un contribuyente cumplieran con las condiciones necesarias, establecidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para considerarse de fecha cierta, esto es: estar incorporados o inscritos en un Registro Público de la

Propiedad y de Comercio; haberse presentado ante un funcionario público por razón de su oficio; o que hubiere ocurrido la muerte de cualquiera de los firmantes.

En efecto, pensemos por ejemplo en los registros contables, los estados de cuenta bancarios, los comprobantes fiscales (CFDI), que son algunos de los documentos que integran la contabilidad de un contribuyente:

a).- Si se pretendiera incorporar o inscribir algunos de éstos en un Registro Público de la Propiedad y de Comercio, se negaría esa incorporación o registro dado que legalmente no se puede hacer eso pues, en el Registro Público de la Propiedad sólo son susceptibles de registrarse y archivarse los documentos legales necesarios para la compraventa, donación, arrendamiento u otros actos relacionados con los bienes inmuebles, y al efecto dicho registro proporciona información actualizada sobre la situación jurídica de los inmuebles, incluyendo propietarios, gravámenes, hipotecas y cargas legales; mientras que en el Registro Público del Comercio, de conformidad con el artículo 18 del Código de Comercio, sólo se registran actos jurídicos de naturaleza mercantil, así como aquellos que se relacionan con los comerciantes y que conforme a la legislación lo requieran para surtir efectos contra terceros, como son los cambios de domicilios sociales o modificaciones de estatutos, el nombramiento y cese de los componentes de los órganos de administración o, en su caso, de los auditores, las ampliaciones y reducciones de capital, las transformaciones, fusiones, escisiones o liquidaciones de las sociedades.

b). - Si se presentaran ante un fedatario público por razón de su oficio, en principio el fedatario público debería señalar que no está dentro de su oficio ello, pero de aceptar la presentación de los mismos ante su fe, lo más que podría realizar sería una copia certificada de éstos. Lo que implicaría de manera obvia una situación económicamente gravosa para cualquier contribuyente si se toma en consideración que existen empresas que expiden un número importante de comprobantes fiscales, y sus registros contables y estados de cuenta son en un gran número.

c). - Si atendiéramos a que debe haber ocurrido la muerte de cualquiera de los firmantes, sería realmente absurdo, si se toma en consideración

la dificultad para saber, por ejemplo, si todas las personas a las que se les expidió un comprobante fiscal han fallecido.

Atendiendo a todo lo anterior, los Magistrados que integran esta Sala especializada estiman que, en materia fiscal, el requisito de fecha cierta en los documentos privados, resulta aplicable únicamente a la documentación que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar para comprobar la fecha de adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus obligaciones fiscales, es decir, la exigencia de que dichos documentos sean de fecha cierta debe prevalecer, tratándose de aquellos en donde se consignan contratos (arrendamiento, compraventa, prestación de servicios, etcétera).

Así, con el fin de resolver el tópico propuesto en el presente apartado, esta Juzgadora procede al análisis y valoración de los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora en el presente juicio, con los cuales pretende acreditar los extremos de su pretensión, dentro de los cuales destacan los siguientes:

1. Contrato de servicios maestro entre *** y *******
*****⁹. Acuerdo de voluntades (traducido), en vigor desde el 24 de mayo de 2012, en el que ***** se obliga a proporcionar a ***** , quien a su vez se obligó a comprar de ***** diversos servicios de telecomunicaciones a partir del 24 de mayo de 2012 y hasta por un año, especificándose que la vigencia se renovaría de manera automática por periodos equivalentes, a menos que cualquiera de las partes diera por terminado dicho acuerdo.

También se señaló que, de aplicar, cada parte sería responsable de conectar la red de la contraparte en una de las ubicaciones de interconexión de redes, responsabilizándose por sufragar, a su costo y gasto, las instalaciones necesarias para el equipo requerido para interconectarse a dichas ubicaciones.

A su vez, se pactó que ***** pagaría a la actora, de manera semanal (cada lunes), el precio y las disposiciones estipuladas en los anexos del contrato, en los que se señaló que el precio por los servicios sería establecido por destino.

2. Contrato de prestación de servicios de telecomunicación entre *** y *******
*****¹⁰. Acuerdo de voluntades

⁹ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con plateado, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 10 - Contrato *****”, archivo “ANEXO 10 - Contrato ***** y Traducción”.

¹⁰ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con amarillo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 4 - Contrato *****”, archivo “ANEXO 4 - Contrato *****_*****”.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

celebrado el 27 de agosto de 2014, a través del cual ***** se obligó a prestar a la actora el servicio de multiconferencia, a fin de que los usuarios de la demandante pudieran establecer multiconferencias con usuarios finales de otras redes públicas de telecomunicación.

Las cláusulas segunda, tercera y cuarta indican que ***** se obligó a pagar a ***** la contraprestación pactada, esto es, el servicio se proporciona de acuerdo con las tarifas del mismo y los correlativos insumos para su prestación, adicionando los impuestos correspondientes. Asimismo, se señaló que la demandante entendió y aceptó las tarifas aplicables por minuto a los destinos indicados, mismas que deberían ser pagadas mensualmente mediante cheque o transferencia electrónica a la cuenta señalada por *****.

La quinta cláusula indica que la vigencia del contrato sería por un año siendo posible su prórroga automática al vencimiento de periodos iguales en caso de que ninguna de las partes manifestara su intención de dar término al acuerdo.

3. Contrato de prestación de servicios de telecomunicación entre

***** y *****¹¹. Acuerdo de voluntades celebrado el 02 de mayo de 2014, a través del cual ***** se obligó a entregar el tráfico proporcionado por ***** dentro del territorio nacional, en el destino señalado en el anexo “A” (Filipinas – Código 63).

La cláusula segunda indica que ***** se obligó a pagar semanalmente a ***** la contraprestación pactada y especificada en el anexo “B”, mismo que señala que, por la prestación del servicio, se pagarían las tarifas aplicables al momento, determinadas en función de las condiciones del mercado en términos de volumen de tráfico que se calcularán en base de incrementos de 60 segundos, con un mínimo de 60 segundos por llamada.

También, el contrato señala que se realizaría el pago únicamente por los servicios adquiridos y respaldados, mediante cheque o transferencia electrónica a la cuenta señalada por la prestadora del servicio, en el entendido de que, dentro de dicha contraprestación, se encuentran comprendidos todos los gastos inherentes

¹¹ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con amarillo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 13 - Contrato *****”, archivo “ANEXO 13 - Contrato *****”.

a la prestación del servicio, por lo que no se podría incrementar el monto pactado ni reclamar alguna otra cantidad adicional.

En cláusula identificada como tercera se señaló que el acuerdo tendría una vigencia al 30 de junio de 2016, hasta la celebración de otro contrato o hasta que una de las partes decidiera darlo por terminado anticipadamente.

4. Contrato de prestación de servicios de telecomunicación entre

**** ***** y *****¹². Acuerdo de voluntades celebrado el 12 de enero de 2017 (fecha posterior al ejercicio revisado: 2016), a través del cual *** se obligó a entregar el tráfico proporcionado por ***** dentro del territorio nacional, en el destino señalado en el anexo “A” (El Salvador – Código 503).

La cláusula segunda indica que ***** se obligó a pagar semanalmente a *** la contraprestación pactada y especificada en el anexo “B”, mismo que señaló que, por la prestación del servicio, se pagaría las tarifas aplicables al momento, determinadas en función de las condiciones del mercado en términos de volumen de tráfico que se calcularía en base de incrementos de 60 segundos, con un mínimo de 60 segundos por llamada.

También, el contrato señala que se realizaría el pago únicamente por los servicios adquiridos y respaldados, mediante cheque o transferencia electrónica a la cuenta indicada por la prestadora del servicio, en el entendido de que, dentro de dicha contraprestación, se encontrarían comprendidos todos los gastos inherentes a la prestación del servicio, por lo que no se podría incrementar el monto pactado ni reclamar alguna otra cantidad adicional.

En cláusula identificada como tercera se señaló que la vigencia del contrato será por un año siendo posible su prórroga automática al vencimiento de periodos iguales en caso de que ninguna de las partes manifestara su intención de dar término anticipado al acuerdo.

5. Contrato de prestación de servicios de telecomunicación entre

***** y *****¹³. Acuerdo de voluntades celebrado el 01 de junio de 2016, a través del cual ***** se obligó a entregar el

¹² Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con rojo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 4 - Contrato ****”, archivo “ANEXO 4 - Contrato ****”.
¹³ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con plateado, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 4 - Contrato *****”, archivo “Contrato LDI ***** (Firmado)”.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

tráfico proporcionado por ***** dentro del territorio nacional, en el destino señalado en el anexo “A” (Guatemala – Código 502).

La cláusula segunda indica que ***** se obligó a pagar semanalmente a ***** la contraprestación pactada y especificada en el anexo “B”, mismo que señaló que, por la prestación del servicio, se pagaría las tarifas aplicables al momento, determinadas en función de las condiciones del mercado en términos de volumen de tráfico que se calcularía en base de incrementos de 60 segundos, con un mínimo de 60 segundos por llamada.

También, el contrato señaló que se realizaría el pago únicamente por los servicios adquiridos y respaldados, mediante cheque o transferencia electrónica a la cuenta indicada por la prestadora del servicio, en el entendido de que, dentro de dicha contraprestación, se encontraban comprendidos todos los gastos inherentes a la prestación del servicio, por lo que no se podría incrementar el monto pactado ni reclamar alguna otra cantidad adicional.

En cláusula identificada como tercera se señaló que la vigencia del contrato sería por un año siendo posible su prórroga automática al vencimiento de periodos iguales en caso de que ninguna de las partes manifestara su intención de dar término anticipado al acuerdo.

6. Título de concesión a favor de *** (hoy *******
*****¹⁴. Documento de fecha 20 de diciembre de 1996, que ampara la concesión para instalar, operar y explotar redes públicas de telecomunicaciones, otorgada por el Gobierno Federal, por conducto de la entonces Secretaría de Comunicaciones y Transportes, en favor de ***** (hoy *****), donde, en su anexo A, se indican los servicios comprendidos que se prestarán a través de la red pública de telecomunicaciones interestatal, consistentes en la prestación de cualquier servicio que implique cursar tráfico conmutado entre centrales definidas como de larga distancia, que no forman parte del mismo grupo de centrales locales, y que requiere de la marcación de un prefijo de acceso al servicio de larga distancia para su enrutamiento; la venta o arrendamiento de capacidad de la red para la emisión, transmisión o recepción de signos, señales, escritos, imágenes, voz, sonido o información de cualquier

¹⁴ Visible a foja 678, del tomo 2, del expediente administrativo.

naturaleza; la comercialización de la capacidad adquirida de otros concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones con las que el concesionario tenga celebrados los convenios correspondientes; y la prestación del servicio público de telefonía básica de larga distancia nacional e internacional.

Asimismo, se detalla que la vigencia de la concesión sería de treinta años prorrogables de conformidad con lo establecido en el artículo 27 de la ley vigente.

7. Título de concesión a favor de ** ***** ***** **** ****

****¹⁵. Documento que ampara la concesión para instalar, operar y explotar redes públicas de telecomunicaciones, otorgada por el antes Instituto Federal de Telecomunicaciones, en favor de **** ***** ***** **** ** ****, donde, en su anexo único, se indican los servicios comprendidos que se prestarían a través de la red pública de telecomunicaciones interestatal, consistentes en la prestación de cualquier servicio de telecomunicaciones que técnicamente le permitieran los medios de transmisión e infraestructura de su red y la comercialización de la capacidad y servicios de telecomunicaciones adquiridos de otros concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones con los que tuviera celebrados los convenios correspondientes.

Asimismo, se detalla que la vigencia de la concesión sería de treinta años prorrogables de conformidad con lo establecido por la ley y demás disposiciones reglamentarias y administrativas aplicables.

8. Título de concesión a favor de *** **** ** ****¹⁶**

Documento con fecha de 03 de junio de 1998, que ampara la concesión para instalar, operar y explotar redes públicas de telecomunicaciones, otorgada por el Gobierno Federal, por conducto de la entonces Secretaría de Comunicaciones y Transportes, en favor de ***** **** ** ****, donde, en sus anexos, se indican los servicios comprendidos que se prestarían a través de la red pública de telecomunicaciones interestatal, consistentes en la prestación de cualquier servicio que implique cursar tráfico conmutado entre centrales definidas como de larga distancia, que no forman parte del mismo grupo de centrales locales y requiere de la marcación de un prefijo de acceso al servicio de larga distancia para su enrutamiento; la venta o arrendamiento de capacidad de la red para la emisión, transmisión o recepción de signos, señales, escritos, imágenes, voz, sonidos o información de cualquier

¹⁵Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con rojo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 8 - Concesión ****”, archivo “857041812141817-1”.

¹⁶Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con plateado, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 7 - Concesión Telereunión”, archivo “ANEXO 7 - Concesión Telereunión”.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

naturaleza; la comercialización de capacidad adquirida de otros concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones con las que haya celebrado los convenios correspondientes; la prestación del servicio público de telefonía básica de larga distancia nacional e internacional; y la prestación del servicio de teleconferencia en los términos señalados en la concesión.

Asimismo, se detalla que la vigencia de la concesión sería de treinta años prorrogables de conformidad con lo establecido en el artículo 27 de la ley vigente.

Aunado a lo anterior, se señala que el concesionario se encontraba en la posibilidad de ceder parcial o totalmente los derechos y obligaciones estipulados en la concesión en los términos legales correspondientes.

9. Cesión de derechos a favor de ***¹⁷.** Documento de fecha 29 de octubre de 2007, emitido por la entonces Directora General de Política de Telecomunicaciones, de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, por el que se autorizó la cesión de derechos a favor de *****¹⁷, de la concesión para instalar, operar y explotar una red pública de telecomunicaciones concedida inicialmente a *****¹⁷, el 03 de junio de 1998.

En dicha cesión, ***** se obligó a aceptar todas y cada una de las obligaciones establecidas en la concesión, adquiriendo el carácter de titular de la misma.

10. Permiso otorgado a favor de ***¹⁸.** Documento de fecha 12 de agosto de 2014, por el que el entonces Instituto Federal de Telecomunicaciones otorga el permiso para establecer y operar o explotar una comercializadora de servicios de telecomunicaciones, a favor de *****¹⁸, por medio de la reventa de los servicios de telefonía local fija y móvil; larga distancia nacional e internacional; transmisión de datos; y televisión y audio restringidos, indicándose que dichos servicios se deberían entender limitativamente.

¹⁷ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con plateado, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 8 - Cesión de Derechos”, archivo “ANEXO 8 - Cesión de dederechos IFT”.

¹⁸ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con amarillo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 15 - Permiso *****”, archivo “0857141301151127”.

Asimismo, se detalla que la vigencia del permiso concedido sería de diez años prorrogables de conformidad con la legislación aplicable.

11. Permiso otorgado a favor de *** ** ***** ** ** **19.**

Documento de fecha 29 de abril de 2014, por el que el entonces Instituto Federal de Telecomunicaciones otorgó el permiso para establecer y operar o explotar una comercializadora de servicios de telecomunicaciones, a favor de ***** ** **, por medio de la reventa de los servicios de telefonía local fija y móvil; larga distancia nacional e internacional; televisión y audio restringidos; y transmisión de datos; indicándose que dichos servicios se debería entender limitativamente.

Asimismo, se detalla que la vigencia del permiso concedido sería de diez años prorrogables de conformidad con la legislación aplicable.

12. Estados bancarios de la cuenta *** , a nombre de la actora²⁰.** Documentos consistentes en los estados bancarios de la cuenta ***** , abierta a nombre de ***** (hoy *****), en la institución bancaria ***** , correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2016, de los que se observan diversos depósitos provenientes de la empresa ***** .

13. Comprobantes fiscales²¹. Documentos consistentes en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por la empresa actora a favor de ***** , emitidos durante el ejercicio revisado (2016), por el servicio de uso de larga distancia (Long Distance Usage), realizado por la empresa actora.

14. Registros detallados de llamadas (CRD's)²². Archivos que muestran una serie de códigos referentes a telecomunicaciones, conformados por números y puntos, cuya estructura deberá ser analizada a través de los dictámenes periciales exhibidos por las partes y por la perito tercero en discordia designada por esta Sala.

¹⁹ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con amarillo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 15 - Permiso *****”, archivo “ANEXO 15 - Permiso *****”.

²⁰ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con azul, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXOS 1-4”, subcarpeta “ANEXO 1 BANCOS”, en diversos archivos.

²¹ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con rojo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 11 - CFDI *****”.

²² Visibles en el dispositivo de almacenamiento (USB) relativo al recurso de revocación RRL2023004268, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “2. Documentos de la Promoción”, archivos “1_15 Reporte de Trafico Sep 5 - Sep 11 Bloc de notas”, “2_2016 Oct 24 - 30 Bloc de Notas”, “1295_F-498_Del 13 al 19 de Junio 2016 Block de notas”, “1296_F687_Stim_2016_11_01_06 Bloc de Notas Parte 1”, “1297_F687_Stim_2016_11_01_06 Bloc de Notas Parte 2”, “1298_F687_Stim_2016_11_01_06 Bloc de Notas Parte 3” y “1299_F687_Stim_2016_11_01_06 Bloc de Notas Parte 4”.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

Ahora, toda vez que la parte actora y la autoridad revisora señala operaciones respecto de cuatro empresas (***** , ***** , ***** y *****), esta Sala procedió al análisis en conjunto de los comprobantes fiscales, estados de cuenta bancarios, análisis de tráfico facturado y papel de trabajo por cada empresa, observando lo siguiente:

a) Comprobantes fiscales²³. Documentos consistentes en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de los cuales se pueden observar los números de factura, su folio fiscal, que la emisora de las mismas es la empresa ***** , y la empresa receptora es ***** (hoy actora); asimismo, se observa que todos los comprobantes corresponden al ejercicio fiscal 2016, y en éstos se advierte que se registran las cantidades (minutos) facturadas, la descripción que, de manera general, señala “SERVICIOS DE LARGA DISTANCIA INTERNACIONAL...”, el precio (por minuto), el subtotal, el Impuesto al Valor Agregado y el total de las facturas.

b) Estados bancarios de la cuenta ***²⁴.** Documentos consistentes en los estados bancarios de la cuenta ***** , abierta a nombre de la hoy actora, en la institución bancaria ***** , correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2016, de los que se observan diversos retiros, dentro de los cuales se pueden identificar algunos con la descripción “BNF ***** ** ** ORG”, y la cantidad retirada.

c) CDR's del tráfico facturado (análisis de tráfico)²⁵. Del análisis realizado por esta Sala se advirtió que se trata de un documento con registros de llamadas en el que se observa la fecha, el IP de origen y destino, el número de origen y el número marcado y la duración en minutos, entre otros.

²³ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con amarillo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 2 -CFDI *****”, en diversas subcarpetas divididas por meses del ejercicio fiscal 2016.

²⁴ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con azul, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 1-4”, subcarpeta “ANEXO 1 BANCOS”, en diversas subcarpetas divididas por meses del ejercicio 2016.

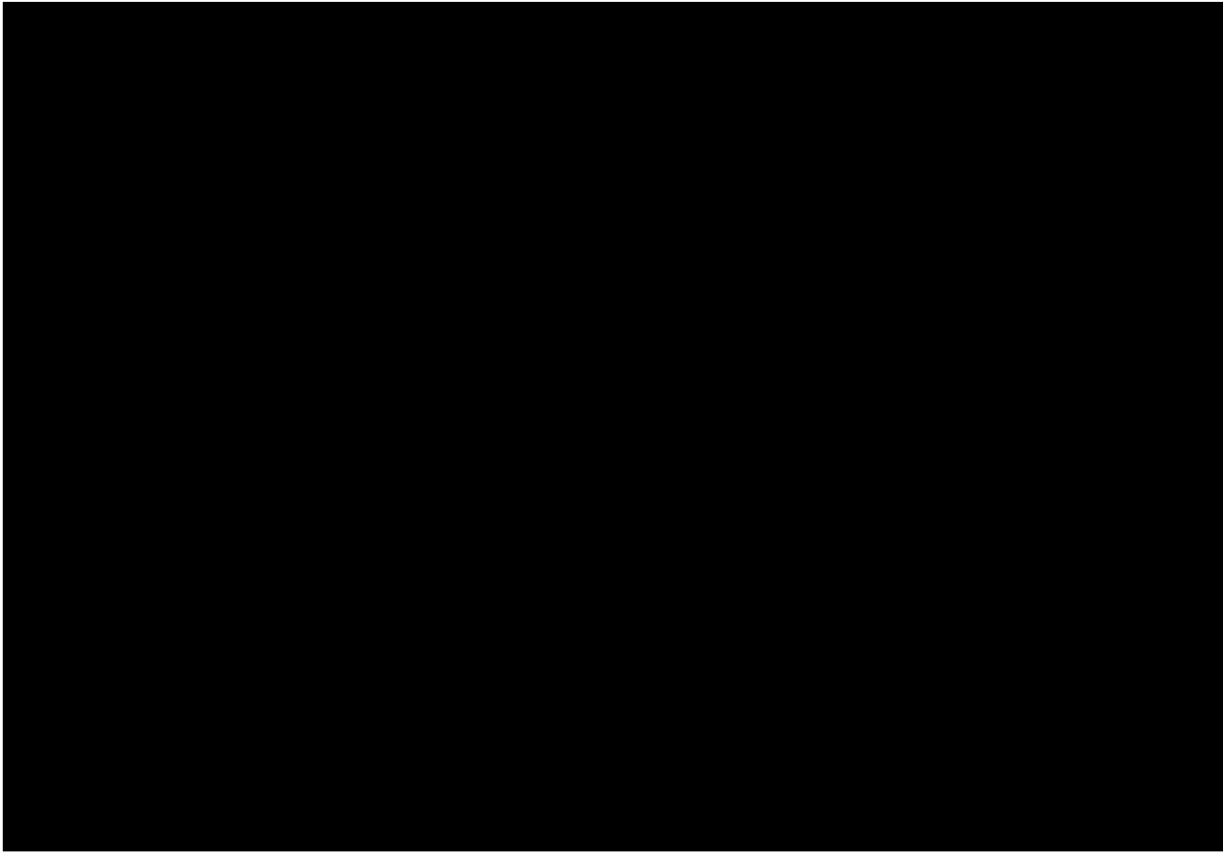
²⁵ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con amarillo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 6 - CDR's *****”, en diversas subcarpetas divididas por meses del ejercicio 2016.

d) Papel de trabajo “Integración semanal operación ** 2016”²⁶.**

Registro llevado por la parte actora en el que realizó la inscripción de diversos datos relacionados con la moral *****, correspondientes al ejercicio 2016, en el que se observa, entre otros datos, el año, mes, número y fecha de póliza, número de cuenta, concepto, periodo, número de factura, tarifa, minutos de la factura, subtotal, Impuesto al Valor Agregado, importe, tipo de cambio, valores convertidos a pesos mexicanos, referencia bancaria, fecha, banco y cuenta.

Ahora, debido al gran cúmulo de documentos señalados, a la similitud que éstos guardan entre sí, así como a que la autoridad observó de manera general la falta de materialidad de las operaciones celebradas con la moral *****, a manera de ejemplo se expone a continuación la relación que tienen dichos documentos:

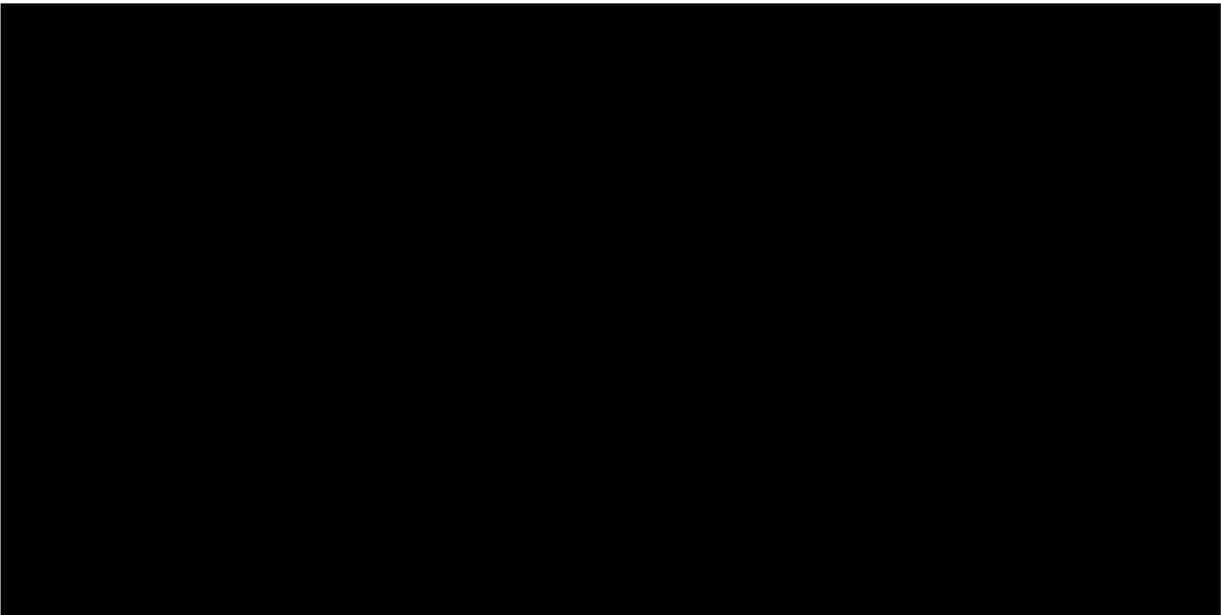
En primer lugar, de la factura 370, con folio fiscal *****, emitida el 04 de enero de 2016, se puede advertir un “SERVICIO DE LARGA DISTANCIA INTERNACIONAL DEL 01 AL 03 DE ENERO DE 2016”, brindado por *****, a la empresa actora por un total de 1’518,310 minutos, que al ser multiplicado por 0.12090 UDS (costo por minuto), resulta en un subtotal de 183,563.68 UDS, cuyo Impuesto al Valor Agregado es de 29,370.19 UDS, dando un gran total de 212,933.87 UDS, como se puede observar de la siguiente digitalización:



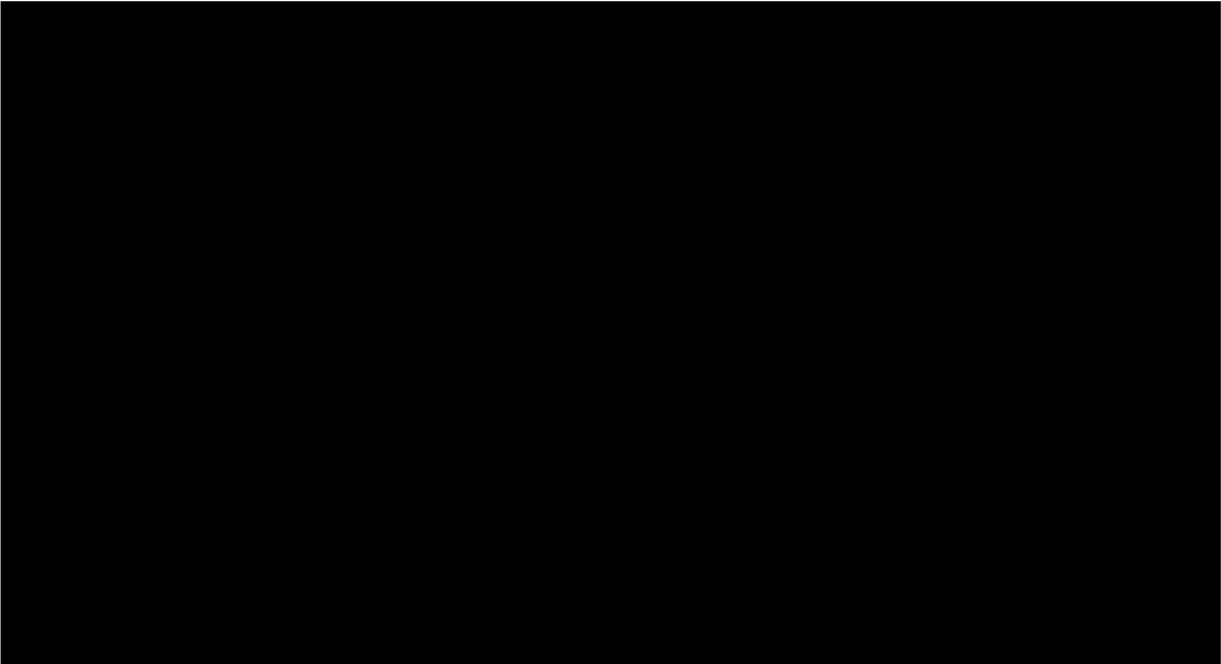
²⁶ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con amarillo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 1 - Papel de trabajo ****”, archivo “ANEXO 1 - Papel de trabajo ****”.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****



Ahora, del estudio realizado al análisis del tráfico facturado correspondiente, se puede apreciar, entre otros datos, que se registraron diversas llamadas realizadas entre el 01 y el 03 de enero de 2016, los IP de origen y destino, los números telefónicos y la duración de éstas en minutos, cuya suma asciende al monto de 1'518,310 minutos; asimismo, se puede advertir la tarifa por minuto, el importe, Impuesto al Valor Agregado y total, coinciden con el comprobante fiscal anteriormente descrito, como a continuación se puede observar:



Así, de la búsqueda realizada por esta Sala en el estado de la cuenta ***** , abierta a nombre de la hoy actora, en la institución bancaria **** * , correspondiente al mes de enero de 2016, se observó un retiro realizado el 15 de enero de 2016, cuya descripción es “BNF **** * * * * * ORG”, mismo que fue

realizado por el monto de \$212,933.87, el cual coincide con el total plasmado tanto en el análisis de tráfico de llamadas, como en la factura que fueron analizados anteriormente.

Por último, todo lo anterior se puede corroborar del análisis realizado al papel de trabajo relacionado con la moral ***** **, en el que los datos como el ejercicio fiscal, el mes, concepto de la factura, periodo, montos en dólares americanos y pesos mexicanos, referencia bancaria, banco y número de cuenta bancaria coinciden con los documentos anteriormente descritos.

***** ** ***** ** *

a) Comprobantes fiscales²⁷. Documentos consistentes en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de los cuales se pueden observar los números de factura, su folio fiscal, que la emisora de las mismas es la empresa ***** **, y la empresa receptora es ***** **, (hoy actora); asimismo, se observa que todos los comprobantes corresponden al ejercicio fiscal 2016, y en éstos se advierte que se registran las cantidades (minutos) facturadas, la descripción que, de manera general, señala “SERVICIOS DE MULTICONFERENCIA...”, el precio (por minuto), el subtotal, el Impuesto al Valor Agregado y el total de las facturas.

b) Estados bancarios de la cuenta ***²⁸.** Documentos consistentes en los estados bancarios de la cuenta ***** **, abierta a nombre de la hoy actora, en la institución bancaria ***** **, correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2016, de los que se observan diversos retiros, dentro de los cuales se pueden identificar algunos con la descripción “BNF ***** ** ***** **”, y la cantidad retirada.

c) CDR’s del tráfico facturado (análisis de tráfico)²⁹. Del análisis realizado por esta Sala se advirtió que se trata de diversos documentos con registros de llamadas en los que se observan los IP de ***** y ***** la fecha, el número de origen y el número marcado y la duración en minutos, entre otros.

²⁷ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con amarillo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 11 - CFDI TECNOFN”, en diversas subcarpetas divididas por meses del ejercicio fiscal 2016.

²⁸ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con azul, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 1-4”, subcarpeta “ANEXO 1 BANCOS”, en diversas subcarpetas divididas por meses del ejercicio 2016.

²⁹ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con amarillo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 14 - CDR’s *****”, en diversas subcarpetas divididas por meses del ejercicio 2016.

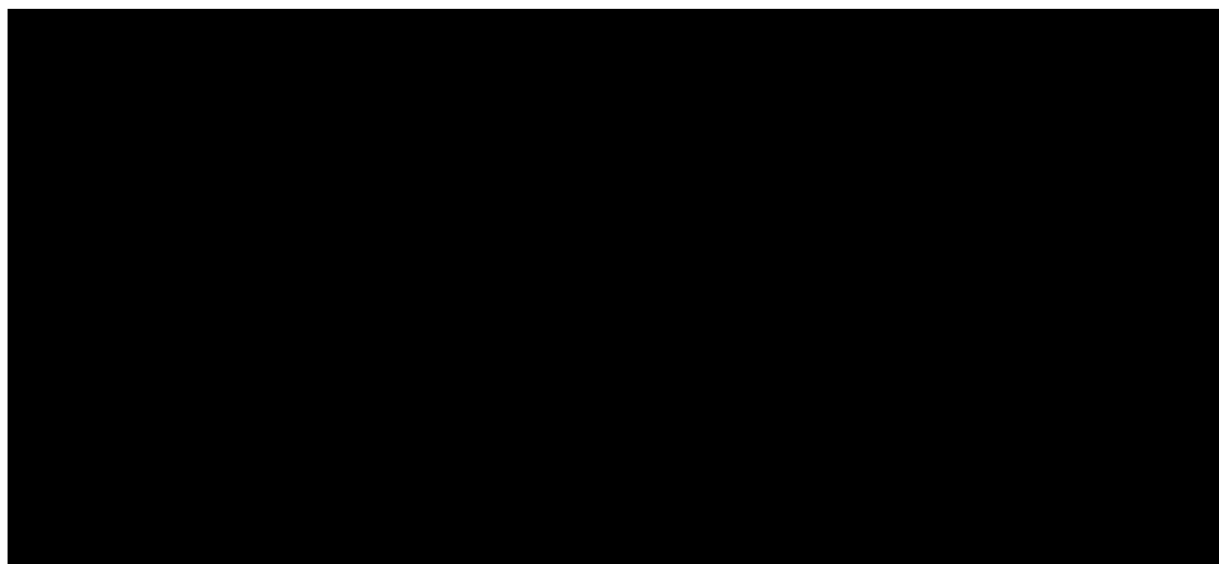
EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

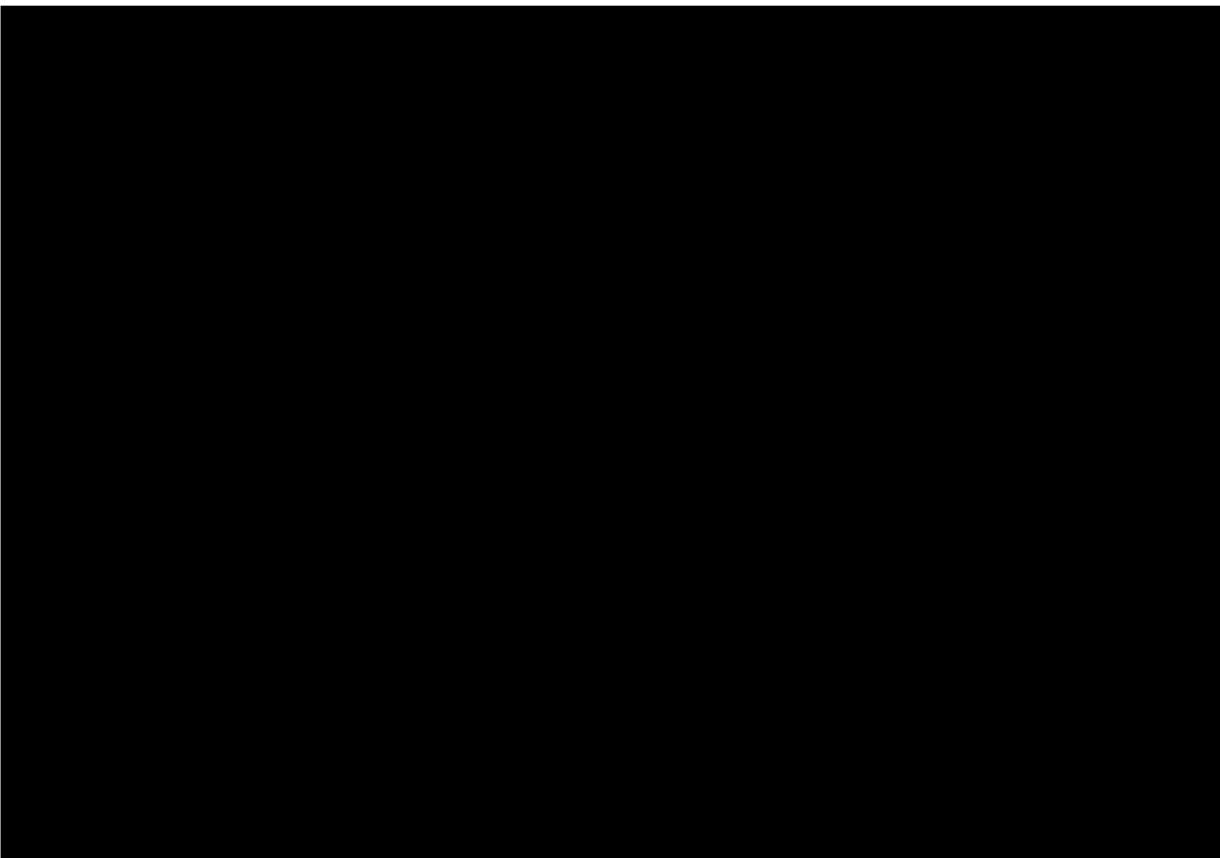
d) Papel de trabajo “Integración semanal operación ***
2016”³⁰.** Registro llevado por la parte actora en el que realizó la inscripción de
diversos datos relacionados con la moral ***** ,
correspondientes al ejercicio 2016, en el que se observa, entre otros datos, el año,
mes, número y fecha de póliza, número de cuenta, concepto, periodo, número de
factura, tarifa, minutos de la factura, subtotal, Impuesto al Valor Agregado, importe,
tipo de cambio, valores convertidos a pesos mexicanos, referencia bancaria, fecha,
banco y cuenta.

Ahora, debido al gran cúmulo de documentos señalados, a la similitud
que éstos guardan entre sí, así como a que la autoridad observó de manera general
la falta de materialidad de las operaciones celebradas con la moral *****
***** , a manera de ejemplo se expone a continuación la relación que
tienen dichos documentos:

En primer lugar, de la factura 594, con folio fiscal
***** , emitida el 05 de diciembre de 2016, se puede
advertir un “*SERVICIOS DE MULTICONFERENCIA PERIODO DEL 28 AL 30 DE
NOVIEMBRE DE 2016*”, brindado por ***** , a la empresa
actora por un total de 1’489,421.00 minutos, que al ser multiplicado por 0.10550
UDS (costo por minuto), resulta en un subtotal de 157,133.92 UDS, cuyo Impuesto
al Valor Agregado es de 25,141.43 UDS, dando un gran total de 182,275.34 UDS,
como se puede observar de la siguiente digitalización:



³⁰ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con amarillo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 10 - Papel de trabajo TECNOFN”, archivo “ANEXO 10 - Papel de trabajo *****”.



Ahora, del estudio realizado al análisis de tráfico facturado correspondiente, se puede apreciar, entre otros datos, que se registraron diversas llamadas realizadas entre el 28 al 30 de noviembre de 2016, los IP de ***** y ***** , los números telefónicos y la duración de éstas en minutos.

Cabe mencionar que, si bien es cierto que el referido análisis de tráfico indica la duración de las llamadas en minutos, no menos lo es que no se señala el total de minutos correspondiente a dicho periodo; sin embargo, esta Sala se avocó a la tarea de sumar las cifras registradas, obteniendo un total de 1'489,421 minutos, cantidad que coincide con la plasmada en el comprobante fiscal anteriormente descrito.

Así, de la búsqueda realizada por esta Sala en el estado de la cuenta ***** , abierta a nombre de la hoy actora, en la institución bancaria **** ** ***** ** , correspondiente al mes de diciembre de 2016, se observó un retiro realizado el 22 de diciembre de 2016, cuya descripción es “BNF ***** ** ***** ** ** ”, mismo que fue realizado por el monto de 182,275.34 USD, el cual coincide con el total plasmado en la factura analizada anteriormente.

Por último, todo lo anterior se puede corroborar del análisis realizado al papel de trabajo relacionado con la moral ***** ** ***** ** ***** , en el que los datos como el ejercicio fiscal, el mes, concepto de la factura, periodo, montos en dólares americanos y pesos mexicanos, referencia bancaria, banco y número de cuenta bancaria coinciden con los documentos anteriormente descritos.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

a) Comprobantes fiscales³¹. Documentos consistentes en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de los cuales se pueden observar los números de factura, su folio fiscal, que la emisora de las mismas es la empresa *********, y la empresa receptora es ********* (hoy actora); asimismo, se observa que todos los comprobantes corresponden al ejercicio fiscal 2016, y en éstos se advierte que se registran las cantidades (minutos) facturadas, la descripción que, de manera general, señala “*Servicios de interconexión de telecomunicaciones de LD Internacional...*”, el precio (por minuto), el subtotal, el Impuesto al Valor Agregado y el total de las facturas.

b) Estados bancarios de la cuenta ***³².** Documentos consistentes en los estados bancarios de la cuenta *********, abierta a nombre de la hoy actora, en la institución bancaria *********, correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2016, de los que se observan diversos retiros, dentro de los cuales se pueden identificar algunos con la descripción “*BNF ****** ********* **ORG**”, y la cantidad retirada.

c) Reporte de Tráfico³³. Del análisis realizado por esta Sala se advirtió que se trata de documentos con registros de llamadas en los que se observa la fecha, el destino, la tarifa por minuto, el número de llamadas, los minutos, el costo, el Impuesto al Valor Agregado y el total.

d) Papel de trabajo “Integración semanal de operaciones de 2016 con ***³⁴”**. Registro llevado por la parte actora en el que realizó la inscripción de diversos datos relacionados con la moral *********, correspondientes al ejercicio 2016, en el que se observa, entre otros datos, el año, mes, número y fecha de póliza, número de cuenta, concepto, periodo, número de

³¹ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) relativo al recurso de revocación RRL2023004268, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “2. Documentos de la Promoción”, en diversos archivos que hacen referencia en general al nombre “CFDI *****”.

³² Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con azul, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 1-4”, subcarpeta “ANEXO 1 BANCOS”, en diversas subcarpetas divididas por meses del ejercicio 2016.

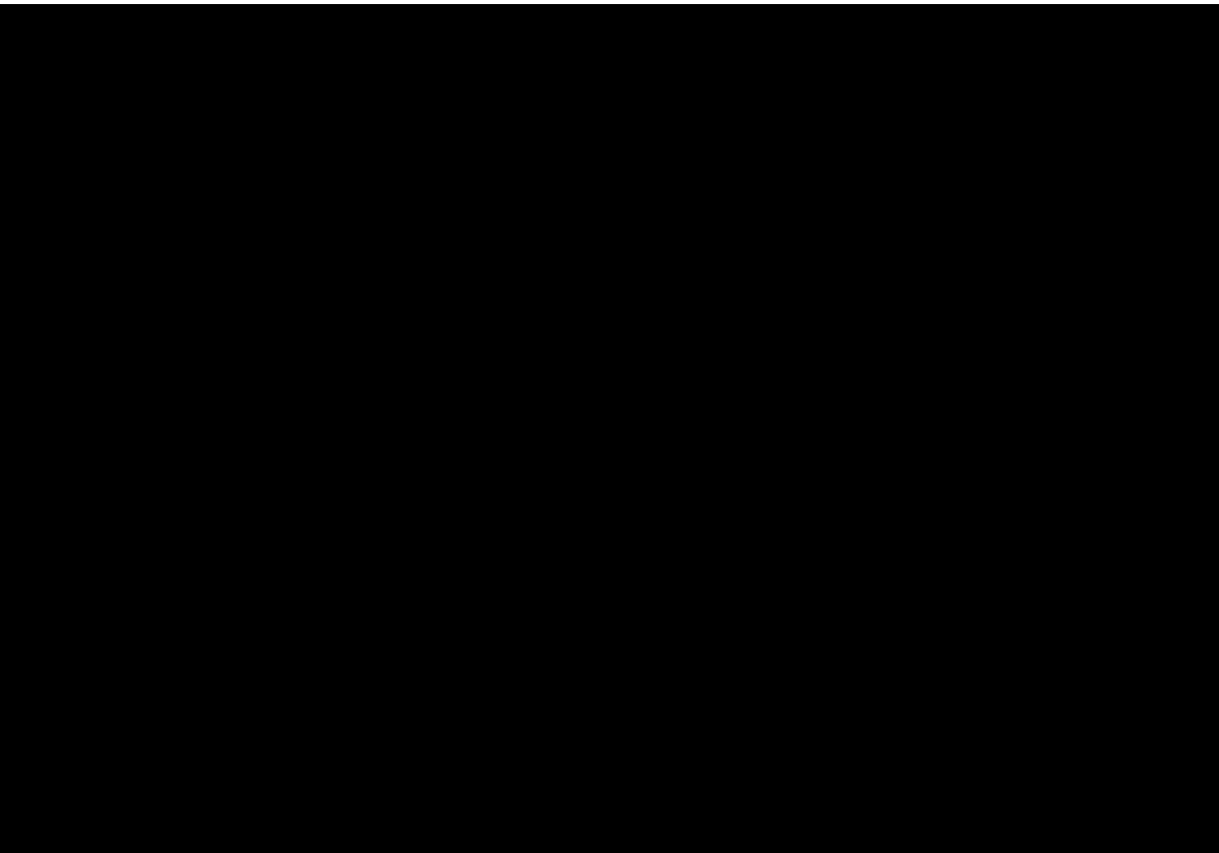
³³ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) relativo al recurso de revocación RRL2023004268, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “2. Documentos de la Promoción”, en diversos archivos que hacen referencia en general al nombre “*****... Reporte de Trafico...”.

³⁴ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con plateado, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 1 - Papel de trabajo *****”, archivo “ANEXO 1 - Papel de trabajo *****”.

factura, tarifa, minutos de la factura, subtotal, Impuesto al Valor Agregado, importe, tipo de cambio, valores convertidos a pesos mexicanos, referencia bancaria, fecha, banco y cuenta.

Ahora, debido al gran cúmulo de documentos señalados, a la similitud que éstos guardan entre sí, así como a que la autoridad observó de manera general la falta de materialidad de las operaciones celebradas con la moral ***** **** ***, a manera de ejemplo se expone a continuación la relación que tienen dichos documentos:

En primer lugar, de la factura 342, con folio fiscal ***** , emitida el 08 de agosto de 2016, se pueden advertir los “*Servicios de interconexión de telecomunicaciones de LD Internacional. Periodo facturado del 1 al 7 de Agosto*”, brindado por ***** **** ***, a la empresa actora por un total de 4’191,691 minutos, que al ser multiplicado por 0.0963 UDS (costo por minuto), resulta en un subtotal de 403,659.84 UDS, cuyo Impuesto al Valor Agregado es de 64,585.57 UDS, dando un gran total de 468,245.42 UDS, como se puede observar de la siguiente digitalización:



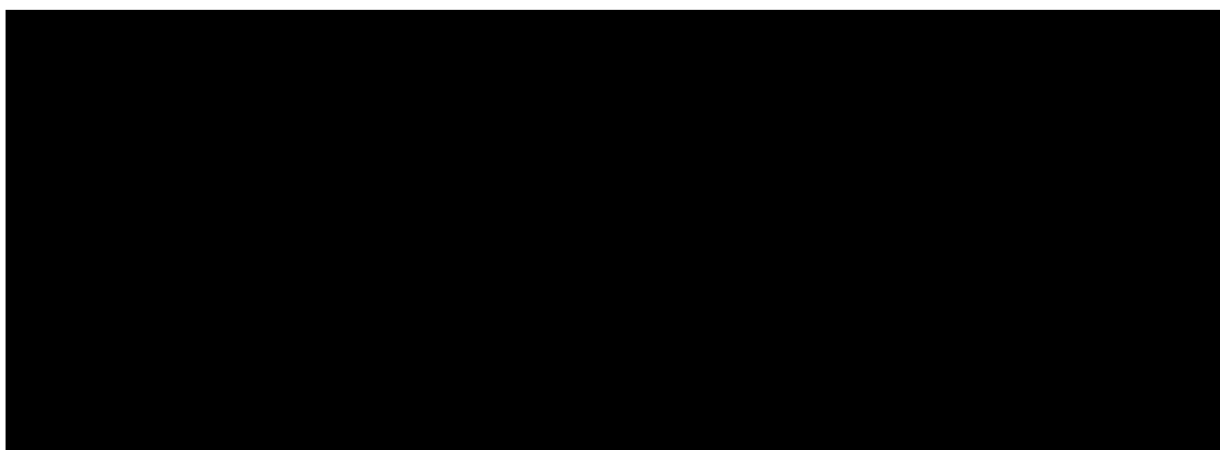
Ahora, del estudio realizado al reporte de tráfico, se observa que se trata de un resumen de lo que puede ser el análisis de tráfico facturado, lo anterior es así pues de su examen se advierte que simplemente se registraron los días que corresponden al periodo señalado en la factura (01 al 07 de agosto de 2016), plasmando la fecha, destino, total de llamadas, así como los minutos y montos

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

correspondientes, sin que de dicho registro se logre observar los IP de origen y destino, número de origen, número marcado o la duración de la llamada, como sí se logró apreciar de los análisis de tráfico facturado señalados en las secciones anteriores.

Derivado de lo anterior, se observa que, a pesar de que el análisis señala el periodo registrado, el país al que supuestamente se destinó la llamada, el número total de minutos por periodo, subtotal, Impuesto al Valor Agregado y total (datos que coinciden con los señalados en la factura 342), lo cierto es que no se puede corroborar el IP de origen ni destino, así como los números de origen, ni a los que se realizó cada llamada, como a continuación se aprecia para el periodo del 01 al 07 de agosto de 2016:



No obstante, de la búsqueda realizada por esta Sala en el estado de la cuenta ***** , abierta a nombre de la hoy actora, en la institución bancaria **** * ***** , correspondiente al mes de agosto de 2016, se observó un retiro realizado el 19 de agosto de 2016, cuya descripción es “BNF ***** * * * * * ORG”, mismo que fue realizado por el monto de 468,245.42 USD, el cual coincide con el total plasmado tanto en el reporte de tráfico, como en la factura que fueron analizados anteriormente.

Por último, lo anterior se puede corroborar del análisis realizado al papel de trabajo relacionado con la moral ***** * * * * * , en el que los datos como el ejercicio fiscal, el mes, concepto de la factura, periodo, montos en dólares americanos y pesos mexicanos, referencia bancaria, banco y número de cuenta bancaria coinciden con los documentos anteriormente descritos.

a) **Comprobantes fiscales**³⁵. Documentos consistentes en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de los cuales se pueden observar los números de factura, su folio fiscal, que la emisora de las mismas es la empresa ****
**** *****
**** ** ****, y la empresa receptora es *****
***** ** **** (hoy actora); asimismo, se observa que todos los comprobantes corresponden al ejercicio fiscal 2016, y en éstos se advierte que se registran las cantidades (minutos) facturadas, la descripción que, de manera general, señala “SERVICIOS DE INTERCONEXION DE TELECOMUNICACIONES DE LD EL SALVADOR...”, el precio (por minuto), el subtotal, el Impuesto al Valor Agregado y el total de las facturas.

b) **Estados bancarios de la cuenta** *****³⁶. Documentos consistentes en los estados bancarios de la cuenta *****
**** ** ***** **, abierta a nombre de la hoy actora, en la institución bancaria **** ** ***** **, correspondientes a los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2016, de los que se observan diversos retiros, dentro de los cuales se pueden identificar algunos con la descripción “BNF
**** *****”, y la cantidad retirada.

c) **CDR's del tráfico facturado (análisis de tráfico)**³⁷. Del análisis realizado por esta Sala se advirtió que se trata de un documento con registros de llamadas en el que se observa la fecha, el IP de origen y destino, el número de origen y el número marcado y la duración en minutos, entre otros.

d) **Papel de trabajo “Integración semanal de operaciones de 2016 con **** ***** ***** **** ** *****”**³⁸. Registro llevado por la parte actora en el que realizó la inscripción de diversos datos relacionados con la moral ****
***** ** ****, correspondientes al ejercicio 2016, en el que se observa, entre otros datos, el año, mes, número y fecha de póliza, número de cuenta, concepto, periodo, número de factura, tarifa, minutos de la factura, subtotal, Impuesto al Valor Agregado, importe, tipo de cambio, valores convertidos a pesos mexicanos, referencia bancaria, fecha, banco y cuenta.

³⁵ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con rojo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 2 - CFDI ****”, en diversas subcarpetas divididas por meses del ejercicio fiscal 2016.

³⁶ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con azul, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 1-4”, subcarpeta “ANEXO 1 BANCOS”, en diversas subcarpetas divididas por meses del ejercicio 2016.

³⁷ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con amarillo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 6 - CDR's ****”, en diversas subcarpetas divididas por meses del ejercicio 2016.

³⁸ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) color negro con rojo, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “ANEXO 1 - Papel de trabajo ****”, archivo “ANEXO 1 - Papel de trabajo ****”.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

Ahora, debido al gran cúmulo de documentos señalados, a la similitud que éstos guardan entre sí, así como a que la autoridad observó de manera general la falta de materialidad de las operaciones celebradas con la moral **** *****
***** ** ****, a manera de ejemplo se expone a continuación la relación que tienen dichos documentos:

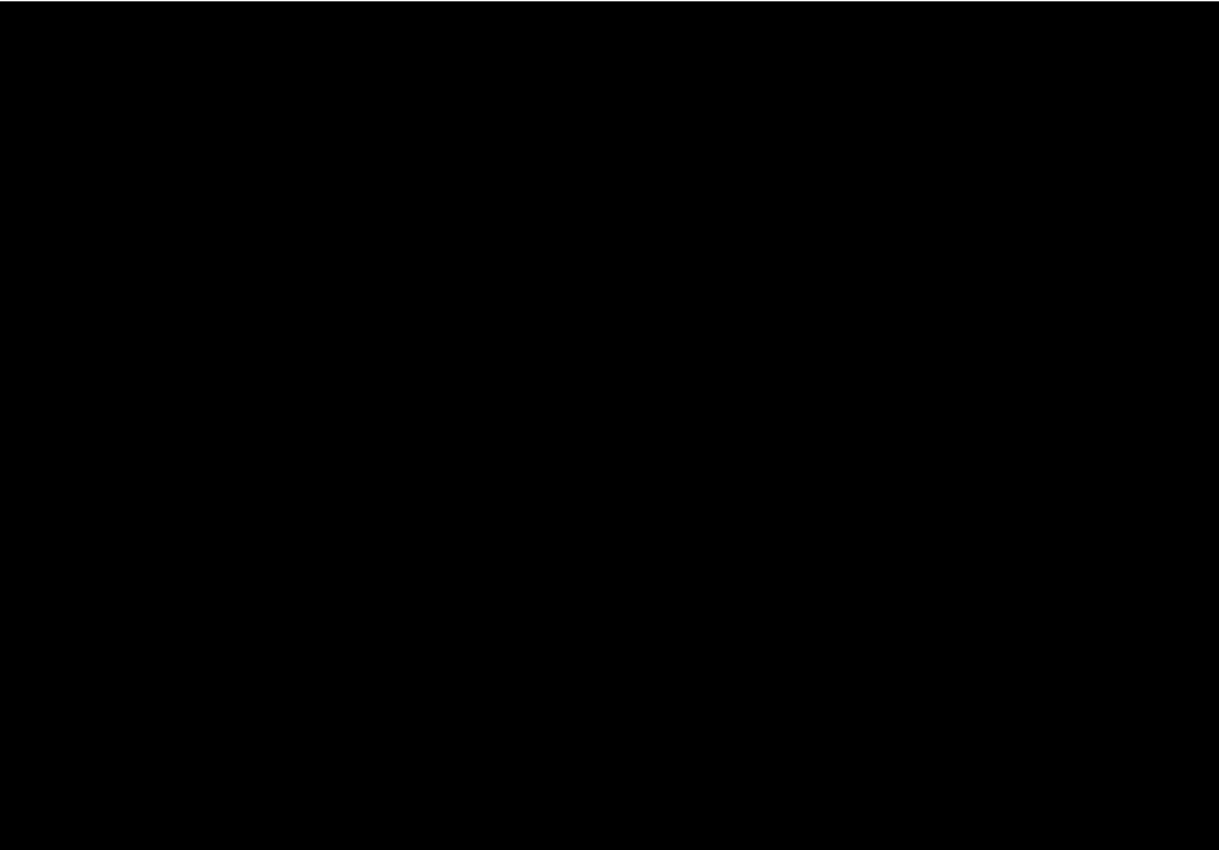
En primer lugar, de la factura A621, con folio fiscal *****
*****, emitida el 09 de noviembre de 2016, se pueden
advertir los “SERVICIOS DE INTERCONEXION DE TELECOMUNICACIONES DE
LD EL SALVADOR DEL 31 DE OCTUBRE DE 2016”, brindado por ****

***** ** ****, a la empresa actora por un total de 78,969 minutos,
que al ser multiplicado por 0.1235 UDS (costo por minuto), resulta en un subtotal de
9,752.67 UDS, cuyo Impuesto al Valor Agregado es de 1,560.43 UDS, dando un
gran total de 11,313.10 UDS, como se puede observar de la siguiente digitalización:

1. *Journal of Management Studies*, 1997, 34, 1031-1044.

Ahora, del estudio realizado al análisis de tráfico facturado correspondiente, se puede apreciar, entre otros datos, que se registraron diversas

llamadas realizadas el 31 de octubre de 2016, los IP de origen y destino, los números telefónicos y la duración de éstas en minutos, cuya suma asciende al monto de 78.969 minutos, que coinciden con el comprobante fiscal anteriormente descrito, como a continuación se puede observar:



Así, de la búsqueda realizada por esta Sala en el estado de la cuenta ***** , abierta a nombre de la hoy actora, en la institución bancaria **** ** ***** , correspondiente al mes de noviembre de 2016, se observó un retiro realizado el 25 de noviembre de 2016, cuya descripción es “BNF **** ***** ”, mismo que fue realizado por el monto de \$11,313.10, el cual coincide con el total plasmado en la factura que fue analizada anteriormente.

Por último, todo lo anterior se puede corroborar del análisis realizado al papel de trabajo relacionado con la moral **** ***** ***** **** ** **** , en el que los datos como el ejercicio fiscal, el mes, concepto de la factura, periodo, montos en dólares americanos y pesos mexicanos, referencia bancaria, banco y número de cuenta bancaria coinciden con los documentos anteriormente descritos.

Ahora, del análisis realizado a la anterior documentación, si bien es cierto que fueron exhibidos contratos, concesiones, permisos, registros detallados de llamadas, comprobantes fiscales, estados de cuenta, algunos análisis de tráfico facturado y papeles de trabajo, con los que podría inferirse la efectiva prestación de los servicios de telecomunicaciones proporcionados por las morales ***** ** **** , ***** ** ***** ***** **** ** **** y ***** **** ** **** , no menos lo es que se necesita de diversos conocimientos técnicos para

verificar y comprender el contenido de los referidos registros detallados de llamadas y relacionarlos con las demás pruebas aportadas.

Lo anterior es así ya que de las pruebas aportadas por la parte actora y analizadas por la Sala, se advierte que existen dos diferentes tipos de archivos que registran el tráfico de llamadas conectadas por la hoy actora con sus proveedores, a saber, “Análisis de Tráfico Facturado” (que constan en tablas en formato Excel) y “Registros Detallados de Llamadas” (archivos en formato PDF con la terminación “bloc de notas”), de los cuales, en los primeros, se pueden advertir diversos datos como los IP de origen y destino, el número de origen y el número marcado y la duración en minutos, entre otros; sin embargo, por lo que hace a los segundos archivos, si bien se sabe que denotan datos relevantes para conocer el tráfico que tuvieron las llamadas conectadas, lo cierto es que esta Sala es incapaz de interpretar su contenido, pues se trata de códigos conformados únicamente por números y puntos.

Así, toda vez que para el estudio de los referidos registros detallados de llamadas y del tema en general resulta necesario contar con conocimientos especializados, esta Juzgadora advierte que la hoy accionante ofreció como prueba el dictamen **pericial en materia de telecomunicaciones**, mismo que se valora conforme al prudente arbitrio de esta Sala y en aras de la facultad que le concede el artículo 58-25 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual establece las reglas para el desahogo de la prueba pericial que se ofrezca en el juicio de resolución exclusiva de fondo, señalando que dicho desahogo se llevará a cabo **mediante la exhibición del documento que contenga el dictamen correspondiente**, mismo que **deberá adjuntarse** a la **demanda**, a la ampliación o a su contestación y que será valorado por el Magistrado Instructor del juicio, no sólo en cuanto a la idoneidad y el alcance, sino también por la idoneidad del perito que lo emite.

De ahí que esta Sala procede a la valoración de los dictámenes periciales ofrecidos por ambas partes en el presente juicio, para lo cual se ceñirá a las directrices contenidas en la siguiente jurisprudencia **I.3o.C. J/33**, emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito³⁹, de rubro y texto siguientes:

³⁹ Visible en la página 1490 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Tomo XX, Julio de 2004, Materia Civil, Novena Época, Registro 181056.

“PRUEBA PERICIAL, VALORACIÓN DE LA SISTEMAS.

En la valoración de las pruebas existen los sistemas tasados o legales y pruebas libres, o de libre convicción. Las pruebas legales son aquellas a las que la ley señala por anticipado la eficacia probatoria que el juzgador debe atribuirles. Así, el Código de Comercio en sus artículos 1287, 1291 a 1294, 1296, 1298 a 1300, 1304 y 1305, dispone que la confesión judicial y extrajudicial, los instrumentos públicos, el reconocimiento o inspección judicial y el testimonio singular, hacen prueba plena satisfechos diversos requisitos; que las actuaciones judiciales, los avalúos y las presunciones legales hacen prueba plena, y que el documento que un litigante presenta, prueba plenamente en su contra. Por otra parte, las pruebas de libre convicción son las que se fundan en la sana crítica, y que constituyen las reglas del correcto entendimiento humano. En éstas interfieren las reglas de la lógica con las reglas de la experiencia del Juez, que contribuyen a que pueda analizar la prueba con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas. Esos principios se encuentran previstos en el artículo 402 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, al establecer que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, exponiendo cuidadosamente los fundamentos de la valoración jurídica y de su decisión. De modo que salvo en aquellos casos en que la ley otorga el valor probatorio a una prueba, el Juez debe decidir con arreglo a la sana crítica, esto es, sin razonar a voluntad, discrecionalmente o arbitrariamente. Las reglas de la sana crítica consisten en su sentido formal en una operación lógica. Las máximas de experiencia contribuyen tanto como los principios lógicos a la valoración de la prueba. En efecto, el Juez es quien toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales. La sana crítica es, además de la aplicación de la lógica, la correcta apreciación de ciertas proposiciones de experiencia de que todo hombre se sirve en la vida. Luego, es necesario considerar en la valoración de la prueba el carácter forzosamente variable de la experiencia humana, tanto como la necesidad de mantener con el rigor posible los principios de la lógica en que el derecho se apoya. **Por otra parte, el peritaje es una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la cual se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación. Luego, la peritación cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapen a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. Por otra parte, en materia civil o mercantil el valor probatorio del peritaje radica en una presunción concreta, para el caso particular de que el perito es sincero, veraz y posiblemente acertado, cuando es una persona honesta, imparcial, capaz, experta en la materia de que forma parte el hecho sobre el cual dictamina que, además, ha estudiado cuidadosamente el problema sometido a su consideración, ha realizado sus percepciones de los hechos o del material probatorio del proceso con eficacia y ha emitido su concepto sobre tales percepciones y las deducciones que de ellas se concluyen, gracias a las reglas técnicas, científicas o artísticas de la experiencia que conoce y aplica para esos fines, en forma explicada, motivada, fundada y conveniente. Esto es, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado. La claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y el Juez pueda adoptarlas; su firmeza o la ausencia de vacilaciones es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad. Si unos buenos fundamentos van acompañados de unas malas conclusiones o si no existe armonía entre aquéllos y éstas o si el perito no parece seguro de sus conceptos, el dictamen no puede tener eficacia probatoria. Al Juez le corresponde apreciar estos aspectos intrínsecos de la prueba. No obstante ser una crítica menos difícil que la de sus fundamentos, puede ocurrir también que el Juez no se encuentre en condiciones de apreciar sus defectos, en cuyo caso tendrá que aceptarla, pero si considera que las conclusiones de los peritos contrarían normas generales de la experiencia o hechos notorios o una presunción de derecho o una cosa juzgada o reglas elementales de lógica, o que son contradictorias o evidentemente exageradas o inverosímiles, o que no encuentran respaldo suficiente en los fundamentos del dictamen o que están desvirtuadas por otras pruebas de mayor credibilidad, puede**

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

rechazarlo, aunque emane de dos peritos en perfecto acuerdo. Por otra parte, no basta que las conclusiones de los peritos sean claras y firmes, como consecuencia lógica de sus fundamentos o motivaciones, porque el perito puede exponer con claridad, firmeza y lógica tesis equivocadas. Si a pesar de esta apariencia el Juez considera que los hechos afirmados en las conclusiones son improbables, de acuerdo con las reglas generales de la experiencia y con la crítica lógica del dictamen, éste no será conveniente, ni podrá otorgarle la certeza indispensable para que lo adopte como fundamento exclusivo de su decisión, pero si existen en el proceso otros medios de prueba que lo corroboren, en conjunto podrán darle esa certeza. Cuando el Juez considere que esos hechos son absurdos o imposibles, debe negarse a aceptar las conclusiones del dictamen.”

(Énfasis añadido)

Asimismo, cobra aplicación la **jurisprudencia II-J-96**, aprobada por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal⁴⁰, cuyo texto dice:

“PRUEBA PERICIAL.- SU VALORACION CONFORME AL ARTICULO 221 FRACCION I) DEL CODIGO FISCAL.

De acuerdo con el numeral citado, las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación calificarán el valor probatorio de los dictámenes periciales según las circunstancias. Lo anterior quiere decir **que si se da el caso de que el dictamen presentado por el perito de la actora y el del perito de las autoridades, difieran y, en consecuencia, se requiera de un tercer peritaje en discordia, y éste coincida, ya con el de la actora, ya con el de la autoridad, no por esto la Sala juzgadora deberá inclinarse necesariamente por los dos peritajes coincidentes, sino que podrá basarse en el único peritaje que difiera, si a su juicio, y en atención a las circunstancias del caso, éste es el único que aborda y resuelve las cuestiones técnicas que se plantearon.** En efecto, de acuerdo con el artículo citado las Salas de este Tribunal al examinar las pruebas periciales ofrecidas por las partes deberán hacer uso de su prudente arbitrio y atender a las circunstancias del caso, a efecto de otorgarles el valor probatorio respectivo, pues la coincidencia de dos opiniones periciales frente a una tercera, aún cuando esta tercera corresponda al perito de alguna de las partes, no demuestra necesariamente que las primeras sean acertadas y la segunda equivocada, pues la razón no es de índole cuantitativa, sino que debe sostenerse por sus propios fundamentos.”

(Énfasis añadido)

Ahora, dentro del expediente en que se actúa, constan de fojas 788 a 847 y 1159 a 1163 los dictámenes en materia de telecomunicaciones, rendidos por los peritos de las partes actora y demandada, mismos que se valoran en términos de los artículos 46, fracción III y 58-25 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En específico, las preguntas 8, 9, 10, 13, 14 y 16, fueron planteadas y resueltas por los peritos de las partes en los siguientes términos:

PREGUNTA 8. EL PERITO DESCRIBIRÁ EL FORMATO DEL REGISTRO DETALLADO DE LLAMADA.

⁴⁰ Visible en la página 123 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Número 19, Julio de 1981, Segunda Época.

Perito designado por la parte ACTORA.

Señala que existen tres subregistros que conforman un registro detallado de llamadas: “Header”, “Detalle” y “Trailer”, donde cada uno tiene 100 caracteres de longitud; asimismo, detalla cómo se conforma cada uno de éstos. Concluye señalando que cada subregistro puede tener ligeras variaciones de las explicadas, lo que depende, en gran parte, de las aplicaciones o sistema utilizado por cada operador o concesionario y, en el caso de *****, se utilizó el formato universal para conformar los registros.

Perito designado por la parte DEMANDADA.

Indica que el estándar ETSI TS 132 197, presenta los parámetros de Charging Data Record (CDR), presentes en el formato de archivo y transferencia. Señala que dicho estándar presenta el contenido de los CDR’s que deberán ser considerados por dominio y subsistema de red, el contenido en tarifas en tiempo real, en línea y fuera de línea, así como las interfaces que se utilizan en el marco de tarificación para transferir la información del CDR.

Así, el formato del CDR dependerá del escenario en que se habilite y podrá contener uno o varios campos de los descritos en el estándar mencionado, dependiendo del servicio a tarificar, así como el dominio y subsistema en el que se apliquen.

PREGUNTA 9. DIRÁ EL PERITO CUÁLES SON LOS CAMPOS QUE SON NECESARIOS CITAR Y QUE SIRVEN COMO BASE PARA EL ANÁLISIS DE LOS REGISTROS DE UNA LLAMADA.

Perito designado por la parte ACTORA.

Indica que los campos utilizados para el registro de una llamada en un CDR son los siguientes:

- **Subregistro header:** operador origen, operador destino, fecha de facturación, fecha de proceso y fecha de corte (longitud total de 100 caracteres).
- **Subregistro detalle:** día, tipo de tráfico, millar destino, millar origen, minutos de la llamada y tarifa aplicada (longitud total de 100 caracteres).
- **Subregistro trailer:** operador origen, operador destino, fecha de corte y minutos totales durante el periodo (longitud total de 100 caracteres).

Explica que el transporte del tráfico de voz sobre IP, fue cursado bajo los lineamientos del protocolo de comunicaciones TCP/IP, a pesar de ello, los

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

elementos colectados y que conforman los registros CDR, no contienen direcciones IP o información, formatos o campos relacionados con el protocolo de comunicaciones TCP/IP, pues los subregistros sólo permiten guardar información de los elementos que alimentan los sistemas contables, administrativos y de control que intervienen en la infraestructura de cada concesionario, operador y permisionario para efectos de tarifas y facturas.

Perito designado por la parte DEMANDADA.

Indica que los campos a citar dependerán del dominio y subsistema de red en que se apliquen los CDR's, además de los acuerdos celebrados entre las partes para definir los elementos que necesitarán presentar en los CDR's para la facturación de los servicios de telecomunicaciones que se presten.

Así, al tratarse de llamadas realizadas entre operadores de redes públicas de telecomunicaciones, los campos mínimos que deberán contener los CDR's, para poder analizar los registros de llamadas y proceder a la correcta facturación de los servicios, serán códigos identificadores de las redes, para tener certeza de cuáles son las redes que intervienen en el origen del tráfico, así como los números de origen y destino; asimismo, en caso de que la facturación se realice por minuto, se debe tener registro de la duración de la llamada así como de la tarifa considerada para cada llamada.

PREGUNTA 10. DIRÁ EL PERITO CUÁL ES LA MANERA DE ASOCIAR CADA LLAMADA DE TRÁFICO CURSANDO POR CADA OPERADOR DE TELECOMUNICACIONES EN LOS CDR.

Perito designado por la parte ACTORA.

Indica que la manera universal de asociar cada llamada de tráfico cursado es a través de los registros CDR's mismos que permiten registrar y medir el tráfico, así como calcular el pago de las contraprestaciones económicas entre concesionarios por el servicio de transporte y entrega de tráfico de voz y datos.

Manifiesta que el análisis e interpretación de los subregistros: "Header", "Detalle" y "Trailer", permite un correcto análisis del sistema, detectando comportamientos fraudulentos y facilita un mejor proceso para los sistemas de facturación en el intercambio y cruce de información sobre la disponibilidad y

tarificación de un servicio.

Así, aduce que, para asociar la llamada de tráfico cursado por cada operador de telecomunicaciones en los registros CDR, se siguieron los siguientes pasos:

- 1° Se revisaron los subregistros “Header”, en el campo número 3 que describe la clave CIC (Código de Identificación de Circuito, por sus siglas en inglés) para obtener el operador que origina el tráfico de voz.
- 2° Se revisa el campo número 4, que indica al operador destino del tráfico de voz.

Dicho proceso es útil para identificar al concesionario ***** y las empresas ***** , ***** , ***** y *****

- 3° Se obtiene la información del CIC de ***** , consultándolo del formato de facturación ubicado en la base de datos del Instituto Federal de Telecomunicaciones, correspondiendo el CIC *** para la empresa actora.

Indica que los CIC para las empresas que proporcionaron sus servicios a la hoy actora con *** para ***** , *** para **** , *** para ***** y *** para ***.

Perito designado por la parte DEMANDADA.

A pesar de que los campos que contiene un CDR pueden variar, se puede señalar que éste puede contener campos como el número de la parte llamante, el número de la parte llamada, la duración de la llamada, o incluso los datos de los elementos de red que intervienen en el transporte del tráfico. Así, para el presente caso, los campos mínimos que deben contener los CDR’s, son los códigos identificadores de las redes, los números de origen y destino, la duración de las llamadas y la tarifa considerada para cada llamada.

PREGUNTA 13. DIRÁ EL PERITO LAS CONCLUSIONES A LAS QUE LLEGÓ DE ACUERDO CON EL ANÁLISIS DE LOS CDR DE **, *****, *** Y ***** QUE CONSTA EN EL EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO.**

Perito designado por la parte ACTORA.

Comienza señalando el procedimiento realizado para la revisión y el análisis de los CDR’s de las empresas ****, *****, *** y *****.

- 1° Se procedió a la extracción de la información e identificación de cada archivo.
- 2° A dicha información se le aplicaron las reglas que rigen a cada uno de los tres subregistros que componen un registro de CDR,

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

identificando los diferentes campos en cada subregistro.

3° Se describió, analizó e interpretó la información para cada uno de los archivos relacionados con las cuatro empresas mencionadas.

4° Con los resultados obtenidos, se comparó y cruzó la información contra documentos contables que comprenden a las facturas y estados de cuenta correspondientes.

Tomando en cuenta lo anterior, señala que, del análisis realizado a los tres subregistros, se puede verificar: **i)** la fecha de emisión de la factura; **ii)** la cantidad de minutos facturados; **iii)** el periodo de tiempo correspondiente a la facturación presentada en el comprobante fiscal; y **iv)** la tarifa por minuto, datos que, a decir del perito, pueden ser corroborados en los comprobantes fiscales y estados de cuenta presentados por la parte actora.

Perito designado por la parte DEMANDADA.

Explica que fue puesta a su disposición una serie de documentos cuyos nombres se detallan como CDR de las empresas ****, ***** y ***, de los cuales se desprenden diversos datos como IP's, números de origen, números marcados, duración, entre otros, mismos que podrían ser utilizados para corroborar el tráfico intercambiado entre las redes y, en su caso, para la facturación de los servicios proporcionados a través de la cantidad de tráfico, llamadas o minutos descritos en los CDR's.

No obstante, señala que la información proporcionada no pudo ser corroborada, pues se desconoce si las direcciones IP y los números telefónicos efectivamente corresponden a los operadores y sus usuarios, agregando que, por lo que respecta a la empresa *****, no se encontró archivo alguno identificado como CDR, por lo que fue imposible emitir una conclusión respecto a dicha empresa.

PREGUNTA 14. EL PERITO DESCRIBIRÁ LOS RESULTADOS OBTENIDOS DE LOS REGISTROS HISTÓRICOS DE TRÁFICO DE LLAMADAS GENERADOS POR LA ACTORA Y **, *****, ***, Y ***** Y EXPLICARÁ LA UTILIDAD DE CADA UNO DE ELLOS.**

Perito designado por la parte ACTORA.

Afirma que, de conformidad con los registros y procedimientos antes explicados se acredita que toda la información concerniente a la entrega del tráfico de voz fue registrada de manera correcta veraz y fidedigna en los CDR's, por lo que las llamadas de voz en IP fueron cursadas y entregadas debidamente a través de la infraestructura de *****, hacia las empresas *****, *****, *** y *****, durante el ejercicio 2016.

Perito designado por la parte DEMANDADA.

Indica que los CDR's contienen listados de información asociada a llamadas realizadas entre operadores que presentan datos de los números de origen y destino de la llamada, el momento y duración de ésta, así como direcciones IP asociadas, datos que podrían ser utilizados para corroborar el tráfico intercambiado entre las redes y, en su caso, para la facturación de los servicios proporcionados a través de la cantidad de tráfico, llamadas o minutos descritos en los CDR's.

PREGUNTA 16. DIRÁ EL PERITO CUÁLES SON LAS CONCLUSIONES DEL CDR DE LA ACTORA EN RELACIÓN CON ***, *****, *** Y *****.**

Perito designado por la parte ACTORA.

Explica que, los registros CDR's, son la única manera de conocer, medir y tarificar el tránsito entregado a otras empresas o concesionarios, permisionarios, operadores o autorizados, por lo que, a través de éstos se confirmó que la información detalla el origen y destino de las llamadas telefónicas, mismas que fueron tarificadas y registradas en su momento para apoyar el pago de la contraprestación de los servicios de telecomunicaciones contratados.

Por lo anterior, concluye que se comprueba fehacientemente que existen evidencias fidedignas, concretas, directas y concatenadas que acreditan la materialidad de la entrega del servicio de tráfico de voz IP, hacia las empresas *****, *****, *** y *****.

Perito designado por la parte DEMANDADA.

Concluye señalando que, si bien los CDR's presentados contienen información que, de acuerdo con el encabezado de cada columna, se asocia a *****, y a *****, *****, *** y *****, dicha información no pudo ser corroborada, pues desconoce si las direcciones IP y los números telefónicos corresponden efectivamente a los operadores.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

De lo anterior, se puede advertir que los peritos designados por las partes señalan que un registro de llamadas puede presentar ciertas variaciones, dependiendo del escenario en que se habilite, esto es, dependiendo del servicio a tarificar, así como a las aplicaciones o sistema utilizado por cada operador o concesionario.

Además, el perito de la autoridad demandada explica que los campos que se deben citar en un registro de llamadas dependen del dominio y subsistema de red en que se apliquen, además de los acuerdos celebrados entre las partes que intervienen en la operación y su facturación, especificando que para el caso en estudio mínimamente se necesitan campos como códigos identificadores de las redes, los números de origen y destino, así como el registro de la duración de la llamada y la tarifa considerada. Por su parte, el perito de la parte actora especifica, de acuerdo con la forma en que fue cursado el tráfico de voz sobre IP, cómo se conforman los subregistros que componen un registro de llamadas, indicando que deben contener datos como operador origen, operador destino, fecha de facturación, fecha de proceso, fecha de corte, día, tipo de tráfico, millar destino, millar origen, minutos de la llamada, tarifa aplicada y minutos totales durante el periodo, dependiendo del subregistro que se trate.

De lo anterior se puede observar que ambos peritos coinciden en que un registro detallado de llamadas debe considerar mínimamente identificadores de origen y destino, un registro de la duración de la llamada y la tarifa aplicable al caso, entre otros datos.

Finalmente, el perito designado por la parte actora detalla el procedimiento utilizado para identificar, a partir del registro detallado de llamadas, en qué punto inició el tráfico y en cuál concluyó, los operadores que intervinieron en ello, así como el tiempo y costo respectivos, aludiendo que, con dichos datos (obtenidos de los CDR's exhibidos), se comprueba la materialidad de las operaciones llevadas con sus proveedores; por su parte, el perito designado por la demandada señaló que no contaba con la información suficiente para conocer si las direcciones IP y los números telefónicos efectivamente corresponden a los operadores y sus usuarios.

Ahora, toda vez que los resultados plasmados en los peritajes exhibidos por las partes resultaron ser contradictorios, después del desahogo de la audiencia especial de peritos celebrada el 06 de marzo de 2025, y por acuerdo de 20 de mayo de 2025, esta Sala aceptó la propuesta realizada por la Unidad de Peritos de este Tribunal y designó como perito tercero en discordia a ***** ***** *******, a fin de tener mayor claridad en el tema en estudio, quien mediante escrito presentado el 08 de agosto de 2025, dio respuesta al cuestionario propuesto por la parte actora y específicamente en las preguntas 8, 9, 10, 13, 14 y 16, señaló lo siguiente:

PREGUNTA 8. EL PERITO DESCRIBIRÁ EL FORMATO DEL REGISTRO DETALLADO DE LLAMADA.

Explica que el Instituto Federal de Telecomunicaciones estableció un formato específico para la facturación entre concesionarios de telecomunicaciones, así, indica que el *Layout* para facturación se divide en tres secciones: “Registro Header”, “Registro Detalle” y “Registro Trailer”; asimismo, indica puede considerarse otro formato de CDR para el tráfico cursado en caso de que los proveedores no se apeguen al formato regulado por el Instituto, mismo que puede variar según el proveedor o sistema y que puede incluir algunos campos clave. Concluye señalando que los registros detallados de llamadas pueden almacenarse en distintos formatos.

PREGUNTA 9. DIRÁ EL PERITO CUÁLES SON LOS CAMPOS QUE SON NECESARIOS CITAR Y QUE SIRVEN COMO BASE PARA EL ANÁLISIS DE LOS REGISTROS DE UNA LLAMADA.

Apunta que los campos más relevantes para reconstruir el comportamiento de la llamada, identificar patrones, detectar fraudes y realizar tareas de facturación o auditoría pueden ser los siguientes:

- **Facturación:** duración de la llamada, código de tarifa aplicada, monto cobrado por llamada.
- **Auditoría:** resultado de la llamada, identificación del Nodo o del Switch que procesó la llamada, (ACNA) código del operador que originó o recibió la llamada o (CIC) código del operador de larga distancia o interconexión.
- **Análisis de tráfico:** fecha y hora de inicio de la llamada, tipo de llamada, identificador de la celda donde se originó o terminó la llamada.
- **Detección de fraude:** (IMSI/IMEI) identificadores del suscriptor y del equipo, número que originó la llamada y frecuencia de la llamada.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

Especifica que, en México, los campos de una registro detallado de llamadas (CDR) son definidos por el Instituto Federal de Telecomunicaciones, en el marco de sus atribuciones regulatorias sobre los concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones, como es el caso de la empresa actora, por lo que, dependiendo del tipo de análisis a realizar, será fundamental contar con ciertos campos regulados por el Instituto cuando se hace referencia a los registros Header, Detalle y Trailer, que permiten evaluar el comportamiento, calidad, uso y rendimiento de llamadas, ente otros casos.

PREGUNTA 10. DIRÁ EL PERITO CUÁL ES LA MANERA DE ASOCIAR CADA LLAMADA DE TRÁFICO CURSANDO POR CADA OPERADOR DE TELECOMUNICACIONES EN LOS CDR.

Expone que la asociación de cada llamada con los CDR's se logra mediante un conjunto de identificadores técnicos y normativos definidos por el Instituto Federal de Telecomunicaciones, lo que garantiza que cada llamada pueda ser rastreada, auditada y facturada correctamente entre operadores, lo que se logra de la siguiente forma:

1. Identificadores únicos por operador. Referente a códigos únicos de cada operador que permiten identificar su participación en una llamada.
2. Campos clave en el CDR. Datos que permiten reconstruir el flujo de la llamada y determinar qué operadores participaron en su transmisión. Éstos pueden ser números de origen y destino, fecha y hora de inicio, duración, tipo de llamada, resultado de la llamada, nodo o switch de origen y destino e identificadores de red.
3. Intercambio de CDR's entre operadores. Esto se puede realizar para conciliar tráfico, facturar servicios de interconexión o auditar discrepancias en duración tarifas o rutas.

PREGUNTA 13. DIRÁ EL PERITO LAS CONCLUSIONES A LAS QUE LLEGÓ DE ACUERDO CON EL ANÁLISIS DE LOS CDR DE **, *****, *** Y ***** QUE CONSTA EN EL EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO.**

La perito tercero señaló que procedió al análisis de los CDR's del

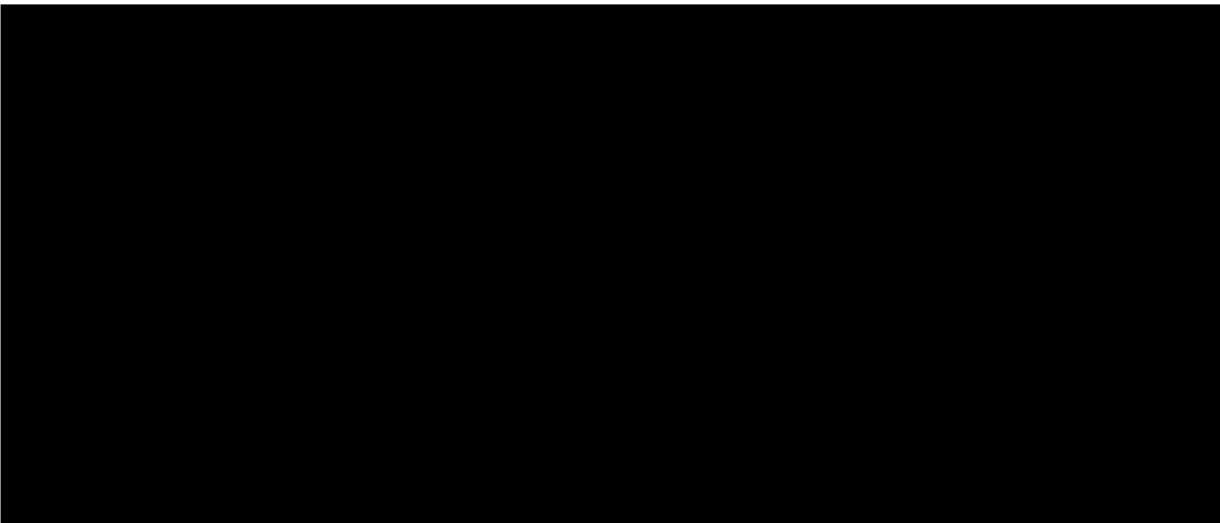
tráfico facturado de ****, *****, *** y *****, de acuerdo con la información contenida en el expediente administrativo y siguiendo el formato establecido por el Instituto Federal de Telecomunicaciones, así como los CDR's que contienen el tráfico cursado de los periodos relacionados de acuerdo con las fechas de facturación y minutos a facturar para cada empresa.

Apunta que, para dicho análisis únicamente contó con cuatro CDR's (archivos), por lo que su procedimiento fue el siguiente:

1. Identificó la factura que pudiera contrastar con los datos y de acuerdo con el logotipo de la empresa, situación que también pudo realizarse al abrir el archivo e identificando el CIC de la empresa que factura; sin embargo, no se cuenta con el CIC de las empresas emisoras de las facturas.
2. Se identificaron los CDR's con el tráfico cursado durante los periodos que indicaba cada factura en dicho CDR, mismos que deben corresponder a los minutos facturados.

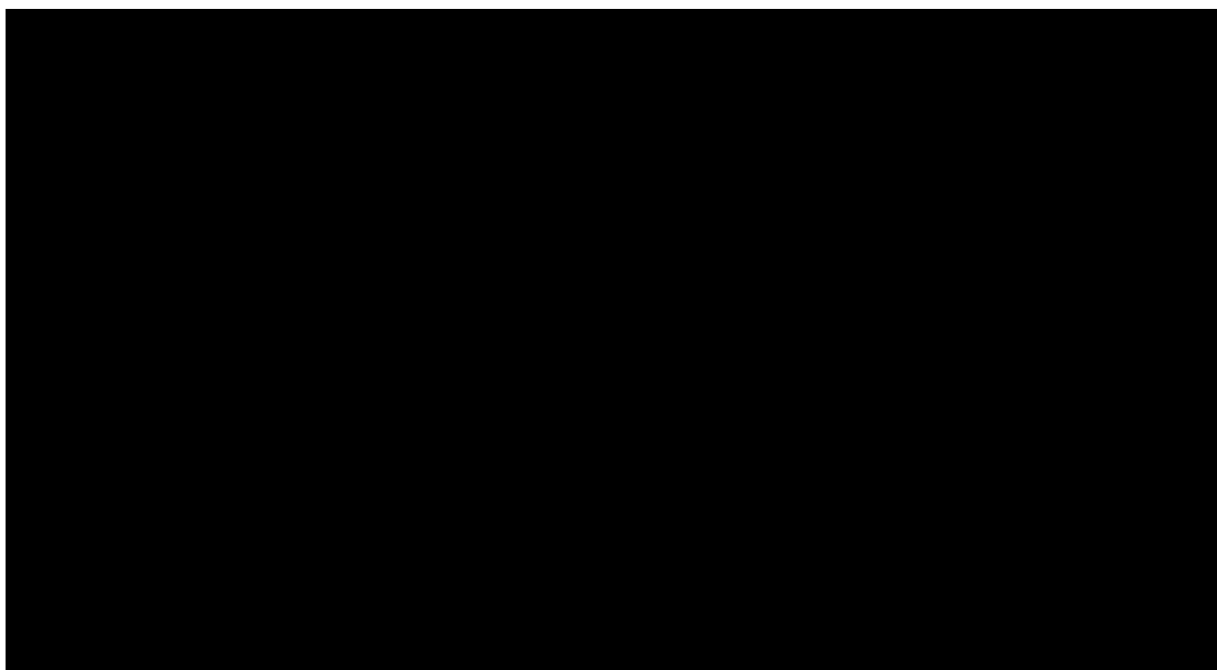
Así, una vez observados los CDR's, facturas y análisis de tráfico, la perito tercero concluyó que, al contar únicamente con cuatro CDR's para realizar el análisis de tráfico facturado (uno por cada empresa), solamente se realizó la comparativa respecto al periodo señalado en el CDR correspondiente, **sin embargo, ello no fue impedimento para considerarlo como una muestra de cada empresa para su respectivo análisis**, lo que logró complementar con los CDR del tráfico cursado (análisis de tráfico), en los que se identifica el IP de la empresa, el de *****, fecha, número origen, número marcado y duración de la llamada, principalmente, siendo este último dato el considerado para la sumatoria de los minutos totales a facturar.

Resalta que el análisis realizado no se hubiera complicado si se contara con el CIC de cada una de las empresas proveedoras del servicio (****, *****, *** y *****), quienes emiten la factura a *****, sin embargo no sucedió así, por lo que, derivado del análisis llevado por la perito se concluyó lo siguiente:



EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****



PREGUNTA 14. EL PERITO DESCRIBIRÁ LOS RESULTADOS OBTENIDOS DE LOS REGISTROS HISTÓRICOS DE TRÁFICO DE LLAMADAS GENERADOS POR LA ACTORA Y **, *****, *** Y ***** Y EXPLICARÁ LA UTILIDAD DE CADA UNO DE ELLOS.**

Indica que los CDR's proporcionados fueron de utilidad para contrastar el tráfico de llamadas, principalmente respecto a la duración de éstas, pues que se encuentran redondeadas a minutos, de tal manera que se pueda considerar el total de minutos a facturar al final del periodo establecido, los cuales se ven reflejados en la factura correspondiente.

PREGUNTA 16. DIRÁ EL PERITO CUÁLES SON LAS CONCLUSIONES DEL CDR DE LA ACTORA EN RELACIÓN CON **, *****, *** Y *****.**

Concluye señalando que los CDR's de *****, **** y *****, coinciden hasta cierto punto con información relevante, como lo es la fecha de emisión de la factura, el CIC de la empresa a quien se factura (*****), la cantidad de minutos facturados, el periodo de facturación, la tarifa aplicada y la tasa de Impuesto al Valor Agregado, exceptuando el CIC de las empresas que facturaron; sin embargo, sin dicho dato, se permitió conocer que *****, **** y *****, realizaron la facturación hacia *****.

Por otro lado, en relación con ***, a parte de no contar con CIC

registrado, indica que la fecha de emisión de la factura y el periodo de facturación no corresponden a los datos indicados en el CDR.

Por último, explica que un dato importante aportado por los CDR's del tráfico facturado (análisis de tráfico) es que las cuatro empresas indican que se trata de tráfico internacional, pues para las cuatro empresas se identifica en el registro "Detalle", en el campo 10, denominado "NIN", la opción "1", de las tres que existen: "0" Nacional, "1" Internacional y "2" Mundial.

Ahora, en este punto es importante señalar que si bien la parte demandada, en sus alegatos, señaló que el dictamen en materia de telecomunicaciones rendido por la perito tercero debe desestimarse por basar parte de su razonamiento en documentos que no fueron aquellos sobre los cuales versan los hechos de la demanda, ni documentos analizados por los peritos de las partes, lo cierto es que la prueba pericial es un medio para esclarecer cuestiones de carácter técnico o especializado y el perito tercero en discordia es un auxiliar del Órgano Jurisdiccional, cuya función es aportar elementos técnicos objetivos para resolver una controversia.

En ese sentido esta Juzgadora estima que **no le asiste la razón a la demandante toda vez que los documentos cuestionados por ésta obran dentro del expediente administrativo**, lo cual es verificable pues se trata de documentos insertos en el dispositivo de almacenamiento (USB) relativo al recurso de revocación RRL2023004268, exhibido por la propia autoridad demandada como parte del expediente administrativo, el cual integra la *litis* del presente juicio.

Por tal razón, no se trata de pruebas novedosas, supervenientes o introducidas extemporáneamente al conocimiento de la demandada, sino que son elementos probatorios plenamente incorporados al expediente que la autoridad y su perito tuvieron a su disposición en todo momento, razón por la cual, el dictamen en comento es admisible y puede ser valorado por esta Juzgadora.

Una vez aclarado lo anterior, debemos precisar que las respuestas proporcionadas por los peritos de las partes y la perito tercero en discordia, relativas a las cuestiones 8, 9, y 10, son esencialmente coincidentes, salvo mínimas diferencias, por lo que no queda duda de lo que es un registro detallado de llamadas y cómo se conforma.

Ahora, el perito de la parte demandada señala que no contaba con la información suficiente para conocer si las direcciones IP de origen y destino y los números telefónicos efectivamente corresponden a los operadores y sus usuarios;

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

sin embargo, tanto el perito designado por la parte actora como la perito tercero coincidieron en que del análisis realizado a los registros detallados de llamadas y los análisis de tráfico facturado, se pueden identificar diversos datos plasmados en otros documentos, lo cual podría llevar a esta Sala a concluir que se demostró la materialidad de ciertas operaciones.

Lo anterior es así, pues del análisis y valoración a los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora, se demuestra que ésta contrató a los proveedores ***** , ***** , ***** y ***** , para efectos de cumplir con su objeto social, y que les realizó diversos pagos mediante transferencias electrónicas.

Ahora, esta Sala considera que los contratos son acuerdos de voluntades que crean o transmiten derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, esto es, son un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y están destinados a crear derechos y generar obligaciones, y que versarán sobre cualquier materia no prohibida, por lo que se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que se ha llevado a cabo el objeto pactado, pues la realización del acto o servicio contratado implica que efectivamente se lleve a cabo el mismo, por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota, ni se cumple con la pura celebración del contrato en cuestión.

El anterior criterio se encuentra en la jurisprudencia **VIII-J-2aS-110**, emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal⁴¹, cuyo rubro y contenido son del tenor siguiente.

“MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES REVISADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL. EL CONTRATO CELEBRADO CON UN PROVEEDOR NO CONSTITUYE PRUEBA IDÓNEA PARA ACREDITAR LA EXISTENCIA DEL SERVICIO PACTADO.

Con motivo del ejercicio de las facultades contenidas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, al revisar la contabilidad del contribuyente la autoridad fiscal está en posibilidad de verificar la existencia material de las operaciones consignadas en la documentación exhibida en la fiscalización. En ese contexto, un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida, por lo que se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que se ha llevado a cabo el objeto pactado, pues la realización del acto o servicio contratado implica que efectivamente se lleve a cabo el mismo, por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota ni se cumple con la pura celebración del contrato en cuestión. Por tanto, los alcances probatorios de la exhibición de un contrato se encuentran limitados a demostrar la formalización del convenio

⁴¹ Visible en la página 15 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Año VI, Número 51, Febrero de 2021, Octava Época.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/15/2020)”

Así, la carga de la prueba, a fin de demostrar la materialidad de los servicios prestados por sus proveedores, recae en la propia actora, porque es ella quien afirma que la prestación de los servicios efectivamente se llevó a cabo, lo cual, en el presente caso, acredita parcialmente.

En efecto, obran en autos los contratos de prestación de servicios de telecomunicaciones, celebrados con las empresas *****

 y *****
 de los que se desprenden los servicios pactados como son el servicio de multiconferencias, y entrega de tráfico proporcionado por ***** en los cuales, los usuarios del cliente podrán establecer multiconferencias con usuarios finales de otras redes públicas de telecomunicación, así como la entrega del tráfico por parte de la actora que reciba de otros operadores internacionales en el territorio nacional, para lo cual, la hoy actora se comprometía a pagar la contraprestación acordada.

Asimismo, de los títulos de concesión, cesión de derechos y permisos exhibidos, se desprende que los proveedores de la parte actora contaban con la capacidad de cursar tráfico en los términos establecidos en los referidos contratos de prestación de servicios (señalados en el apartado correspondiente).

[illegible]

No obstante, del análisis y valoración conjunta de los diversos medios de convicción que obran en el expediente administrativo y autos del juicio —en especial, los dictámenes periciales rendidos tanto por la parte actora como por la perito tercero designada por esta Sala— así como de la adminiculación que de ellos realiza este Cuerpo Colegiado, se concluye que **la actora únicamente logró**

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

acreditar la materialidad de los servicios prestados por las personas morales

***** y *****

Lo anterior es así, en tanto que, si bien el perito designado por la parte actora sostuvo que se encontraba demostrada la materialidad de las operaciones de telecomunicación efectuadas con ***** ,
***** y ***** , lo cierto es que del análisis de los CDR y de los reportes de tráfico facturado realizado por la perito tercero en discordia, se arribó a las conclusiones que se enlistan a continuación:

1. Que no fue posible conocer el Código de Identificación de Carrier (CIC), de ninguno de los proveedores, pues únicamente encontró el código relativo a la empresa actora, lo cual fue corroborado por esta Sala de la consulta realizada al anexo D “Formato de Facturación”, publicado en el portal electrónico del antes llamado Instituto Federal de Telecomunicaciones⁴².
2. Que por lo que hace a las empresas ***** y ***** , existen datos que, hasta cierto punto, denotan información relevante que puede ser advertida y concatenada con otros medios de convicción, permitiendo corroborar que dichas empresas facturaron a ***** por los servicios prestados.
3. Referente a la empresa ***** , si bien existen datos que, hasta cierto punto, denotan información relevante que puede ser advertida y concatenada con otros medios de convicción, lo cierto es que, de la muestra de información proporcionada por la actora, no se logró corroborar la cantidad de minutos facturados en el comprobante fiscal analizado; asimismo, se desconocen los IP's y números de origen y destino.
4. En relación con la empresa ***** , la fecha de emisión de la factura y el periodo de facturación no corresponden a los datos indicados en el CDR proporcionado como muestra por la parte actora.

Ahora, aun cuando la perito tercero señaló que no localizó registros del CIC de las empresas proveedoras y que, en la audiencia especial de peritos celebrada el 06 de marzo de 2025, el entonces Instructor del juicio cuestionó al perito de la parte actora respecto de la forma en que podían corroborarse los CIC atribuidos a cada empresa —***** para ***** , ***** para ***** , ***** para ***** y ***** para *****—, a lo que dicho perito respondió que tales códigos fueron asignados administrativamente por ***** y que, por ende, no existía un registro formal de los

⁴² https://www.ift.org.mx/sites/default/files/anexo_d_facturacion.pdf

mismos; también es cierto que dicha observación no fue planteada por la autoridad revisora, además del hecho de que la propia perito tercero señaló que ello no fue impedimento para reconocer que los proveedores facturaron a *****. En consecuencia, tal circunstancia resulta intrascendente para la resolución del presente asunto, al no constituir materia de la *litis*.

Sin embargo, de lo expuesto por la perito tercero se desprende que únicamente fue posible relacionar de manera consistente los datos contenidos en la totalidad de las pruebas aportadas por la actora respecto de las proveedoras **** y *****.

En este orden de ideas, de conformidad con el análisis de pruebas efectuado, así como de las conclusiones alcanzadas en los dictámenes periciales que obran en autos, es dable señalar que la actora logra acreditar la materialidad de los servicios prestados, así como la sustancia económica únicamente por lo que hace a sus proveedores ***** ** **, ***** ** **, dado que la razón de negocios de la actora es la de obtener ganancias lícitas y beneficiar a sus accionistas, propiciando generación de valor a través de la creación y desarrollo de relaciones de largo plazo, tanto con sus clientes como con los proveedores que necesita para la consecución de sus fines, además de que la actora demuestra que dichas empresas **efectivamente le prestaron servicios** y por ello se deben considerar como materialmente demostradas las operaciones amparadas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por éstas a la actora.

Se dice lo anterior ya que, para la procedencia de los efectos fiscales pretendidos por los contribuyentes, en el caso, la deducibilidad, esta Sala considera que cuando las autoridades fiscales aleguen la inexistencia de las transacciones, puede atenderse a un parámetro objetivo que puede demostrar que las operaciones respectivas sí cuentan con materialidad, como lo es el correspondiente a la sustancia económica de las transacciones.

En efecto, resulta necesario que las operaciones de que se trate cuenten con sustancia económica, demandada o cuando menos incentivada por la realidad comercial del negocio de que se trate, o bien, por la realidad normativa o regulatoria, imbuida con consideraciones independientes a las fiscales, y no formalizada exclusivamente a través de medios con características minorativas de la carga fiscal.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

Tiene aplicación, por cuanto a su argumento sustancial se refiere, la tesis **I.4o.A.160 A (10a.)**, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito⁴³, cuyos rubro y contenido, son del tenor siguiente:

“PRESUNCIONES EN MATERIA TRIBUTARIA. SU MECÁNICA Y PROPÓSITO.

Las presunciones en materia tributaria forman parte de las medidas o alternativas para luchar contra la elusión fiscal, el fraude y el lavado de dinero. Su mecánica consiste en relevar o dispensar de prueba a cierto sujeto y trasladarla a otro diverso que, de no satisfacer esa carga procesal, la presunción surte plenamente sus efectos de imputación. En ese contexto, la realidad y la verosimilitud de la sustancia económica son los elementos determinantes para considerar tributariamente gravables o deducibles determinados acontecimientos; de ahí que con las presunciones se busca evitar las prácticas abusivas y los comportamientos consistentes en crear montajes artificiales carentes de realidad económica, con el solo propósito de obtener beneficios indebidos.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 153/2018. Administradora de lo Contencioso "4" de la Administración Central de lo Contencioso de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 10 de enero de 2019. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: José Arturo Ramírez Becerra.”

Así, es de indicar que se trata de un estándar objetivo, demostrable fácticamente, que puede apreciarse en aquellos casos en los que se altere significativamente la posición económica del contribuyente, en ciertos términos y que, por ende, no se limita únicamente a la demostración del pago de la contraprestación pactada, pues tales circunstancias pueden no bastar para acreditar una efectiva enajenación de bienes o una prestación de servicios.

En efecto, debe existir un razonable potencial para obtener una ganancia (aún una expectativa de ganancia), o sufrir una pérdida en circunstancias ajenas al control del contribuyente, lo que implica un riesgo en el gasto o la inversión desde un punto de vista empresarial.

Estas afirmaciones, relativas a la exposición real a la posibilidad de obtener una ganancia o sufrir una pérdida, pueden entenderse referidas a la sustancia económica apreciable tanto de parte del proveedor, como del cliente de éste (lo que resulta relevante en el presente caso), pues los pagos que realicen las personas que adquieren los bienes o reciben los servicios deben entenderse efectuados en el contexto de lo estrictamente indispensable, es decir, se trata de

⁴³ Visible en la página 2096 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 65, Abril de 2019, Tomo III, Materia Administrativa, Décima Época, Registro 2019734.

gastos, en un sentido amplio, efectuados para ingresar. En esa medida, se entiende que se trata de erogaciones encaminadas a implementar o mejorar la manera en la que se producen, comercializan, transportan, publicitan, etcétera, los bienes o servicios que, a su vez, dan pie al ingreso gravado, o bien, la manera en la que se administran, recolectan o conservan dichos recursos.

En otras palabras, **los bienes adquiridos o los servicios recibidos deben ser existentes, genuinos, y deben traducirse en algún valor económico para el particular, el cual debe guardar una relación razonable con el cambio en la esfera jurídico patrimonial** (derechos y obligaciones), de tal manera que se justifique el efecto fiscal favorable al contribuyente (deducción, acreditamiento o cualesquiera otro).

Desde luego, una operación ficticia o aparentemente ficticia, en la que las partes no intercambian, o no acrediten intercambiar, bienes o servicios, sino únicamente un comprobante, con la correspondiente redacción de documentos y formulación de asientos contables e, inclusive, con el acreditamiento de la aparente realización del pago, **no incorpora en la esfera jurídica de las partes, derechos u obligaciones con un valor económico real equivalente al del efecto jurídico-fiscal que se pretende.**

Por otro lado, como recién se señaló, también puede apreciarse sustancia económica cuando la transacción es exigida o aconsejada por las condiciones en las que se genera el ingreso en la rama o sector de que se trate, o bien, cuando la operación se lleva a cabo por mandato de alguna disposición legal o administrativa.

Debe tomarse en cuenta que la sustancia económica de una transacción deriva, no de lo que la simple forma de las transacciones sugiere, sino de la realidad económica objetiva que éstas demuestran; por ende, al analizar la existencia de sustancia económica, debe atenderse a ésta, más que a la forma particular que las partes emplearon, más aún si se llegara a apreciar el uso de vehículos ya identificados legal o administrativamente, que tradicionalmente se relacionan con la alteración artificial de la base.

Lo relevante en cada caso, a fin de controvertir a la autoridad hacendaria cuando ésta alegue que se está ante operaciones ficticias, será analizar si existe una alteración en la esfera jurídica del particular (los derechos que adquiere y las obligaciones que asume a partir de la transacción, así como el valor económico que pueden representar unos y otras); si efectivamente se intercambian bienes o servicios con un valor económico real, que altere la posición económica del

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

contribuyente frente a su capacidad de generar los ingresos gravados; o si existe una razonable expectativa de ganancia para las partes, adicional al efecto fiscal de la medida de que se trate. En estos casos, se estará en presencia de operaciones con sustancia económica.

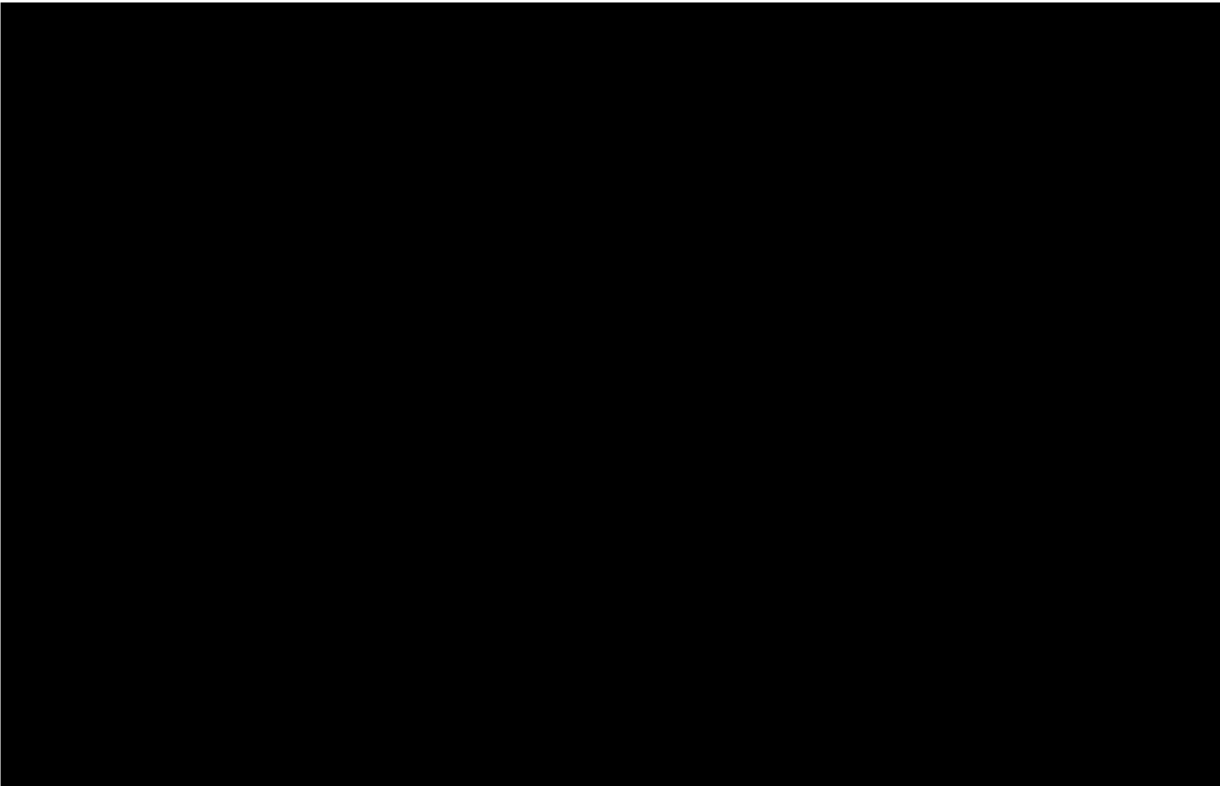
En efecto, en el presente caso, era indispensable que la enjuiciante exhibiera aquellos documentos que acreditaran la efectiva realización de las operaciones amparadas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, toda vez que el simple registro de éstas en su contabilidad, no implica que automáticamente se han llevado a cabo las operaciones.

En este sentido, a juicio de los Magistrados que integran esta Sala, las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación, resultan idóneas para acreditar la estricta indispensabilidad conforme a la efectiva materialización de las operaciones, **únicamente respecto a los proveedores** *****
**** ** ****, ***** ** ***** **** ** ****, ya que de dichas probanzas, así como de los dictámenes periciales presentados por las partes y por la perito tercero designada por esta Sala, se desprenden elementos suficientes para demostrar la debida materialización de los servicios prestados, puesto que en ellas se ofrecen elementos de prueba que permiten a esta Juzgadora verificar que en la especie existe sustancia económica.

Por otra parte y en contraste a lo anterior, por lo que hace a la moral ***** ** ** ****, esta Sala advirtió —y la perito tercero lo corroboró— que no fue exhibido el análisis de tráfico facturado que contuviera el total de minutos por llamada considerado para la emisión de la factura con folio 373, lo cual impide efectuar un cruce adecuado de la información, dado que dicho dato resulta indispensable para acreditar que la factura fue emitida correctamente y que el servicio fue efectivamente prestado en los términos consignados en la documentación presentada.

Para corroborar lo anterior, se procede a reproducir el estudio efectuado por la perito tercero:

En primer lugar, extrajo información partiendo de un documento exhibido por la autoridad demandada correspondiente al registro detallado de llamadas⁴⁴, como a continuación se muestra:



Así, determinó que, de los ocho campos del Registro Header (la primera secuencia de números), se puede obtener información importante como la clave del operador (CIC) que factura (no especificado) y de a quién se factura (*****), la fecha de emisión de la factura y el corte de la facturación.

Posteriormente, del Registro Detalle (siguientes secuencias de números) identificó quince campos de los que se puede obtener información importante como el día en que inició la llamada, el número de minutos de las llamadas de un mismo tipo realizadas en un solo día, la tarifa por minuto, si se trata de un servicio nacional, internacional o mundial y la tasa de Impuesto al Valor Agregado aplicada, entre otros.

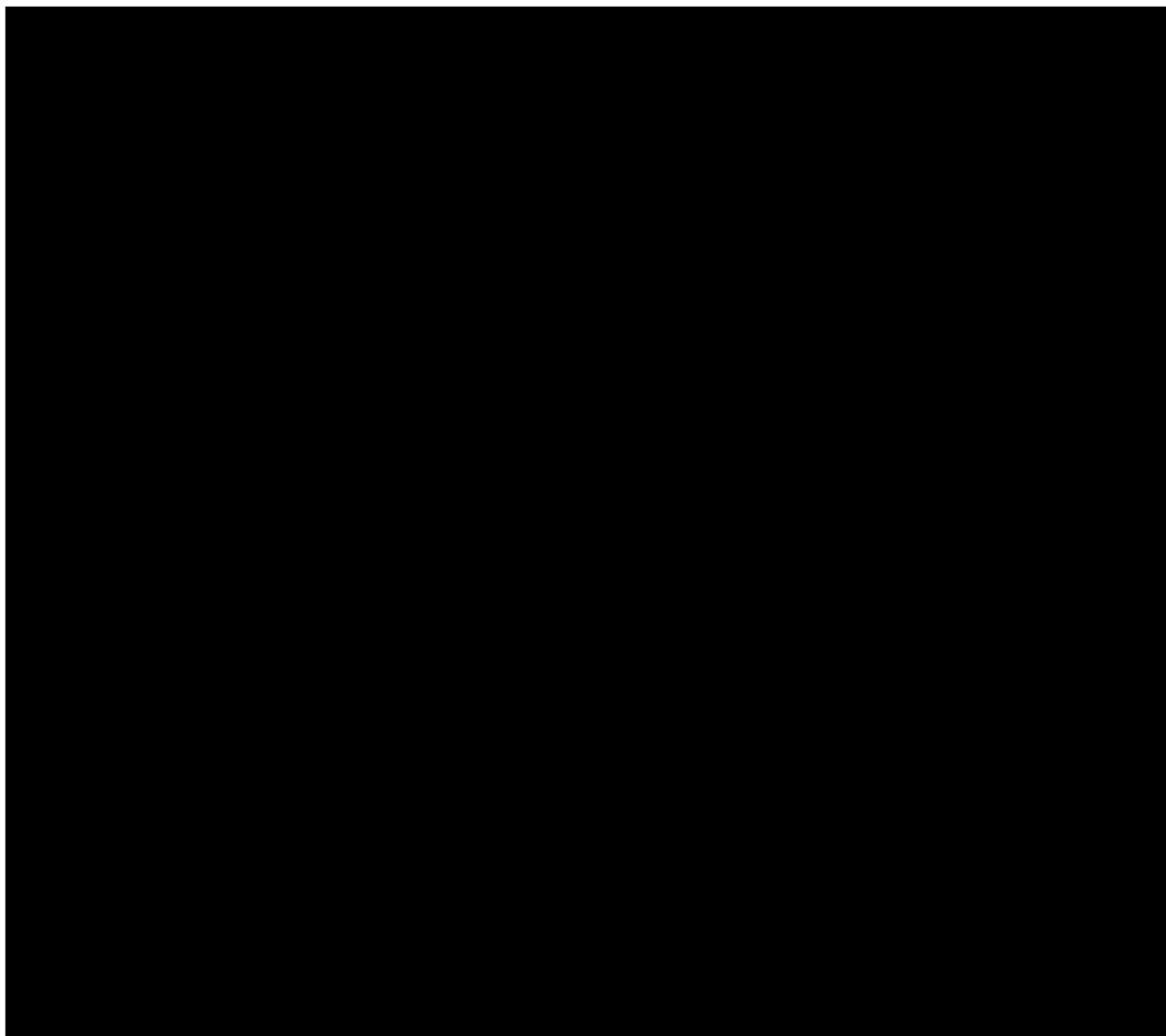
Finalmente, analizó el Registro Trailer (última secuencia de números), identificando los ocho campos que lo conforman y describiendo datos importantes como la clave del operador (CIC) que factura (no especificado) y de a quién se factura (*****), la fecha de corte de facturación, el número total de llamadas, el número total de minutos y el número total de registros, entre otros.

⁴⁴ Visible en el dispositivo de almacenamiento (USB) relativo al recurso de revocación RRL2023004268, exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “2. Documentos de la Promoción”, archivo “1_15 Reporte de Trafico Sep 5 - Sep 11 Bloc de notas”.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

Así, indica que diversos datos pueden ser vistos en la factura con folio 373, emitida por ***** el 17 de septiembre de 2016, como a continuación se aprecia:



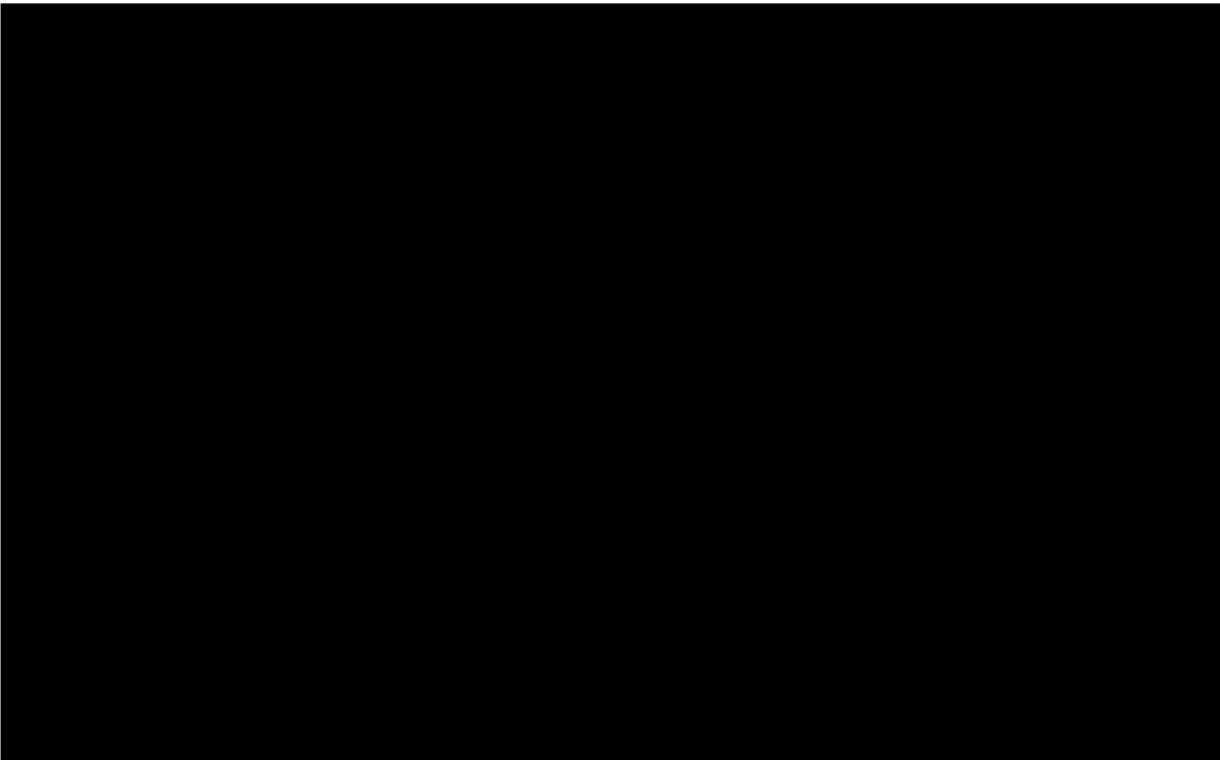
Aunado a lo anterior, la perito tercero manifestó que **no le fue posible corroborar la cantidad de minutos facturados con el reporte de tráfico exhibido por la actora**, toda vez que éste carece de información esencial, como los **IP de origen y destino**, la **fecha**, el **número de origen**, el **número de la llamada** y la **duración** de la misma, lo que impide tener certeza de que los minutos asentados en el CDR correspondan efectivamente a los que debieron contabilizarse para la emisión de la factura. Ello, en tanto que el referido reporte únicamente contiene datos generales —fecha, destino, tarifa, número de llamadas, minutos y costo—, como a continuación se puede apreciar:



Por tales razones, no fue posible realizar un cruce completo y confiable de la información, pues la parte actora fue omisa en exhibir documentación que acreditara de manera fehaciente la cantidad de minutos facturados en el comprobante fiscal identificado con el folio 373, así como los IP de origen y destino, la fecha, el número de origen, el número de la llamada y la duración de ésta, siendo éste el único ejemplo aportado. En consecuencia, **no se genera certeza plena respecto de la efectiva prestación del servicio por parte de ***** **** ** ******, a la hoy actora.

Finalmente, en lo relativo a ****** ***** ***** **** ** ******, resulta evidente que tampoco se logró hacer un adecuado cruce de información, ya que, del análisis del archivo CDR exhibido como ejemplo por la parte actora en el recurso de revocación, la perito tercero determinó que la **fecha de emisión de la factura** y el **periodo de facturación** no coinciden entre el CDR y el Comprobante Fiscal Digital por Internet correspondiente, circunstancia que se aprecia claramente a continuación:

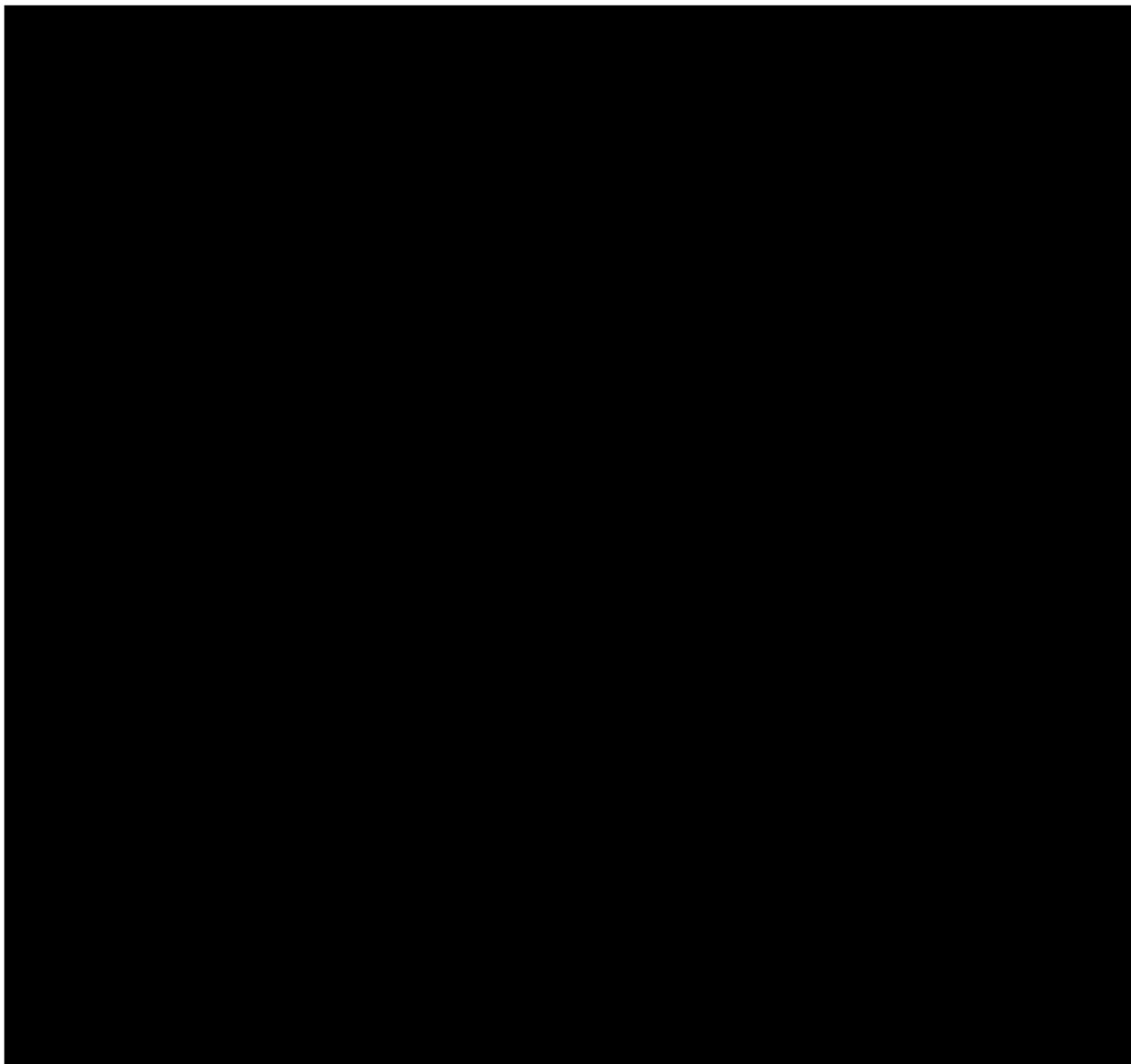
Registro Detallado de Llamadas (CDR)



EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

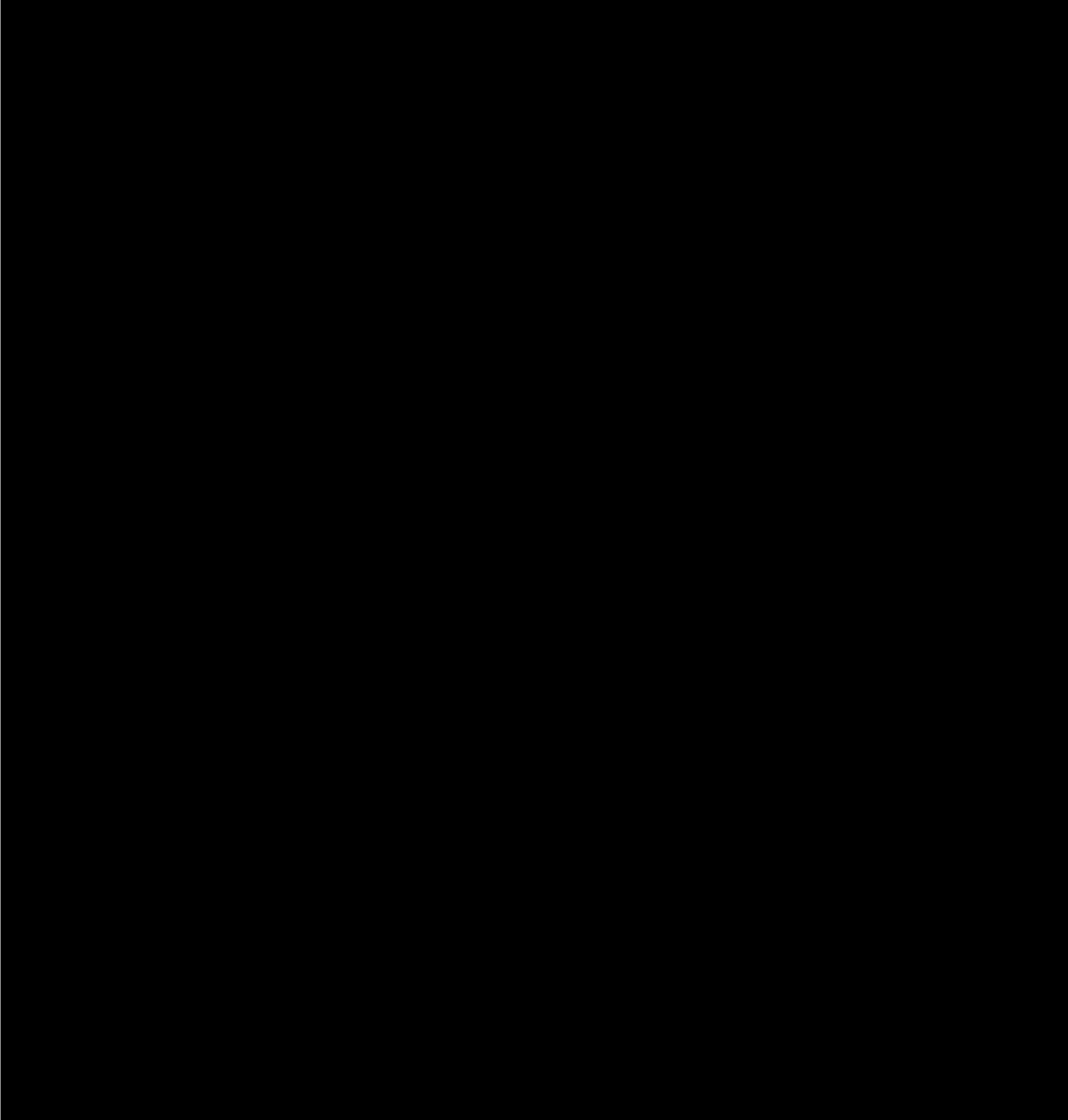
ACTORA: *****

FACTURA:



En ese orden de ideas, de la muestra probatoria exhibida por la parte actora **no se logra acreditar la materialidad de las operaciones presuntamente realizadas con la persona moral *******, toda vez que la información contenida en el CDR correspondiente no es coincidente con los datos de facturación asentados en el Comprobante Fiscal Digital por Internet identificado con el folio A620.

A lo anterior debe agregarse el hecho de que, el contrato de prestación de servicios celebrado entre la parte actora y ***, señala como día de emisión el **12 de enero de 2017**, esto es, un ejercicio fiscal posterior al revisado por la autoridad fiscalizadora, situación que si bien puede tratarse de un error mecanográfico, nunca fue señalada por la parte actora, sino que, por el contrario, fue cotejado y certificado por fedatario público el 05 de junio de 2019, como a continuación se aprecia:



Entonces, si una operación ficticia es aquélla en la que las partes no intercambian, o **no acrediten intercambiar, bienes o servicios**, sino únicamente un comprobante, con la correspondiente redacción de documentos y formulación de asientos contables e, inclusive, con el acreditamiento de la aparente realización del pago, **no incorpora en la esfera jurídica de las partes, derechos u obligaciones con un valor económico real equivalente al del efecto jurídico-fiscal que se pretende**, es de concluirse que, al no lograr adminicular debidamente el caudal probatorio exhibido respecto de las morales **** * y **** * y **** * , los Magistrados que integran esta Sala concluyen que **no existen elementos suficientes para demostrar la debida materialización de los servicios prestados por dichas empresas.**

Por lo expuesto y derivado del análisis integral y concatenado de los medios de prueba consistentes en contratos, concesiones, permisos, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, registros detallados de llamadas,

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

estados de cuenta bancarios y papeles de trabajo, aportados por la parte actora tanto en el procedimiento de fiscalización como en el recurso de revocación, esta Sala concluye que los argumentos formulados a lo largo del presente apartado resultan ser **parcialmente fundados**. Ello, en virtud de que la parte actora únicamente acredita la materialidad y sustancia económica de las operaciones celebradas con las personas morales ***** (\$323'978,423.28), ***** (\$468'225,115.91), **comprobando la deducibilidad del monto de \$792'203,539.19**, pues cumple con los requisitos de deducibilidad contenidos en el artículo 27, fracciones I y III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En consecuencia, **debe subsistir el rechazo de las deducciones** correspondientes a las erogaciones efectuadas con ***** ** (\$25'663,240.42) y ***** (\$298'995,212.34), por un monto total de **\$324'658,452.76**.

Asimismo, para lo relativo al **acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado**, deben reunirse, entre otros requisitos, que el Impuesto al Valor Agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en Ley o a las que se les aplique la tasa de 0% y que para los efectos de dicha 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.

En este orden de ideas, resulta evidente que, con lo expuesto en párrafos anteriores, **la parte actora cumple con los requisitos de deducibilidad** contenidos en el artículo 27, fracciones I y III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta **y de acreditamiento** previsto en el artículo 5, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, **únicamente respecto a las operaciones celebradas con las morales *******, por lo que **resulta ilegal** que la autoridad haya rechazado las deducciones a la actora, así como **el rechazo del acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, únicamente respecto de dichas empresas**, y por otra parte, **debe persistir la determinación alcanzada** respecto al rechazo de deducciones y, por ende, al rechazo del acreditamiento del

Impuesto al Valor Agregado, **respecto de las empresas** **** ***, y **** ***,

Finalmente, respecto a la **improcedencia de las compensaciones que efectuó la actora del Impuesto al Valor Agregado contra Impuesto Sobre la Renta**, se advierte que la actora logró acreditar la procedencia de diversas deducciones por las erogaciones efectuadas con las morales **** ***, y **** ***, por un monto total de **\$792'203,539.19**, mismas que fueron debidamente comprobadas; sin embargo, respecto de las erogaciones efectuadas con las empresas **** ***, y **** **, por un monto total de **\$324'658,452.76**, la hoy actora no demostró el cumplimiento de los requisitos legales necesarios para su procedencia.

En ese contexto, debe precisarse que la improcedencia de determinadas deducciones tiene incidencia directa en el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, en la medida en que éste se encuentra condicionado a que las erogaciones que lo generan sean procedentes, conforme a lo dispuesto en el artículo 5, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Así, si bien la falta de acreditación de ciertas deducciones puede dar lugar a la improcedencia del acreditamiento del impuesto correspondiente y, por consecuencia, afectar la **compensación del saldo a favor** solicitada, lo cierto es que dicha afectación únicamente puede recaer respecto de las erogaciones cuya procedencia no fue demostrada, esto es, por las erogaciones efectuadas con las empresas **** ***, y **** **, por un monto total de **\$324'658,452.76**, y no respecto de aquellas deducciones que fueron debidamente acreditadas (las efectuadas con **** ***, y **** **, por un monto total de \$792'203,539.19).

En tales condiciones, este Órgano Jurisdiccional concluye que la afectación al acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado y, por ende, a la compensación solicitada por la actora, únicamente debe ser válida por el monto correspondiente a las deducciones cuya procedencia no fue acreditada, esto es, **por las erogaciones realizadas con las empresas** **** **, y **** **, por un monto total de **\$324'658,452.76**, debiendo quedar excluidos de dicha determinación los conceptos que fueron debidamente comprobados en la presente instancia.

Finalmente, no escapa a la atención de este órgano jurisdiccional la prueba pericial en **materia contable** ofrecida por la actora, y que fuera desahogada en el presente juicio; sin embargo, respecto a la problemática resuelta, se desestima

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

su valor probatorio, porque del análisis al cuestionario propuesto por la actora, en relación con los argumentos de anulación planteados por ella, se advierte que la problemática que nos ocupa, es una cuestión de valoración de pruebas, pues como quedó señalado con antelación, ésta consistió en determinar si la actora acredita la materialidad de los servicios prestados por ***** ,
***** y *****

Por tanto, a juicio de esta Sala no es necesario atender a lo resuelto por los peritos de la actora y de la autoridad en materia contable, en virtud de que el tema planteado, son cuestiones de carácter valorativo y no de carácter técnico que requieran el auxilio de un experto en la materia.

Sustenta lo anterior, la jurisprudencia **VII-J-SS-174**, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del entonces denominado, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa⁴⁵, de rubro y texto siguiente:

“VALORACIÓN DE LAS PRUEBAS PERICIALES.- QUEDA AL PRUDENTE ARBITRIO DEL JUZGADOR.

El artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que la valoración de la prueba pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas, quedará a la prudente apreciación de la Sala; por su parte, el artículo 211 del Código Federal de Procedimientos Civiles, dispone que el valor de la prueba pericial quedará a la prudente apreciación del Tribunal. En consecuencia, aun cuando en el procedimiento contencioso administrativo se hubiere admitido la prueba pericial ofrecida por la actora y por su parte el perito de la demandada y el perito tercero en discordia hubieren formulado sus dictámenes correspondientes, la valoración de dicha probanza queda al prudente arbitrio del juzgador, atendiendo a la litis planteada y a los hechos que se pretendan demostrar con la misma que debe ser la idónea y versar sobre las cuestiones técnicas propias de la pericial de que se trate.”

QUINTO. Ahora, se procede al análisis del **CUARTO** concepto de impugnación del escrito presentado en adición a la demanda, en el cual, la parte actora argumentó esencialmente que es ilegal el hecho de que la autoridad haya determinado un reparto de utilidades por pagar en cantidad de \$45'908,888.19, derivado del rechazo de deducciones efectuadas por la contribuyente, pues además de que demuestra que no se adeuda cantidad alguna al fisco federal por concepto de Impuesto Sobre la Renta, dicho monto se determinó sin considerar que la actora no contaba con trabajadores en el ejercicio revisado, lo que acreditó con la declaración anual para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio, por lo que el reparto no resulta exigible.

⁴⁵ Visible en la página 7 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Año V, Número 43, Febrero de 2015, Séptima Época.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de sus actos.

A consideración de esta Juzgadora, el concepto de impugnación en estudio resulta **infundado**, por lo siguiente:

Así, **como se resolvió en el considerando cuarto**, se consideró legal el rechazo de deducciones **únicamente** por lo que hace a las empresas ****
***** y ****, por un total de \$324'658,452.76.

Entonces, en relación con reparto de utilidades la autoridad en la liquidación determinó:

“Como consecuencia de la revisión efectuada al Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 16 y 123, apartado A, fracción IX, inciso e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 120 de la Ley Federal del Trabajo; 9, párrafos penúltimo y último de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, la renta gravable base del reparto de utilidades queda como sigue:

(Se inserta)

RESUELVE

...

SEGUNDO.- ... se determina como reparto de utilidades por el ejercicio fiscal de 2016 el importe de \$45'908,888.19...”

De lo anterior se desprende que la autoridad demandada fundó su determinación, entre otros, en los siguientes artículos: 123, apartado A, fracción IX, inciso e), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 120 de la Ley Federal del Trabajo, que se transcriben a continuación para mayor claridad:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

“Artículo 123. Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social de trabajo, conforme a la ley. El Congreso de la Unión, sin contravenir a las bases siguientes deberá expedir leyes sobre el trabajo, las cuales regirán: A. Entre los obreros, jornaleros, empleados domésticos, artesanos y de una manera general, todo contrato de trabajo:

...

IX. Los trabajadores tendrán derecho a una participación en las utilidades de las empresas, regulada de conformidad con las siguientes normas:

...

e) Para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la renta gravable de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Los trabajadores podrán formular ante la Oficina correspondiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las objeciones que juzguen convenientes, ajustándose al procedimiento que determine la ley;”

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

Ley Federal del Trabajo.

“Artículo 120. El Porcentaje fijado por la Comisión constituye la participación que corresponderá a los trabajadores en las utilidades de cada empresa. Para los efectos de esta Ley, se considera utilidad en cada empresa la renta gravable, de conformidad con las normas de la Ley del Impuesto sobre la Renta”.

Así, conforme a lo dispuesto por el inciso e), de la fracción IX, del artículo 123, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la renta gravable de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Es decir, si derivado del ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad fiscalizadora determina ingresos acumulables omitidos o rechaza deducciones, es evidente que se modificará la base gravable del Impuesto Sobre la Renta, lo que trae como consecuencia la liquidación del reparto de utilidades.

Por tal motivo, si en el caso concreto se determinó un crédito fiscal a la hoy actora, al haberse observado rechazado deducciones, ello tiene como consecuencia la existencia de la correspondiente participación en las utilidades.

Sin que sea óbice el hecho de que la demandante no haya contado con trabajadores durante el ejercicio fiscal de 2016, pues la determinación correspondiente no depende de que la autoridad demuestre que la contribuyente tenía trabajadores, sino que, es una consecuencia de carácter fiscal contenida en las disposiciones legales.

Lo anterior tiene sustento en la jurisprudencia **VIII-J-2aS-106**, emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal⁴⁶, de rubro y contenido siguiente:

“PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. SU DETERMINACIÓN, EN MATERIA FISCAL, NO ESTÁ CONDICIONADA A LA DEMOSTRACIÓN DE QUE EL CONTRIBUYENTE TENÍA TRABAJADORES EN EL EJERCICIO REVISADO.

De conformidad con el inciso e) de la fracción IX del artículo 123 constitucional el monto de las utilidades participables es la base del impuesto sobre la renta, es decir, la prevista en el artículo 10 de la ley de la materia. En este contexto, si la autoridad, derivado del ejercicio de una facultad en comprobación fiscal, determina ingresos acumulables omitidos o rechaza deducciones, es evidente que se modificará la base gravable de ese tributo. De ahí que, la liquidación del reparto adicional de utilidades,

⁴⁶ Visible en la página 81 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Año V, Número 48, Noviembre de 2020, Octava Época.

*en una resolución en materia fiscal, es una consecuencia fiscal por la modificación de la base del impuesto sobre la renta. Por tal motivo, su liquidación no está supeditada a que la autoridad demuestre que el contribuyente tenía trabajadores, pues la determinación de dicho monto no es de carácter laboral, sino exclusivamente fiscal por la modificación de la referida base gravable.
(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/11/2020)”*

Jurisprudencia que en términos de lo dispuesto por el artículo 79, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, resulta obligatoria para esta Sala.

Conforme a ello, resultan **infundados** los argumentos de la actora, en los cuales sostiene que, debido a que no se adeuda cantidad alguna al Fisco Federal por concepto de Impuesto Sobre la Renta y que no contaba con trabajadores en el ejercicio revisado, no era procedente determinar a su cargo el reparto de utilidades correspondiente.

Lo infundado radica en que, la determinación del reparto de utilidades es una consecuencia fiscal por la modificación de la base del Impuesto Sobre la Renta. En ese sentido, su liquidación no está supeditada a que la autoridad demuestre que el contribuyente tenía trabajadores, pues la determinación de dicho monto no es de carácter laboral, sino exclusivamente fiscal por la modificación de la referida base gravable, tal como se sostiene en la jurisprudencia **VIII-J-2aS-106**, antes mencionada.

No obstante, la autoridad debe tomar en cuenta que se encuentra obligada a realizar una nueva determinación del reparto de utilidades, atendiendo a los razonamientos y conclusiones alcanzadas por esta Sala en la presente resolución, mismos que serán resumidos en el último considerando.

SEXTO. A continuación, se procede al análisis del **QUINTO** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda, mismo que guarda estrecha relación con el segundo punto de *litis* fijado el 24 de octubre de 2024, consistente en “...**2.- Se resolverá si resulta legal o no, que la autoridad considere que existen diferencias por \$555,839.96, entre las retenciones del Impuesto Sobre la Renta por pagos al extranjero registradas en la contabilidad de la actora y las declaradas.**”, en los que el actor argumenta lo siguiente:

Arguye que las resoluciones impugnadas son ilegales toda vez que las autoridades únicamente se limitaron a señalar que, de su base de datos, en términos del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, se determinó que la actora tenía una diferencia en cantidad de \$555,839.96, por concepto de retenciones del Impuesto Sobre la Renta, misma que fue advertida de la conciliación

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

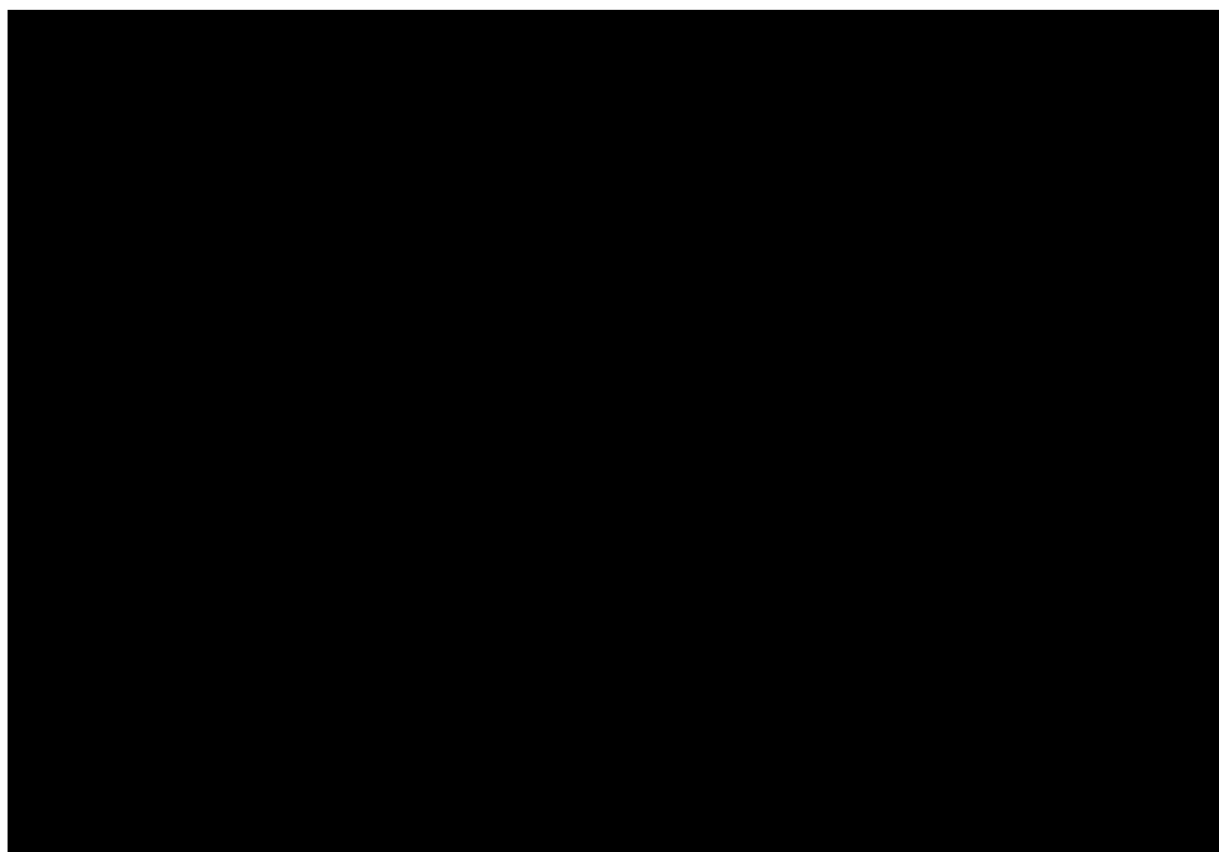
realizada entre lo registrado y lo declarado; sin embargo, son omisas en exponer los motivos o razones por las que llegaron a dicha conclusión.

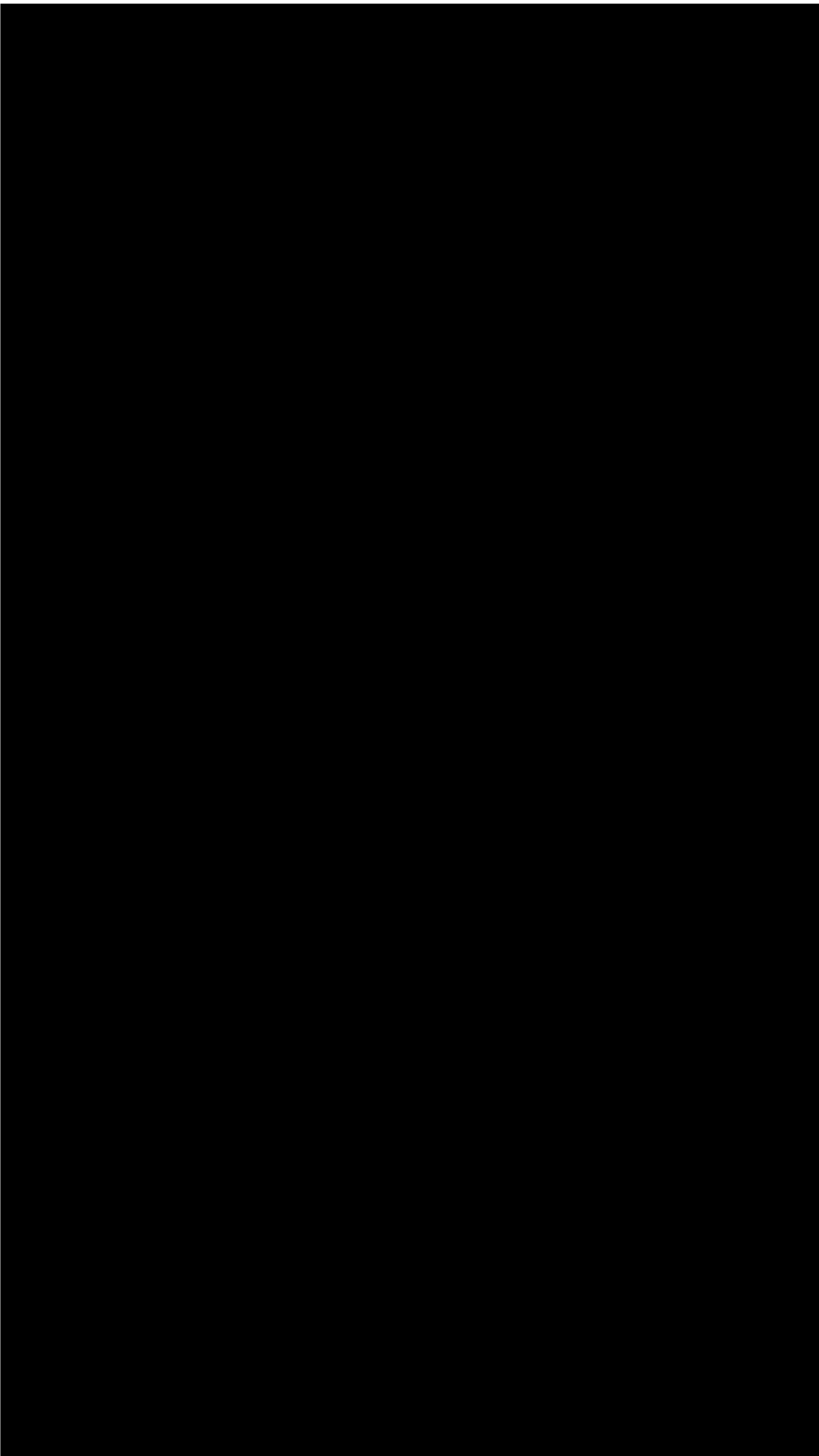
Así, niega lisa y llanamente, en términos del artículo 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que existan diferencias en retenciones por pagar a cargo de la actora, pues ello no se advierte de la declaración anual presentada.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de su acto.

A consideración de esta Juzgadora, los argumentos de impugnación en estudio son **insuficientes**, por las siguientes consideraciones:

En primer término, para aclarar la controversia planteada en el presente considerando, resulta conveniente tener en cuenta los razonamientos vertidos por la autoridad en el oficio determinante de créditos 500-74-06-02-02-2023-8511, de 16 de marzo de 2023 (fojas 437 a 637 de autos), donde en la parte que respecta, se señaló lo siguiente:



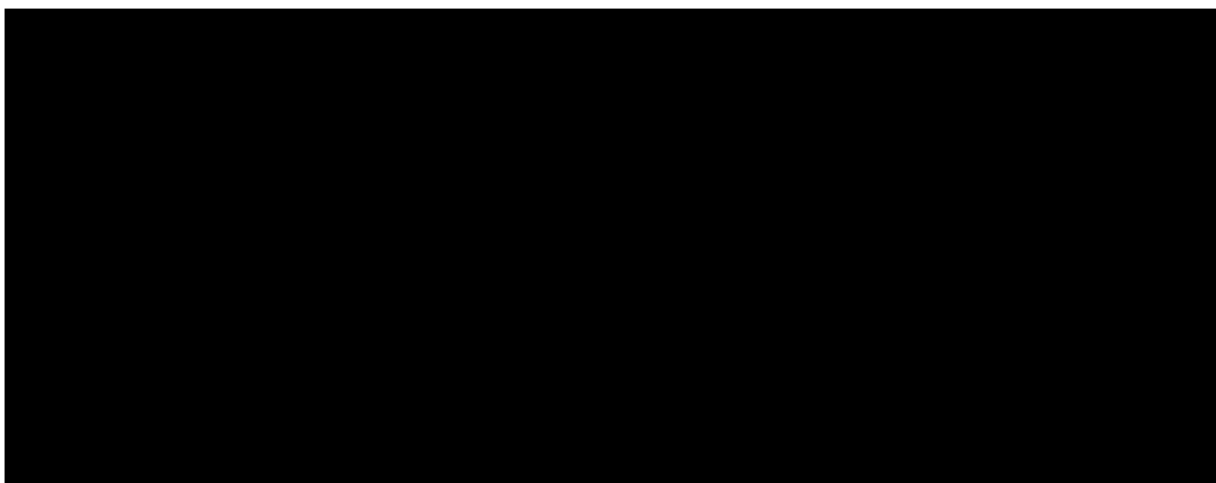


EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

De la anterior digitalización se puede observar esencialmente que la autoridad determinó diferencias por \$555,839.96, respecto a las retenciones del Impuesto Sobre la Renta por las siguientes razones:

- Que, de la documentación exhibida por la parte actora, así como de la consulta efectuada a las bases de datos con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria, determinó que la hoy actora tenía una diferencia entre su contabilidad y lo declarado por la cantidad de \$555,839.96, por concepto de retenciones del Impuesto Sobre la Renta, como a continuación se observa:



- Que en lo que respecta al Impuesto Sobre la Renta retenido por la contribuyente por concepto de pagos al extranjero en el mes de enero de 2016, dicho impuesto deriva del pago efectuado por la licencia de la afiliación número 2176, correspondiente a *****_***. Tal circunstancia fue conocida a partir de los registros proporcionados por la propia contribuyente, los cuales, al ser confrontados con la información declarada en la declaración mensual —según se desprende de la consulta realizada a las bases de datos de que dispone la autoridad fiscalizadora—, revelaron una diferencia en cantidad de \$555,839.96.
- Que lo anterior se hizo del conocimiento de la contribuyente mediante el oficio de observaciones número 500-74-06-02-02-2021-7814, de 02 de septiembre de 2021, concediéndole el término de ley para presentar los documentos con los que desvirtuara dichas observaciones, lo cual ocurrió el día 30 de septiembre de 2022; sin embargo, no realizó manifestación, ni aportó información o documentación en relación al tema de trato, por lo que la autoridad tuvo por consentidos los hechos y omisiones que se le dieron a conocer.

Por su parte, en el recurso de revocación, la autoridad resolutora confirmó la determinación de la fiscalizadora bajo los mismos supuestos enunciados en la resolución originalmente recurrida.

Ahora, para resolver el tema de trato, resulta importante considerar el contenido de los artículos 40 y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 82, fracción I, del código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, los cuales se transcriben en seguida:

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

“ARTÍCULO 40.- *En los juicios que se tramiten ante este Tribunal, el actor que pretende se reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando ésta consista en hechos positivos y el demandado de sus excepciones.
[...]*”

“ARTÍCULO 42.- *Las resoluciones y actos administrativos se presumirán legales. Sin embargo, las autoridades deberán probar los hechos que los motiven cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.*”

Código Federal de Procedimientos Civiles

“ARTÍCULO 82.- *El que niega sólo está obligado a probar:*

*I.- Cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho;
[...]*”

De los preceptos transcritos, se desprende que, en los juicios tramitados ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el actor deberá probar los hechos de los que derive su acción cuando éstos sean de carácter positivo; asimismo, se deriva que las resoluciones y actos administrativos se presumirán legales, salvo que el afectado los niegue lisa y llanamente, siempre que la negativa no implique la afirmación de otro hecho.

En tales consideraciones, resulta necesario acudir a la distribución de las cargas probatorias contempladas en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que en el artículo 40 antes transcrito, señala que la parte actora que pretenda se le reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando éstos consistan en hechos positivos y el demandado de su excepciones; por su parte el artículo 82, fracción I, del Código Federal de Procedimientos Civiles, dispone que sólo el que afirma tiene la carga de la prueba de sus afirmaciones de hecho, en tanto, que el que niega sólo debe probar cuando la negación envuelva la afirmación de otro hecho; por lo que tales disposiciones encierran un principio, según el cual si se opone un hecho positivo o negativo, quien afirma el hecho positivo debe probar de preferencia con respecto a quien sostiene el negativo.

En este sentido, en el caso que nos ocupa, se advierte que la autoridad

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

fiscalizadora **determinó una diferencia en la retención del Impuesto Sobre la Renta por pagos en el extranjero en cantidad de \$555,839.96**, debido a que, de la revisión realizada al registro contable de la empresa actora, se advirtió que retuvo el Impuesto Sobre la Renta por pagos en el extranjero en cantidad de **\$833.196.96**, cantidad que varía de la declarada por un monto de **\$277,357.00**; y no obstante que dicha observación se hizo de su conocimiento mediante oficio de observaciones número 500-74-06-02-02-2021-7814, **no se realizaron manifestaciones, ni aportó información o documentación al respecto**, por lo que se tuvieron por consentidos los hechos y omisiones dados a conocer.

Por su parte, cabe destacar que la actora sostiene sustancialmente en sus conceptos de impugnación que **es ilegal la determinación de diferencias de retenciones por pagos al extranjero**, pues no existen diferencias en retenciones por pagar a su cargo, ya que ello no se advierte de la declaración anual presentada.

En este orden de ideas, **a juicio de esta Sala se tiene que la carga de la prueba**, a fin de demostrar que las retenciones declaradas con las que legalmente corresponden, **recae en la parte actora**, porque es ella quien pretende que se tenga por correcta la autodeterminación realizada, por lo que su sola pretensión es suficiente para estimar que es a ella a quien le corresponde la carga de la prueba, ya que se trata de una afirmación sobre hechos propios.

Esto es, al haber sido cuestionadas por la autoridad fiscalizadora las retenciones de Impuesto Sobre la Renta manifestadas por la actora, **corresponde a la actora la carga de la prueba a fin de demostrar que las retenciones** manifestadas en su declaración por la cantidad de \$277,357.00, se encuentran debidamente amparadas en la contabilidad y demás documentos presentados por el contribuyente durante el desarrollo del ejercicio de facultades de comprobación.

Así, la autoridad fiscal, al revisar la contabilidad del contribuyente, está en posibilidad de verificar la correcta o incorrecta determinación del Impuesto Sobre la Renta retenido por la parte actora, lo que en la especie ocurrió, ya que la autoridad a efecto de verificar las retenciones de Impuesto Sobre la Renta, analizó la información y las documentales exhibidas por la accionante y las comparó con los montos declarados, obtenidos de las bases de datos con que cuenta, resolviendo

que se observaba una diferencia entre los montos registrados y los declarados por la demandante.

En ese orden de ideas, como se adelantó, y a pesar de haber negado lisa y llanamente las determinaciones alcanzadas por la autoridad, la carga de la prueba recae en la propia actora, porque es ella quien afirma que no existen diferencias por pagar a su cargo.

Sin que al efecto pueda concedérsele la razón a la actora cuando señala que de la declaración anual se advierte que no existen diferencias en retenciones por pagar, pues ello no implica que proceda de forma automática el reconocimiento del correcto cálculo de retención de Impuesto Sobre la Renta, en ese sentido se reitera, es imprescindible que el contribuyente demuestre su dicho y por lo tanto, la autoridad al advertir registros que señalan un monto de retenciones diferente, está en posibilidad de reajustar dicho monto, determinando las diferencias correspondientes.

Por ello, cuestionada la diferencia que existe entre los registros contables presentados y las retenciones declaradas, atendiendo a la carga probatoria en el juicio contencioso administrativo, le corresponde a la demandante aportar otros medios de prueba para demostrar su dicho.

Explicado lo anterior, en su escrito inicial de demanda (folio 81 de autos) la actora se limita a señalar que la autoridad manifestó que, de su base de datos, en términos del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, conoció que la actora tuvo una diferencia en las retenciones efectuadas derivadas de su conciliación entre lo registrado y lo declarado por ella, sin exponer los motivos o razones por los que llegó a dicha conclusión, lo que niega lisa y llanamente pues ello no se advierte de la declaración anual presentada

Al respecto, debe precisarse que la actora se limita de manera genérica a sostener que, de la declaración presentada no se advierten diferencias entre los montos registrados y los declarados, sin que señale de manera clara cómo se demuestra dicha situación.

En ese orden de ideas, conviene tener presente que, atendiendo a la naturaleza del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo ante este Órgano Colegiado, y de conformidad con el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, opera en la especie el principio de estricto derecho, lo que implica considerar que el análisis de la resolución impugnada se efectuará a la luz de los argumentos de fondo esgrimidos por el demandante, sin que le esté

permitido a este Cuerpo Colegiado ampliarlos o suplirlos en su deficiencia.

Es decir, la sentencia en este juicio debe versar exclusivamente sobre los conceptos de anulación que haga valer la actora expresamente, ya que no se puede suplir la deficiencia de la queja.

De tal manera, las alegaciones de la demandante resultan **insuficientes** puesto que se limita a hacer afirmaciones genéricas que no combaten de manera directa y eficaz a través de razonamientos jurídicos concretos, los motivos de fondo de la resolución impugnada y de la recurrida.

En ese sentido, si bien es cierto que para la exposición de agravios no deben exigirse rigorismos jurídicos y que de conformidad con el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Sala del conocimiento deberá resolver sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda, teniendo la facultad de invocar hechos notorios, ello no releva al demandante de la carga procesal que le corresponde, de exponer con claridad sus argumentos jurídicos de fondo tendentes a demostrar la pretendida ilegalidad de la resolución que combate.

Por lo tanto, si la parte actora no combate la determinación de las autoridades respecto a la diferencia en las retenciones del Impuesto Sobre la Renta, por la cantidad de \$555,839.96, con argumentos lógico jurídicos, expresando de manera razonada los motivos por los cuales considera que dicha diferencia es ilegal y debe declararse su nulidad, sus agravios resultan inoperantes, ya que si bien es cierto que, los conceptos de impugnación no necesariamente deben plantearse a manera de silogismo jurídico, o seguir una forma rigorista, también lo es que corresponde a la actora exponer razonadamente, el motivo de su insatisfacción con el contenido de la resolución que controvierte, es decir, la razón por la cual considera que la diferencia determinada por autoridad es ilegal.

Sirve de apoyo a lo anterior la Tesis de Jurisprudencia **1a./J. 81/2002**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación⁴⁷, que es del tenor siguiente:

⁴⁷ Visible en la página 61 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Tomo XVI, Diciembre de 2002, Materia Común, Novena Época, Registro 185425.

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTE SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO.

El hecho de que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya establecido en su jurisprudencia que para que proceda el estudio de los conceptos de violación o de los agravios, basta con que en ellos se exprese la causa de pedir, obedece a la necesidad de precisar que aquéllos no necesariamente deben plantearse a manera de silogismo jurídico, o bien, bajo cierta redacción sacramental, pero ello de manera alguna implica que los quejosos o recurrentes se limiten a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento, pues es obvio que a ellos corresponde (salvo en los supuestos legales de suplencia de la queja) exponer razonadamente el porqué estiman inconstitucionales o ilegales los actos que reclaman o recurren. Lo anterior se corrobora con el criterio sustentado por este Alto Tribunal en el sentido de que resultan inoperantes aquellos argumentos que no atacan los fundamentos del acto o resolución que con ellos pretende combatirse.”

Lo anterior se sostiene así, toda vez que la parte actora se limita a afirmar que la autoridad determinó diferencias en la retención del Impuesto Sobre la Renta sin exponer los motivos o razones que sustentan dicha afirmación, y que tales diferencias no se desprenden de la declaración anual presentada; sin embargo, omite formular argumentos adicionales que desvirtúen lo actuado por la autoridad.

En efecto, desde el oficio de observaciones número 500-74-06-0202-2021-7814, la autoridad fiscalizadora identificó de manera precisa las operaciones de las cuales se obtuvieron las retenciones del Impuesto Sobre la Renta y señaló que la actora no efectuó manifestación alguna al respecto en su escrito presentado el 30 de septiembre de 2022. Aunado a ello, la actora tampoco especificó ni exhibió los demás documentos que, vinculados con la declaración correspondiente, permitieran comprobar el correcto cálculo de las retenciones efectuadas.

En ese contexto, si bien la resolución impugnada y la resolución recurrida constituyen documentos públicos cuyo contenido goza de presunción de legalidad, en términos de lo dispuesto por el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dicha presunción admite prueba en contrario. No obstante, para desvirtuarla, corresponde a la contribuyente precisar de manera concreta qué apartados de su contenido le generan una afectación a su interés jurídico y formular los argumentos tendentes a controvertirlos, así como señalar y aportar los medios de prueba que sustenten sus manifestaciones.

Por todo lo anterior, como la demandante no planteó sus agravios en forma debida, resulta evidente la imposibilidad para este Tribunal de emprender el análisis oficioso de la resolución recurrida y de la impugnada que la confirma, pues como ya se hizo notar en consideraciones precedentes, en la especie opera el principio de estricto derecho, lo que de suyo motiva que no pueda suplirse la deficiencia de los argumentos de anulación.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

Igualmente, es aplicable por analogía la Jurisprudencia publicada con el número **I.4o.A. J/48**, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito⁴⁸, cuyo rubro y texto a la letra establecen:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. SON INOPERANTES CUANDO LOS ARGUMENTOS EXPUESTOS POR EL QUEJOSO O EL RECURRENTE SON AMBIGUOS Y SUPERFICIALES.

Los actos de autoridad y las sentencias están investidos de una presunción de validez que debe ser destruida. Por tanto, cuando lo expuesto por la parte quejosa o el recurrente es ambiguo y superficial, en tanto que no señala ni concreta algún razonamiento capaz de ser analizado, tal pretensión de invalidez es inatendible, en cuanto no logra construir y proponer la causa de pedir, en la medida que elude referirse al fundamento, razones decisorias o argumentos y al porqué de su reclamación. Así, tal deficiencia revela una falta de pertinencia entre lo pretendido y las razones aportadas que, por ende, no son idóneas ni justificadas para colegir y concluir lo pedido. Por consiguiente, los argumentos o causa de pedir que se expresen en los conceptos de violación de la demanda de amparo o en los agravios de la revisión deben, invariablemente, estar dirigidos a descalificar y evidenciar la ilegalidad de las consideraciones en que se sustenta el acto reclamado, porque de no ser así, las manifestaciones que se viertan no podrán ser analizadas por el órgano colegiado y deberán calificarse de inoperantes, ya que se está ante argumentos no sequitur para obtener una declaratoria de invalidez.”

En consecuencia, **al no ser combatidos de manera frontal los fundamentos y motivos de la determinación de diferencias en la retención de Impuesto Sobre la Renta por pagos en el extranjero en cantidad de \$555,839.96**, debe considerarse que los argumentos vertidos por la parte actora en el escrito inicial de demanda resultan ser **insuficientes**, por lo que subsiste la **determinación realizada por la parte demandada**.

SÉPTIMO. Ahora, corresponde el análisis del **SEXTO** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda, así como del **SEXTO** concepto de impugnación del escrito presentado en adición a la demanda, mismos que guardan estrecha relación con el tercer punto de *litis* fijado el 24 de octubre de 2024, consistente en “...3.- Resolver **si la autoridad al llevar a cabo la determinación del Impuesto Sobre la Renta a cargo de la actora se encontraba obligada o no, a aplicar las pérdidas de ejercicios fiscales anteriores, que la contribuyente dice tener, correspondientes a los años 2008, 2010, 2011 y 2013.**”, en los que el actor argumenta lo siguiente:

ESCRITO INICIAL DE DEMANDA

Considera que es erróneo el hecho de que la autoridad haya señalado que la actora debía considerar la disminución de las operaciones realizadas con los

⁴⁸ Visible en la página 2121 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXV, Enero de 2007, Materia Común, Novena Época, Registro 173593.

proveedores que se encuentran publicados como definitivos en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, para así determinar la existencia de una pérdida fiscal que sea susceptible de amortizar en el ejercicio revisado y posteriores, de conformidad con lo establecido en el artículo 57, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, toda vez que no existe resolución firme que demuestre que sus proveedores se encuentren listados de manera definitiva, además de que fue exhibido un papel de trabajo en el que se registraron las pérdidas fiscales pendientes de aplicar y las declaraciones anuales de los ejercicios 2010, 2011, 2013 y 2015, en cantidad de \$522'490,210.00, las cuales soportan las referidas pérdidas.

Agrega que, si la autoridad tenía dudas de las pérdidas declaradas, contaba con las facultades de analizar su correcto cálculo y existencia; sin embargo, únicamente se limitó a rechazarlas directamente, contraviniendo lo dispuesto en el artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, denotando la ilegalidad de las resoluciones impugnadas pues, al ser un derecho la amortización de pérdidas fiscales, no es una obligación de la autoridad realizar de oficio el cálculo de ésta, aun cuando la determinación del resultado del ejercicio fiscal revisado para efectos del Impuesto Sobre la Renta, derive de un procedimiento fiscalizador.

Así, arguye que las resoluciones son ilegales pues las autoridades determinan y confirman el rechazo de las pérdidas fiscales, dejando de observar que existen pérdidas pendientes de amortizar de ejercicios fiscales anteriores sin ser aplicadas a pesar de que ello fue hecho del conocimiento de la autoridad en sede administrativa.

ADICIÓN AL ESCRITO INICIAL DE DEMANDA

Arguye la actora que contaba con pérdidas fiscales pendientes de aplicar al 31 de diciembre de 2016, por un importe de \$937'624,711.00, que se proporcionaron mediante el Anexo 13, del escrito presentado el 16 de octubre de 2020, junto con copia de las declaraciones anuales de 2008, 2010, 2011, 2013 y 2015, sin embargo, a pesar de que la autoridad consintió las pérdidas fiscales aludidas, éstas no fueron tomadas en consideración para la determinación de la situación fiscal de la actora, ello sin señalar fundamento o motivación alguna y contraviniendo lo dispuesto en el artículo 9, en relación con el diverso 57, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al no realizar mecánica alguna para el cálculo del ingreso y determinación de la auténtica situación fiscal de la actora.

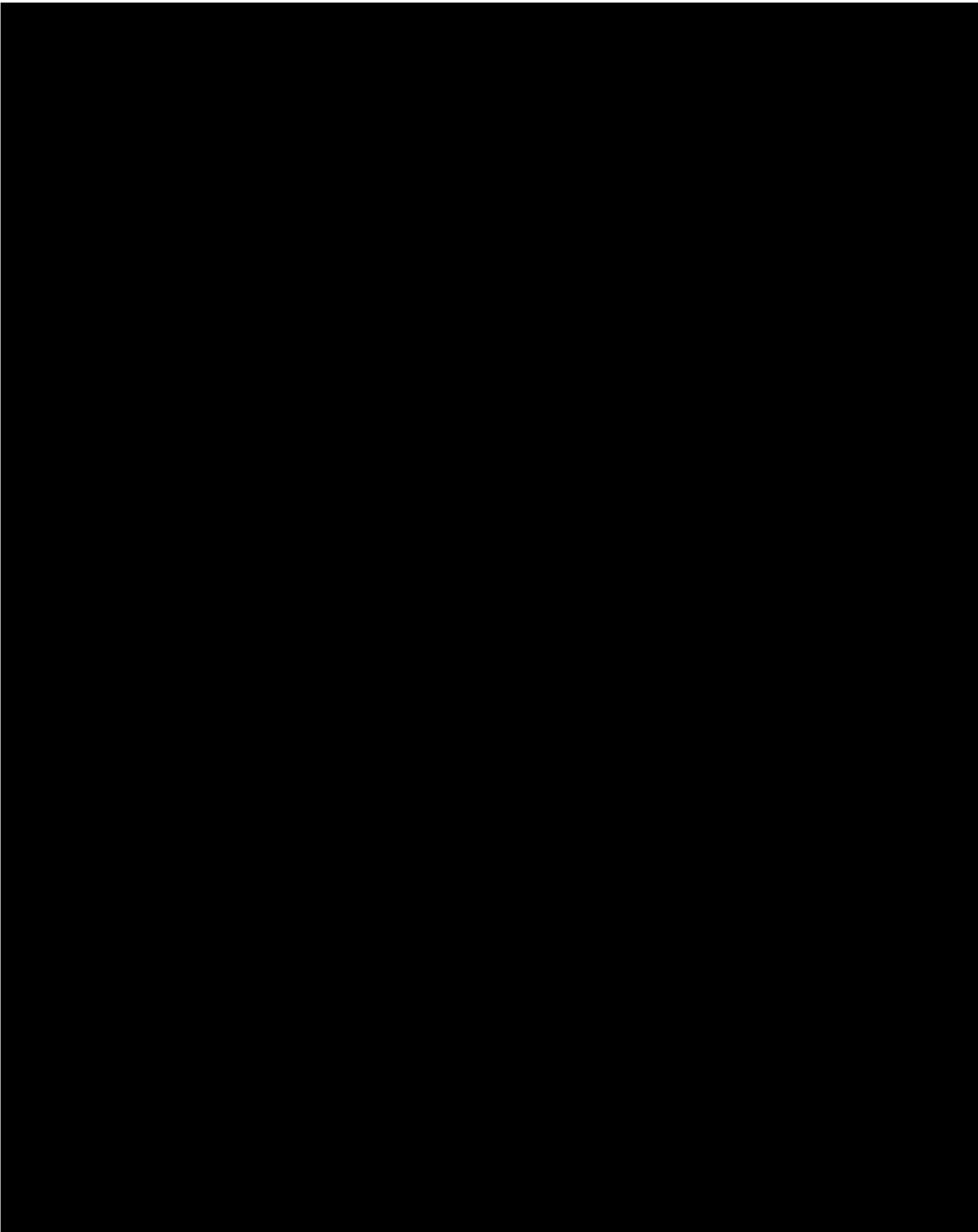
Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de su acto.

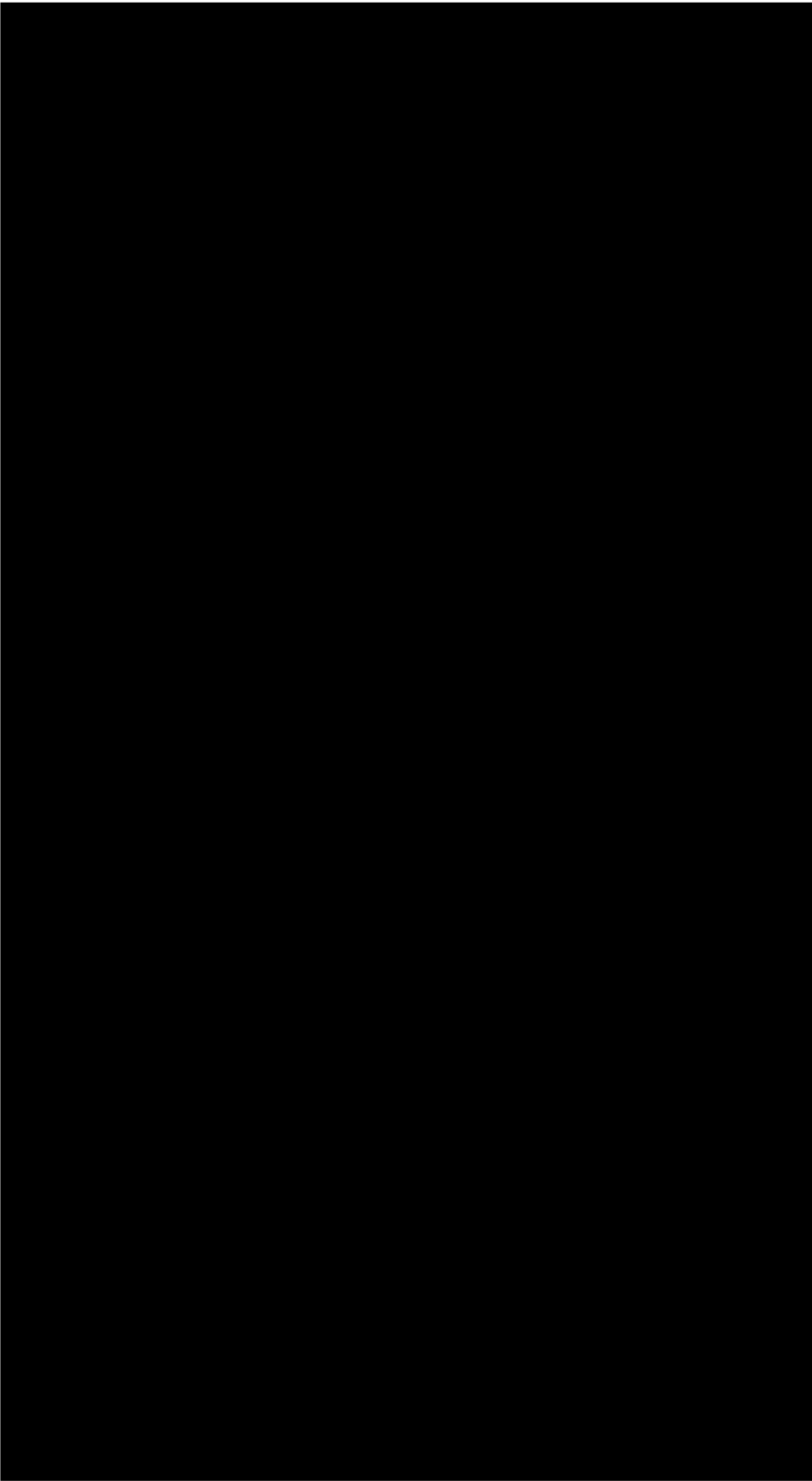
EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

A consideración de esta Juzgadora, los argumentos de impugnación en estudio son **fundados**, por las siguientes consideraciones:

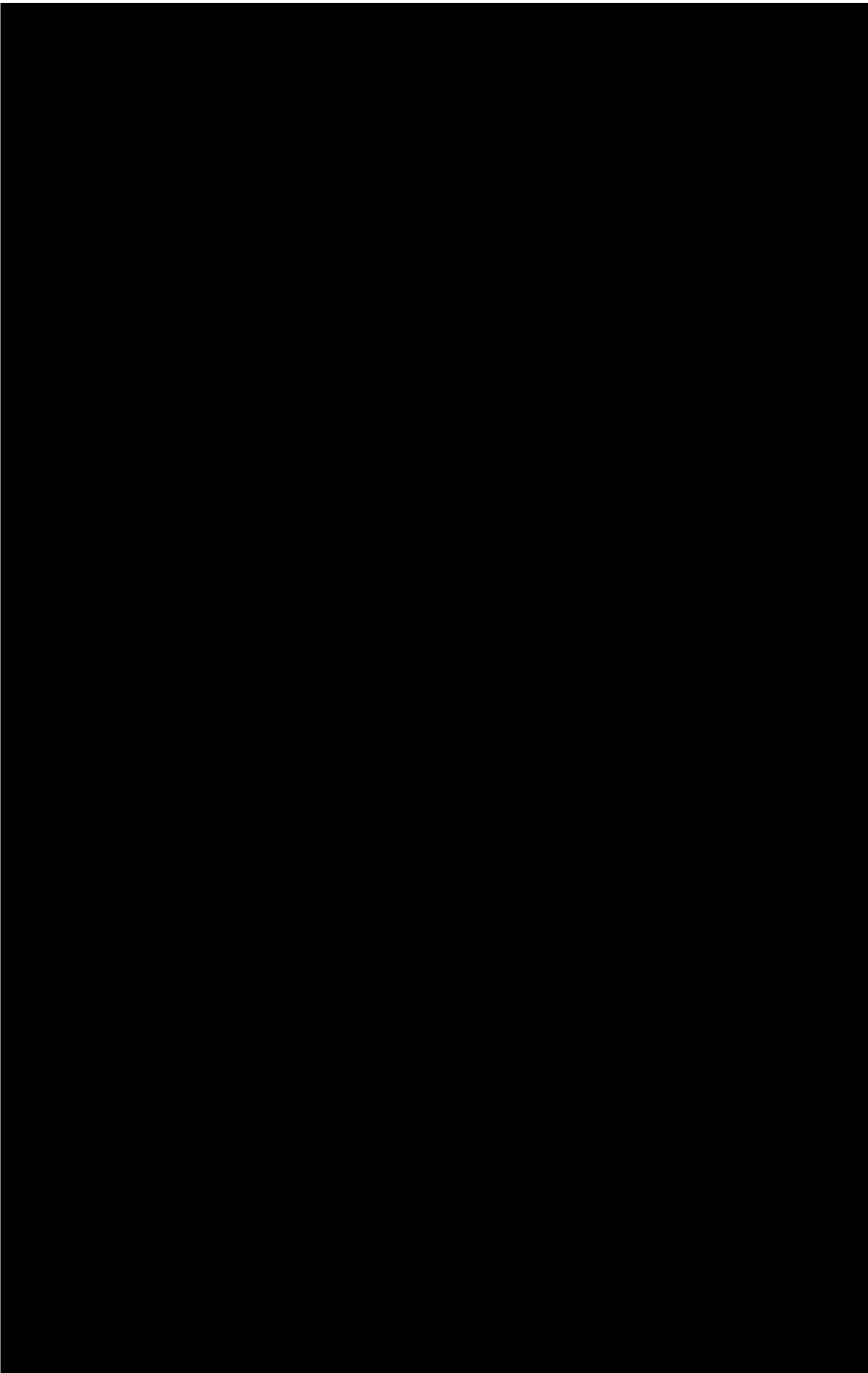
En primer término, para aclarar la controversia planteada en el presente considerando, resulta conveniente tener en cuenta los razonamientos vertidos por la autoridad en el oficio determinante de créditos 500-74-06-02-02-2023-8511, de 16 de marzo de 2023 (fojas 437 a 637 de autos), donde en la parte que respecta, se señaló lo siguiente:

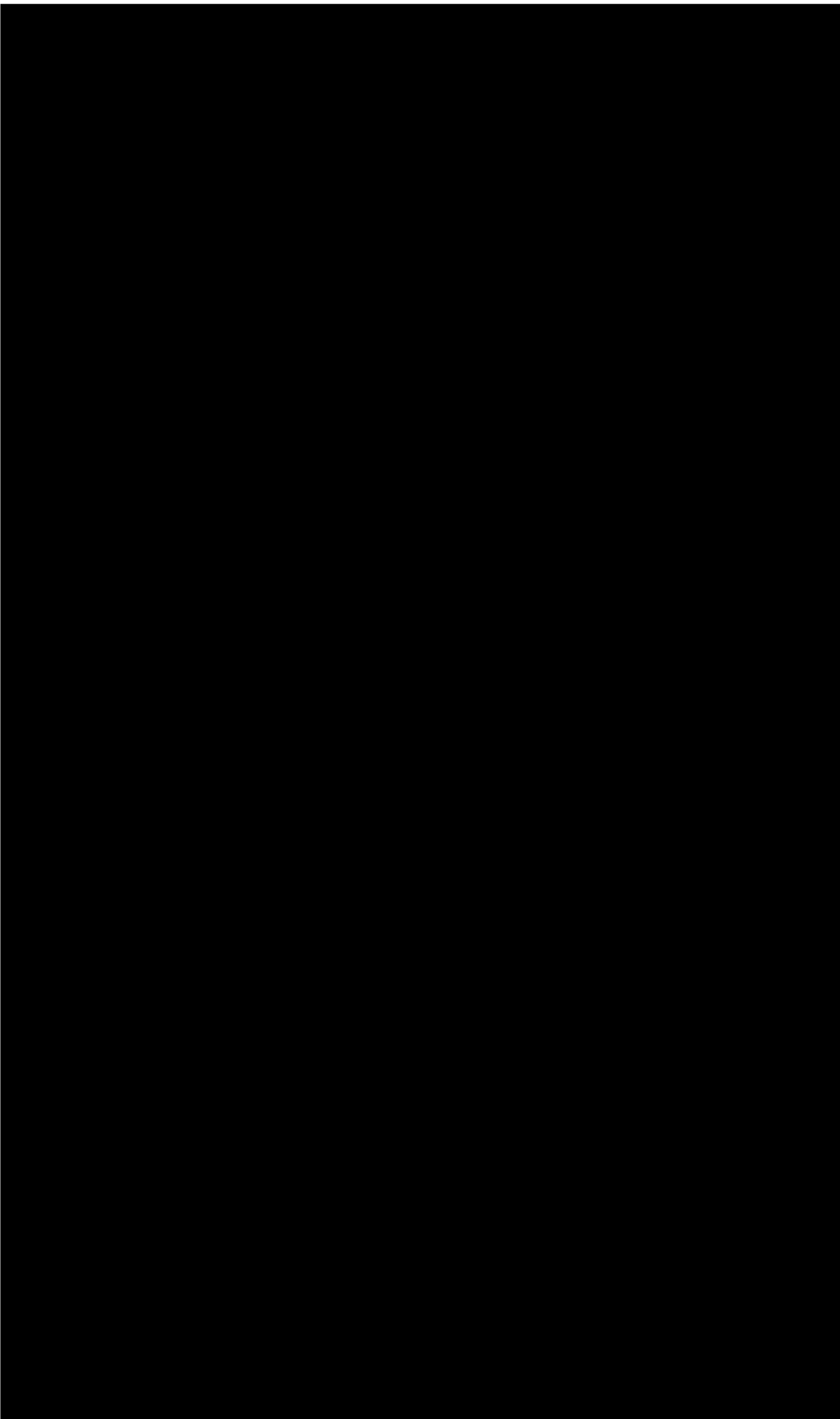




EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****





De las digitalizaciones anteriormente plasmadas, se observa que la fiscalizadora determinó esencialmente lo siguiente:

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

- Que de la consulta realizada a la base de datos con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria, específicamente a la sección "publicaciones art. 69 y 69B del CFF", se observó que la hoy actora celebró operaciones con las morales ****, ***** y ***, encontrándose que dichas empresas fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 31 de mayo de 2018 y 29 de abril de 2019, por lo que los comprobantes fiscales expedidos por éstas no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.
- Que las operaciones amparadas con comprobantes fiscales emitidos por dichas empresas no pueden ser consideradas para determinar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, por lo que la actora deberá considerar la disminución de las operaciones realizadas con dichos proveedores para así determinar la existencia de una pérdida fiscal que sea susceptible de amortizar en el ejercicio revisado y posteriores.
- Que, por lo anterior, es como se determinó que la empresa actora no aportó la documentación que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, en cantidad de \$937'624,711.00.
- Que, en atención al escrito presentado en contestación al oficio de observaciones 500-74-06-02-02-2021-7814, la parte actora señaló que es ilegal el rechazo de la pérdida fiscal en razón del listado de sus proveedores en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, si bien se hizo mención a dicho listado, no menos cierto es que en el citado oficio también se mencionó que la contribuyente no aportó documentación que acreditara de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores en cantidad de \$937'624,711.00, de conformidad con el artículo 42, tercer y cuarto párrafos del Código Fiscal de la Federación.
- Que, después de analizar las pruebas aportadas, concluye que la parte actora no aportó la documentación que acredite fehacientemente el origen y procedencia de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, en cantidad de \$937'624,711.00, de conformidad con lo establecido en el artículo 42, tercer y cuarto párrafos del Código Fiscal de la Federación.

Por su parte, al resolver el recurso de revocación, la autoridad demandada reiteró las observaciones realizadas por la fiscalizadora en el oficio determinante de créditos fiscales.

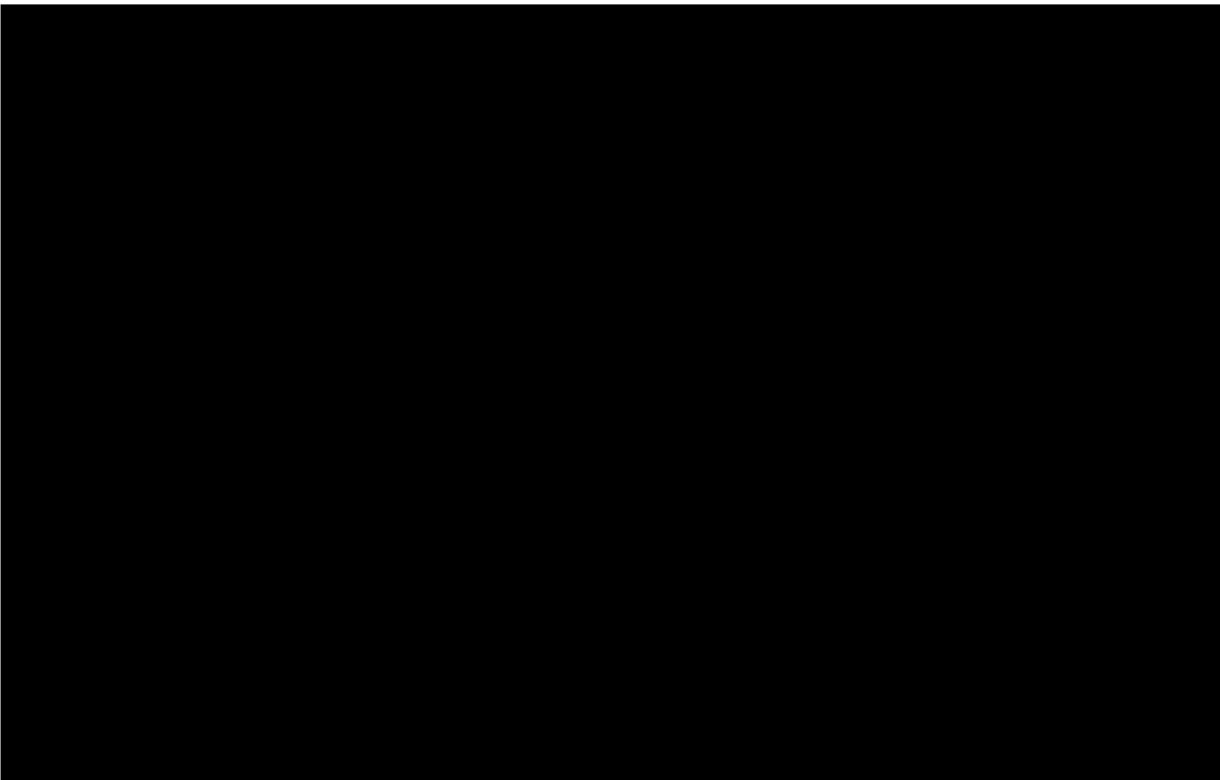
Una vez señalado lo anterior, para dilucidar la controversia que se plantea en el presente juicio, esta Sala se avocó al análisis de la resolución

determinante de créditos fiscales, en la que se advirtió que la fiscalizadora, al analizar la amortización de pérdidas fiscales, señaló que el listado de los proveedores de la parte actora en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, no fue el único motivo por el cual resolvió lo correspondiente, como se puede apreciar a continuación:



De lo anterior, como se adelantó párrafos arriba, se puede observar que la autoridad indica a la parte actora que su determinación no se basó únicamente en las bases de datos con que cuenta (haber advertido el listado de los proveedores de la actora en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación) sino que, en el oficio de observaciones 500-74-06-02-02-2021-7814, de 02 de septiembre de 2021, se señaló que la empresa actora fue omisa en aportar documentación que acreditara el origen y procedencia de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.

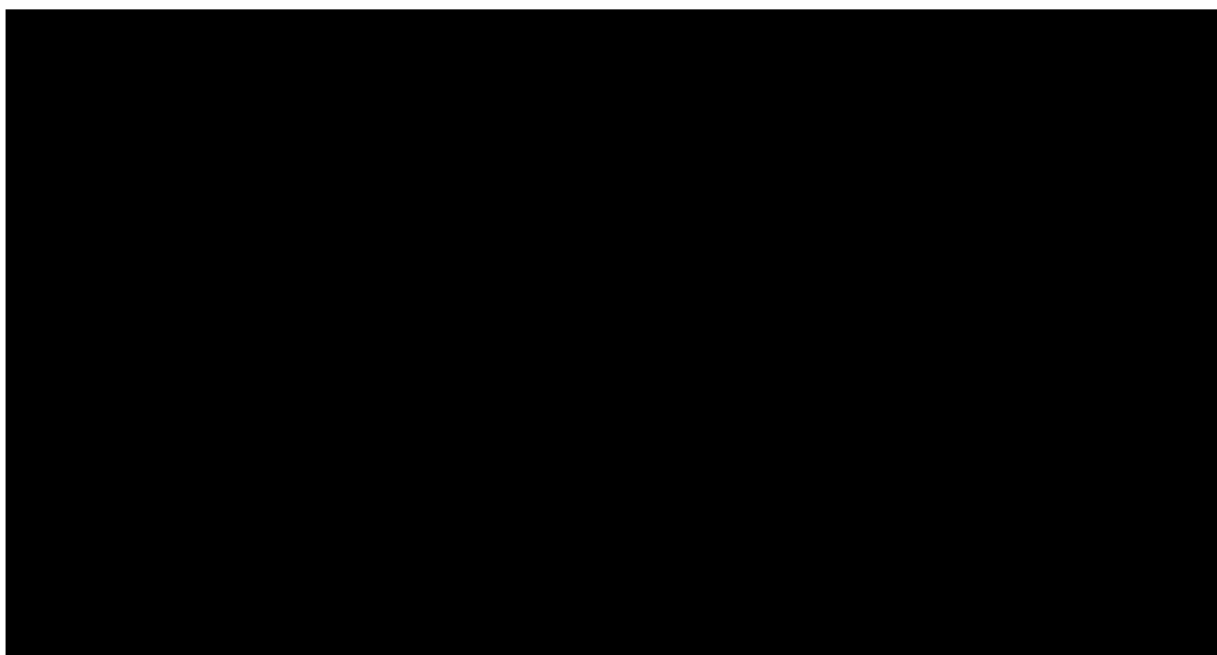
Por lo anterior, esta Sala se avocó al análisis del referido oficio de observaciones 500-74-06-02-02-2021-7814⁴⁹, de 02 de septiembre de 2021, del que se advirtió lo siguiente:



⁴⁹ Visible del reverso de la foja 541 al reverso de la foja 650 del tomo 2 del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****



De lo anterior, se observa que, de la consulta llevada por la fiscalizadora a la base de datos con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria, se advirtió el listado de las empresas ***** , ***** y ***** y ***** , en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, por lo que los comprobantes digitales expedidos por éstas no producen ni produjeron efecto fiscal alguno, razón por la que las operaciones celebradas con las referidas empresas no pueden tomarse en cuenta para determinar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, en consecuencia, se debe considerar la disminución de dichas operaciones para determinar la existencia de una pérdida fiscal susceptible de amortizar en el ejercicio revisado y posteriores.

Así, concluyó indicando que, por lo señalado en el párrafo anterior, consideró que la actora no aportó la documentación que acreditara de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, en cantidad de \$937'624,711.00, de conformidad con lo establecido en el artículo 42, tercer y cuarto párrafos del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2016.

De lo señalado, se puede advertir que, si bien es cierto que la autoridad determinó que la parte actora no aportó documentación que acreditara el origen y procedencia de las pérdidas fiscales —tal como lo señaló en el oficio determinante de créditos fiscales—, no menos lo es que, de la lectura conjunta que se realice al oficio de observaciones, se puede apreciar que **dicha determinación derivó, en un principio, de las conclusiones obtenidas de la revisión en la base de datos de la fiscalizadora, esto es, por listado de las proveedoras de la parte**

actora en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, siendo ésta la única razón expuesta en el referido oficio de observaciones.

Por lo anterior, es correcto señalar que, en el oficio de observaciones, la autoridad fiscal rechazó la amortización de pérdidas fiscales correspondientes a ejercicios anteriores bajo una causa específica y claramente definida, consistente en que el cálculo de dichas pérdidas fue realizado, en parte, con operaciones celebradas con contribuyentes listados definitivamente en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, concluyendo que **por tal razón, no se acredita su origen y procedencia.**

Al respecto, debe precisarse que el procedimiento previsto en el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación tiene efectos limitados, pues se establece una presunción de inexistencia de operaciones realizada por contribuyentes listados bajo esos términos, presunción que no implica que, de manera automática, el desconocimiento de consecuencias fiscales ya aseguradas en ejercicios anteriores, como lo es la determinación de pérdidas fiscales que fueron oportunamente declaradas y no controvertidas en su momento.

Por ello, la inclusión de un proveedor en el listado del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación **no actualiza por sí misma** un supuesto legal que permita a la autoridad desconocer la procedencia de pérdidas fiscales previamente determinadas, ya que para ello sería necesario que la autoridad en primer momento solicitara la documentación que dio origen a dichas pérdidas, las valorara y derivado de ello determinara que éstas se generaron de manera indebida, lo que en el caso no aconteció.

Así, es evidente que la autoridad demandada no formuló observación alguna dirigida a cuestionar la mecánica de determinación de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, ni existe evidencia de que haya ejercido facultades de comprobación respecto de dichos ejercicios para corregir o modificar la cuantificación, limitándose a rechazar su amortización con base en un hecho posterior y ajeno a la observación original.

Lo señalado es así ya que, en el oficio de observaciones, la autoridad no realizó una observación concreta relativa a la falta de acreditación del origen y procedencia de las pérdidas fiscales, sino que dicha conclusión fue expuesta únicamente como consecuencia directa de la supuesta actualización de lo previsto en el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación. En consecuencia, se aprecia que la causa del rechazo quedó acotada exclusivamente a la presunta inexistencia de las operaciones que dieron origen a las pérdidas fiscales en ejercicios anteriores.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

No obstante, como se señaló líneas antes, al emitir la resolución se determinó que, además de desvirtuar lo correspondiente al listado de sus acreedores en términos del aludido artículo 69-B, la impetrante de nulidad se encontraba obligada a acreditar, de manera independiente, el origen y procedencia de las pérdidas fiscales, reprochándole no haber aportado documentación tendiente a demostrar tal extremo, por lo cual se considera que **dicha circunstancia se erigió como un nuevo motivo distinto al planteado en el oficio de observaciones.**

Así, la determinación de la revisora resulta ilegal, toda vez que **modificó y amplió** la causa del acto en la resolución final, **introduciendo un razonamiento novedoso** que no fue oportunamente hecho del conocimiento de la contribuyente durante la etapa de observaciones, **impidiéndole ejercer plenamente su derecho de defensa respecto de un requerimiento probatorio que no fue planteado en su momento.**

Esto es, en caso de que la autoridad, además del listado de los proveedores de la actora, advirtiera la falta del origen y procedencia de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores declarada, en términos del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, **tenía la posibilidad de requerir a la parte actora la documentación que acredite de manera fehaciente dicho origen y procedencia, situación que no aconteció** pues, se reitera, la observación de la fiscalizadora se limitó a señalar el listado de los proveedores de la actora en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación.

Entonces, si la autoridad pretendía exigir la acreditación del origen y procedencia de las pérdidas fiscales, con independencia de la actualización del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, debió formular dicha observación de manera expresa y directa en el oficio correspondiente, a fin de que la actora contara con oportunidad real y efectiva de desvirtuarla.

En efecto, en caso de que la demandada se refiriera a la demostración del origen y procedencia de diversas operaciones, no bastaba el señalamiento del listado de las compañías proveedoras, pues continuaría siendo omisa en motivar correctamente su actuar ya que no precisó qué elemento del origen y procedencia

consideró que no fue comprobado, dejando a la empresa actora en estado de indefensión.

En esa guisa, se tiene que la autoridad estaba obligada a precisar qué aspecto de la operación consideró no acreditado, como podría ser la materialidad, capacidad de los proveedores (única observación someramente señalada, refiriendo el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación), inconsistencia de pagos, entre otros; sin embargo, al no hacerlo así y trasladar dicha exigencia hasta la determinación del crédito, incurrió en un mejoramiento indebido de motivación, contraviniendo el principio de seguridad jurídica.

Entonces, si bien es cierto que la autoridad cuenta con facultades amplias para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, no menos lo es que éstas no son absolutas, ni pueden ejercerse discrecional o arbitrariamente, razón por la cual su actuar debe estar debidamente fundado y motivado, basándose en razones particulares y elementos objetivos que lo justifiquen, a fin de respetar los derechos fundamentales del contribuyente, razonamiento que es expuesto en la tesis **I.20o.A.94 A (11a.)**, emitida por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito⁵⁰, de rubro y texto:

“PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. DEBER DE FUNDAR Y MOTIVAR LA DECISIÓN DE REVERTIR LA CARGA PROBATORIA PARA ACREDITAR SU MATERIALIDAD.

Hechos: Una persona contribuyente dedujo comprobantes fiscales emitidos por una empresa incluida en el listado definitivo de emisores de comprobantes que presuntivamente amparan operaciones inexistentes, conforme al artículo 69-B, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación. La autoridad le revirtió la carga probatoria y estimó que la documentación que aportó era insuficiente para acreditar la prestación de los servicios facturados, por lo que al no desvirtuarse la presunción de inexistencia de las operaciones le determinó un crédito fiscal. Contra esa resolución promovió juicio de nulidad en el que ofreció como prueba superveniente la resolución firme que anuló la inclusión del proveedor en dicho listado. El Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció la validez de la resolución impugnada. En amparo directo el contribuyente argumentó que se violan en su perjuicio los principios de legalidad tributaria, del debido proceso y de seguridad jurídica, al ignorar la resolución favorable al proveedor, lo que conllevó exigirle acreditar hechos reconocidos e invertir indebidamente la carga de la prueba.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que la autoridad debe fundar y motivar la decisión de revertir la carga probatoria al contribuyente para acreditar la materialidad de las operaciones presuntamente inexistentes amparadas en comprobantes fiscales.

Justificación: De los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 42, 55, 69 y 69-B del Código Fiscal de la Federación, interpretados conforme a los principios de legalidad tributaria, de seguridad jurídica y del debido proceso, deriva que si bien la autoridad cuenta con facultades amplias para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, no son absolutas ni pueden ejercerse discrecional o arbitrariamente, por lo que no está exenta de cumplir con el debido proceso administrativo. Por tanto, la presunción de ingresos por la sospecha de operaciones inexistentes, y la reversión de la carga probatoria en perjuicio del contribuyente, deben estar precedidas de una debida fundamentación y motivación,

⁵⁰ Visible en la página 419 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 2, Octubre de 2025, Tomo III, Volumen 1, Materia Administrativa, Duodécima Época, Registro 2031350.

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

basada en razones particulares y elementos objetivos que la justifiquen, a fin de respetar los referidos derechos fundamentales y garantizar que el contribuyente no sea objeto de un trato injusto ni desproporcionado.

VIGÉSIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 196/2024. 22 de mayo de 2025. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Silva García. Secretario: Edmundo Hinojosa Muñoz."

Así, al no existir disposición legal que faculte a la autoridad a desconocer la amortización de pérdidas fiscales únicamente por la inclusión de terceros en el listado del multicitado artículo 69-B, ni haberse demostrado que las pérdidas fueron indebidamente calculadas, es dable determinar que la única observación realizada por la fiscalizadora carece de sustento legal, vulnerando el principio de legalidad previsto en el artículo 16 Constitucional, en consecuencia, resultan **fundados** los argumentos de la parte actora,

Por lo anterior, al no encontrarse la demandante en posibilidad de acreditar el origen y procedencia de las pérdidas fiscales correspondientes a ejercicios anteriores en los términos en que se expuso en el oficio determinante de créditos fiscales, es procedente concluir que la única observación real realizada por la autoridad fue tendiente al listado de las empresas ***** , ***** ***** ***** y ***** , en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, y siendo que la sola actualización del supuesto previsto en el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, no constituye causa jurídica suficiente para rechazar la amortización de pérdidas fiscales declaradas por la actora, resulta ilegal la determinación alcanzada por la revisora en el tópico de trato.

Por lo anteriormente razonado, lo procedente es que la autoridad **reconozca** el derecho que le asiste a la parte actora para aplicar las pérdidas de ejercicios fiscales anteriores, correspondientes a los años 2008, 2010, 2011 y 2013.

OCTAVO. A continuación, esta Juzgadora se avocará al análisis y resolución del **SÉPTIMO** concepto de impugnación del escrito presentado en adición a la demanda, mismo que guarda estrecha relación con el cuarto punto de *litis* fijado el 24 de octubre de 2024, consistente en "...**4.- Se resolverá si resulta legal o no, que la autoridad imponga una multa en cantidad de \$197'331,933.00, en términos de lo dispuesto por el artículo 76, párrafo noveno del Código Fiscal de la Federación, por haberse declarado una pérdida fiscal improcedente, o si asiste la razón a la actora, cuando sostiene que no existe afectación al fisco federal,**

porque dichas pérdidas no fueron amortizadas, resultando excesiva y desproporcional la imposición de dicha multa.”, en el que el actor argumenta lo siguiente:

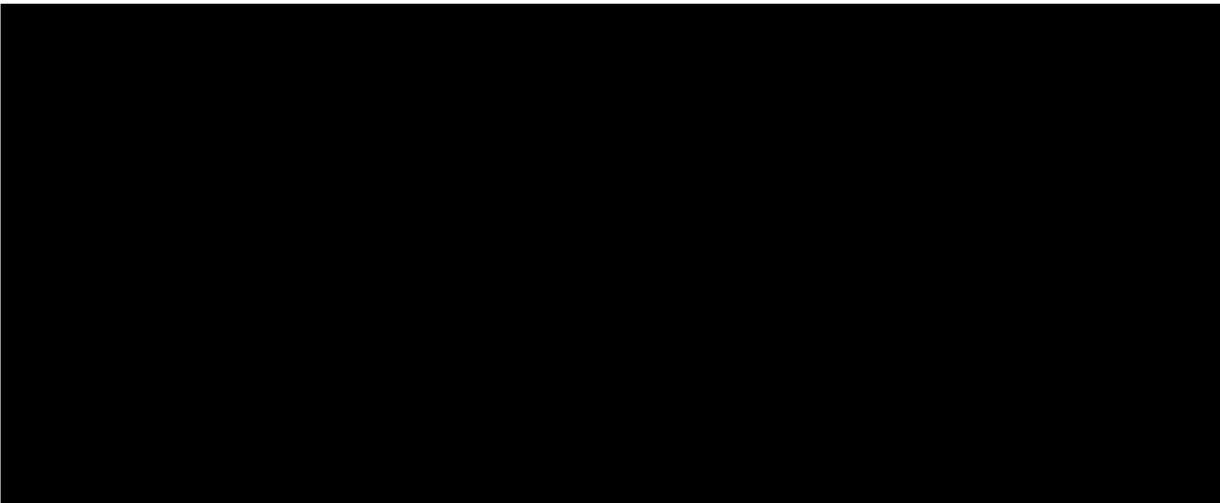
Indica que resulta ilegal la resolución originalmente recurrida, toda vez que la multa del 30% de la pérdida declarada (\$197'331,933.00), resulta un efecto excesivo y desproporcional del supuesto incumplimiento de una obligación formal de presentar declaración complementaria disminuyendo la pérdida declarada, ya que no existió una omisión de impuestos ni afectación al fisco federal, debido a que dichas pérdidas no fueron amortizadas, por lo que señala la accionante, que la sola modificación de un dato informativo en una declaración, no justifica la imposición de una sanción.

Señala la actora que, la multa en cantidad de \$197'331,933.00, es improcedente al no existir perjuicio al fisco federal, en virtud de que no se actualiza la hipótesis para su imposición, porque la actora no ha disminuido de forma parcial o total la pérdida fiscal manifestada en el ejercicio de 2016, contra alguna utilidad fiscal determinada en ejercicios posteriores, por ello, resulta excesiva, desproporcionada e ilegal la multa determinada por la autoridad demandada.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de su acto.

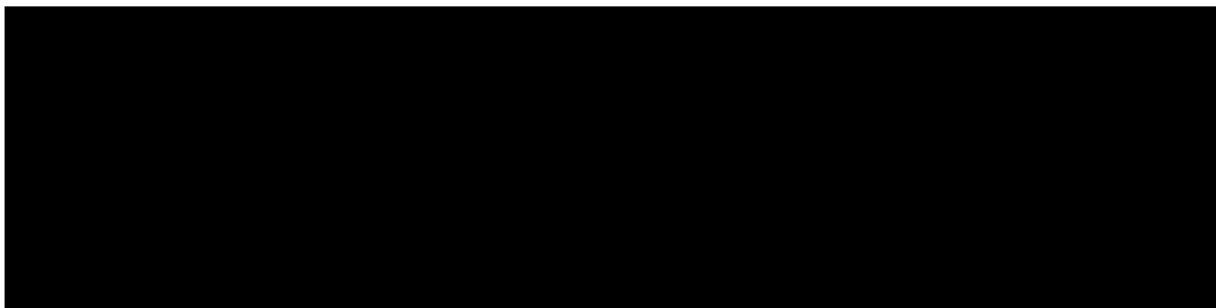
A consideración de esta Juzgadora, los argumentos de impugnación en estudio son **infundados**, por las siguientes consideraciones:

En primer término, para aclarar la controversia planteada en el presente considerando, resulta conveniente tener en cuenta los razonamientos vertidos por la autoridad en el oficio determinante de créditos 500-74-06-02-02-2023-8511, de 16 de marzo de 2023 (fojas 437 a 637 de autos), donde en la parte que respecta, se señaló lo siguiente:



EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****



De la anterior digitalización se advierte que la revisora determinó lo siguiente:

- Que por lo que hace a la situación fiscal de la empresa actora, se impuso una multa en cantidad de \$197'331,933.00, toda vez que, al presentar la Declaración Complementaria Dictamen del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Morales, del ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016, manifestó una pérdida fiscal por la cantidad de \$657'773,110.00, siendo que, respecto al Impuesto Sobre la Renta anual, la autoridad calculó una utilidad de \$459'088,881.95.

Cabe mencionar que, al resolver el recurso de revocación, la autoridad demandada reiteró los razonamientos vertidos por la fiscalizadora en el oficio determinante de créditos fiscales.

Antes de entrar al estudio del presente punto, debemos recordar que, de conformidad con lo resuelto en el considerando CUARTO del presente fallo, la actora no logró desvirtuar totalmente la legalidad del rechazo de deducciones determinado por la fiscalizadora mediante oficio 500-74-06-02-02-2023-8511, de 16 de marzo de 2023.

En ese sentido, de señalarse que la pérdida fiscal declarada por la hoy actora es mayor a la realmente sufrida.

Establecido lo anterior, es importante conocer el contenido del artículo 76, del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2016, en el cual la autoridad se basó para la imposición de la multa, precepto que en su párrafo octavo señala lo siguiente:

"Artículo 76.-

[...]

Cuando se declaren pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, la multa será del 30% al 40% de la diferencia que resulte entre la pérdida declarada y

la que realmente corresponda, siempre que el contribuyente la hubiere disminuido total o parcialmente de su utilidad fiscal. En caso de que aún no se hubiere tenido oportunidad de disminuirla, no se impondrá multa alguna. En el supuesto de que la diferencia mencionada no se hubiere disminuido habiendo tenido la oportunidad de hacerlo, no se impondrá la multa a que se refiere este párrafo, hasta por el monto de la diferencia que no se disminuyó. Lo dispuesto para los dos últimos supuestos se condicionará a la presentación de la declaración complementaria que corrija la pérdida declarada.”

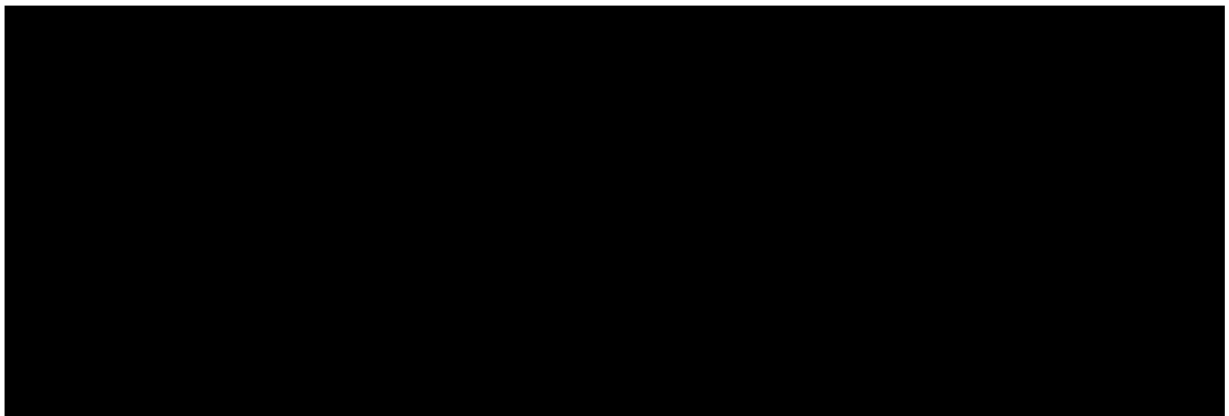
(Énfasis añadido)

En el precepto antes transcrito se establece que un contribuyente se hace acreedor a una multa cuando declare pérdidas fiscales en exceso total o parcialmente de su utilidad fiscal; asimismo, señala que en caso de no haber tenido la oportunidad de disminuir dichas pérdidas o habiéndola tenido no lo hubiese hecho no deberá imponerse la multa en cuestión; sin embargo, ello **quedará condicionado a la presentación de una declaración complementaria que corrija la pérdida fiscal declarada**, entendiéndose que, de no haberla presentado, la autoridad fiscal tendrá expeditas sus facultades para sancionar al contribuyente.

Con lo anterior, es dable señalar que **la empresa actora no cumplió con la condicionante prevista en el artículo 76, octavo párrafo, del Código Fiscal de la Federación**, consistente en presentar una declaración complementaria en la que se corrija la pérdida declarada, máxime que dicha situación no fue negada por ésta, **razón por la cual resulta procedente la imposición de la multa**.

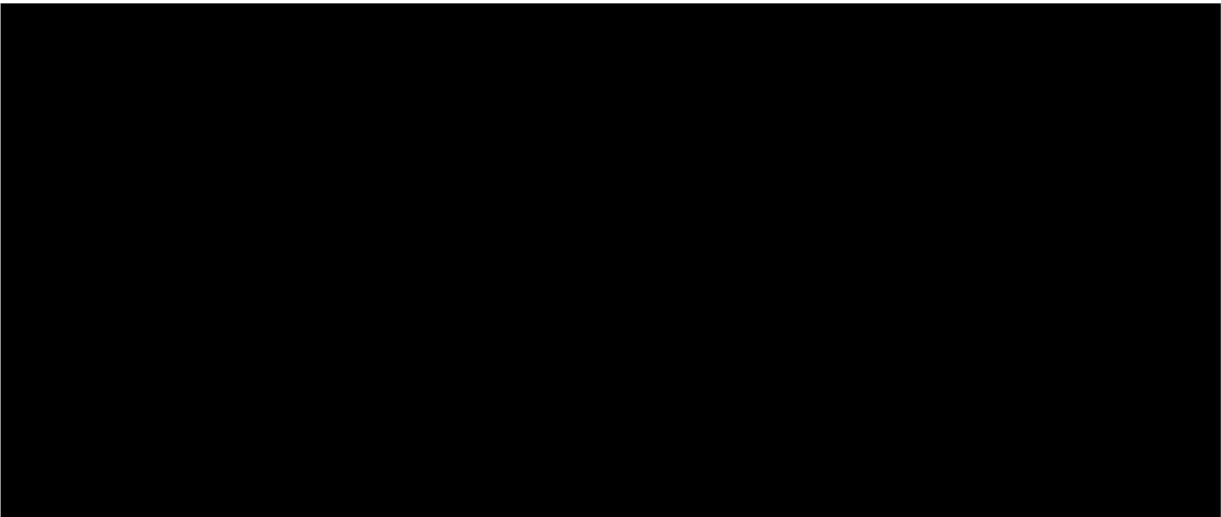
Atento a lo anterior, se procederá a explicar la determinación alcanzada por esta Sala.

En primer lugar, de las pruebas exhibidas por la parte actora se localizó la declaración anual del ejercicio 2016, presentada el 31 de marzo de 2017, con número de operación 170140011257, en la que en la sección “DETERMINACIÓN DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA”, la demandante declaró como “Total de ingresos acumulables” el monto de \$3,345’023,592.00, al que se le restó la cantidad de \$4,475’276,576.00, por concepto de “Total de deducciones autorizadas y deducción inmediata de inversiones”, lo que arrojó como resultado una “Pérdida fiscal del ejercicio” en cantidad de \$1,130’252,984.00, como a continuación se plasma:

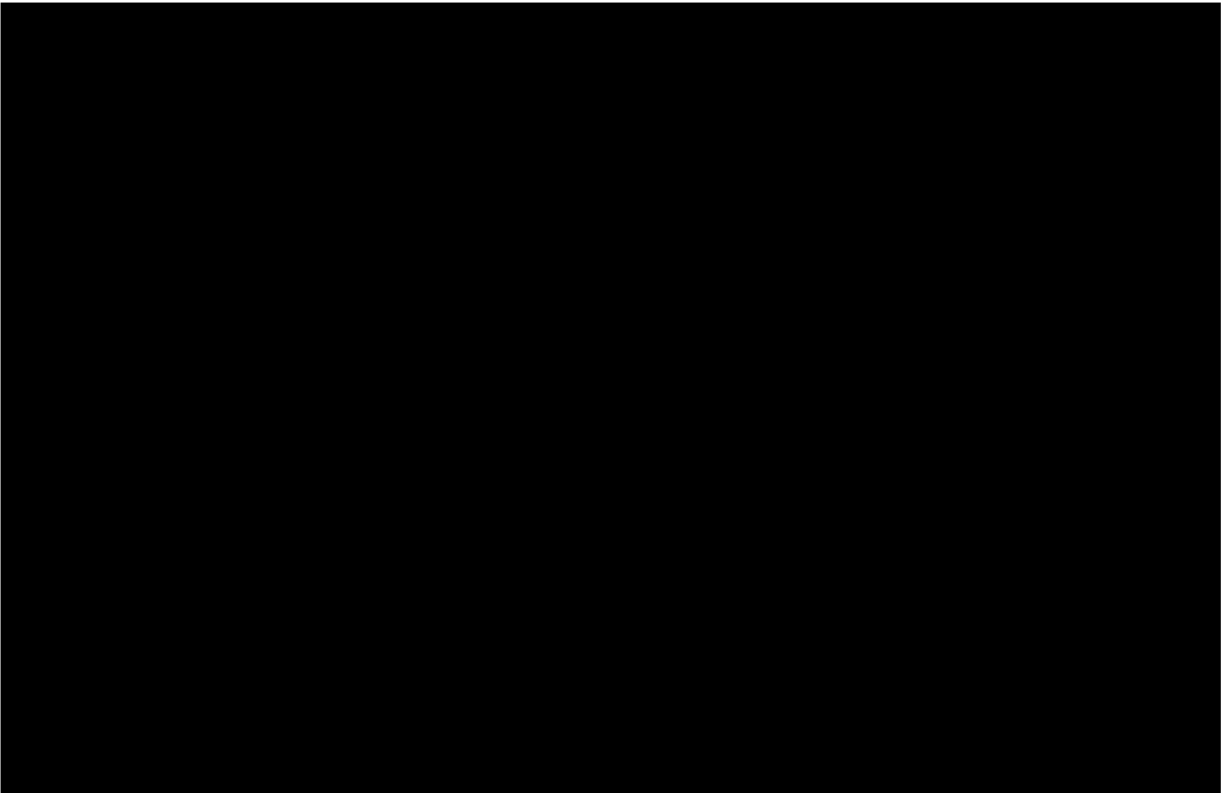


EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

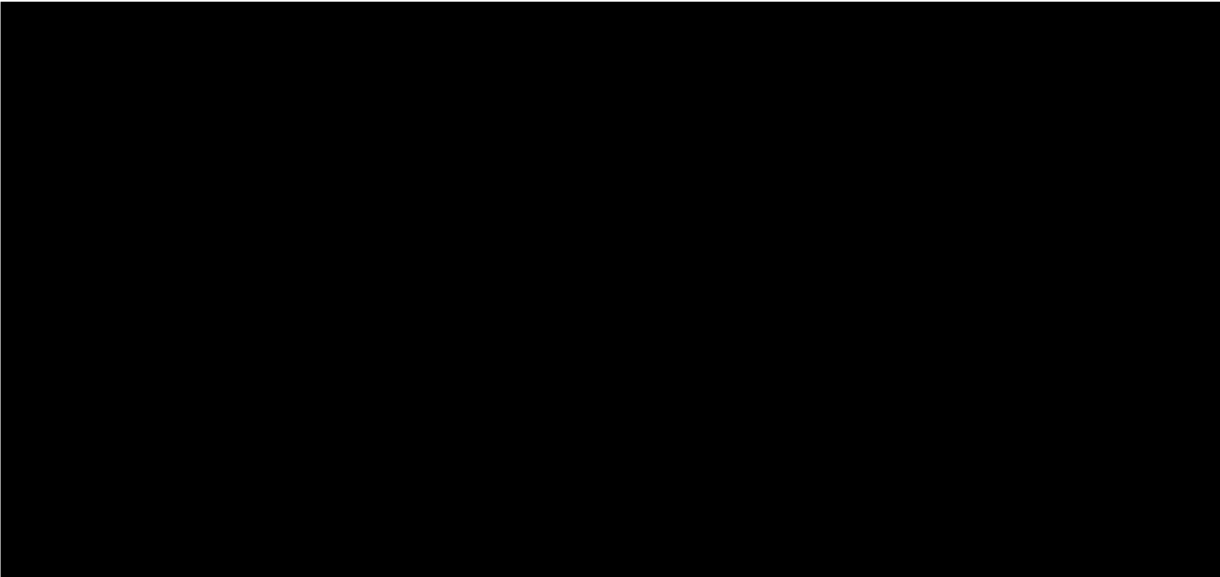


A continuación, se localizó una declaración complementaria por la modificación de la declaración del ejercicio 2016, presentada el 14 de noviembre de 2019, con número de operación 190100187551, en la que en la sección “DETERMINACIÓN DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA”, la demandante aumentó el “Total de ingresos acumulables” declarando un monto de \$3,466’787,715.00, al que se le restó la cantidad de \$4,124’560,825.00, disminuida de la originalmente declarada por concepto de “Total de deducciones autorizadas y deducción inmediata de inversiones”, lo que arrojó como resultado una nueva “Pérdida fiscal del ejercicio” en cantidad de \$657’773,110.00, como a continuación se plasma:



Ahora, en atención a lo resuelto a foja 368, por la autoridad fiscalizadora en el oficio 500-74-06-02-02-2023-8511, de 16 de marzo de 2023, se

determinaron a la actora ingresos acumulables por un monto de \$3,466'787,715.00 y deducciones autorizadas por un total de \$3,007'698,833.05, por lo que se calculó una utilidad total de \$459'088,881.95, como se muestra en la siguiente imagen:



Tomando en cuenta lo señalado, se advierte que la parte actora, si bien presentó una declaración complementaria corrigiendo su situación fiscal, lo cierto es que concluyó que, durante el ejercicio 2016, su resultado fiscal fue negativo, derivando en una **pérdida fiscal por la cantidad total de \$657'773,110.00**; sin embargo, de conformidad con lo determinado por la autoridad fiscal, no existió dicha pérdida, ya que, por el contrario, se determinó una **utilidad de \$459'088,881.95**, razón por la cual, al no existir una nueva declaración complementaria, legalmente impuso como multa el 30% de la cantidad de \$657'773,110.00 (declarado en exceso como pérdidas fiscales del ejercicio 2026), esto es, en cantidad de \$197'331,933.00.

Así, toda vez que la parte actora no corrigió su situación fiscal en atención a la condicionante señalada en el párrafo octavo del artículo 76, del Código Fiscal de la Federación, resultan **infundados** los argumentos analizados en el presente considerando, por lo que es legal la imposición de la multa en términos de lo dispuesto por el citado artículo, al haberse declarado una pérdida fiscal improcedente, situación que deberá cuantificarse por la autoridad al dar cumplimiento a la presente sentencia, en términos de lo que se indicará en el último considerando del presente fallo.

NOVENO. Ahora, se procede al análisis del **OCTAVO** concepto de impugnación del escrito presentado en adición a la demanda, en el cual, la parte actora argumentó esencialmente lo siguiente:

Indica que es ilegal el actuar de la autoridad al determinar recargos a la actora por más de cinco años, en contravención del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, pues el segundo párrafo del referido precepto, por regla general,

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

dispone que, cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o plazo fijado por las normas, su monto se actualizará y deberán pagarse recargos que se causarán hasta por cinco años, por conceto de indemnización al fisco federal.

Ahora, señala que la autoridad determina ilegalmente que el plazo de caducidad se suspendió con motivo de las facultades de comprobación ejercidas a la actora, por lo que se encontraba facultada para determinar recargos hasta en tanto no se extinguieran sus referidas facultades, habilitándola legalmente para imponer recargos por más de cinco años.

Explica que la regla general de cinco años prevista en el segundo párrafo del artículo 21, del Código Fiscal de la Federación, sólo puede ser inaplicable en los supuestos señalados en el artículo 67 del mismo ordenamiento, es decir, el plazo de caducidad se amplía de cinco a diez años cuando: **i)** el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes; **ii)** no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo establecido en el Código Fiscal de la Federación; y **iii)** en aquellos ejercicios en que no presente alguna declaración, existiendo la obligación de presentarlas, o no haber presentado en la declaración del Impuesto Sobre la Renta, la información que respecto del Impuesto al Valor Agregado o del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios se solicite en dicha declaración.

Entonces, arguye que el ilegal actuar de la autoridad radica en que ésta motiva su determinación en un supuesto de suspensión del plazo para la caducidad de las facultades de las autoridades y no en un supuesto de ampliación a diez años previsto en el segundo párrafo del artículo 67, del Código Fiscal de la Federación, que sí puede implicar la excepción a la regla del límite de recargos.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de su acto.

A consideración de esta Juzgadora, los argumentos de impugnación en estudio **resultan inatendibles**, en atención a lo siguiente:

En primer lugar, es importante mencionar que, la modalidad del juicio de resolución exclusiva de fondo, dispuesto en el CAPÍTULO XII denominado “Del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo” de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y específicamente en los artículos 58-16⁵¹ y 58-17⁵² de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, prevé exclusivamente que los justiciables sólo formulen conceptos de impugnación cuyo objeto sea resolver exclusivamente **sobre el fondo de la controversia**, entre otros, **aquéllos que se encuentren referidos al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las contribuciones en la resolución que se vaya a controvertir**.

Sin embargo, el argumento de impugnación de trato versa sobre la imposición de recargos (que, a decir del actor, fue por más del límite de cinco años previsto en el Código Fiscal de la Federación), el cual no atiende a cuestiones que tienen que ver con el cumplimiento de la obligación de contribuir, es decir, con el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de la obligación revisada.

En ese sentido, es que esta Sala no puede pronunciarse sobre estos planteamientos, ya que los mismos no encuadran en alguno de los supuestos previstos en el artículo 58-17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso

⁵¹ “**ARTÍCULO 58-16.** El juicio de resolución exclusiva de fondo se tramitará a petición del actor, de conformidad con las disposiciones que se establecen en este Capítulo y, en lo no previsto, se aplicarán las demás disposiciones que regulan el juicio contencioso administrativo federal.

En el juicio de resolución exclusiva de fondo se observarán especialmente los principios de oralidad y celeridad.”

⁵² “**ARTÍCULO 58-17.** El Tribunal determinará las Salas Regionales Especializadas en materia del juicio de resolución exclusiva de fondo, el cual versará únicamente sobre la impugnación de resoluciones definitivas que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX del Código Fiscal de la Federación y la cuantía del asunto sea mayor a doscientas veces la Unidad de Medida y Actualización, elevada al año, vigente al momento de emisión de la resolución combatida.

El juicio de resolución exclusiva de fondo no será procedente cuando se haya interpuesto recurso administrativo en contra de las resoluciones señaladas en el párrafo anterior, y dicho recurso haya sido desechado, sobreesido o se tenga por no presentado.

El demandante sólo podrá hacer valer conceptos de impugnación que tengan por objeto resolver exclusivamente sobre el fondo de la controversia que se plantea, sin que obste para ello que la resolución que se controvierta se encuentre motivada en el incumplimiento total o parcial de requisitos exclusivamente formales o de procedimiento establecidos en las disposiciones jurídicas aplicables; siempre que el demandante acredite que no se produjo omisión en el pago de contribuciones.

Para efectos del juicio de resolución exclusiva de fondo se entenderá por concepto de impugnación cuyo objeto sea resolver exclusivamente sobre el fondo de la controversia, entre otros, aquéllos que referidos al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las obligaciones revisadas, pretendan controvertir alguno de los siguientes supuestos:

I. Los hechos u omisiones calificados en la resolución impugnada como constitutivos de incumplimiento de las obligaciones revisadas.

II. La aplicación o interpretación de las normas involucradas.

III. Los efectos que haya atribuido la autoridad emisora al incumplimiento total o parcial de requisitos formales o de procedimiento que impacten o trasciendan al fondo de la controversia.

IV. La valoración o falta de apreciación de las pruebas relacionadas con los supuestos mencionados en las fracciones anteriores.

En ningún caso el juicio de resolución exclusiva de fondo podrá tramitarse a través del juicio en la vía tradicional, sumaria o en línea, regulados en la presente Ley. Una vez que el demandante haya optado por el juicio regulado en el presente Capítulo, no podrá variar su elección.”

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

Administrativo, en tanto que se relacionan con cuestiones del límite temporal para fijar recargos.

Lo anterior se afirma, en tanto que los temas de fondo sólo son los relacionados con los elementos de las contribuciones, más no así, con las consecuencias que deriven del incumplimiento de éstas, por parte de los sujetos pasivos.

Sirve de apoyo a lo anterior el precedente **IX-P-SS-175**, emitido por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal⁵³, de rubro y contenido siguiente:

“JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO. LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN ADUCIDOS EN CONTRA DE LAS ACTUALIZACIONES Y ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS, DEBEN TENERSE POR NO FORMULADOS.

Del análisis a los artículos 58-16, 58-17 y 58-19 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se desprende que el Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo puede promoverse únicamente a petición del actor en contra de resoluciones definitivas derivadas de facultades de comprobación en materia fiscal, y siempre que la cuantía del negocio exceda el equivalente a doscientas veces la Unidad de Medida y Actualización; además que, por la naturaleza de dicho juicio, el actor debe hacer valer conceptos de impugnación que tengan por objeto resolver exclusivamente el fondo de la controversia que plantea; entendiéndose con ello, que sus argumentos deben referirse al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las obligaciones revisadas. Bajo esas consideraciones, en los casos en que en el juicio de resolución exclusiva de fondo se formulen agravios a través de los cuales el actor plantee la ilegalidad de la actualización, recargos y multas derivados del crédito fiscal determinado, los mismos deben tenerse por no formulados y la Sala de conocimiento no debe considerarlos materia de estudio ni de resolución, al ser ajenos a la naturaleza del juicio que se trata.

(Tesis aprobada en sesión de 23 de noviembre de 2022)”

DÉCIMO. Esta Juzgadora, atendiendo a todo lo expresado a lo largo del presente fallo, concluye que la resolución originalmente recurrida es ilegal, dado que los hechos u omisiones que dieron origen a la controversia fueron apreciados por la autoridad en forma indebida, además de que las normas involucradas fueron incorrectamente interpretadas y aplicadas, lo que actualiza las causales de nulidad previstas en el artículo 58-27, fracciones II y III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que lo procedente es declarar la nulidad de la misma, **para el efecto** de que dentro del plazo de cuatro meses, contados a partir de que el presente fallo quede firme, la autoridad fiscalizadora emita una resolución expresa, fundada y motivada, en la que:

1. Reitere lo que no fue materia de este juicio.

2. Se abstenga de rechazar las deducciones efectuadas por la actora en

⁵³ Visible en la página 380 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Año II, Número 13, Enero de 2023, Novena Época.

cantidad total de **\$792'203,539.19**, por las erogaciones efectuadas con las morales ***** y *****, debiendo por tanto considerar deducibles las mismas, determinando (en atención a lo resuelto por la Sala) lo que legalmente corresponda respecto al acreditamiento y compensaciones del Impuesto al Valor Agregado.

3. **Reitere** el rechazo de deducciones en cantidad de **\$324'658,452.76**, por las erogaciones efectuadas con las morales ***** y *****, reiterando también la determinación alcanzada respecto al acreditamiento y compensaciones del Impuesto al Valor Agregado, únicamente respecto a las referidas personas morales.
4. **Reitere** la existencia de diferencias por el monto de \$555,839.96, entre las retenciones del Impuesto Sobre la Renta por pagos al extranjero registradas en la contabilidad de la actora y las declaradas.
5. **Reconozca el derecho** que le asiste a la parte actora para aplicar las pérdidas de ejercicios fiscales anteriores, correspondientes a los años 2008, 2010, 2011 y 2013.
6. **Reitere** los razonamientos expuestos para imponer la multa por la pérdida declarada en exceso, al actualizarse el supuesto del artículo 76, octavo párrafo, del Código Fiscal de la Federación.
7. Una vez realizado lo anterior, fundando debidamente su resolución y apoyándose en las disposiciones legales que resulten aplicables y le faculen para ello, determine el crédito fiscal que, en su caso, resulte procedente, llevando a cabo los ajustes respectivos en la determinación de contribuciones, actualización y accesorios, ante el principio de "lo accesorio sigue la suerte de lo principal".

Todo lo anterior en el entendido de que, para la emisión de la nueva resolución, la autoridad fiscal deberá atender los principios de la debida fundamentación y motivación que todo acto administrativo debe revestir, es decir, deberá explicar de manera detallada y justificada porqué llegó a la determinación a la que arribe.

Asimismo, atendiendo a todo lo antes expresado, al resultar ilegal la resolución determinante de créditos fiscales, es procedente declarar la nulidad lisa y llana de la resolución al recurso de revocación de manera destacada en este juicio, atento a que la misma se dictó apreciando en forma indebida los hechos motivantes del acto que fue materia de impugnación en dicho recurso administrativo, lo que actualiza la hipótesis de legalidad prevista en el artículo 58-27, fracciones II y III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Sirve de apoyo a lo anterior, por analogía y por cuanto al razonamiento sustancial se refiere, la Jurisprudencia **2a./J. 240/2007**, emitida por la

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación⁵⁴, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“NULIDAD. LA DECRETADA POR INDEBIDA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD QUE EMITE EL CRÉDITO FISCAL O UNO DE LOS ACTOS INTEGRANTES DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN, NO PUEDE SER PARA EFECTOS, CUANDO SE IMPUGNAN SIMULTÁNEAMENTE LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DEL CRÉDITO FISCAL Y LA DICTADA EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado que la indebida fundamentación de la competencia de la autoridad emisora de la resolución que determina un crédito fiscal o uno de los actos integrantes del procedimiento de fiscalización, tiene como consecuencia el que se decrete su nulidad lisa y llana, salvo cuando la resolución impugnada recaiga a una petición, instancia o recurso, en cuyo caso la nulidad será para el efecto de que se emita una nueva resolución en la que se subsane la ilegalidad incurrida. En congruencia con lo anterior, la citada excepción no se actualiza cuando en el juicio de nulidad se impugnan simultáneamente la resolución recaída a un recurso administrativo de revocación y la que determinó el crédito fiscal materia de ese recurso, pues en este caso, la indebida fundamentación de la competencia de la autoridad origina una causa de ilegalidad diversa, consistente en que la autoridad resolutora apreció equivocadamente los hechos motivantes de revisión, al no advertir que la resolución recurrida no reunía el requisito de fundamentación y motivación; motivo por el cual resulta inconcuso que se actualiza la causa de ilegalidad contenida en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación y, en lógica consecuencia, debe decretarse la nulidad lisa y llana de la resolución del recurso de revocación, en términos de la fracción II del artículo 239, sin que esa determinación deje en estado de inseguridad jurídica al particular, pues no se justifica el reenvío para que la autoridad administrativa dicte nueva resolución en ese medio de defensa, ya que la Sala Fiscal se pronunció en relación con la legalidad del acto recurrido, como acto impugnado en forma destacada e independientemente de la resolución del recurso y, por tanto, la instancia ya fue resuelta.

Contradicción de tesis 163/2007-SS. Entre las sustentadas por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito. 31 de octubre de 2007. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Alma Delia Aguilar Chávez Nava.

Tesis de jurisprudencia 240/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de noviembre de dos mil siete.”

En mérito de lo expuesto, y con fundamento en los artículos 49, 50, 58-16, 58-17, 58-26, 58-27, fracciones II y III, y 58-28, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es de resolverse y se resuelve:

PRIMERO. La parte actora **probó parcialmente** los hechos constitutivos de su acción; en consecuencia,

⁵⁴ Visible en la página 3432 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 37, Mayo de 2024, Tomo IV, Materia Administrativa, Común, Undécima Época, Registro 2028735.

SEGUNDO. Se declara la nulidad de la resolución determinante de créditos fiscales, misma que ha quedado descrita en el resultando primero de este fallo y para los efectos precisados en el último considerando del presente fallo.

TERCERO. Se declara la nulidad lisa y llana de la resolución al recurso de revocación, misma que ha quedado descrita en el resultando primero de este fallo.

CUARTO. NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES.

Así lo resolvieron y firman los integrantes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, **por mayoría de votos** del Magistrado **FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA**, titular de la Primera Ponencia y Presidente de la Sala y el Magistrado **YAMIL VILLALBA VILLARREAL** titular de la Tercera Ponencia e Instructor, **con voto en contra** del Magistrado **AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS** titular de la Segunda Ponencia, ante el Licenciado **David Emmanuel Ocampo Martínez**, Secretario de Acuerdos que da fe.
DEOM/lags

MAGISTRADO FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA
TITULAR DE LA PRIMER PONENCIA Y PRESIDENTE DE LA SALA

MAGISTRADO AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS
TITULAR DE LA SEGUNDA PONENCIA
(EN CONTRA)

MAGISTRADO YAMIL VILLALBA VILLARREAL
TITULAR DE LA TERCERA PONENCIA

EXPEDIENTE: 41/24-ERF-01-3

ACTORA: *****

**LIC. DAVID EMMANUEL OCAMPO MARTÍNEZ
SECRETARIO DE ACUERDOS**

*“El 4 de junio de 2026, el licenciado David Emmanuel Ocampo Martínez, Secretario de acuerdos con adscripción en la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos 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 del **nombre de la parte actora, su representante legal y el nombre de diversas personas morales, así como datos fiscales.** Conste.”*