

CUMPLIMIENTO DE AMPARO DIRECTO

Culiacán, Sinaloa, a **doce de junio de dos mil veinticinco**. Vistos los autos del juicio al rubro indicado, estando debidamente integrada la Segunda Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 1, 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **se procede a dictar sentencia en autos del juicio tramitado en la vía ordinaria al rubro citado, en cumplimiento a la ejecutoria pronunciada en sesión correspondiente al día veinte de marzo de dos mil veinticinco en el amparo directo 654/2023 por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito**, de conformidad con los siguientes:

R E S U L T A N D O S

1º. Por escrito recibido en Oficialía de Partes Común de esta Sala el día veinticuatro de septiembre de dos mil diecinueve, *********, en su carácter de representante legal de ********* demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio número ********* de fecha diecinueve de julio de dos mil diecinueve, emitida por la Subadministradora Desconcentrada Jurídica de la Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa, "2", a través de la cual resuelve el recurso de revocación *********, confirmando la resolución contenida en el oficio número ********* de fecha veinte de septiembre de dos mil diecisiete, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", a través del cual se le determinó un crédito fiscal a la hoy actora en cantidad de \$********* y un reparto de utilidades en cantidad de \$*********, asimismo, en términos del artículo 1, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, demandó la nulidad de la resolución recurrida.

2º. Por acuerdo de **uno de octubre de dos mil diecinueve**, se admitió a trámite la demanda en la vía ordinaria, emplazándose a la autoridad demandada para que contestara la demanda.

3º. Mediante proveído de veintitrés de enero de dos mil veinte, se tuvo por contestada la demanda.

4º. Por auto de **veintinueve de noviembre de dos mil veintiuno**, se concedió a las partes el término de cinco días para que formularan alegatos por escrito; y, una vez vencido el mismo, quedó cerrada la instrucción sin necesidad de declaratoria expresa.

5º. Por sentencia dictada por esta Sala el [seis de junio de dos mil veintitrés](#), se reconoció la validez de la resolución impugnada.

6º. Mediante escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales del Noroeste III de este Tribunal el [diez de julio de dos mil veintitrés](#), la parte actora promovió juicio de amparo directo en contra de la sentencia definitiva dictada en este juicio, el cual quedó radicado con el amparo [directo 529/2023](#), ante el [Segundo](#) Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, dentro del cual se emitió ejecutoria el [trece de marzo de dos mil veinticinco](#), en la que concedió el amparo y protección de la Justicia Federal, [requiriendo a esta Sala para que en el término de **** dictara una nueva resolución, siguiendo los lineamientos de la citada ejecutoria.](#)

7º. A través del acuerdo de [cuatro de abril de dos mil veinticinco](#), se dictó acuerdo en el que, en estricto cumplimiento a la resolución precisada en el punto inmediato anterior, se dejó sin efectos la sentencia dictada por esta Sala el [seis de junio de dos mil veintitrés](#).

Debido a lo anterior, esta Sala procede a emitir una nueva sentencia atendiendo lo resuelto en la ejecutoria dictada en el amparo directo antes referido.

CONSIDERANDOS

PRIMERO. Competencia de la Sala. Esta Sala es competente para conocer y resolver el presente asunto en términos de lo ordenado por los artículos 73, fracción XXIX-H, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, numerales; 1, 2, 3, 4, 6, fracción III, 28, fracción I, 29, 30, 31, 34, 35, 36, fracciones VIII y XV, 42, fracciones II y VIII, 59, fracciones I, II, IV, V y X, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, expedida mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 18 de julio de 2016; y 48, fracción III, 49, fracción III, 60 y 81, fracciones I, II, III y XVIII, y demás aplicables del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2020.

SEGUNDO. Ejecutoria de amparo. En el [sexto](#) considerando del fallo protector que se cumplimenta, el [Segundo](#) Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, resolvió lo siguiente:

SEXTO. *Los conceptos de violación que se hacen valer son sustancialmente fundados y suficientes para otorgar el amparo y protección de la Justicia Federal solicitados.*

...

Ahora bien, inconforme de las consideraciones de la Sala administrativa, el quejoso aduce lo siguiente:

- *Que la Sala administrativa vulneró lo establecido en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ya que valoró indebidamente el caudal probatorio para acreditar la materialidad de las operaciones.*

- *Que contrario a lo considerado por la Sala Responsable, con las pruebas aportadas, al ser adminiculadas entre sí, evidencian la materialidad de las operaciones.*
- *Que aun cuando dichas probanzas se consideren con valor demostrativo indiciario, de cada una de ellas derivan elementos de convicción que sirven de evidencia del servicio contratado.*
- *Que de las pruebas presentadas, como son los contratos de prestación de servicios, cotizaciones, registros contables y de las diversas pruebas periciales que obran en autos, es posible evidenciar la prestación de servicios.*
- *Que las pruebas debieron ser analizadas de forma conjunta, ya que de cada una se desprenden indicios que al concatenarlos entre sí, son evidencia efectiva de la materialidad de operaciones.*
- *Que la Sala responsable no tomó en consideración que las documentales privadas pueden acreditar la materialidad de las operaciones, cuando las mismas sean relacionadas entre sí, lo cual la responsable perdió de vista y las valoró de forma individual en su perjuicio.*
- *Que la responsable funda y motiva indebidamente su determinación, ya que no señaló cuál es el material probatorio que sería el idóneo para acreditar la materialidad, ya que solo se limitó a establecer que las pruebas aportadas son insuficientes para acreditar dicha pretensión.*
- *Que la sentencia impugnada trasgrede el principio de congruencia, al contener afirmaciones que se contradicen entre sí, ya que por un lado señaló que no se acreditó la prestación de servicios por una empresa, empero, posteriormente realizó un análisis de diversas pruebas documentales relacionadas con lo que en primer término expresó que no se había exhibido dicha prueba.*

*Los sintetizados motivos de inconformidad son **sustancialmente fundados**.*

En efecto, contrario a lo resuelto por la sala responsable, este tribunal colegiado estima que con las pruebas aportadas por la quejosa y que obran en el juicio de nulidad, sí quedó acreditada la materialidad de las operaciones que efectuó con su proveedor.

Al respecto, es pertinente destacar que si bien es cierto, la Sala administrativa realizó una valoración de las pruebas allegadas, debe indicarse que la misma carece de un sentido razonable en cuanto a la materialidad de las operaciones, aunado a que en ningún momento destaca fundamento normativo que otorgue al contribuyente una carga probatorio mayor a la requerida para efecto de demostrar la materialidad.

Se estima lo anterior, ya que la Sala señaló que las pruebas son documentos privados y que no son suficientes para demostrar que efectivamente se recibió el servicio de los distintos proveedores; y, que las pruebas exhibidas para acreditar la materialidad no pueden tener valor probatorio pleno, porque carecen de fecha cierta y que solo contienen declaraciones unilaterales que quien supuestamente las formuló, por lo que consideró que era necesario adminicularse con otro medio probatorio que corrobore las declaraciones que contienen.

Ahora bien, el artículo 29, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, establece lo siguiente:

...

Al tenor de esa disposición, este tribunal colegiado estima que si las personas que adquieran bienes, disfrutan de su uso o goce temporal, o bien, reciban servicios, están obligados a solicitar el CFDI respectivo, entonces, éstos comprobantes son los que -en principio- acreditan [comprueban] la operación y sirven asimismo como medio demostrativo para evidenciar la materialidad de las operaciones, por referirse a los bienes adquiridos o servicios recibidos, así como a su descripción y precisar el pago efectuado.

Esa presunción traslada la carga de la prueba al contribuyente, respecto de lo cual la exigencia de la prueba de la materialidad debe ser acorde a las circunstancias de cada caso, por ejemplo, atendiendo al tipo de operación puesta en duda, pues dependiendo de si se trata de la adquisición de bienes, el disfrute de su uso o goce temporal, o bien, de la recepción de servicios, o alguna otra en la que el acto se exija celebrarlo legalmente con una formalidad especial o no, porque las pruebas que puedan requerirse deben ser las objetivamente racionales que permitan demostrar de manera suficientes esa materialidad.

Sobre el particular, es necesario tener en cuenta que en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, se prevé que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares son de aplicación estricta, para tal efecto, se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren a los elementos esenciales del tributo [sujeto, objeto, base, tasa o tarifa]; mientras que las demás disposiciones fiscales se interpretaran aplicando cualquier método de interpretación jurídica y, a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, siempre que su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Ninguna disposición del Código Fiscal de la Federación establece reglas sobre las pruebas para acreditar la materialidad de las operaciones, por lo que al menos, en la cuestión probatoria general, es supletorio el Código Federal de Procedimientos Civiles, en cuyo artículo 83 establece:

...

De ese precepto, deriva lo que se conoce como principio ontológico de la prueba, según el cual, lo ordinario se presume y lo extraordinario se prueba.

Al respecto, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostiene que dicho principio se funda en que el enunciado que trata sobre lo ordinario se presenta, desde luego, por sí mismo, con un elemento de prueba que se apoya en la experiencia común; mientras que el aserto sobre lo extraordinario se manifiesta, por el contrario, destituido de todo principio de prueba; así, tener ese sustento o carecer de él, eso provoca desplazar la carga de la prueba hacia la parte que formula enunciados sobre hechos extraordinarios, cuando la oposición expresada por su contraria la constituye una aseveración sobre un acontecimiento ordinario.

...

Expuesto lo anterior, con la adminiculación de las pruebas que aportó el actor en el procedimiento fiscal y a su vez en el juicio de nulidad, se acreditó la materialidad de las operaciones realizadas con diversos proveedores, siendo las siguientes:

*Respecto del proveedor ***** se observan las siguientes pruebas:*

a. Cotización de servicios de fecha 20 enero de 2013, emitido por Antonio Soriana Giron, en su calidad de representante legal de CONSTRUARIS, S.A. DE C.V., en el cual se establece que por los servicios de mantenimiento de la estación, se propone como contraprestación la cantidad de \$82,500.00 la cual se deberá pagar de manera mensual.

...

*b. Contrato de prestación de servicios celebrado entre la Quejosa como "el contratante", y ***** como "el prestador", de fecha 01 de febrero de 2013, cuyo objeto son los servicios de mantenimiento de la estación de servicios, mantenimiento eléctrico, mantenimiento de edificios, pintura en general, mantenimiento en azoteas e impermeabilización.*

En el referido contrato se observa que su vigencia será a partir del mes de febrero de 2013 y se pacta como contraprestación la cantidad de \$82,500.00, la cual coincide con la cotización presentada.

...

c. Facturas emitidas por el proveedor de referencia por los meses de febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre, todas de 2013, por la cantidad de \$82,500.00 más IVA, cada una.

...

d. Estados de cuenta de la Quejosa, donde se advierte el retiro de la cantidad de \$97,500.00, la cual coincide con el monto total de la factura (contraprestación más IVA), en los cuales se advierte que el destinatario de la transferencia es el proveedor observado.

...

e. Los reportes emitidos por el proveedor del primer bimestre al sexto bimestre del año dos mil trece, en el cual se señalan las acciones solicitadas y las reparaciones efectuadas, adjuntando las fotografías por los servicios realizados.

...

f. Correos electrónicos de las comunicaciones sostenidas por la quejosa y el proveedor observado durante el ejercicio de dos mil trece, en el cual la quejosa solicita las reparaciones o acciones que requiere la estación de servicios, así como la conformidad del proveedor de acudir al domicilio.

...

g. Bitácoras de la quejosa en las cuales se detallan las fechas en que acudió el personal del proveedor, así como el servicio que realizó en la estación.

Todos esos elementos indiciarios, analizados en su conjunto, debidamente correlacionados, llevan a concluir con razonable probabilidad que los servicios contratados por la quejosa con los proveedores, sí se materializaron.

Lo anterior, se observa de forma análoga con cada uno de los proveedores observados:

*1. ***** ** ** por el servicio de mantenimiento de tanque de almacenamiento, edificio, pintura en general, refrigeración, equipos hidro-sanitarios, entre otros y del cual se exhibió contrato, escrito de actualización de contraprestación, correos electrónicos, informes de actividades realizadas durante el mes de servicio con evidencia fotográfica, así como el soporte contable consistente en facturas, estados de cuenta y pólizas contables.*

*2. ***** ** ** por servicios de mantenimiento de estaciones del sistema volumétrico y del cual se exhibió el contrato, cotización de servicios, bitácora con el reporte de trabajos realizados, correos electrónicos, así como el soporte contable consistente en facturas, estados de cuenta y pólizas contables.*

*3. *&* ***** * ***** ** ** por remodelación de techumbres en estaciones y elaboración de estructura metálica para espectacular y elaboración de faldones, del cual se exhibió el contrato, cotización de servicios, especificaciones técnicas enviadas por el proveedor, correos electrónicos, así como el soporte contable consistente en facturas, estados de cuenta y pólizas contables.*

*4. ***** ** ***** ** ** por servicios de contabilidad y de personal; del que se exhibió contrato, reportes elaborados por el proveedor, así como el soporte contable consistente en facturas, estados de cuenta y pólizas contables.*

- *En los comprobantes fiscales a su vez se especifica la contraprestación por los servicios pactados.*
- *Se emitieron los CFDI en favor de la quejosa, los cuales se encuentran debidamente registrados.*
- *El registro de las operaciones se encuentra debidamente realizado.*
- *Los egresos y pagos al proveedor coincide con el monto de las operaciones amparadas en las facturas, las cuales incluyen el impuesto al valor agregado.*
- *Las fotos evidencian los servicios prestados.*

En efecto, para una valoración objetiva y real del material probatorio, se estima conveniente establecer que se aprecia una similitud respecto a las documentales que se presentaron para demostrar la materialidad de operaciones, como son contratos de prestaciones de servicios, cotizaciones de servicios, pólizas contables, comprobante fiscal, cadena de correos electrónicos y diversa documentación que de acuerdo al giro de cada proveedor, fue presentada como son listas de rayas, fotografías y bitácoras de trabajo, entre otras.

En este orden de ideas, este tribunal colegiado estima que las pruebas documentales presentadas respecto de cada uno de los proveedores, son idóneas para crear convicción de la materialidad de los servicios prestados, como se indica más adelante.

En primer término, del contenido de los contratos de prestación de servicios, se advierte el objeto, la descripción de los servicios que se obligaron, así como los términos en que se efectuaría la contraprestación entre el prestatario y el prestador de servicios.

Aun cuando ese acuerdo de voluntades no se celebró ante notario o fedatario público, lo que le da la calidad de un documento privado, resulta cierto que esa circunstancia no puede conducirse a considerar que no hay elementos suficientes para acreditar la materialidad, ya que genera un valor indiciario de la realización del objeto del contrato.

En ese sentido, con relación a los comprobantes fiscales y estados de cuenta bancarios que se presentaron, se acredita diversas cantidades respectivamente que fueron pagadas a sus proveedores, por los conceptos ahí señalados, los cuales se considera que derivaron de los servicios que le fueron prestados al actor por éstas y que se establece en las facturas y conceptos que ahí se señalan.

Para considerar que existen indicios suficientes para determinar la materialidad de operaciones, se exhibieron diversas pólizas de registros contables, que al relacionarlos con los contratos de prestación de servicios, estados de cuenta bancarios y comprobantes fiscales, es dable advertir que existen indicios que permiten relacionar el objeto de los contratos con las actividades de la propia quejosa y con ello acreditar tanto la materialidad cuestionada, con el grado de indispensabilidad de la prestación efectuada.

Además, para acreditar la materialidad cuestionada, el quejoso exhibió las cotizaciones que le fueron entregadas por sus proveedores, así como diversas imágenes fotográficas relacionadas con el servicio y en su caso una descripción detallada y técnica del trabajo a realizar, para la consecución de su objeto social, lo cual se obtiene un valor demostrativo que al relacionarlo con las anteriores pruebas, otorga certeza de lo que en ese documento indica.

Así, se obtiene que de conformidad con la naturaleza de la prestación de servicios de ***** * ***** ***** ** ***, y los contratos celebrados con distintos proveedores y atendiendo a la relación de las pruebas aludidas, mismas que de una valoración admiculada de todo el material probatorio y vinculando al objeto social de la empresa observada y los distintos proveedores, es dable advertir de manera indiciaria y objetiva, la prestación a favor de la quejosa y que ello tiene su origen en los contratos celebrados; de ahí que, es justificada la materialidad cuestionada.

Al respecto, es pertinente destacar que si bien es cierto, la Sala administrativa realizó una valoración de las pruebas allegadas, debe indicarse que la misma carece de un sentido razonable en cuanto a la materialidad de las operaciones, aunado a que en ningún momento destaca fundamento normativo que otorgue al contribuyente una carga probatorio mayor a la requerida para efecto de demostrar la materialidad.

En efecto, la Sala señaló que las pruebas son documentos privados y que no son suficientes para demostrar que efectivamente se recibió el servicio de los distintos proveedores; y, que las pruebas exhibidas para acreditar la materialidad no pueden tener valor probatorio pleno, porque carecen de fecha cierta y que solo contienen declaraciones unilaterales que quien supuestamente las formuló.

Sin embargo, la Sala responsable se limitó a señalar de manera dogmática que la parte actora no logró acreditar la materialidad de las operaciones, concluyendo que las pruebas exhibidas no lograban tener el alcance de generar convicción acerca de la realización de las actividades amparadas.

Lo anterior se estima que carece del debido sustento legal, pues la Sala responsable analizó las pruebas de forma aislada, separando el estudio en tres apartados, como son "documentos contractuales", "documentos contables" y "documentos diversos"; concluyendo que no se acreditaba la materialidad de las operaciones amparadas en dichas pruebas, empero, en ningún momento realizó un análisis relacionado del caudal probatorio, a fin de determinar su verdadero alcance con relación a las operaciones comerciales y mercantiles que se efectuaron por la parte quejosa, y solo se limitó a establecer su estudio y calificativa de forma separada.

En este orden de ideas, se desprende que no se realizó un ejercicio de valoración admiculada del caudal probatorio, por lo que se concluye que de haber hecho una admiculación de todo el caudal probatorio, se hubiera generado convicción en la autoridad responsable en relación con el alcance probatorio de las documentales exhibidas, en el sentido que estas al estar admiculadas entre sí, generan prueba plena de materialidad de operaciones.

Por ello, tanto la autoridad fiscal, así como la responsable al resolver el juicio de nulidad, tienen la obligación de valorar todos los elementos de prueba que el contribuyente haga llegar con el fin de demostrar la efectiva realización de las operaciones amparadas con los comprobantes fiscales cuestionados, así como motivar debidamente las razones por las que considera que tales medios de pruebas desvirtúan o no la presunción de inexistencia.

De igual manera, el estudio de los requisitos para tener por acreditada la existencia de los actos de comercio, debe ser acorde a la realidad que impera en ese tipo de transacciones entre particulares, cuya realización no reviste de formalidades específicas contenidas en la normatividad aplicable, por lo que no deben imponerse requisitos exagerados e imposibles de cumplir, dado que los actos de esa índole se llevan a cabo, por regla general, conforme a los usos y costumbres en el comercio, por lo que tanto la imposición de los requisitos para tenerse por demostradas las operaciones, así como el estudio de la documentación que ampare dichos actos, debe hacerse acorde a esa realidad que impera en nuestro país, por lo que debe ser razonable ese examen y, además, deben ponderarse los indicios que de ello resulten para tenerse por demostrado un hecho de acuerdo a las circunstancias de cada caso.

Bajo ese contexto, asiste la razón a la parte quejosa respecto a la indebida valoración de las pruebas efectuada por la responsable, toda vez que realizó una

valoración genérica y aislada e individual de las pruebas que la impetrante aportó para acreditar que efectivamente recibió los servicios que amparan los comprobantes fiscales emitidos por su proveedor.

Luego, al aplicar el principio ontológico de la prueba, este tribunal colegiado atiende al hecho de que habitualmente las operaciones comerciales celebradas por los contribuyentes sobre prestación de servicios, no se realiza a través de instrumentos pasados ante la fe de un notario o corredor público, ya que el derecho común no establece esa exigencia para la mayoría de ellas, sino más bien permite que los contratos o acuerdos de voluntades se sujete a lo pactado por las partes que intervienen en ellas, incluso, a través de los usos y costumbres, por ello habitualmente la adquisición o prestación de servicios se realiza mediante contrataciones documentadas con la propia factura o comprobante fiscal digital o un documento privado.

Esto pues, se insiste, en el derecho común, muchas de las operaciones comerciales no exigen formalidades específicas, por eso lo ordinario es que las personas, comerciantes o contribuyentes las realicen sin que exista un contrato presentado ante un fedatario e, incluso, la mayoría de las veces sin que esté formalizado por escrito, al documentar la operación con el propio comprobante fiscal, por ser el documento legalmente exigible para eso y que además es regulado normativamente en sus requisitos y con controles incluso de la autoridad fiscal.

En este contexto, respecto a la verosimilitud de los comprobantes fiscales, como elementos no determinantes para considerar la materialidad de diversas operaciones, es oportuno establecer el alcance probatorio del mismo.

Del criterio citado, se desprende que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que los comprobantes fiscales, son medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales, teniendo la función de dejar constancia fehaciente de que existió un hecho o acto gravado para deducir y acreditar determinados conceptos para efectos tributarios.

Es decir, los comprobantes fiscales son parte de los testimonios relativos a una operación que supuestamente ocurrió en la realidad, no obstante lo anterior, dichos comprobantes no son absolutos e infalibles, para acreditar la materialidad de las operaciones consignadas en ellos, ya que, para considerar real y probado su contenido, es indispensable que también se encuentran respaldados en elementos probatorios, que tengan una relación formal y natural con las actividades de la envergadura que afirma el contribuyente en sus comprobantes fiscales.

No obstante, se comparte lo considerado por la Sala responsable, respecto a que diversas pruebas como son los contratos de prestación de servicios, bitácoras, reportes y diversas documentación carecen de fecha cierta en virtud de ser documentos privados, y en ese sentido no se les puede tener valor probatorio pleno al no estar investidos de ese requisito.

En efecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de la jurisprudencia 2ª./J. 161/2019 (10), de rubro: "DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATANDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE", es decir, que la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal; sin que obste que la legislación fiscal no lo*

exige expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretenda lograr.

Así pues, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presenten a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tiene el deber de conservar para demostrar la realización de un contrato u operación que indica en sus actividades fiscales.

Así, aún y cuando no se puede otorgar valor probatorio pleno a un contrato que carece de "fecha cierta" por no estar protocolizado ante la fe de un fedatario público o inscrito en el Registro Público de la Propiedad, ello no significa que no puede ser considerado como un indicio de prueba, el cual debe administrarse con otros elementos de prueba para acreditar la materialidad de las operaciones que en él se consignan.

En razón de lo anterior, al administrar los citados contratos de prestación de servicios, comprobantes fiscales, cotizaciones, bitácoras y diversa documentación contable, se considera que resultan eficaces para acreditar que la parte quejosa efectivamente realizó las operaciones que alude con las diversas sociedades; máxime que, se reitera, la autoridad fiscal ni la sala precisaron que las operaciones relativas, se refirieran a actos que deben revestir ciertas formalidades específicas para que puedan considerarse válidos, aunado a que la legislación fiscal y mercantil no señalan exigencias adicionales para la realización de ese tipo de actos comerciales, los cuales, como se ha indicado, obedecen en si mayoría a lo usos y las costumbres en el comercio, no así a requisitos que, por regla general, no son indispensables para que se concreten esas operaciones.

Así, la realidad documental debe ser consistente con una realidad económica y negocial referida en elementos de naturaleza formal.

En tratándose, de documentos privados debe hacerse la distinción entre aquellos que provienen de terceras personas y los que se atribuyen a las partes litigantes en la controversia.

Respecto de los primeros, basta la objeción del instrumento privado, debidamente razonada, para que pierda su valor probatorio, quedando a cargo del oferente la carga de la prueba y apoyar su contenido aportando otros elementos de convicción; y en relación con el segundo supuesto, es menester que la parte a quien perjudique realice en tiempo, forma y suficiencia la objeción, para que pierda su alcance probatorio dicho instrumento.

Así, se estima que los elementos de prueba que aportó el actor y de su análisis de manera concatenada y admiculada en términos de las reglas establecidas en el artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, per,item establecer esa relación subyacente en el origen de las actividades realizadas.

En efecto, las pruebas indirectas son aquellas mediante las cuales se demuestra, a partir de un hecho denominado secundario, la existencia de otro hecho, que constituye la hipótesis principal o hipótesis a probar y, para que las pruebas indirectas lleguen a conformar una prueba plena, obtenida a través de inferencias o deducciones de los hechos secundarios o indiciarios, es indispensable que exista el nexo causal-en el caso de presunciones-entre el hecho conocido y el desconocido que, además, debe resultar pertinente y convincente para inferir o deducir el hecho principal.

Por tanto, las presunciones en materia tributaria forman parte de las medidas o alternativas para luchar contra la elusión fiscal, el fraude o también el lavado de dinero.

En el caso, es pertinente señalar que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que si bien es posible sostener la responsabilidad de una persona a través de la prueba indiciaria o circunstancia, lo cierto es que deben de concurrir diversos requisitos para que la misma se estime actualizada,

contratos, cotizaciones y diversa documentación como bitácoras correos electrónicos y fotografías, se llega a la conclusión de que la Sala no ponderó de manera adecuada las probanzas que se aportaron en juicio para ese fin.

En este orden de ideas, no se desatiende lo expuesto por la autoridad fiscalizadora en la resolución determinante del crédito fiscal, en el sentido de que el contribuyente no exhibió documentación idónea que amparara los servicios como son:

"todos aquellos elementos que probaran su dicho; relacionara el número de individuos, el nombre completo y el perfil profesional de cada una de las personas que formaron parte de la prestación de servicios que contribuyeron al objeto social del contribuyente revisado, señalara y demostrará que dichos individuos formaron parte del equipo de trabajo de los contribuyentes antes mencionados; así mismo especificara claramente y con soporte documental el lugar en donde se llevó a cabo la prestación de los servicios, ya sea en sus instalaciones del contribuyente revisado o en las de sus clientes; Describiera de manera detallada las actividades que desempeñaron los trabajadores que formaron parte de dichos contribuyentes; así como el horario de las mismas como los periodos (días y horas) en qué desempeñaron o desempeñan sus actividades, además de la evidencia documental legible que amparara el control de las actividades desarrolladas por dichos individuos; proporcionara documentación comprobatoria donde constatará el nombre y cargo de la (s) persona (s) que giraba (n) las instrucciones al personal para el desarrollo de su trabajo; así como nombre completo, función específica de cada una de las personas que en nombre de dichos contribuyentes le prestaron los servicios por los conceptos ya mencionados; documentación comprobatoria en la cual c enlistara los nombres de las personas encargadas de aprobar el tiempo efectivo laborado del personal para procesar el pago de la nómina y de proveer todas las herramientas, utensilios y demás aditamentos que fueron necesarios para la realización de las actividades del personal, así como de establecer ver los turnos, descansos, faltas y horarios en qué se prestaron los servicios al contribuyente revisado; el medio o razón por la cual el contribuyente revisado contacto a los contribuyentes mencionados qué le prestaron servicios; qué en el caso de que la prestación d servicios proporcionados por dichos contribuyentes se hayan llevado a cabo en las instalaciones del contribuyente revisado en otro lugar, se le solicitó proporcionara la evidencia documental legible que ampara el traslado de los individuos, así como de los gastos de viaje derivados de la prestación de servicios al contribuyente revisado; describiera las bases sobre las cuales se efectuaron los cálculos de los importes facturados por dichos contribuyentes; al contribuyente revisado, la persona que lo efectúo y la que los autorizó, así como la documentación en la que se mostraran los cálculos; exhibiera original y proporcionara copia fotostática legible de las solicitudes de requerimientos de prestación de servicios realizados por el contribuyente revisado GASOLINA VERDE Y ROJA S.A. DE C.V., reportes emitidos por dichos contribuyentes al contribuyente revisado receptor del servicio, dónde se señalará el tiempo de servicio recibido finiquito del mismo, así como la persona que superviso y firmo de conformidad; exhibiera original y proporcionara copia legible de la documentación comprobatoria donde constara la conformidad de las partes involucradas respecto a los servicios, en el ejercicio comprendido del 1 de enero de 2013 al 31 de diciembre de 2013."

Sin embargo, la autoridad no precisó las razones ni fundamentos jurídicos por los que estableció que ese tipo de actos o la naturaleza misma de las operaciones realizadas, requieren de manera adicional contener tales requisitos para que puedan considerarse válidos, dado que no expuso mayores consideraciones para hacer dichas exigencias y, como vía de consecuencia, presumir su inexistencia.

Por ende, se considera que la autoridad fiscalizadora fijó cargas probatorias excesivas al contribuyente, que no se sustentan en una normatividad que expresamente imponga la obligatoriedad de presentarlas, aunado a que se debió de acotar a la exigencia demostrativa de medios probatorios racionales para evidenciar de manera suficiente la existencia de las operaciones, es decir, no se le puede exigir al contribuyente la presentación de una prueba que vaya más allá de lo objetivamente razonable y racional, en relación con la necesidad de justificar debidamente la exhibición adicional de documentación, pues no basta que se señalen diversos requisitos adicionales, sino que además, es necesario que la exigencia encuentre sustento legal y racional.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 4305/19-03-02-8



Así se considera, pues la exigencia de datos adicionales para acreditar la materialidad de un acto no puede quedar a discreción de la autoridad, sino que es necesario que exista el sustento legal de esa decisión, de ahí que, el estándar probatorio no puede ir más allá de lo racionalmente exigible, pues los contribuyentes no tendrían por qué recabar o preconstituir pruebas que no son legalmente exigibles en el caso y, que además, no podría saber previamente de la necesidad de recabarlas, dado que no se tiene certeza del origen de la exigencia que se le impone.

En ese sentido, la razonabilidad que debió ponderar la resolución determinante del crédito fiscal, sería con la exigencia de pruebas que se sustenten en fundamentos jurídicos que motiven el actuar de la autoridad fiscalizadora, y como es el caso, la materialidad que puso en duda la misma, no puede ser tomada como objetivamente razonable, en virtud de que la misma impuso al contribuyente una carga probatoria que va más allá de lo razonable, pues incluso, se refieren a datos e información que sólo podría tener la persona física o moral que expidió el comprobante fiscal, como es lo relativo al personal que formó parte de la prestación de servicios, los equipos de trabajo que se formaron, sus horarios y labores, sus datos de identificación, entre otros; los cuales son requisitos que no se encuentran apoyado en sustento legal alguno, para considéralos como indispensables a fin de robustecer los comprobantes que este caso concreto se pusieron en duda.

Además, debe establecerse que en este caso específico, no se advierte que se trate de operaciones o actos de comercio complejos que requieran formalidades adicionales, sino que se trató de compraventa de bienes y servicios que atienden a prácticas de comercio de uso común y realización tradicional o de costumbre, por lo cual si se advierte que existen elementos que en su conjunto den certeza o crean una presunción robustecida de su realización, ésta tendría que desvirtuarse por cuanto a la naturaleza de los documentos e información en que se apoya, mas no de manera genérica y bajo requisitos de difícil o imposible cumplimiento.

En consecuencia, este tribunal colegiado estima que con las pruebas aportadas por el actor y que obran en el juicio natural, quedó acreditada la materialidad de las operaciones que efectuó con sus proveedores y que la autoridad fiscal puso en entredicho.

Ahora bien, en otro aspecto, la autoridad fiscal estableció que el contribuyente omitió ingresos acumulables no declarados por depósitos bancarios en cantidad de doscientos mil pesos, correspondiente al mes de marzo del ejercicio fiscal del año dos mil trece, en la cuenta bancaria a nombre de la moral quejosa, sobre lo cual, la Sala determinó que con las pruebas que exhibió la actora, no logró acreditar que los ingresos señalados corresponden a préstamos y en ese sentido reconoció la validez de la resolución administrativa.

Asimismo, la Sala estableció que con las pruebas aportadas no se acreditó que los depósitos en la cuenta del actor correspondan al concepto de préstamo, abundando que los contratos presentados, solo son prueba de un acuerdo de voluntades, pero son insuficientes para acreditar directamente que las operaciones que en ellos se amparan, se hayan llevado a cabo; y, añadió, que la actora debió exhibir medios de pruebas idóneos, para demostrar el origen y la procedencia de los depósitos bancarios.

En contra de las anteriores consideraciones, el quejoso establece que la Sala señala en un primer momento, que la actora no desvirtuó diversos ingresos bancarios en

cantidad mencionada y, al concluir el referido considerando señaló la diversa cantidad de "\$6,766,521.00"; dando como resultado una resolución incongruente.

Afirma, que la Sala fue omisa en analizar el contrato, estado de cuenta, registros contables y el dictamen de la prueba pericial, mediante el cual se desvirtúan la presunción de ingresos.

Los sintetizados argumentos son fundados.

En efecto, la quejosa hace referencia a que la sentencia impugnada es carente del principio de congruencia que debe imperar en todas la resoluciones judiciales.

En esa tesitura, es imperativo señalar que uno de los principios que rige el dictado de las sentencias es el de congruencia, el cual se encuentra consagrado en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de cuya interpretación se ha distinguido la congruencia externa, que consiste en la conformidad entre lo pedido y lo resuelto, y la congruencia interna, considerada como la coherencia entre las afirmaciones y resoluciones contenidas a lo largo de una sentencia.

En ese sentido, debe tenerse en consideración el artículo 50, párrafos primero y tercero de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dispone lo siguiente:

...

Sobre la interpretación jurídica del precepto transcrito, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido en diversos precedentes que la litis abierta en el juicio contencioso administrativo se integra con el acto impugnado, los conceptos de anulación del actor, la contestación a la demanda y las pruebas que ofrezcan las partes.

En tal virtud, en el referido precepto se instituye el principio de congruencia externa que significa la exhaustividad en el dictado de la sentencia de nulidad por parte de las Salas relativas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, conforme al cual deben decidir la controversia sometida a su conocimiento, tomando en consideración la pretensión del actor contenida en la demanda promovida, así como aquellos argumentos de las demandadas encaminados directamente a destruirla, ya que si bien tal dispositivo no establece de manera clara la obligación del juzgador de examinar la defensa de las demandadas ni los precedentes del Alto Tribunal del País definen qué aspectos de la contestación serán abordados, no debe perderse de vista que en el juicio de nulidad, los órganos estatales actúan como una parte, con las mismas prerrogativas y obligaciones con las que se desarrollan las demás dentro del juicio, no como autoridad dentro de un plano de supra a subordinación con los actores particulares; en consecuencia, para salvaguardar el equilibrio procesal entre ellos, las Salas deben estudiar, por regla general, todos los argumentos expresados en la demanda y en su contestación, salvo que exista imposibilidad jurídica para abordar su análisis.

En esa tesitura, se arriba a la convicción de que las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa están obligadas a pronunciarse sobre todos los planteamientos expuestos en la demanda sometida a su conocimiento, así como aquéllos de la contestación encaminados directamente a destruir el derecho invocado por su contraparte, inclusive, a valorar los medios de prueba que ofrezcan en el juicio con el objeto de demostrar sus respectivas aseveraciones.

En este orden de ideas, como señaló el quejoso, la Sala responsable hace referencia en primer lugar que los depósitos bancarios no declarados son por la cantidad de "\$200,000.00" y posteriormente establece lo siguiente:

...

Así pues, se tiene que la sentencia impugnada es carente del principio de congruencia y exhaustividad, al tomar como referencia diversas cantidades sobre el tópico en litis; aunado a que la sala consideró lo siguiente:

...

Cobra relevancia lo anterior, ya que por una parte la Sala estimó no analizar los contratos, empero, posteriormente refiere que se analizaron los mismos, en ese

sentido, este tribunal colegiado considera que el considerando quinto de la sentencia impugnada es incongruente.

Luego, en la parte final del concepto de violación primero, el quejoso considera que con las pruebas aportadas y que concordan con el marco legal y jurisprudencial en la materia son idóneas para desvirtuar los ingresos señalados por la autoridad.

Para realizar el estudio integral de dicho planteamiento, en lo que interesa, es pertinente establecer cuál fue el argumento medular que consideró la Sala en este tópico:

...

De lo anterior, se advierte que la sala consideró que no se desvirtuó la presunción de ingresos que efectuó la autoridad, conforme a los depósitos bancarios que fueron observados por la autoridad fiscal.

Ahora bien, tratándose de la comprobación de los ingresos, las autoridades fiscales presumirán que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que este obligado a llevar, son ingresos por los que se debe de pagar contribuciones, para lo cual se considera a su vez, que no coinciden con los registros contables, los depósitos bancarios que no cuenten con documentación comprobatoria; ello según lo ha establecido la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 39/2010, que dio origen a la jurisprudencia 56/2010, de rubro "PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTE SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE.

De lo hasta aquí expuesto deriva que, contrario a lo que sostuvo la Sala, para que no opere la estimativa indirecta de ingresos prevista en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, no basta que el depósito bancario esté registrado en su contabilidad y que se ampare documentalmente, sino que será menester que ese soporte probatorio efectivamente refleje la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.

En el caso, como se anticipó, los depósitos efectuados en la cuenta bancaria de la quejosa por el monto de depósitos bancarios por la cantidad total de \$200,000.00 destacado por la autoridad fiscalizadora, derivan de un contrato de mutuo; respecto del cual cabe precisar que en autos obra dictamen pericial rendido por el perito tercero en materia contable, donde estableció de forma analítica que los depósitos bancarios corresponden a préstamos de terceros.

Así, cabe mencionar que en términos del artículo 1832 del Código Civil Federal, en los contratos civiles cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca que quiso obligarse, en tanto que los artículos 2384 al 2397 que regulan el contrato de mutuo y el mutuo con interés, no exigen determinada formalidad para su validez.

Cobra relevancia, que no existe normatividad aplicable que establezca, que prueba es idónea para demostrar la veracidad de las pretensiones del actor o en su caso de la autoridad fiscal, salvo las que la propia ley o jurisprudencia sea vinculante al caso.

Es aplicable al caso, las siguientes tesis de Tribunales Colegiados de Circuito, de rubro y texto siguientes:

...

En efecto, el criterio anterior si bien impone que una forma de desvirtuar ingresos, son los estados de cuenta del mutante, esto para verificar la efectiva transferencia, cierto es que en el presente caso se exhibieron los estados de cuenta del mutuario donde se materializa el depósito y el nombre de la cuenta de origen del mismo, que si bien es cierto, no es un estado de cuenta, empero si genera convicción probatoria; y en el caso, es la propia autoridad fiscal la que cuenta con los medios y sobre todo con la facultad jurídica de imponer al tercero contribuyente la imposición de la presentación de diversa documental, como son los estados de cuenta.

Así, a efecto de llevar la contabilidad de manera analítica, los contribuyentes no solamente deben identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquéllos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por las disposiciones aplicables, sino también deben soportar dicha información con la documentación comprobatoria correspondiente, lo cual es independiente de la posibilidad de llevar los registros contables a elección de los contribuyentes de la manera más efectiva atendiendo a la actividad generadora de los ingresos, pues dichos registros contables deben reunir los requisitos de las disposiciones fiscales, entre los que se encuentran los previstos en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 29 de su Reglamento.

Por ende, puede estimarse que la quejosa acreditó haber cumplido con el registro contable de manera analítica de conformidad con lo establecido en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 29 de su Reglamento, pues además de tener registrado en su contabilidad los depósitos bancarios efectuados por concepto de préstamos, acreditó la existencia del soporte documental de éstos, dado que aportó los contratos de mutuo y los estados de cuenta que soportan el ingreso al patrimonio del contribuyente y en ese sentido, los depósitos no pueden considerarse como valor de actos o actividades por los que se deba pagar impuesto al valor agregado, ya que no se trata de depósitos por concepto de una contraprestación efectuada con motivo de la prestación de un servicio o algún otro concepto causante de dicha contribución, ya que la materialización de los mismos, se da con base en la obligación contraída en los contratos.

Así, es claro que la Sala no ponderó los referidos contratos de mutuo con las diversas pruebas aportadas para soportar lo que en la obligación del documento contractual establece.

Finalmente, deben tenerse en cuenta que asiste razón a la quejosa en cuanto a que la Sala Responsable debió valorar de manera conjunta o adminiculada los contratos, estados de cuenta y registros contables, pues de los mismos se desprende la naturaleza de los depósitos.

Con base en las precisadas consideraciones y con fundamento en lo dispuesto por el artículo 74 de la Ley de Amparo, se concede el amparo solicitado a la empresa quejosa, para el efecto de que la Sala responsable:

- 1. Deje insubsistente la sentencia reclamada;*
- 2. Emita otra en la que, siguiendo los lineamientos de la presente ejecutoria, determine que el actor acreditó las operaciones realizadas con los diversos proveedores que se examinaron; y que conforme a lo expuesto, determine que el origen de los depósitos bancarios en cantidad de doscientos mil pesos, corresponden a préstamos.*

En atención a las consideraciones vertidas en la ejecutoria de referencia y con fundamento en los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, este Órgano Jurisdiccional emite la presente sentencia, [resolviendo lo ordenado en la misma.](#)

TERCERO. Existencia de las resoluciones administrativas impugnadas - considerando que se reitera por no ser motivo de la concesión del amparo que se cumplimenta- La existencia jurídica de la resolución materia de esta controversia se

estricta indispensabilidad, ya que no acreditó con la documentación comprobatoria idónea la materialidad de las deducciones efectuadas, ya que a su consideración las documentales carecen de valor probatorio, en atención a que tienen naturaleza de documentos privados que debieron estar acompañados de otros documentos.

Al respecto argumenta que, la autoridad se avocó a restarle valor a las pruebas aportadas, sin embargo, contrario a lo resuelto, sí aportó las pruebas idóneas para acreditar la efectiva materialización de las operaciones.

Señala que, con la documentación que aportó sí se acreditó la materialidad de los servicios recibidos y agrega que, durante la tramitación del Recurso de Revocación en Línea *********, sí se presentaron documentos adicionales a aquellos exhibidos durante el procedimiento de fiscalización, mismos que, son aquellos que la autoridad demandada consideró como "idóneos para acreditar la materialidad de los servicios".

Señala que, en efecto, la autoridad estableció expresamente que los elementos suficientes para acreditar de manera clara y precisa que los servicios previstos en los comprobantes fiscales aportados sí fueron recibidos por la ahora actora, pueden "ser contratos, controles, bitácoras o reportes de servicios del personal que supuestamente le prestó el servicio, mismas pruebas que fueron exhibidas durante la tramitación del recurso de revocación, y que no fueron valoradas debidamente por la autoridad demandada.

Refiere que, en cuanto hace al argumento de la autoridad demandada, en el sentido de restarle valor a los entregables elaborados por los proveedores bajo el argumento que dichas documentales carecen de firma, resulta por demás absurdo, ya que la autoridad está ignorando que cada documento tiene el logo y sello del proveedor correspondiente, aunado al hecho de que no existe disposición legal alguna que obligue al emisor de un documento de carácter privado a suscribirlo, como excesivamente lo pretende la hoy demandada, sin precisar fundamento jurídico para tales efectos.

Agrega que, es ilegal la determinación de la autoridad demandada cuando afirma que no contaba con los elementos necesarios que acreditaran la materialidad de los servicios prestados, ya que, al no valorar las pruebas adicionales exhibidas dentro del recurso de revocación, es claro que la resolución impugnada se encuentra impregnada de una indebida fundamentación y motivación.

Aduce que en el caso la Subadministración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "2", no expresa las razones concretas por las cuales, en su caso, dichas probanzas resultaban ineficaces a juicio de la autoridad demandada para acreditar la materialidad de las operaciones, máxime que fueron aquellas que la propia autoridad considera idóneas para acreditar la materialidad de las operaciones correspondientes, lo cual es abiertamente contradictorio e ilegal.

Expone que, adicionalmente la autoridad está cuestionando el cumplimiento de obligaciones entre mi representada y los proveedores, siendo que dicha autoridad no cuenta con facultades para cuestionar dichas obligaciones, ya que solo tiene a limitarse a verificar

si se cumplieron las obligaciones fiscales, toda vez que con las documentales aportadas se demostró la materialidad de las mismas.

Por otra parte, refiere que en cuanto al argumento de la autoridad en relación a que las deducciones realizadas se encontrasen vinculadas a gastos efectuados (erogados) que fuesen indispensables para su actividad, no tiene sustento legal alguno, ya que con los documentos aportados en el recurso de revocación se acreditó que los mismos fueron erogaciones efectuadas por mi representada.

Finalmente, refiere que, por lo que hace al argumento de la autoridad relativo a que no se demostró la estricta indispensabilidad de las erogaciones efectuadas, toda vez que advirtió que los gastos efectuados corresponden a los mismos servicios, resulta ilegal, ya que como expresamente lo reconoce la misma autoridad emisora, no existe disposición legal que prohíba a mi representada a contratar a diversos proveedores por los mismos servicios, ya que es libre de contratar los servicios del proveedor que quiera y eso no lo puede cuestionar la autoridad fiscal, toda vez que pierde de vista que la estricta indispensabilidad de una erogación atiende al gasto en si efectuado y no al número de proveedores contratados.

En el **segundo concepto de impugnación** la actora señala, medularmente que, los gastos efectuados con sus proveedores enlistados anteriormente sí cumplen con todos y cada uno de los elementos de estricta indispensabilidad, ya que fueron realizados por conceptos de mantenimiento de la estación de servicio que incluye: *"pintura de muros, limpieza de techumbre, limpieza de tanque de almacenamiento, mantenimiento de equipo eléctrico y aire acondicionado, mantenimiento de instalaciones hidro-sanitarias, servicios de personal, servicios de capacitación para atender adecuadamente a los clientes e incrementar ventar"*, de los cuales se aprecia constituyen erogaciones que forzosamente se tenían que efectuar al estar relacionados con su actividad, y servir para su desarrollo, pues señala que, de no haber realizado esos gastos se podría entorpecer el desarrollo de la empresa, pues los gastos fueron destinados a la capacitación del personal, mantenimiento y actualización de las herramientas de trabajo, así como servicios para el correcto funcionamiento de sus sistemas y la operación de la empresa (legal y contable).

En el **tercer concepto de impugnación**, sostiene esencialmente que, contrario a lo determinado por la autoridad demandada, en el caso sí procede el acreditamiento del impuesto al valor agregado, ya que las deducciones declaradas sí se cumplen con los requisitos previstos en los artículos 4 y 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que los gastos erogados sí son estrictamente indispensables.

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

En estricto cumplimiento a la ejecutoria dictada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, en el juicio de amparo directo 654/2023, son fundados los argumentos expuestos por la accionante.

La Litis en el presente caso, se circunscribe a dilucidar si la autoridad valoró debidamente las pruebas que aportó la demandante dentro de la instancia de recurso de revocación, a efectos de demostrar la materialidad de las operaciones que originaron el rechazo de deducciones en materia de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como el rechazo de Impuesto al Valor Agregado Acreditable, respecto de los servicios proporcionados por los terceros

***** **&*

* * *

así como verificar si dicha valoración fue realizada conforme a derecho, y en su caso determinar si con las pruebas aportadas la parte actora logra desvirtuar o no, los motivos de dicho rechazo.

De inicio como antecedente, conviene señalar que, de foja 97 a 111 de autos, obra agregada la resolución recurrida con número de oficio 500-52-00-05-00-217-10824, de fecha veinte de septiembre de dos mil diecisiete emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", con pleno valor probatorio en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de la cual se advierte que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", determinó rechazar parcialmente las deducciones declaradas por la parte actora, para efecto de Impuesto Sobre la Renta, e Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como Impuesto al Valor Agregado acreditable, lo cual se detalla a continuación para una pronta referencia.

Deducciones rechazadas correspondientes al **Impuesto Sobre la Renta** en cantidad de **\$5,172,658.20**, que se integra de la siguiente manera:

Motivo	Importe
Deducciones rechazadas en virtud de que corresponden a operaciones carentes de materialidad.	\$5,071,516.20
Deducciones rechazadas en virtud de que no son conceptos deducibles para efectos del impuesto sobre la renta	\$101,142.00
Total deducciones rechazadas por concepto de Impuesto Sobre la Renta.	\$5,172,658.20

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

las cuales son deducciones estrictamente indispensables para la obtención de sus ingresos, además de cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 31 de la Ley del impuesto Sobre la Renta, por lo que resulta ilegal el rechazo efectuado por la autoridad fiscalizadora.

La parte actora para acreditar sus argumentos señaló que ofrecía la documentación que forma parte de su contabilidad, a fin de que fuera valorada, reiterando que con las mismas se desvirtúa el rechazo de deducciones e impuesto al valor agregado acreditable efectuado por la autoridad fiscalizadora.

Ahora, del análisis realizado a la resolución del recurso de revocación dictada en el oficio número * * * * * de fecha diecinueve de julio de dos mil diecinueve, emitida por la Subadministradora Desconcentrada Jurídica de la Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa, "2", que obra en autos de foja 98 a 111, del expediente principal, y que es valorada conforme a lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se observa que en ésta, respecto a las pruebas aportadas por la parte recurrente, a Subadministradora Desconcentrada Jurídica de la Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa, "2", resolvió que resultan insuficientes para comprobar que las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales efectivamente se hayan materializado, ya que no aportó la documentación comprobatoria que genere certeza de la realización y materialidad, de la supuesta prestación de servicios efectuada por los referidos proveedores, refiriendo en relacion a las pruebas aportadas lo siguiente:

- Que las pruebas que aportaba la contribuyente carecían de valor probatorio, toda vez que si bien constituía documentos privados que podía presumir la existencia de las operaciones, lo cierto era que al tener naturaleza de documentos privados necesariamente debían acompañarse de más documentales que admiculadas entre si crearan certeza de la materialización de las operaciones.
- Que en relacion a las cotizaciones exhibidas no se desprendía que se hubiera realizado la prestación de los servicios plasmados en ellas, ya que constituían documentaos meramente informativos que establecen un precio de un bien, de un servicio o de un activo.

- En relación a los contratos prestación de servicios aportados por la contribuyente señaló que de los mismos no se desprendía que los proveedores hayan realizado la prestación de servicios estipulados en cada uno de ellos, ya que al no exhibir documentales con las que acreditara de qué manera proporcionó la información, así como las instrucciones a los supuestos prestadores de servicios, no se daba certeza de que se cumplió con los objetos de dichos contratos.
- De las impresiones de los correos electrónicos enviados y recibidos entre la contribuyente y sus proveedores, refirió que de los mismos no se lograba acreditar que se hubieren realizados los servicios solicitados en ellos, ya que únicamente se desprendía que se solicitaron documentos, auditorias, cursos, etc., mas no que efectivamente se hayan llevado a cabo, asimismo que únicamente se desprendía solicitudes de facturas y pago de las mismas.
- Respecto a las documentales consistentes en reportes de actividades, bitácoras de trabajo e informes, señaló que carecían de valor probatorio pues al tratarse de documentos privados debían contener firma o rubrica de quien los realizó para que se considerarán documentos auténticos.
- Respeto al manual de formación en primero auxilios y manual interno de seguridad para estaciones de servicios, destacadas normas de seguridad e higiene supuestamente elaborados por el proveedor ***** los manuales consistentes en "Curso de atención telefónica/atención al público" "Desarrollo de habilidades directivas: Manejo del estrés personal", "Manual de operaciones en gasolineras"; "Manual de normas internas de seguridad para estaciones de servicio" y "Recursos humanos: Guías de supervisión" realizados por ***** señaló que, de ellos no se desprendía que efectivamente se hayan impartidos los cursos, pues no exhibía documental con la que acredite a que personas les fueron impartidos, como, cuando y donde se impartieron.
- Refirió respecto de los estados de cuenta, listas de raya y a las pólizas de egresos e ingresos exhibidos, no se desprendía que existiera una correlación directa y suficiente entre unas de las otras, en virtud de que si bien, de los estados de cuenta se apreciaban tanto egresos como ingresos, lo cierto es que no se advertía a quien o a quienes depositó dichas cantidades, porque concepto se depositan, por lo que las mismas no generaban certeza que en realidad dichas cantidades pertenecen a gastos estrictamente indispensables para la actividad que desarrolla.

Bajo ese contexto, se tiene que la autoridad realizó un pronunciamiento respecto a las probanzas adicionales que aportó para acreditar la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales emitidos por los proveedores descritos en los puntos que anteceden, concluyendo que resultaban insuficientes para acreditar la efectiva realización de los servicios prestados, por lo que no se acreditaba su materialidad.

Precisado lo anterior, **en estricto cumplimiento a la ejecutoria dictada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, en el juicio de amparo directo 654/2023** y con la finalidad de atender los argumentos de anulación a través de los cuales la demandante sostiene la materialidad de

➤ ***** ** ***** ***** ***** ** ** *** ** ***** ** *****
***** ** ** * ***** ** ***** ***** ** ** ***** **
***** ** ***** ***** ** ***** ***** ***** ** ***** ** **
***** * ** ***** ***** ***** ***** ***** **
***** *****

● *****
***** ***** ***** ***** *****

➤ ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****
* ***** ***** ** ***** ** ** ***** ***** * *** ***** *****
***** ***** ***** ** ***** ***** ** ***** ***** ** ***** ** **
***** ** *****

➤ ***** ** ***** ***** ***** ** ***** ***** *****
*** ** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ** ***** *****
***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

➤ ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****

➤ ***** ** *****

➤ ***** ** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** "***** ** ***** ***** *****"

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
***** * ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
** ***** ***** ***** * ***** ** ***** ***** ** ***** ***** **
***** ** *****

● ***** *&* *****
***** ** ***** ***** ***** ***** *****

➤ ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****
* ***** ***** ** ***** ***** "*****" * *** ***** ***** *&*
***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** "*****" **
***** ** ** ***** *****

➤ ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****
*** ** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
** *&* ***** ***** ***** ***** ***** *****

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
** *****

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
** ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
* ***** ***** ***** ***** *****

● ***** ** ***** ***** ***** ***** **
***** ***** ***** ***** ***** *****

➤ ***** ** ***** ** ***** ***** ***** ***** *****

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

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

➤ ***** ***** ** * ***** ** ***** ***** ***** **

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

➤ ***** ** *****

➤ ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

● ***** ** ***** ***** ***** ***** * ***** *

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

*****.

➤ ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

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

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

➤ ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

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

➤ ***** ** ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** * *****

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

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

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

● ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****

***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****.

➤ ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

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

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

➤ ***** ***** ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

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

➤ ***** **** ***** ** ***** ***** * ***** ***** ***** **

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

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** **

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

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

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

● ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

● ***** **** ***** ***** ***** ***** *****

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

*****.

➤ ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

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

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

➤ ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** **

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

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

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

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

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

➤ **** ***** ***** ***** "***** ** ***** ***** *****

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

"***** ***** ** ***** * *****/"

● ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****.

➤ ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

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

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

➤ ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** **

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

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

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

➤ ***** ** ***** ***** *****

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

***** ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****.

- ***** ** ***** ** ***** ***** ***** ***** *****

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

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

** *****
- ***** ** ***** ** ***** ** ***** ***** ***** *****

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

***** ** ***** * ***** ***** ***** ** *
- ***** ***** ***** ** ***** * ***** ** *****

➤ ***** ** ***** *****

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** :

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

***** ***** : ***** ** ***** *****", "***** **

***** ***** : "***** ***** ***** ***** *****

***** ** *****" * "***** ***** : ***** ** *****"
- ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

***** ***** ***** ***** :
- ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

***** ***** ** ***** ***** "*****" * ***** ** ***** *****
- ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

** ***** ***** ***** ** *****
- ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

➤ ***** ** ***** *****

➤ ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *

***** ** ***** *****
- ***** ***** ***** ***** ***** *****

***** ***** ***** ***** ***** ***** :
- ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

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

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

***** ** *****
- ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****

** ** ***** ***** ***** : ** ***** ***** ***** *

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

▶ *****

▶ *****

▶ *****

▶ *****

▶ *****

▶ *****

▶ *****

▶ *****

▶ *****

▶ *****

● *****

▶ *****

▶ *****

▶ *****

▶ *****

● *****

▶ *****

▶ *****

▶ *****



TFJA
88
Años
Trabajando por México

31

** ***** ** ***** ***** ** ** ***** *****
 ***** ** ***** ** ** ***** ***** ***** ***** *****
 ** ***** ** ** ***** ***** ** * ** ** *****
 ***** ***** ** ***** ***** ***** *****
 ***** ** ***** ** ** ***** *O ** ** *****
 ***** ***** ***** ***** ***** *****
 ***** ***** ** ** ***** ***** * *****
 ***** ** ** ** ***** ***** ** ** ***** *****
 ***** ** ***** ***** ***** ***** *****
 ** ***** ***** ***** *****

Es aplicable, por analogía, la jurisprudencia I.4o.C. J/19 emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, que es del siguiente contenido:

"INDICIOS. REQUISITOS PARA QUE GENEREN PRESUNCIÓN DE CERTEZA. Nada impide que para acreditar la veracidad de un hecho, el juzgador se valga de una presunción que se derive de varios indicios. En esta hipótesis deben cumplirse los principios de la lógica inferencial de probabilidad, a saber: la fiabilidad de los hechos o datos conocidos, esto es, que no exista duda alguna acerca de su veracidad; la pluralidad de indicios, que se refiere a la necesidad de que existan varios datos que permitan conocer o inferir la existencia de otro no percibido y que conduzcan siempre a una misma conclusión; la pertinencia, que significa que haya relación entre la pluralidad de los datos conocidos; y la coherencia, o sea, que debe existir armonía o concordancia entre los datos mencionados; principios que a su vez encuentran respaldo en el artículo 402 de la ley adjetiva civil para el Distrito Federal que previene que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y la experiencia, pues los principios enunciados forman parte tanto de la lógica de probabilidades, como de la experiencia misma, razón por la cual, cuando concurren esas exigencias, y se da un muy alto grado de probabilidad de que los hechos acaecieron en la forma narrada por una de las partes, son aptos para generar la presunción de certeza.¹

En ese sentido, de la **adminiculación** de las pruebas aportadas por la moral contribuyente y **en estricto cumplimiento a la ejecutoria dictada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, en el juicio de amparo directo 654/2023, esta Sala estima que sí se acredita la materialidad de las operaciones que la moral actora efectuó con sus proveedores, como continuación se verá.**

Respecto al proveedor *****
 *****:

- 1.** *****

¹ Tesis I.4o.C. J/19. Novena Época. Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XX, Agosto de 2004. Página 1463. Registro 180873.

➤ *****

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

➤ *****

** *****

➤ *R*****

➤ *****
** *****

➤ *****

➤ *****
** *****

** *****

➤ *****

➤ *****

➤ *****



TFJA
88
Años
Trabajando por México

35

***** ** ** ***** ***** ***** ** *****
***** ** ***** * pólizas contables.

Es así como, con todos esos elementos indiciarios, analizados en su conjunto, debidamente correlacionados, llevan a concluir que los servicios contratados por [Gasolinera Verde y Roja, S.A. de C.V.](#) con sus proveedores ya referidos, **sí se materializaron**, pues acreditó:

- Haber celebrado contratos privados para la prestación de los servicios.
- En los contratos se estableció en qué consistirían los servicios y los detalles de la contraprestación.
- En los comprobantes fiscales a su vez se especifica la contraprestación por los servicios pactados.
- Se emitieron los CFDI en favor de ***** ***** * ***** ***** **
***, los cuales se encuentran debidamente registrados.
- El registro de las operaciones se encuentra debidamente realizado.
- Los egresos y pagos al proveedor coincide con el monto de las operaciones amparadas en las facturas, las cuales incluyen el impuesto al valor agregado.
- Las fotos evidencian los servicios prestados.

En este orden de ideas, esta Sala estima que las pruebas documentales presentadas respecto de cada uno de los proveedores son idóneas para crear convicción de la materialidad de los servicios prestados, pues, en primer término, del contenido de los **contratos de prestación de servicios**, se advierte el objeto, la descripción de los servicios que se obligaron, así como los términos en que se efectuaría la contraprestación entre el prestatario y el prestador de servicios.

Y si bien, ese acuerdo de voluntades no se celebró ante notario o fedatario público, lo que le da la calidad de un documento privado, resulta cierto que esa circunstancia no puede conducirse a considerar que no hay elementos suficientes para acreditar la materialidad, ya que genera un valor indiciario de la realización del objeto del contrato.

Con relación a los **comprobantes fiscales y estados de cuenta bancarios** que se presentaron, se acredita diversas cantidades respectivamente que fueron pagadas a sus proveedores, por los conceptos ahí señalados, los cuales se considera que derivaron de los servicios que le fueron prestados al actor por éstas y que se establece en las facturas y conceptos que ahí se señalan.

Asimismo, existen indicios suficientes para determinar la materialidad de operaciones, ya que se exhibieron diversas **pólizas de registros contables**, que al relacionarlos con los contratos de prestación de servicios, estados de cuenta bancarios y comprobantes fiscales, es dable advertir que existen indicios que permiten relacionar el objeto de los contratos con las actividades de la actora y con ello acreditar tanto la materialidad cuestionada, con el grado de indispensabilidad de la prestación efectuada.

Además, la actora exhibió las **cotizaciones** que le fueron entregadas por sus proveedores, así como **diversas imágenes fotográficas** relacionadas con el servicio y en su caso una descripción detallada y técnica del trabajo a realizar, para la consecución de su objeto social, lo cual se obtiene un valor demostrativo que, al relacionarlo con las anteriores pruebas, otorga certeza de lo que en ese documento indica.

Así, se obtiene que de conformidad con la naturaleza de la prestación de servicios de ***** ***** * ***** ***** ** ***** y los contratos celebrados con distintos proveedores y atendiendo a la relación de las pruebas aludidas, mismas que de una valoración admiculada de todo el material probatorio y vinculando al objeto social de la empresa observada y los distintos proveedores, es dable advertir de manera indiciaria y objetiva, la prestación a favor de la actora y que ello tiene su origen en los contratos celebrados; **de ahí que, es justificada la materialidad cuestionada.**

Apoya lo antes resuelto los siguientes criterios:

"MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. SEGÚN LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN Y LAS PRUEBAS DISPONIBLES, SE PUEDE TENER POR ACREDITADA CON INDICIOS, CUANDO SEAN SUFICIENTES PARA EVIDENCIARLA.

Hechos: Una persona impugnó en el juicio de nulidad la resolución de la autoridad fiscal donde declaró no acreditada la materialidad de las operaciones realizadas con su proveedor. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció su validez porque consideró que los comprobantes fiscales, estados de cuenta bancarios, impresiones de verificación de comprobantes fiscales, pólizas contables, declaraciones informativas de operaciones con terceros, entre otros, no eran suficientes para demostrar esa materialidad, al tratarse de indicios.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que la materialidad de las operaciones puede acreditarse a través de medios indirectos, si son idóneos y suficientes para evidenciarla racionalmente y en grado suficiente, aun cuando sólo tengan eficacia indiciaria.

Justificación: Al no existir una exigencia legal específica para acreditar la materialidad de las operaciones objeto de verificación, es factible demostrarla con un conjunto de pruebas indirectas si de su concatenación se genera la convicción de la prestación del servicio o bien adquirido; por eso, si los Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI) son aptos para documentar la operación en ellos detallada, y teniendo en cuenta que los contribuyentes realizan las operaciones comerciales como habitualmente se permiten en el mercado, entonces los documentos privados que en la práctica se emiten para respaldarlas deben ser considerados, así sea como indicios, pues esa circunstancia no autoriza a negarles todo valor demostrativo, menos si la ley civil, mercantil o fiscal no les impone una determinada formalidad. Así, el órgano jurisdiccional puede tener por acreditada la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente cuando los documentos

aportados y donde se consignan los actos de comercio puedan de su correlación evidenciar de manera suficiente la realización de las operaciones cuestionadas.”²

"MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. EL ESTÁNDAR PROBATORIO PARA ACREDITARLA NO DEBE IR MÁS ALLÁ DE LO OBJETIVO Y RAZONABLE EN RELACIÓN CON LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN VERIFICADA.

Hechos: Una persona impugnó en el juicio de nulidad la resolución de la autoridad fiscal donde determinó que no acreditó la materialidad de las operaciones realizadas con su proveedor. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció la validez del acto impugnado al considerar que las constancias requeridas y las exhibidas no eran suficientes para ese efecto.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que cuando el contribuyente deba acreditar la materialidad de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales, el estándar probatorio no debe ir más allá de lo objetivo y razonable en concordancia con la naturaleza de la operación verificada, sin que pueda válidamente exigirse al contribuyente demostrar extremos imposibles o desmedidos, en tanto que la exigencia de prueba deber ser acorde con las condiciones formales específicas del acto y atendiendo a las dificultades propias del hecho a probar en cada caso.

Justificación: El Código Fiscal de la Federación no establece reglas sobre la prueba de la materialidad de las operaciones sujetas a verificación, ni deriva alguna carga específica del supletorio Código Federal de Procedimientos Civiles; además, en el artículo [83](#) del último ordenamiento se reconoce el principio ontológico de la prueba, conforme al cual, lo ordinario se presume y lo extraordinario se acredita. Así, cuando la autoridad fiscal pone en duda la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente, no puede exigir pruebas que no sean acordes con la naturaleza de la operación verificada o que resulten desmedidas por no atender a parámetros de razonabilidad y objetividad de los medios de convicción exigidos, según los bienes o servicios amparados en los comprobantes fiscales, pues esa carga probatoria no puede imponer extremos imposibles y deben admitirse los elementos de convicción que puedan ser suficientes para evidenciar racionalmente la materialidad de la operación puesta en entredicho, aun cuando se trate de pruebas indirectas, porque aunque de manera aislada sólo puedan constituir indicios, la correlación de todas las probanzas aportadas puede generar evidencia suficiente para acreditar la existencia de la operación cuestionada.”³

Asimismo, debe destacarse, que no pasa desapercibido para esta Sala el argumento de la autoridad demandada al contestar su demanda, referente a que las documentales aportadas por la parte actora no tienen valor y alcance probatorio suficiente para acreditar su pretensión, esto en virtud de que carecen de fecha cierta, y no surten efecto probatorio pleno, atento a lo establecido en el artículo 203, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en términos del diverso artículo 5 del referido Código, lo que a consideración de esta Sala se estima infundado.

Lo anterior es así, en atención a que las operaciones celebradas por la actora con sus proveedores, se llevaron a cabo atendiendo a la naturaleza ordinaria del giro comercial que derivan, y por ello es factible que parte de los documentos que lo respaldan se consignan como privados sin fecha cierta, sin embargo, esa sola circunstancia no implica denegarle todo valor probatorio a las documentales exhibidas, pues implicaría obligar a los

² Registro digital: 2027498, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Undécima Época, Materia(s): Administrativa, Tesis: I.18o.A.11 A (11a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 30, Octubre de 2023, Tomo V, página 5112, Tipo: Aislada

³ Registro digital: 2027497, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Undécima Época, Materia(s): Administrativa, Tesis: I.18o.A.10 A (11a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 30, Octubre de 2023, Tomo V, página 5111, Tipo: Aislada

contribuyentes a que todas sus operaciones se pasen por fe pública, lo cual corresponde a exigir una condición formal que no se encuentra en la norma aplicable.

En ese sentido, es que esta Sala considera que, atendiendo a la naturaleza del servicio pactado por la contribuyente y sus proveedores, el cúmulo de actos que se realizan de manera relacionado para concretarlo no se encuentran sujetos a cumplir con ciertas formalidades adicionales no previstas en Ley para estimarse como validas, como lo sería en el presente caso que contarán con fecha cierta, de ahí que se insiste, su apreciación como pruebas indirectas, no se estima incorrecto.

Establecido lo anterior, y toda vez que la autoridad demandada en las resoluciones impugnadas sostuvo que, toda vez que, la contribuyente no acreditaba la efectiva realización de las operaciones que amparan las cantidades que pretendía deducir, estimaba que, los gastos erogados con sus proveedores no cumplían con el requisito de estricta indispensabilidad, y en virtud de que dicho motivo de rechazo -materialidad de las operaciones- fue desvirtuado por la actora tal como se resolvió en los párrafos que anteceden, **se tiene que los gastos efectuados cuya materialidad fue acreditada, sí resultan estrictamente indispensables** -tal como lo señaló la actora en su segundo concepto de impugnación- al quedar acreditado que efectivamente se realizaron, cumpliendo así con lo establecido en la fracción I, primer párrafo del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta -vigente en 2013- y resultando acreditables para efectos del impuesto al valor agregado conforme a lo establecido en los artículos 4 y 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Por lo anterior, **esta Sala estima ilegales los motivos expuestos en las resoluciones impugnadas, en el sentido de que la actora no proporcionó elementos probatorios suficientes con los cuales demostrara documentalmente la efectiva realización de las operaciones llevadas a cabo con sus proveedores y por tanto dichos gastos no eran estrictamente indispensables al no acreditarse su realización.**

SEXTO. Análisis de la legalidad de la resolución impugnada en estricto cumplimiento a la ejecutoria dictada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, en el juicio de amparo directo 654/2023.

En el **cuarto concepto de impugnación**, la accionante manifiesta que, la resolución determinante con número de folio 500-52-00-05-00-2017-10824 de fecha 20 de septiembre de 2017, emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de

***** en la *****
 ** ***** *

Señala que, el concepto de "préstamo" no puede considerarse como un Ingreso acumulable objeto del impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única ni como un acto o actividad gravada con el impuesto al valor agregado, lo anterior tomando en consideración lo previsto por los preceptos legales 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta,^{2º} de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como el diverso numeral 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, todos los ordenamientos vigentes en 2013, ya que los mismos no contemplan el concepto de préstamo como un ingreso acumulable objeto de alguno de los impuestos mencionados.

Asimismo, señala que, se puede apreciar que sí existió un registro correcto, ya que de las pólizas de registro aportadas se advierten que los depósitos bancarios efectuados los días 15 y 27, ambos de marzo de 2013, tienen como origen depósitos efectuados por acreedores diversos en el entendido que acreedores son aquellas personas que otorgan un préstamo a un contribuyente diferente al de compra de mercancía; por lo que, tomando en cuenta que, los registros contables se encontraban administrados con los contratos de mutuo con dichos terceros, resulta por demás ilegal que la autoridad pretende tomar dicho monto como ingreso acumulable respecto del cual a su consideración se debe realizar pagos por diversas contribuciones.

Expone que, no le asiste la razón a la autoridad al afirmar que los contratos exhibidos, adminiculados con los registros contables y los estados de cuenta no resultan pruebas idóneas para crear convicción de que los depósitos derivan de préstamos recibidos, en atención a que la idoneidad de la prueba depende de la naturaleza del hecho concreto.

***** ** ** "*****" ***** ** "*****" ** ***** ** \$*****
***** ** ***** ***** ** ** ***** ** ** ***** ***** "*****" sin
especificar parcialidades, cantidades, ni forma de pago, por lo que, dicho contrato es
insuficiente para probar que las cantidades reflejadas en la cuenta bancaria de la moral
accionante realmente corresponde a una parcialidad de dicho préstamo, pues en éste no se
especificó el monto ni las fechas de las parcialidades, lo que hace imposible vincular dicho
depósito con lo asentado en una documental privada de fácil confección como lo es el
contrato de mutuo exhibido.

Agrega que, esta H. Sala podrá advertir de los estados de cuenta proporcionados
por la actora, que de estos no se desprende que los depósitos detectados por la autoridad
fiscalizadora tengan como concepto el de "parcialidad de préstamo" por así decirlo, pues del
simple análisis que se realice del estado de cuenta que la actora inserta a foja 79 de su
escrito inicial de demanda, fácilmente podrá advertir que el depósito recibido en su cuenta
bancaria se realizó bajo el concepto de "traspaso", lo que evidentemente no genera certeza
de que dicho depósito corresponda al pago, abono o parcialidad del préstamos que señala
la demandante.

**En estricto cumplimiento a la ejecutoria dictada por el Segundo Tribunal
Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, en el juicio de
amparo directo 654/2023,** son **fundados** los agravios expuestos por la actora.

La Litis en este caso consiste en determinar si con las pruebas que fueron aportadas
por el actor en sede administrativa y al presente juicio, logra desvirtuar o no la
determinación presuntiva de ingresos efectuada por la autoridad fiscalizadora por la
cantidad de \$200,000.00.

De inicio, es indispensable conocer el contenido de la resolución contenida en el
oficio número ***** de fecha veinte de septiembre de dos mil
diecisiete, que corre en autos a fojas que van de la 121 a 482, por haber sido aportada
como prueba por la parte actora, la cual merece valor probatorio pleno conforme a lo
dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso
Administrativo, y de la cual, se desprende que, la autoridad determinó que los depósitos
reflejados en la cuenta bancaria número *****, aperturada en la institución *****
***** ** ***** ** ***** por los importes de \$100,000.00 y \$100,000.00,
corresponden a ingresos presuntos por concepto de depósitos bancarios que no
corresponden a registro de su contabilidad, ya que si bien se encuentran registrados en su
contabilidad no proporcionó documentación probatoria que demuestre que no son ingresos
por los cuales no se deba de pagar contribuciones y demuestre fehacientemente el origen
de los mismos, por lo que se presumieron como ingresos acumulables por los que se deben
de pagar contribuciones, conforme a lo dispuesto por el artículo 59, fracción III del Código
Fiscal de la Federación.

Ahora bien, en el caso que ocupa nuestra atención, la enjuiciante manifiesta que sí
exhibió en sede administrativa las documentales con las que acreditó que sí registró en su
contabilidad los referidos depósitos bancarios, como son las pólizas de registro, estados de

cuenta bancarios y demás registros de su contabilidad, sin embargo, la autoridad fiscalizadora indicó dentro de la resolución recurrida que tales documentales fueron insuficientes para demostrar el origen y procedencia de tales depósitos, en virtud de que los contratos exhibidos por la actora solo se demuestra que tales depósitos supuestamente corresponden a préstamos de diversos terceros, sin que haya exhibido en ningún momento mayores elementos que pudieran concatenarse con esos contratos a efectos de acreditar que tales depósitos realmente corresponden a préstamos y no a ingresos por los que deben pagarse contribuciones, como son, el especificar la forma en que fueron pagados los préstamos, el número de cheque, número de cuenta y nombre de la institución bancaria, entre otros.

Asimismo, la autoridad indicó que los contratos aportados son documentos privados que solo prueban en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, y el documento proveniente de un tercero, solo prueba a favor de la parte contraria si ésta no lo objeta, caso en el cual, la verdad de su contenido debe probarse por otros medios.

Precisado lo anterior, en primer término, conviene señalar que, tratándose de la comprobación de los ingresos, las autoridades fiscales presumirán que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que este obligado a llevar, son ingresos por los que se debe de pagar contribuciones, para lo cual se considera a su vez, que no coinciden con los registro contables, los depósitos bancarios que no cuenten con documentación comprobatoria; ello según lo ha establecido la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 39/2010, que dio origen a la jurisprudencia 56/2010, de rubro "*PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTE SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE*".

Es así como, para que no opere la estimativa indirecta de ingresos prevista en la en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, no basta que el depósito bancario esté registrado en su contabilidad y que se ampare documentalmente, sino que será menester que ese soporte probatorio efectivamente refleje la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.

En el caso, como se dijo, la actora sostiene que los depósitos efectuados en su cuenta bancaria por el monto de \$200,000.00 destacados por la autoridad fiscalizadora, se encuentran soportados por los contratos de mutuo celebrados con *****

***** ***** * ***** ** ***** * ***** ***** ** ***** los estados de cuenta y los registros contables que exhibió, lo que esta Sala en estricto cumplimiento a la ejecutoria dictada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, en el juicio de amparo directo 654/2023, considera fundado.

En primer término, se destaca que, en términos del artículo 1832 del Código Civil Federal⁴, en los contratos civiles cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca que quiso obligarse, en tanto que los artículos 2384 al 2397⁵ que regulan el contrato de mutuo y el mutuo con interés, no exigen determinada formalidad para su validez.

Aunado a que no existe normatividad aplicable que establezca, que prueba es idónea para demostrar la veracidad de las pretensiones del actor o en su caso de la autoridad fiscal, salvo las que la propia ley o jurisprudencia sea vinculante al caso.

⁴ Artículo 1832.- En los contratos civiles cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca que quiso obligarse, sin que para la validez del contrato se requieran formalidades determinadas, fuera de los casos expresamente designados por la ley

⁵ Artículo 2384.- El mutuo es un contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y calidad.

Artículo 2385.- Si en el contrato no se ha fijado plazo para la devolución de lo prestado, se observarán las reglas siguientes:

I. Si el mutuario fuere labrador y el préstamo consistiere en cereales u otros productos del campo, la restitución se hará en la siguiente cosecha de los mismos o semejantes frutos o productos;

II. Lo mismo se observará respecto de los mutuarios que, no siendo labradores, hayan de percibir frutos semejantes por otro título;

III. En los demás casos, la obligación de restituir se rige por lo dispuesto en el artículo 2080.

Artículo 2386.- La entrega de la cosa prestada y la restitución de lo prestado se harán en lugar convenido.

Artículo 2387.- Cuando no se ha señalado lugar, se observarán las reglas siguientes:

I. La cosa prestada se entregará en el lugar donde se encuentre;

II. La restitución se hará, si el préstamo consiste en efectos, en el lugar donde se recibieron. Si consiste en dinero, en el domicilio del deudor, observándose lo dispuesto en el artículo 2085.

Artículo 2388.- Si no fuere posible al mutuario restituir en género, satisfará pagando el valor que la cosa prestada tenía en el tiempo y lugar en que se hizo el préstamo, a juicio de peritos, si no hubiere estipulación en contrario.

Artículo 2389.- Consistiendo el préstamo en dinero, pagará el deudor devolviendo una cantidad igual a la recibida conforme a la ley monetaria vigente al tiempo de hacerse el pago, sin que la prescripción sea renunciable. Si se pacta que el pago debe hacerse en moneda extranjera, la alteración que ésta experimente en valor, será en daño o beneficio del mutuario.

Artículo 2390.- El mutuante es responsable de los perjuicios que sufra el mutuario por la mala calidad o vicios ocultos de la cosa prestada, si conoció los defectos y no dio aviso oportuno al mutuario.

Artículo 2391.- En el caso de haberse pactado que la restitución se hará cuando pueda o tenga medios el deudor, se observará lo dispuesto en el artículo 2080.

Artículo 2392.- No se declararán nulas las deudas contraídas por el menor para proporcionarse los alimentos que necesite, cuando su representante legítimo se encuentre ausente.

Artículo 2393.- Es permitido estipular interés por el mutuo, ya consista en dinero, ya en géneros.

Artículo 2394.- El interés es legal o convencional.

Artículo 2395.- El interés legal es el nueve por ciento anual. El interés convencional es el que fijen los contratantes, y puede ser mayor o menor que el interés legal; pero cuando el interés sea tan desproporcionado que haga fundadamente creer que se ha abusado del apuro pecuniario, de la inexperiencia o de la ignorancia del deudor, a petición de éste el juez, teniendo en cuenta las especiales circunstancias del caso, podrá reducir equitativamente el interés hasta el tipo legal.

Artículo 2396.- Si se ha convenido un interés más alto que el legal, el deudor, después de seis meses contados desde que se celebró el contrato, puede reembolsar el capital, cualquiera que sea el plazo fijado para ello, dando aviso al acreedor con dos meses de anticipación y pagando los intereses vencidos.

Artículo 2397.- Las partes no pueden, bajo pena de nulidad, convenir de antemano que los intereses se capitalicen y que produzcan intereses.

Es aplicable al caso, las siguientes tesis de Tribunales Colegiados de Circuito, de rubro y texto siguientes:

PRESUNCIÓN DE INGRESOS POR DEPÓSITOS EN LA CUENTA BANCARIA DEL CONTRIBUYENTE. PARA DESVIRTUARLA CON UN CONTRATO DE MUTUO SIMPLE O CON INTERÉS DEBE PROBARSE SU MATERIALIDAD, ENTRE OTROS MEDIOS, CON LOS RECIBOS O ESTADOS DE CUENTA DEL MUTUANTE.

*La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 56/2010, consultable en la página 838 del Tomo XXXI, mayo de 2010, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: **"PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTE SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE."**, determinó que la estimativa indirecta de ingresos contenida en el precepto señalado, faculta a la autoridad fiscal a considerar los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de los actos o actividades por los que debe pagar contribuciones, cuando no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de sus transacciones comerciales. De acuerdo con lo anterior, para desvirtuar con un contrato de mutuo simple o con interés la presunción relativa a que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente son ingresos, debe probarse su materialidad y **que el mutuuario depositó en la cuenta del contribuyente el importe pactado** en ese acuerdo de voluntades, precisamente para cubrir el adeudo, entre otros medios, **con los recibos o estados de cuenta del mutuante**, pues la exhibición del contrato solamente acredita la realización de éste, pero es insuficiente para justificar la efectiva transferencia del numerario que en él se indica, sobre todo que en la presunción aludida se encuentra implícito el principio ontológico de la prueba, en el sentido de que lo ordinario es que los contribuyentes que desarrollan actividades lucrativas perciben ingresos con motivo de éstas, salvo prueba en contrario, por lo cual, la norma fiscal considera que los depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente constituyen ingresos.⁶*

En efecto, el criterio anterior si bien impone que una forma de desvirtuar ingresos, son los estados de cuenta del mutuante, esto para verificar la efectiva transferencia, cierto es que, en el presente caso, **se exhibieron los estados de cuenta del mutuuario -parte actora- donde se materializa el depósito y el nombre de la cuenta de origen del mismo**, que si bien, no es el estado de cuenta del mutuante, empero **sí genera convicción probatoria**; y en el caso, es la propia autoridad fiscal la que cuenta con los medios y sobre todo con la facultad jurídica de imponer al tercero contribuyente -*mutuante*- la imposición de la presentación de diversa documental, como son sus estados de cuenta.

⁶ Registro digital: 2021387 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Décima Época Materia(s): Administrativa Tesis: XVI.1o.A. J/55 A (10a.) Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 74, Enero de 2020, Tomo III, página 2394 Tipo: Jurisprudencia

Así, a efecto de llevar la contabilidad de manera analítica, los contribuyentes no solamente deben identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquéllos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por las disposiciones aplicables, sino también deben soportar dicha información con la documentación comprobatoria correspondiente, lo cual es independiente de la posibilidad de llevar los registros contables a elección de los contribuyentes de la manera más efectiva atendiendo a la actividad generadora de los ingresos, pues dichos registros contables deben reunir los requisitos de las disposiciones fiscales, entre los que se encuentran los previstos en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 29 de su Reglamento.

Por ende, puede estimarse que la actora **acreditó haber cumplido con el registro contable de manera analítica de conformidad con lo establecido en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 29 de su Reglamento**, pues además de tener registrado en su contabilidad los depósitos bancarios efectuados por concepto de préstamos, acreditó la existencia del soporte documental de éstos, dado que aportó los contratos de mutuo y los estados de cuenta que soportan el ingreso a su patrimonio y en ese sentido, los depósitos no pueden considerarse como valor de actos o actividades por los que se deba pagar impuesto al valor agregado, ya que no se trata de depósitos por concepto de una contraprestación efectuada con motivo de la prestación de un servicio o algún otro concepto causante de dicha contribución, ya que la materialización de los mismos, se da con base en la obligación contraída en los contratos.

En esas condiciones **al haberse determinado ilegales los motivos expuestos en las resoluciones impugnadas por la demandada**, se actualiza la causal de ilegalidad prevista en el artículo 51, fracción IV de Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de ahí que lo procedente es **declarar su nulidad** de conformidad con lo establecido en el artículo 52, fracción II, del citado ordenamiento legal.

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

R E S O L U T I V O S

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

II. Se declara la **nulidad** de las resoluciones impugnadas descritas en el resultando primero de este fallo, por los motivos precisados en el último considerando del presente fallo.

III. Mediante **oficio** que al efecto se gire al **Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito** con sede en Mazatlán, Sinaloa, infórmese del cumplimiento dado con la presente, a **la ejecutoria dictada en el amparo directo 654/2023**.

IV. NOTIFÍQUESE.

Así lo resuelven por **unanimidad** los integrantes de la Segunda Sala Regional en Sinaloa del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la Licenciada **Carolina de Jesús Lizárraga Domínguez**, Primer Secretaria de Acuerdos adscrita a la Primera Ponencia de Esta Sala, actuando en suplencia por falta de Magistrado de su adscripción, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 48, tercer párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y en los puntos primero y segundo del acuerdo G/JGA/5/2025, dictado en sesión de fecha 16 de enero de 2025 por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; Licenciada **Lluvia Elizabeth Valenzuela Galindo**, Primer Secretaria de Acuerdos adscrita a la Segunda Ponencia de Esta Sala, actuando en suplencia por falta de Magistrado de su adscripción, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 48, tercer párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y en la fracción II del punto primero del acuerdo G/JGA/7/2025, dictado en sesión de 27 de enero de 2025 por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; y Magistrado **Héctor Samuel Torres Ulloa**, adscrito a la Tercera Ponencia y Presidente de la Sala ante la Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe **Grecia Lizette Ayón Trujillo**.

MPML. Carolina de Jesús Lizárraga
Domínguez

MPML. Lluvia Elizabeth Valenzuela
Galindo

Mag. Dr. Héctor Samuel Torres Ulloa
Presidente de la Sala

Lic. Grecia Lizette Ayón Trujillo

“El 29 de enero de 2026, la licenciada Grecia Lizette Ayón Trujillo, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Segunda Sala Regional en Sinaloa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de (indicar el supuesto aplicable, por ejemplo: nombres de personas físicas, lugares de nacimiento, grupo étnico, estado civil, domicilio, ocupación o profesión, datos de identificación de vehículos particulares, ubicación de inmuebles, descripción de personas físicas, etc.). Conste.”