

ACTORA:

***** **

MAGISTRADO INSTRUCTOR:

MTRO. FRANCISCO ENRIQUE VALDOVINOS ELIZALDE.

SECRETARIO DE ACUERDOS:

LIC. JUAN ARTURO ARROYO TÉLLEZ.

Silao de la Victoria, Guanajuato, **diez de octubre de dos mil veintitrés.**

Vistos para resolver en la vía ordinaria tradicional, los autos que integran el juicio contencioso administrativo citado al rubro; y estando debidamente integrada la Sala Regional del Centro IV y Auxiliar, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados que la componen, **FRANCISCO ENRIQUE VALDOVINOS ELIZALDE**, Magistrado de Sala Regional en su carácter de Presidente de la Sala, titular de la Tercera Ponencia e Instructor en el presente juicio; **JULIO ANTONIO GÓMEZ RODRÍGUEZ**, Magistrado por Ministerio de Ley titular de la Segunda Ponencia de esta Sala, en suplencia por la falta de Magistrado Titular de la misma, de conformidad con el ACUERDO G/JGA/2/2023 puntos Segundo, fracción VI, y Cuarto, emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en sesión de 05 de enero de 2023 y **JESSICA JAZMÍN GRESS HERNÁNDEZ**, Magistrada por Ministerio de Ley titular de la Primera Ponencia de esta Sala, en suplencia por la falta de Magistrado Titular de la misma, de conformidad con el Acuerdo G/JGA/15/2022, punto Segundo, inciso b), y Tercero, emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; ante la presencia del C. Secretario de Acuerdos, quien da fe, **Licenciado Juan Arturo Arroyo Téllez**, con fundamento en los artículos 3, 28, fracción I, 29, 34 y 36, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a emitir **sentencia definitiva.**

R E S U L T A N D O:

1º. Por escrito ingresado en la Oficialía de Partes de esta Sala, el **15 de marzo de 2023**, compareció **** ** en

representación de la persona moral *****; a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio **SATEG-02-02-00-00489/2023 de 26 de enero de 2023**, emitida por el **Director de Procesos y Resoluciones de la Subdirección General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato, órgano desconcentrado de la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración del Gobierno del Estado de Guanajuato**, mediante la cual, resolvió el recurso administrativo de **RRA-120-2022**, en el sentido de **confirmar** la resolución contenida en el oficio **SATEG-04-04-00-18609/2022 de 11 de octubre de 2022**, emitida por el **Director Regional de Auditoría Fiscal "B", dependiente de la Subdirección General de Auditoría Fiscal y Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato**, en la que se determinó un crédito fiscal en cantidad total de \$*****, por concepto de impuesto omitido actualizado respecto del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, recargos y multa, por el periodo comprendido del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020, así como de retenciones en materia de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, por sueldos y salarios, y arrendamiento de inmuebles, actualización, recargos y multas.

2º. Mediante proveído de **21 de marzo de 2023, SE ADMITIÓ A TRÁMITE LA DEMANDA**, ordenándose que, con las copias simples y anexos exhibidos, se emplazara a las autoridades enjuiciadas para que produjeran su contestación en el término de ley, lo cual aconteció mediante oficios recibidos en la Oficialía de Partes de esta Sala el **26 de abril y 29 de mayo de 2023**.

3º. En acuerdos de **28 de abril y 05 de junio de 2023, SE TUVO POR FORMULADA LA CONTESTACIÓN DE DEMANDA**, y se corrió traslado a la parte actora para que formulara su ampliación de demanda; hecho que sucedió en escrito recibido en la Oficialía de Partes el **06 de julio de 2023**.

4º. Por auto de **10 de julio de 2023, SE TUVO POR FORMULADA LA AMPLIACIÓN DE DEMANDA**, y con copias de ésta, se emplazó a las autoridades enjuiciadas, para que dentro del plazo legal presentaran su contestación respectiva; aspecto que aconteció mediante oficios recibidos en la Oficialía de Partes el **09 y 21 de agosto de 2023**.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



3

5º. Mediante proveídos de **10 y 24 de agosto de 2023, SE TUVO POR CONTESTADA LA AMPLIACIÓN DE DEMANDA**, por las autoridades enjuiciadas; asimismo, se corrió traslado a la actora para los efectos legales correspondientes, de igual forma en el último auto referido, **SE CONCEDIÓ EL TÉRMINO A LAS PARTES PARA LA FORMULACIÓN DE ALEGATOS**.

6º. Transcurrido el plazo concedido a las partes para que formularan alegatos, quedó cerrada la instrucción del juicio; y

CONSIDERANDO:

PRIMERO. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 2º, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como en el numeral 3, fracción XIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, esta Sala es competente por materia para resolver el presente juicio, al haberse impugnado la resolución que resuelve un recurso administrativo, donde se determinó la providencia recurrida en la que se determinó un crédito fiscal.

Asimismo, este órgano colegiado es competente por razón de territorio según lo previsto por los artículos 28, fracción I, 29, 30, 31 y 34, primer párrafo de la Ley Orgánica en cita, en relación con los diversos 48, fracción XXX, 49, fracción XXX y Décimo Sexto Transitorio, del Reglamento Interior de este Tribunal, en relación con el acuerdo G/JGA/25/2021 emitido por la Junta de Gobierno y Administración, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de mayo de 2021, atento a que el domicilio de la parte actora se encuentra en la jurisdicción de la Sala Regional del Centro IV y Auxiliar.

SEGUNDO. La existencia de la resolución impugnada y de la inicialmente recurrida, se encuentra acreditada en autos con la exhibición que de la misma hizo la parte actora y por el reconocimiento expreso que de su emisión formuló la autoridad demandada, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 1º, 15, fracción III y 46, fracción I, ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo;

93, fracciones I y II, 95, 129, 200 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al procedimiento contencioso administrativo.

TERCERO. En primer término, es conveniente precisar, que de conformidad con lo previsto en el artículo 1º, párrafos segundo y tercero, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo¹, en relación con el diverso 50 de la misma, se obtiene que estos regulan **la figura de la litis abierta**, la que permite que cuando en un juicio contencioso administrativo se impugne la legalidad de la resolución recaída a un recurso administrativo, se entienda simultáneamente impugnada la providencia recurrida, en la parte que siga afectando los intereses jurídicos del promovente, pudiendo plantear el demandante argumentos de manera directa en contra de aquélla, aun cuando no hubieren sido vertidos en la sede administrativa, en cuyo caso, el Juzgador se encuentra compelido a analizar tales manifestaciones, a fin de determinar la legalidad de dichos actos y evitar así los reenvíos a la autoridad.

Así las cosas, resulta claro que conforme al principio de *litis abierta* previsto en la ley procesal, se permite la posibilidad de plantear argumentos novedosos de forma directa en contra de la resolución recurrida, esto es, agravios que no fueron formulados ante la autoridad en la instancia administrativa, es dable que pueda reiterar manifestaciones en contra de ella, esto es, que planteó en esa sede y que de nueva cuenta hacerlo en el juicio contencioso.

Al respecto, es aplicable, por *analogía*, la tesis de jurisprudencia sostenida por el Poder Judicial de la Federación, que a continuación se transcribe:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XVII, Abril de 2003, Página: 193**

Tesis: 2a./J. 32/2003,

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

¹ “**ARTÍCULO 1.** Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se regirán por las disposiciones de esta Ley, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que la disposición de este último ordenamiento no contravenga las que regulan el juicio contencioso administrativo federal que establece esta Ley.

Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.

Asimismo, cuando la resolución a un recurso administrativo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, siempre que la Sala Regional competente determine la procedencia del mismo, el juicio contencioso administrativo procederá en contra de la resolución objeto del recurso, pudiendo en todo caso hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.”

(Énfasis añadido)



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. El artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, contenía el principio de "litis cerrada" que impedía que se examinaran los argumentos dirigidos a demostrar la ilegalidad del acto administrativo contra el cual se enderezó el recurso, es decir, no permitía que el demandante hiciera valer o reprodujera argumentos relativos a la resolución recurrida; y, por ende, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación no estaba obligado a estudiar los conceptos de anulación que reiteraran argumentos ya expresados y analizados en el recurso ordinario; sin embargo, en el texto vigente del último párrafo del citado numeral se simplificó el procedimiento contencioso administrativo al cambiar el principio de "litis cerrada" por el de "litis abierta", el cual comprende no sólo la resolución impugnada sino también la recurrida; los nuevos argumentos que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria. Por tanto, todos estos argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está obligado a estudiarlos.

CUARTO. En primer término, es importante resaltar que al establecer argumentos la parte actora encaminados a demostrar la **caducidad** del procedimiento fiscalizador de la autoridad demandada, lo cual constituye una cuestión de estudio preferente, esta juzgadora procederá en primer orden, al análisis y decisión de los disensos atinentes a dichas cuestiones, mismos que de resultar fundados dejarían en una mejor posición a la accionante frente a la autoridad.

Sirve de sustento, la jurisprudencia **V-J-2aS-1²**, que por rubro y texto lleva los siguientes:

"CADUCIDAD.- ES UNA CUESTIÓN DE ESTUDIO PREFERENTE.- En las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, el juzgador está obligado, conforme a lo dispuesto en el artículo 237, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1º de enero de 1996, a examinar primero aquellas causales de ilegalidad encaminadas a declarar la nulidad lisa y llana; por tanto, la excepción de caducidad es de estudio preferente, salvo que existiera un agravio de

²R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año II. No. 13. Enero 2002. p. 7

incompetencia, ya que de ser fundada no sería ni necesario ni procedente el estudio de los demás agravios hechos valer por la actora, dado que la autoridad estaría imposibilitada para dictar un acto nuevo. Por lo que es de concluir que dicha cuestión debe de estudiarse de "prima facie" y con carácter excluyente de cualquier otra."

Por tanto, se procede al estudio y decisión en conjunto de los conceptos de impugnación "**primero**", y "**décimo segundo**" del escrito inicial de demanda, "**primero**", "**tercero**", "**cuarto**", "**quinto**", y "**sexto**", del líbello de ampliación de demanda, los cuales se encuentran relacionados entre sí.

Argumenta la parte actora, que la resolución impugnada es ilegal, por contravenir los artículos 38, fracción IV, 117, 129, 130 y 132, del Código Fiscal de la Federación, con relación a los numerales 14, 16 y 17 de la Constitución Federal, pues la autoridad demandada al resolver el recurso de revocación, no desvirtuó la negativa lisa y llana plateada en sede administrativa, respecto al desconocimiento del acta final de visita domiciliaria y su constancia de notificación, por ende, simultáneamente el crédito fiscal recurrido, resulta de igual manera ilegal.

Expone la accionante, que desde su escrito recursal manifestó una negativa lisa y llana consistente en que claramente no se conocía el acta final de visita domiciliaria y su respectiva notificación, sin embargo, la autoridad demandada no dio a conocer tales documentos en la instancia administrativa, ya sea en original, o copia debidamente certificada del original.

Señala que la omisión apuntada, tiene diversas consecuencias, como: **i)** *que no se respetaron los derechos fundamentales y garantías de audiencia, legalidad, seguridad jurídica, paridad procesal y acceso a la justicia, reconocidos en los artículos 1º, 14, 16 y 17 de la Constitución Federal, y 8º, de la Convención Americana de los Derechos Humanos, pues no estuvo en posibilidad de manifestarse al respecto; ii)* *que al no haberse dado a conocer la constancia de notificación y el acta final, lo conducente es que se tenga a la autoridad demandada, por precluido su derecho y oportunidad de presentar dichos documentos en el presente juicio, resultando así la ilegalidad de la notificación del acta final, y debiéndose tener por conocedora de ello, hasta el 31 de enero de 2023, por consecuencia, actualizadas las hipótesis de caducidad previstas en los artículos 46-A, y 50, del Código Fiscal de la Federación; iii)* *que la forma idónea de dar a conocer documentales que niega el actor, (que sustentan o están relacionadas con la resolución impugnada), es a través de constancia original o copia debidamente certificada del original, de acuerdo con la*



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 7 —

línea jurisprudencial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y no dedicarse únicamente a plasmar un escaneo en la resolución.

Arguye la actora, que existió contravención a lo previsto en los artículos 38, fracción IV, 68. 117, 129 y 132, del Código Fiscal de la Federación, con relación al 16, constitucional, porque la demandada fue omisa en considerar al emitir la resolución, el contenido preciso del referido artículo 68, porque si bien se establece que los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales, lo cierto es que dichas autoridades deberán probar los hechos que motivan esos actos o resoluciones, cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

Por tanto, alude que es ilegal que la autoridad demandada al resolver el recurso de revocación, únicamente haya digitalizado el acta final de visita, y su notificación, pues estaba obligada a dárselos a conocer, en original o copia certificada, motivo por el cual, en esta instancia jurisdiccional ya se encuentra precluido su derecho para aportarlas en el juicio, en términos del artículo 68, del Código Fiscal de la Federación.

Argumenta la actora, que no obsta a lo anterior, que a la fecha de interposición del recurso de revocación, el artículo 129, del Código Fiscal de la Federación, ya había sido derogado, de tal suerte, sigue estando vigente la garantía de defensa del contribuyente, consistente en que, cuando niegue conocer el acto administrativo impugnado y su constancia de notificación, las autoridades están obligadas en hacerlo de su conocimiento para que pueda controvertir sus fundamentos y motivos; razonamientos que expuso la Segunda Sala del Alto Tribunal, al resolver el amparo en revisión 2425/2015.

Agrega, que al emitir la jurisprudencia 2a. J.41/2017, la Segunda Sala efectuó la interpretación teleológica del artículo 117, del Código Fiscal de la Federación, y explicó que continua vigente la garantía de audiencia del contribuyente señalada en el párrafo anterior, de ahí que los gobernados se encuentran facultados para

interponer el medio de impugnación contra los créditos fiscales cuyo origen desconozcan, lo cual, desde luego, tiene aparejada la obligación de la autoridad para que los dé a conocer, así como la constancia de notificación respectiva, a fin de que los particulares puedan impugnar el acto fiscal “con pleno conocimiento de él”, ya que esa fue la intención expresa del legislador federal.

Por tanto, reitera, no es suficiente que la autoridad se haya limitado en digitalizar en algunos apartados, el acta final y su notificación, pues si bien el artículo 129, del Código Fiscal de la Federación, fue derogado mediante Decreto publicado el 09 de diciembre de 2013, en el Diario Oficial de la Federación, lo cierto resulta, que la enjuiciada debió considerar los alcances de dicho decreto, y darle a conocer los actos a la actora, en original o en copia certificada; además que, conforme a los alcances de la jurisprudencia antes aludida, el Alto Tribunal a través de su Segunda Sala, determinó que el principio de litis abierta previsto en el artículo 1º, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no implica para el actor una nueva posibilidad de “ofrecer de fondo”, que estuvo en posibilidad aportar ya sea dentro del procedimiento fiscalizador o bien, en el recurso administrativo correspondiente, por lo cual, a contrario sensu, la misma dinámica probatorio debe ser para la autoridad fiscal, respetando el principio de paridad procesal.

Es por ello —dice la actora— que no se debe permitir a la autoridad demandada subsanar, ni purgar los errores cometidos en esa instancia administrativa, otorgándole una nueva oportunidad de exhibir documentos desconocidos, ya que se actualizaría un desequilibrio procesal en contra de la actora.

Para sustentar los alcances de sus argumentos, la parte actora ofrece como hechos notorios y precedentes jurisdiccionales, en términos del artículo 88, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al presente litigio, diversas sentencias emitidas por este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, así como también, precedentes judiciales de ejecutorias pronunciadas por el Poder Judicial de la Federación.

En ilación con lo anterior, expone la accionante que en el caso se actualiza la hipótesis de caducidad prevista en el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación, porque al resultar ilegal el levantamiento del acta final, por no haberse hecho de su conocimiento, es evidente que la visita domiciliaria no concluyó dentro del plazo de 12 meses, como lo dispone el precepto legal en cita.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



Asimismo, refiere que se actualiza la caducidad prevista en el artículo 50, del Código Fiscal de la Federación, porque dicho precepto legal dispone que las autoridades hacendarias cuentan con un plazo máximo de 6 meses, contado a partir de que se levante el acta final de visita, para notificar a los contribuyentes la determinación de las contribuciones omitidas conocidas en el procedimiento fiscalizador, por lo que, al no haberse hecho de su conocimiento el acta final de visita, y la notificación respectiva, es evidente que no se respetó lo establecido en dicho precepto legal.

Por otra parte, la actora niega lisa y llanamente en términos del artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, que se haya levantado la notificación y citatorio de la resolución recurrida determinante del crédito fiscal a su cargo, por lo que, se desconoce si la autoridad cumplió con el plazo establecido en el artículo 50, del Código Fiscal de la Federación.

Alega la actora, que al contestar la demanda, si bien la autoridad exhibió la constancia de notificación y el citatorio previo de la resolución determinante del crédito fiscal, lo cierto es que no se les debe de dar valor probatorio pleno, porque la certificación efectuada por la autoridad es ilegal, al no contener los datos mínimos necesarios conforme a la jurisprudencia 2a.J. 196/2010, pues nunca se mencionó claramente por parte del emisor, que concuerdan de forma exacta o exactamente, como se dispone en dicho criterio jurisprudencial.

Agrega, que no se cumplieron en la certificación efectuada por la autoridad los requisitos establecidos en los artículos 129 y 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la presente materia, por tanto, no son prueba plena para desvirtuar su negativa lisa y llana planteada.

Que no se especificó en el citatorio la hora que se dejó, lo cual es ilegal porque se le deja en estado de indefensión, además de que la hora que inició la redacción no quiere decir que a esa hora se dejó el referido citatorio.

Por su parte, ***la representación legal de la autoridad demandada estatal***, sostuvo la legalidad de la resolución impugnada, de la recurrida, así como del acta final y su notificación a la parte actora, señalando que son infundados los motivos de disenso planteados por su contraria, en razón de que no estaba obligada a darle a conocer tales actos en la instancia administrativa, porque así no lo prevé el artículo 117, del Código Fiscal de la Federación, y no aplica en lo conducente, lo establecido en el derogado artículo 129, del mismo ordenamiento legal, por tanto, no se actualiza ninguna hipótesis de caducidad, previstas en los artículos 46-A y 50, del Código Fiscal de la Federación.

La ***representación legal de la autoridad enjuiciada federal***, se adhirió a la contestación realizada por la autoridad demandada estatal.

La ***litis*** en el presente considerando, se ciñe en determinar: **a)** si la autoridad demandada, se encontraba obligada o no, a darle a conocer a la parte actora, en original o copia certificada, el acta final de visita domiciliaria y su notificación, mismas que negó lisa y llanamente desde el escrito recursal de revocación, en términos del artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, **b)** si la certificación efectuada por la autoridad demandada de los documentos aportados en su contestación, en particular al citatorio y notificación de la resolución recurrida determinante del crédito fiscal fue legal o no; aunado a la hora en que se dejó el citatorio previo y, **c)** en consecuencia, si en el caso se actualiza alguna de las hipótesis de caducidad de facultades de la autoridad fiscalizadora, en términos de los numerales 46-A, y 50, del Código Fiscal de la Federación.

Resolución de esta Sala Regional del Centro IV y Auxiliar en la vía Ordinaria Tradicional

Analizados los argumentos de las partes y las constancias que obran en autos, los conceptos de impugnación resultan **INFUNDADOS**, con base en las siguientes consideraciones.

Esta juzgadora procederá en primer momento, a atender el disentimiento de la actora en torno a que es ilegal que la autoridad en el recurso administrativo digitalizara el documento consistente en el acta final de visita domiciliaria y su notificación para resolver el agravio planteado, y posteriormente, se atenderá el tópico



Al respecto, en la resolución impugnada contenida en el oficio SATEG-04-04-00-18609/2022 de fecha 11 de octubre de 2022, la autoridad demandada declaró **infundado** el agravio **"quinto"**, considerando al efecto que, el 06 de julio de 2022, previo citatorio de 05 de julio de la misma anualidad, fue levantada legalmente el "Acta Final" de visita domiciliaria, ante la C. ***** ***** ***** ***** , en su carácter de tercero empleado de la contribuyente, como ***** contable, y la enjuiciada asentó la digitalización de tales documentales, por lo cual, resolvió que el acta final fue levantada dentro del plazo de doce meses establecido en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Sobre el particular, se arriba a la convicción que **carece de sustento el argumento de la parte actora** donde sostiene que la autoridad demandada se encontraba obligada a demostrar, dentro de la instancia administrativa del recurso de revocación interpuesto, la existencia y legal notificación del Acta Final de 06 de julio de 2022, por ser ese el único momento procesal oportuno para ello, conforme a lo indicado en la Jurisprudencia **2a./J. 73/2013 (10a.)**, de rubro: *JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)]*.; **pues, en contraposición a sus aseveraciones, no existe disposición legal alguna de la cual se derive tal obligación, como tampoco la oportunidad limitada que refiere.**

En tanto que, a diferencia del juicio en que se actúa, la naturaleza del recurso administrativo no es la de una contienda entre el recurrente y la autoridad administrativa ante un órgano jurisdiccional, en la que el recurrente se encuentre obligado a demostrar su acción y la resolutoria sus excepciones, **pues es resuelto por la propia autoridad**; por lo que, en todo caso, a consideración de esta Sala Regional el momento procesal oportuno para que la autoridad demandada demuestre los extremos que pretende la accionante es el de la contestación de la demanda en el juicio contencioso administrativo federal que se resuelve, pues como se dijo al inicio del presente apartado, la naturaleza jurídica del **acta final** de visita domiciliaria, es una actuación que **no constituye una resolución o acto definitivo recurrible por sí mismo a raíz de su emisión, de manera autónoma**, al ser un **acto intraprocedimental** que llevó a la emisión de la resolución crediticia, de ahí que la autoridad legalmente sí pueda exhibirlo ante esta instancia jurisdiccional para asumir su carga procesal en términos del artículo 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con relación al 68, del Código Fiscal de la Federación.

En este contexto, deviene **infundado** el argumento de la accionante donde sostiene que la autoridad demandada se encontraba obligada a darle a conocer, solo en sede administrativa, el Acta Final de 06 de julio de 2022, cuyo desconocimiento manifestó y su citatorio previo, otorgándole el término para formular la ampliación de su recurso, en atención a las conclusiones alcanzadas por la Segunda Sala de la



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 13 —

Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el Amparo Directo en Revisión 2425/2015³, en el cual determinó lo siguiente:

"[...]"

II. a. Contenido y alcance del principio de progresividad. El artículo 1 de la Constitución Federal reconoce expresamente el principio de progresividad al señalar que todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos **"de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad"**.

El principio de progresividad es indispensable para consolidar la garantía de protección de la dignidad humana, porque la observancia a dicho principio impide, por un lado, la interpretación restrictiva de las normas de derechos humanos y la regresión respecto de su sentido y alcance de protección y, por otro lado, favorece la evolución de dichas normas para ampliar su alcance de protección.

En efecto, el aludido principio resulta relevante en tanto que los derechos humanos, sobre todo los plasmados en instrumentos internacionales, no son más que un mínimo que los Estados deben respetar, esto es, constituyen un mero punto de partida respecto de principios fundamentales o límites morales infranqueables para las autoridades, por lo que, como auténticos mandatos de optimización, exigen la mejor conducta posible según las posibilidades jurídicas y fácticas, de ahí que los Estados cuentan con una obligación de lograr de manera progresiva su pleno ejercicio por todos los medios apropiados.

Así, la progresividad conlleva tanto gradualidad, como progreso. La gradualidad se refiere a que la efectividad de los derechos humanos no se logra, generalmente, de manera inmediata, sino que conlleva todo un proceso que supone definir metas a corto, mediano y largo plazos. Por su parte, el progreso implica que el disfrute de los derechos siempre debe mejorar.

*El principio de progresividad ha sido entendido y desarrollado particularmente en el ámbito de los derechos económicos, sociales y culturales, al ser considerados como prerrogativas humanas que para su disfrute requieren de la designación y toma de decisiones presupuestarias, de ahí que se ha entendido que si bien los Estados cuentan con obligaciones de contenido –referentes a que los derechos se ejerciten sin discriminación y a que el Estado adopte dentro de un plazo breve medidas deliberadas, concretas y orientadas a satisfacer las obligaciones que derivan de tales derechos–, también cuentan con obligaciones de resultado o mediatas, que se relacionan con el principio de progresividad, **"el cual debe analizarse a la luz de un dispositivo de flexibilidad que refleje las realidades del mundo y las dificultades que implica para cada país asegurar la plena efectividad de los derechos económicos, sociales y culturales"**.*

*Ilustra lo anterior, la tesis 2a. CVIII/2014 (10a.)² que se lee bajo el rubro: **"SALUD. DERECHO AL NIVEL MÁS ALTO POSIBLE. ÉSTE PUEDE COMPRENDER OBLIGACIONES INMEDIATAS, COMO DE CUMPLIMIENTO PROGRESIVO"**.*

Sin embargo, por lo que hace al Estado mexicano, el principio de progresividad se predica a la totalidad de los derechos humano reconocidos por el mismo, no sólo porque el artículo 1 constitucional no distingue su aplicación entre los derechos civiles y políticos, y los diversos económicos y sociales, sino porque esa fue la intención del Constituyente Permanente al reformar la norma constitucional, tal y como se desprende de los procesos legislativos respectivos:

³ http://www2.scjn.gob.mx/juridica/engroses/2/2015/10/2_181106_2394.doc

"Hoy, a nadie escapa la relevancia de los derechos humanos como principios constitucionales, ubicados en la cúspide del sistema jurídico, desde la cual son auténticos límites materiales a la actuación de los poderes públicos y de los órganos de gobierno.

Sin embargo, la responsabilidad estatal no debe constreñirse a un conjunto de abstenciones frente a los llamados derechos políticos y civiles; por el contrario, es tarea permanente y progresiva del Estado, que implica el despliegue de todas las facultades de que se encuentra investido, con objeto de garantizar el respeto de todos los derechos"³.

Asimismo, se estableció que: "[a]unque el principio de progresividad se ha vinculado de manera más estrecha a los derechos económicos, sociales, culturales y ambientales, la propuesta considera que en su acepción de 'no regresividad' puede emplearse como un principio rector para todos los derechos humanos. En este sentido, el Estado no sólo adquiere la obligación de establecer las medidas necesarias para realizar los derechos humanos, sino, además, la de no poder dar marcha atrás en aquellos estándares o niveles de cumplimiento ya alcanzados"⁴. Así, el principio de progresividad irradia a la totalidad de los derechos humanos reconocidos por el Estado mexicano, lo cual se relaciona no solamente con la prohibición de regresividad del disfrute de los derechos fundamentales, sino en la obligación positiva de promover los mismos de manera progresiva y gradual, esto es, como lo señaló el Constituyente Permanente, el Estado tiene el mandato constitucional de **"realizar todos los cambios y transformaciones necesarias en la estructura económica, social, política y cultural del país, de tal manera que se garantice que todas las personas puedan disfrutar de sus derechos humanos"**.

Por tanto, el principio de progresividad exige a todas las autoridades del Estado Mexicano, en el ámbito de su competencia, incrementar gradualmente el grado de promoción, respeto, protección y garantía de esas prerrogativas fundamentales, y también les impide, en virtud de su expresión de no regresividad, adoptar medidas que sin plena justificación constitucional disminuyan el nivel de la protección a los derechos humanos de las personas que se someten al orden jurídico del Estado Mexicano.

Conforme a lo anterior, es dable colegir que existirá una violación al principio de progresividad cuando el Estado mexicano **no adopte medidas apropiadas** de carácter legislativo, administrativo, presupuestario, judicial o de otra índole, para dar plena efectividad a los derechos humanos, o bien, una vez adoptadas tales medidas, **exista una regresión** –sea o no deliberada– en el avance del disfrute y protección de tales derechos.

Ahora, respecto del segundo de los supuestos mencionados, el Pleno de este Alto Tribunal al resolver la contradicción de tesis **366/2013**, sostuvo que el principio de progresividad –en su vertiente de prohibición de regresividad– no es de carácter absoluto, de ahí que para determinar si una medida materialmente legislativa respeta dicho principio, **"resulta necesario tomar en cuenta si dicha disminución tiene como finalidad esencial incrementar el grado de tutela de un derecho humano del que son titulares personas diversas, lo cual permite atender a una interpretación integral del marco constitucional"**. En otras palabras, **"es necesario analizar si ésta [medida] genera un equilibrio razonable entre los derechos fundamentales en juego, sin afectar de manera desmedida la eficacia de alguno de ellos, pues de lo contrario se tratará de una legislación regresiva"**.

Las anteriores consideraciones quedaron plasmadas en la jurisprudencia P./J. 42/2014 (10a.) intitulada5: **"PRINCIPIO DE PROGRESIVIDAD. LA APLICACIÓN DEL PLAZO DE OCHO AÑOS PARA IMPUGNAR EN AMPARO DIRECTO SENTENCIAS CONDENATORIAS QUE IMPONEN PENA DE PRISIÓN, DICTADAS ANTES DEL TRES DE ABRIL DE DOS MIL TRECE NO VULNERA AQUEL, TOMANDO EN CUENTA EL PRINCIPIO DE INTERDEPENDENCIA, ESPECÍFICAMENTE LA QUE SE DA ENTRE LOS DERECHOS HUMANOS DE LOS SENTENCIADOS Y DE LAS VÍCTIMAS U OFENDIDOS (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL TRES DE ABRIL DE DOS MIL TRECE)**.

La Corte Interamericana de Derechos Humanos también ha reconocido que las medidas regresivas no son en sí y por sí mismas inconvenientes, sin embargo, dichas medidas requieren de una consideración más cuidadosa y deberán justificarse plenamente, de ahí que **"para evaluar si una medida regresiva es compatible con la Convención Americana, se deberá determinar si se encuentra justificada por razones de suficiente peso"**⁶.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 15 —

Por su parte, la Comisión Interamericana sobre Derechos Humanos ha señalado que **"la restricción en el ejercicio de un derecho no es sinónimo de regresividad"**, toda vez que la obligación correlativa de no regresividad, establecida en el artículo 26 de la Convención Americana, no excluye la posibilidad de que un Estado imponga ciertas restricciones al ejercicio de los derechos incorporados en esa norma. De tal suerte que la **"obligación de no regresividad implica un análisis conjunto de la afectación individual de un derecho con relación a las implicaciones colectivas de la medida. En ese sentido, no cualquier medida regresiva es incompatible con el artículo 26 de la Convención Americana"**7.

En suma, el principio de progresividad de los derechos humanos no es absoluto, por lo que es admisible que el Estado mexicano incurra en la adopción de medidas regresivas siempre y cuando: **(I)** dicha disminución tenga como finalidad esencial incrementar el grado de tutela de un derecho humano; y **(II)** generen un equilibrio razonable entre los derechos fundamentales en juego, sin afectar de manera desmedida la eficacia de alguno de ellos. En ese sentido, el análisis de no regresividad conlleva a que el operador jurídico realice un análisis conjunto de la afectación individual de un derecho con relación a las implicaciones colectivas de la medida, a efecto de determinar si la medida regresiva se encuentra justificada por razones de suficiente peso.

Atendiendo a lo anterior, se procede a analizar si la derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación constituye o no una medida regresiva y, en su caso, si dicha regresión es conforme al parámetro de regularidad constitucional.

II. b. Regularidad constitucional de la derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación. En su segundo concepto de violación, la quejosa aduce que el "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el nueve de diciembre de dos mil trece", por el que se derogó, entre otros, el referido artículo 129, es contrario al principio de progresividad, en tanto dicha norma establecía que si el contribuyente niega conocer el acto administrativo impugnado, las autoridades fiscales estaban obligadas a hacerlo de su conocimiento para que pudiese controvertir sus fundamentos y motivos, así como su notificación; siendo que al quedar suprimida tal exigencia, se afectó indebidamente los derechos de debido proceso con los que contaba el contribuyente.

A juicio de esta Segunda Sala, resulta **infundado** el motivo de disenso expuesto y, para establecer las razones de ello, resulta menester tener en cuenta que el precepto legal derogado señalaba lo siguiente:

"Artículo 129.- Cuando se alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los recurribles conforme al artículo 117, se estará a las reglas siguientes:

I. Si el particular afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto, en el que manifestará la fecha en que lo conoció.

En caso de que también impugne el acto administrativo, los agravios se expresarán en el citado recurso, conjuntamente con los que se formulen contra la notificación.

II. Si el particular niega conocer el acto, manifestará tal desconocimiento interponiendo el recurso administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. La citada autoridad le dará a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se hubiere practicado, para lo cual el particular señalará en el escrito del propio recurso, el domicilio en que se le debe dar a conocer y el nombre de la persona facultada al efecto. Si no hace alguno de los señalamientos mencionados, la autoridad citada dará a conocer el acto y la notificación por estrados.

El particular tendrá un plazo de veinte días a partir del día hábil siguiente al en que la autoridad se los haya dado a conocer, para ampliar el recurso administrativo, impugnando el acto y su notificación o sólo la notificación.

III. *La autoridad competente para resolver el recurso administrativo estudiará los agravios expresados contra la notificación, previamente al examen de la impugnación que, en su caso, se haya hecho del acto administrativo.*

IV. *Si se resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, tendrá al recurrente como sabedor del acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo o en que se le dio a conocer en los términos de la fracción II, quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquélla, y procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, hubiese formulado en contra de dicho acto.*

Si resuelve que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello, la impugnación contra el acto se interpuso extemporáneamente, se sobreseerá dicho recurso por improcedente.

En el caso de actos regulados por otras leyes federales, la impugnación de la notificación efectuada por autoridades fiscales se hará mediante el recurso administrativo que, en su caso, establezcan dichas leyes y de acuerdo con lo previsto por este artículo".

*Al resolver el amparo directo en revisión **1180/2011**, esta Segunda Sala sostuvo que, conforme al precepto legal transcrito, el contribuyente que se estime afectado por las resoluciones o actos dictados por las autoridades fiscales federales, pero alegue que los desconoce, así debe manifestarlo al interponer el recurso de revocación ante la autoridad competente **"para que ésta se lo dé a conocer junto con la notificación correspondiente"**, en cuyo caso el contribuyente tendrá un plazo de veinte días contados a partir del día hábil siguiente al en que la autoridad se los haya dado a conocer, para ampliar el recurso administrativo, impugnando el acto y su notificación o sólo la notificación.*

*De esa manera, el referido precepto, en **"aras de garantizar el derecho de defensa del contribuyente permite que éste impugne todo acto que le agravia con pleno conocimiento de él, pues lo autoriza para interponer recurso de revocación en su contra, así como ampliarlo o extenderlo a partir de que conoce plenamente sus fundamentos y motivos"**. De ahí que conforme al referido artículo 129 **"si el contribuyente niega conocer el acto administrativo impugnado, las autoridades fiscales federales están obligadas a hacerlo de su conocimiento para que pueda controvertir sus fundamentos y motivos, así como su notificación"**.*

*Las anteriores consideraciones dieron origen a la tesis 2a. LXIV/20118 que se lee bajo el rubro: **"RECURSO DE REVOCACIÓN EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 129, FRACCIÓN II, PÁRRAFO SEGUNDO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE PERMITE SU AMPLIACIÓN, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA"**.*

*Por otra parte, al resolver la contradicción de tesis **165/2009**, esta Segunda Sala determinó que la recta interpretación del mencionado artículo 129 obliga a considerar que **"cuando el particular alegue que un acto administrativo fiscal no fue notificado, o que lo fue ilegalmente, pero afirme conocerlo, si no está conforme deberá interponer, con la oportunidad legalmente establecida, a partir de la fecha de su conocimiento, el recurso administrativo que proceda en contra de dicho acto, manifestando la fecha en que lo conoció, y hará valer al propio tiempo la impugnación en contra de la notificación, formulando los agravios en que sustente su ilegalidad, así como los agravios que a su criterio le cause el acto administrativo, si es que también se inconforma con él"**.*

*Lo anterior es así, toda vez que **"no es el desconocimiento de las constancias de notificación el que determina que se actualice la hipótesis de ampliación del recurso administrativo, sino el hecho de que el particular afirme o niegue conocer el acto administrativo"**, ya que en caso de que se controvierta la notificación, si se determina su omisión o su ilegalidad, tendrá el efecto de considerar que el recurrente fue sabedor del acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo —en el supuesto de la fracción I del artículo 129—, o de la que se le dio a conocer por parte de la autoridad competente para notificar el acto —en términos de la fracción II—, lo que eliminará la eficacia de la fecha que se contemplaba como en que tuvo lugar la notificación impugnada, quedando además sin efectos todo lo actuado con base en ella, lo que regularmente tiene el propósito*



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 17 —

de hacer oportuno un medio de impugnación que, si se considerara la fecha de la notificación cuestionada, no lo sería.

*Los anteriores razonamientos quedaron plasmados en la jurisprudencia 2a./J. 81/20099 intitulada: **"AMPLIACIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN. PROCEDE SÓLO SI EL PARTICULAR SE ENCUENTRA EN EL SUPUESTO DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 129 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN"**.*

*Atento a lo anterior, se colige que conforme al derogado artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, si el contribuyente negaba conocer el acto administrativo impugnado —y no meramente las constancias de su notificación—, las autoridades fiscales **estaban obligadas a hacerlo de su conocimiento para que pudiese controvertir sus fundamentos y motivos**, en cuyo caso el contribuyente contaba con un plazo para ampliar el recurso administrativo; de ahí que dicho precepto normativo garantizaba la defensa del contribuyente en tanto permitía la impugnación de todo acto que le causara agravios **"con pleno conocimiento de él"**. En ello radicaba la importancia de la disposición jurídica referida.*

*Ahora, como bien lo aduce la parte recurrente, el artículo 129 de la Código Fiscal de la Federación fue derogado mediante el "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el nueve de diciembre de dos mil trece", sin embargo, **ello no implica que haya quedado suprimida la referida garantía de dar a conocer al contribuyente el acto administrativo así como su notificación, cuando éste manifieste desconocerlo para que pueda controvertir sus fundamentos y motivos, así como su notificación**, pues debe tenerse en cuenta que en la exposición de motivos de la iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal ante la Cámara de Diputados. el ocho de septiembre de dos mil trece, se señaló lo siguiente:*

"Recurso de revocación

*Se propone que los contribuyentes, **mediante un sólo recurso administrativo de revocación y ya no en varios** como se establece en el texto vigente, **puedan impugnar la determinación del valor de bienes embargados, así como promoverlo: (i) en contra del procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley; (ii) de la adjudicación, del remate o venta fuera de subasta, y (iii) por el desconocimiento del origen de los créditos.***

*Lo anterior, a efecto de establecer **la facilidad al contribuyente de que pueda promover la impugnación correspondiente en un sólo momento por diferentes causas y no tener que realizarlo mediante una pluralidad de recursos administrativos de revocación en contra de diversos actos, en diferentes etapas dentro del procedimiento administrativo de ejecución, lo cual sólo retrasa la resolución del asunto en definitiva.***

En ese sentido, se propone disminuir los plazos para el pago o la garantía de créditos fiscales y para la interposición del recurso de revocación de 45 a 15 días; para llevar a cabo el remate de los bienes embargados, de 30 a 20 días, y de la subasta, de 8 a 5 días.

*De igual manera, considerando **que se propone otorgar la facilidad de que el contribuyente ya no tenga que promover diversos recursos contra cada acto**, se deroga la fracción VI del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, misma que establece que resultará improcedente el recurso administrativo de revocación **cuando no se amplíe éste en los casos en que se controviertan las notificaciones.***

De esta forma se hace concordante con la derogación del artículo 129 propuesta, en cuya disposición se elimina la impugnación de las notificaciones como un recurso específico e independiente, y se incluye este supuesto dentro del recurso administrativo de revocación que, en términos generales, puede promover el

contribuyente para combatir diversos actos dictados en el procedimiento administrativo de ejecución".

*Como se puede desprender de la anterior cita, la razón legislativa tiene como finalidad lograr el principio de concentración y economía procesal por lo que hace a los recursos de revocación, a fin de que los contribuyentes puedan promover la impugnación de los actos fiscales correspondientes "en un sólo momento por diferentes causas y no tener que realizarlo mediante una pluralidad de recursos administrativos"; reconociéndose expresamente que no se pretende expulsar del ordenamiento fiscal las hipótesis normativas contenidas en el artículo 129, por lo que hace a la impugnación de actos que desconoce el contribuyente, **sino incluir esos supuestos dentro del recurso administrativo de revocación.***

Tan es así que la propia iniciativa reconoce que los contribuyentes pueden promover el recurso de revocación "por el desconocimiento del origen de los créditos". Lo cual se corrobora con el Dictamen presentado por la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, el martes quince de octubre de dos mil trece, en cuanto precisa:

*"Esta comisión dictaminadora coincide con la propuesta del Ejecutivo Federal, relativa a que **en un solo momento se impugne la determinación del valor de los bienes embargados, así como promoverlo [...] iii) el desconocimiento del origen de los créditos.** Con esta medida de economía procesal se evitan además tácticas dilatorias mediante la constante interposición de medios de defensa".*

*En esa tesitura, debe señalarse que si bien el texto del artículo 117 del Código Fiscal de la Federación vigente¹⁰ no señala expresamente que si el contribuyente niega conocer el acto administrativo impugnado, las autoridades fiscales están obligadas a hacerlo de su conocimiento para que pueda controvertir sus fundamentos y motivos, así como su notificación, lo cierto es que la interpretación teleológica de dicho precepto conlleva a determinar que **sigue vigente la referida garantía de defensa del contribuyente**, de ahí que los gobernados se encuentran facultados para interponer el referido medio de impugnación contra los créditos fiscales cuyo origen desconozcan, lo cual, desde luego, tiene aparejada la obligación de la autoridad para que los dé a conocer, así como las constancias de notificación respectiva, a fin de que los particulares puedan impugnar el acto fiscal "**con pleno conocimiento de él**", ya que esa fue la intención expresa del legislador federal.*

*Atento a lo anterior, se concluye que la derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación **no transgrede el principio de progresividad**, pues no implica un menoscabo a la garantía de defensa del contribuyente en tanto prevalece la obligación de la autoridad fiscal de dar a conocer a los contribuyentes el acto administrativo, así como sus constancias de notificación, cuando éstos manifiesten su desconocimiento al interponer el recurso de revocación.*

*Debiéndose puntualizar además que el recurso referido es de carácter optativo y que en los artículos 16 y 17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se prevé expresamente que si en el juicio de nulidad el particular manifiesta que desconoce la resolución administrativa que pretende impugnar, al contestar la demanda "**la autoridad [debe] acompañar constancia de la resolución administrativa y de su notificación**", a fin de que el particular pueda combatirla ampliando su demanda; de ahí que en el juicio contencioso administrativo también se encuentra salvaguardada la garantía de defensa del contribuyente contra actos fiscales que manifiestan desconocer.*

*De lo hasta aquí expuesto, es dable colegir que el "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el nueve de diciembre de dos mil trece", en el que se derogó el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, no implica un retroceso en el avance de los derechos humanos reconocidos en el sistema jurídico mexicano, y por ende, resulta infundado el motivo de disenso expuesto por la parte recurrente.
[...]"*

De los párrafos verificados con antelación podemos apreciar que, contrario al argumento de la parte actora, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación **no resolvió de manera expresa sobre la procedencia de la ampliación**



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 19 —

del recurso de revocación, cuando el contribuyente alegue el desconocimiento de algún acto intraprocedimental, sino que se limitó al propio acto recurrido, precisando que la derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, no transgrede el principio de progresividad, al no implicar un menoscabo a la garantía de defensa del contribuyente en tanto **prevalece la obligación de la autoridad fiscal de dar a conocer a los contribuyentes el acto administrativo recurrido, así como sus constancias de notificación,** cuando éstos manifiesten su desconocimiento al interponer el recurso de revocación.

Asimismo, la Segunda Sala del Máximo Tribunal, puntualizó que el recurso de revocación no es un medio de defensa de previo y necesario agotamiento, sino que es de **carácter optativo**, y en los artículos 16 y 17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo⁴, se prevé expresamente que si en el juicio de nulidad el particular manifiesta que desconoce la resolución administrativa que pretende impugnar, al contestar la demanda "**la autoridad debe acompañar constancia de la resolución administrativa y de su notificación**", a fin de que el particular pueda combatirla ampliando su demanda; de ahí que **en el juicio contencioso**

⁴ **ARTÍCULO 16.-** Cuando se alegue que la resolución administrativa no fue notificada o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de las impugnables en el juicio contencioso administrativo federal, se estará a las reglas siguientes:

I. Si el demandante afirma conocer la resolución administrativa, los conceptos de impugnación contra su notificación y contra la resolución misma, deberán hacerse valer en la demanda, en la que manifestará la fecha en que la conoció.

II. Si el actor manifiesta que no conoce la resolución administrativa que pretende impugnar, así lo expresará en su demanda, señalando la autoridad a quien la atribuye, su notificación o su ejecución. En este caso, al contestar la demanda, la autoridad acompañará constancia de la resolución administrativa y de su notificación, mismas que el actor deberá combatir mediante ampliación de la demanda.

III. El Tribunal estudiará los conceptos de impugnación expresados contra la notificación, en forma previa al examen de los agravios expresados en contra de la resolución administrativa.

Si resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, considerará que el actor fue sabedor de la resolución administrativa desde la fecha en que manifestó conocerla o en la que se le dio a conocer, según se trate, quedando sin efectos todo lo actuado en base a dicha notificación, y procederá al estudio de la impugnación que se hubiese formulado contra la resolución.

Si resuelve que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello la demanda fue presentada extemporáneamente, sobreeserá el juicio en relación con la resolución administrativa combatida.

ARTÍCULO 17. Se podrá ampliar la demanda, dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita su contestación, en los casos siguientes:

[...]

III. En los casos previstos en el artículo anterior.

[...]"

administrativo federal se encuentra salvaguardada la garantía de defensa del contribuyente contra actos fiscales que manifiestan desconocer.

En ese contexto, podemos concluir que la propia Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consideró que, aun con la derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, es procedente **dar a conocer** al particular el **acto administrativo recurrido**, cuando se manifieste su desconocimiento, indicando expresamente que procede la **ampliación recursal**.

Ello, pues el supuesto previsto en el derogado artículo 129, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, que la parte actora invoca a su favor, estipulaba la obligación de la autoridad administrativa, de dar a conocer al recurrente el **acto definitivo recurrido** que manifestara desconocer, así como sus constancias de notificación; por lo que, tal ampliación, **sólo resultaba aplicable cuando el particular negaba conocer el acto recurrido (mas no así ante el desconocimiento de los diversos actos del procedimiento en el cual se hubiera emitido la resolución recurrida)**, *como es el caso, del Acta Final de 06 de julio de 2022*; dado que no constituye la resolución definitiva recurrida en la instancia administrativa, sino un acto **intraprocedimental** del procedimiento fiscalizador que antecedió a la emisión de la misma.

En tal virtud, aún en los términos del derogado artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, **la autoridad demandada no se encontraba constreñida a dar a conocer a la recurrente, el Acta Final de 06 de julio de 2022**, de la cual posteriormente se emitió la resolución originalmente recurrida, **pues no existe precepto legal alguno que imponga tal obligación respecto a actos emitidos dentro del procedimiento.**

Una vez descartada la aplicación específica de las consideraciones contenidas en el Amparo Directo en Revisión 2425/2015, este órgano jurisdiccional estima conveniente revisar, a continuación, **la naturaleza y alcances del principio de litis abierta en el juicio contencioso administrativo federal**, principio que se encuentra consignado en el artículo 1º, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y que fue objeto de análisis en la multicitada jurisprudencia **2a./J. 73/2013 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con **registro digital 2004012**, consultable en la



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 21 —

página 917, Tomo 1, de julio de 2013, del Libro XXII, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que es del tenor literal siguiente:

"JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)].

Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación modifica la jurisprudencia referida, al considerar que el principio de litis abierta derivado del artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo cobra aplicación únicamente cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo. De haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación en el que, por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que son propios de la administración pública. Por tanto, tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, pues no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y en posibilidad legal de hacerlo, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación. Estimar lo contrario significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede sustituirse en las facultades propias de la autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular.

Contradicción de tesis 528/2012. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, con residencia en San Andrés Cholula, Puebla. 13 de marzo de 2013. Mayoría de tres votos. Disidentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

Tesis de jurisprudencia 73/2013 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecisiete de abril de dos mil trece.

Nota:

*La Segunda Sala, al resolver la **contradicción de tesis 528/2012**, por mayoría de tres votos, determinó modificar el criterio sostenido por la propia Sala en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 69/2001, de rubro: "**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LAS PRUEBAS DEBEN ADMITIRSE EN EL JUICIO Y VALORARSE EN LA SENTENCIA, AUN CUANDO NO SE HUBIERAN OFRECIDO EN EL PROCEDIMIENTO**", que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, diciembre de 2001, página 223.*

Por auto de veinticinco de noviembre de dos mil trece, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación acordó desechar por improcedente la solicitud de sustitución de jurisprudencia 15/2013, de la que fue objeto esta tesis, por falta de legitimación del promovente.

Por auto de cinco de agosto de dos mil trece, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación acordó desechar por improcedente la solicitud de sustitución de jurisprudencia 7/2013, de la que fue objeto esta tesis, por falta de legitimación del promovente."

Del análisis al criterio jurisprudencial antes indicado, el cual derivó de lo resuelto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dentro de la entonces llamada **Contradicción de Tesis número 528/2012**, consultable en la página electrónica oficial del Poder Judicial de la Federación: <https://sif2.scjn.gob.mx/detalle/ejecutoria/24493>, se arribó a la conclusión de que el principio de **litis abierta**, contemplado por el artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, cobra aplicación únicamente cuando **la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente**, antes de acudir ante el entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (ahora Tribunal Federal de Justicia Administrativa), y ello se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero que **dicha prerrogativa no implicaba la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo**.

Lo anterior —agregó la Segunda Sala— de haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación, en el que por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 23 —

fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que son propios de la administración pública.

Finalmente, indicó que la prerrogativa conferida por el principio de litis abierta, no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, ya que no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y **en posibilidad legal de hacerlo**, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación; pues estimar lo contrario significaría sostener que el ahora Tribunal Federal de Justicia Administrativa (*entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa*) puede sustituirse en las facultades propias de la autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular.

En ilación con lo anterior, dentro de la ejecutoria que recayó a la llamada “Contradicción de Tesis número 528/2012” —origen de la jurisprudencia precisada— podemos observar que la Segunda Sala del Alto Tribunal, textualmente también expuso lo siguiente:

[...]

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)].

CONTRADICCIÓN DE TESIS 528/2012. ENTRE LAS SUSTENTADAS POR EL SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO Y EL SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA SEGUNDA REGIÓN, CON RESIDENCIA EN SAN ANDRÉS CHOLULA, PUEBLA. 13 DE MARZO DE 2013. MAYORÍA DE TRES VOTOS. DISIDENTES: MARGARITA BEATRIZ LUNA RAMOS Y SERGIO A. VALLS HERNÁNDEZ. PONENTE: ALBERTO PÉREZ DAYÁN. SECRETARIA: GEORGINA LASO DE LA VEGA ROMERO.

CONSIDERANDO:

PRIMERO. Competencia. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer y resolver la presente denuncia de contradicción de tesis, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 107, fracción XIII, párrafo primero, de la Constitución Federal; 197-A de la Ley de Amparo; y 21, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en relación con los puntos segundo, tercero, fracción VI, y cuarto del Acuerdo General Plenario Número 5/2001, en virtud de que se trata de una denuncia de contradicción de criterios sustentados por Tribunales Colegiados de diversos circuitos en un tema que, por ser de naturaleza administrativa, corresponde a la materia de su especialidad.

Lo anterior, con apoyo además, en la tesis P. I/2012 (10a.), sustentada por el Pleno de este Alto Tribunal, que se lee bajo el rubro: "CONTRADICCIÓN DE TESIS ENTRE TRIBUNALES COLEGIADOS DE DIFERENTE CIRCUITO. CORRESPONDE CONOCER DE ELLAS A LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 107, FRACCIÓN XIII, PÁRRAFO SEGUNDO, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, REFORMADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 6 DE JUNIO DE 2011)."(1)

SEGUNDO. Legitimación. La contradicción de tesis se denunció por parte legitimada para ello, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución General de la República y 197-A de la Ley de Amparo, toda vez que se formuló por el presidente del Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región.

TERCERO. Criterios contendientes. Los principales antecedentes y las consideraciones esenciales de los criterios que se denuncian como opositores, son los siguientes:

*I. Amparo directo *****, del índice del Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región (en auxilio de las funciones del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito).*

*1. El asunto deriva del juicio contencioso administrativo *****, en el que la parte quejosa demandó la nulidad del oficio *****, de veinticuatro de marzo de dos mil ocho, por el que la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia del Servicio de Administración Tributaria, le determinó un crédito fiscal por concepto de impuesto sobre la renta, accesorios y reparto de utilidades correspondientes a los ejercicios fiscales de dos mil dos y dos mil tres.*

La Séptima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa declaró la validez del oficio reclamado. En lo que interesa, desestimó el concepto de invalidez enderezado a desvirtuar las inconsistencias advertidas por la autoridad demandada en el estudio de precios de transferencia que exhibió la actora en el procedimiento de fiscalización, puesto que únicamente adujo que la autoridad debió aplicar "el factor de ajuste relativo a la intensidad de gastos"; sin embargo, no demostró que durante el procedimiento de fiscalización hubiese alegado tal cuestión, y menos aún que hubiese aportado algún elemento de prueba para acreditar que de aplicarse tal ajuste, se determinaría que sus utilidades se encuentran dentro del rango de las empresas independientes que seleccionó para elaborar su estudio de precios de transferencia.

2. Inconforme con la resolución dictada en el juicio de nulidad, la actora promovió juicio de amparo directo en su contra. El Tribunal Colegiado de Circuito del conocimiento declaró fundado el concepto de violación enderezado a demostrar que la Sala responsable indebidamente omitió analizar los medios de prueba que ofreció en el juicio de nulidad para acreditar que la autoridad demandada debió aplicar "el factor de ajuste relativo a la intensidad de gastos", al analizar el estudio de precios de transferencia que ofreció en el procedimiento administrativo de origen. Las consideraciones que dan sustento a tal determinación, en la parte que interesa, son las siguientes:

"Deviene esencialmente fundado el concepto de violación, en virtud que, como lo aduce la parte quejosa, la Sala Fiscal transgrede el principio de congruencia y exhaustividad previsto en el artículo 50 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, porque no estudió las pruebas ofrecidas en el juicio de nulidad por la impetrante de garantías, ya que si a la quejosa se le determinó un crédito fiscal por considerar que la contribuyente no demostró que las operaciones realizadas con su parte relacionada se efectuaron a valores de mercado y las deducciones efectuadas por este concepto se hubieran realizado a los precios utilizados por



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 25 —

partes independientes en operaciones comparables, porque se consideró que no aplicó correctamente el método de precio de reventa, al considerar empresas independientes que no le son comparables y al realizar el ajuste de cuentas por pagar que es improcedente, por lo que la litis en el juicio consiste en verificar si la inconforme llevó a cabo o no sus operaciones con partes relacionadas considerando precios, tomando en consideración el método utilizado por la contribuyente y, en el caso, la quejosa en la demanda de nulidad ofreció diversas probanzas tendientes a demostrar la aplicación del ajuste de intensidad de gastos que la autoridad demandada fue omisa en aplicar, es inconcuso que la Sala Fiscal atendiendo al principio de litis abierta que rige en el juicio que nos ocupa las debió analizar.

"En primer lugar, se señala 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 del 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.

"Sobre la interpretación jurídica del citado precepto, 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 dicho numeral 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 preceptos 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 la misma igualdad con la que se desarrollan las demás dentro del juicio, no como autoridad dentro de un plano de supra a subordinación con los actores particulares; consecuentemente, 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.

"Desde esa óptica, 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 aquellos de la demandada 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.

"El criterio anterior se encuentra abrigado en la jurisprudencia consultable en el Apéndice del Semanario Judicial de la Federación de mil novecientos ochenta y cinco, página setecientos setenta y dos, que dice: 'SENTENCIAS, CONGRUENCIA DE LAS.' (se transcribe).

"Ahora, respecto del principio de litis abierta, es necesario realizar las siguientes reflexiones:

"La tutela de los derechos y los intereses jurídicos de los administrados puede cumplirse, con relativa eficacia, a través del establecimiento de diversos mecanismos legales que, por instancia de parte interesada, hagan que la administración lleve a cabo un examen del actuar ejecutivo que le sea impugnado.

"Así, resulta posible que todo gobernado pueda obtener solución pronta y satisfactoria a sus reclamos en la sede propia de la autoridad quien dictó el acto que le agravió, sin tener entonces que recurrir a la vía jurisdiccional.

"La inconformidad que todo particular puede elevar ante la autoridad que expresamente disponga la ley, pero sin salir del ámbito de la administración activa, recibe el nombre genérico de recurso administrativo.

"Por recursos administrativos se han de entender entonces aquellos medios de defensa establecidos en la ley, para obtener que la administración pública, en sede propia, revise de nueva cuenta un acto y lo confirme, modifique o revoque.

"Dicho procedimiento cumple con una doble finalidad porque, por un lado, da lugar al ejercicio de la función de autocontrol de la propia administración pública al someter, a un nuevo examen, las actuaciones de sus órganos integrantes, surgiendo así la posibilidad de que, advertido un error o vicio determinado, éste sea corregido, regulando así sus determinaciones hasta hacerlas coincidir con el marco legal de su competencia o, en su caso, revocándolas totalmente; por el otro, otorga, como se indicó, un mecanismo defensivo a los particulares, menos formalista y más expedito, a fin de hacer valer sus excepciones y defensas frente a la propia administración responsable del acto, frente a su superior o frente a otro órgano competente para ese caso, evitando así una posible y futura controversia de índole jurisdiccional.

"Lo que se aprecia del contenido de las disposiciones existentes en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, cuyo artículo 10. previene su aplicación a los actos, procedimientos y resoluciones de la administración pública federal centralizada y de los organismos descentralizados de la administración paraestatal, respecto a sus actos de autoridad.

"En efecto, el título sexto del citado ordenamiento legal, relativo al recurso administrativo de revisión, regula en detalle la procedencia y características de tal medio de defensa, y su artículo 92 refrenda en plenitud su naturaleza jurídica, al prever que la autoridad, sin rigorismos, debe atender el medio de defensa corrigiendo los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados, examinando en conjunto los agravios y demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada.

"En lo que interesa, el artículo 10. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo refiere: (se transcribe).

"Así, el precepto transcrito plasmó el denominado principio de litis abierta, conforme al cual, la parte actora puede impugnar:

"Tanto la resolución recaída a un procedimiento administrativo,

"Como la dictada en el recurso que contra aquella haga valer.

"Y podrá hacerlo a través de argumentos y pruebas que no se hayan expuesto en el recurso administrativo respectivo o que incluso reiteren lo propuesto en él para combatir la resolución de origen en la parte que continúe afectándola, o bien, mediante argumentos que controviertan directamente la resolución recaída al recurso mismo.

"Lo anterior, en virtud del cambio de situación jurídica que tiene la autoridad pues, primero, funge como emisora del acto, luego como Juez y parte, al resolver el recurso en sede administrativa, y después como demandada en el juicio.

"Estas consideraciones dieron origen a la jurisprudencia 2a./J. 69/2001, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo texto es el siguiente: 'CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LAS PRUEBAS DEBEN ADMITIRSE EN EL JUICIO Y VALORARSE EN LA SENTENCIA, AUN CUANDO NO SE HUBIERAN OFRECIDO EN EL PROCEDIMIENTO.' (se transcribe).

"Por consiguiente, la posibilidad de alegar y probar nuevamente, pero ahora ante la sede material y formalmente jurisdiccional, se justifica en tanto que la autoridad emisora del acto originalmente cuestionado o del recaído al recurso, actúa simplemente en función de un mecanismo de control, al practicar la revisión de su propio proceder, manteniendo siempre su carácter decisorio, sin que ello configure propiamente una contienda jurídica entre partes.

"Por tal motivo, es que esa instancia no limita la prerrogativa constitucional que asiste al gobernado de someter al criterio de un órgano jurisdiccional el actuar que, como resultado de la inconformidad planteada, le perjudique y aquel que le haya afectado originalmente, con la posibilidad no sólo de expresar nuevos argumentos contra éste, sino también de aportar pruebas para justificar su dicho, pues se parte del supuesto de que el recurso administrativo, como fórmula ágil de procurar regularidad en ese ámbito, no cancela ni limita prerrogativa alguna al gobernado para hacer valer cualquier defensa en la instancia contenciosa a la que por ley tiene derecho, pues es claro el artículo 17 de nuestra Ley Suprema, al establecer que: '... Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales'.

"Sostener lo contrario, acorde a lo resuelto por la superioridad, atentaría contra las normas especiales expresas que regulan el juicio contencioso fiscal y contra el derecho que tiene todo gobernado de probar los hechos constitutivos de su acción en el procedimiento jurisdiccional en materia fiscal, es decir, el derecho del demandante para que el juzgador o el tribunal administrativo admita las pruebas que se ofrezcan y sean pertinentes e idóneas para acreditar



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 27 —

los hechos en que sus argumentos de impugnación se funden, así como de que dichas pruebas se desahoguen y sean valoradas conforme a derecho.

"...

"De lo anterior se advierte que, la Sala responsable concluyó que la inconforme no desvirtuó la legalidad de la resolución impugnada, en virtud «de» que no acreditó que sus operaciones con terceros se realizaron a precios de mercado, pues no demostró que aplicó el ajuste de intensidad de gastos durante el procedimiento de fiscalización, y tampoco durante el juicio de nulidad.

"Sin embargo, como lo aduce la quejosa, para arribar a la anterior determinación, la Sala Fiscal omitió analizar las diversas probanzas aportadas por la impetrante de garantías en el juicio de nulidad, entre las que destacan los estudios de precios de transferencia de los ejercicios fiscales dos mil dos y dos mil tres, en las que se encuentra la descripción de métodos y ajustes utilizados por la parte quejosa, así como la prueba pericial, con los cuales la inconforme refiere que se demuestra que las operaciones realizadas con su parte relacionada se efectuaron a valores de mercado y las deducciones efectuadas por este concepto se hubieran realizado a los precios utilizados por partes independientes en operaciones comparables, porque aplicó correctamente el método de precio de reventa al aplicar el ajuste de intensidad de gastos.

*"Ello, pues de la lectura a la sentencia controvertida se advierte que la responsable no realiza pronunciamiento expreso respecto de esos medios convictivos, pues sólo refirió que lo manifestado por los especialistas corrobora la circunstancia que la quejosa no ofreció probanzas a demostrar la aplicación del ajuste de intensidad de gastos al método de precio de reventa en el procedimiento ante la autoridad fiscal, y que el método correcto para calcular los precios de transferencia en el caso de ***** es el método de precios de reventa, sin analizar si es verdad como lo aduce la quejosa con las pruebas ofrecidas, especialmente, la pericial acredita que la demandada fue omisa en aplicar el ajuste de intensidad de gastos al método de precio de reventa utilizado para analizar la legalidad de los precios de mercado.*

"Pues, como se explicó anteriormente en este fallo, atendiendo el principio de litis abierta que rige en el juicio de nulidad, la Sala Fiscal se encuentra obligada a analizar la totalidad de pruebas que fueron acompañadas al escrito de demanda, porque sobre dicha cuestión el citado principio es absoluto y faculta al accionante para aducir argumentos novedosos sobre la parte que no satisfizo su interés, por lo que, si con las pruebas ofrecidas en el juicio de nulidad, la parte inconforme pretende demostrar la legalidad de la resolución impugnada, se obliga a la responsable desde luego, a estudiar los citados medios probatorios, porque las Salas del citado tribunal fiscal se encuentran obligadas a pronunciarse respecto de los nuevos argumentos defensivos expuestos por el actor y las pruebas que ofrezca, aun cuando no hubieran sido aportados en el procedimiento previo.

"En esas condiciones, la Sala infringió el principio de exhaustividad y congruencia previsto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ya que con las pruebas aportadas al juicio de nulidad, la quejosa intenta demostrar la aplicación del ajuste de intensidad de gastos, así como corroborar que sus operaciones se hicieron a precios de mercado y, por ende, la impetrante de garantías pretende desvirtuar las inconsistencias detectadas por la autoridad fiscal en relación con el método utilizado, pero ante la omisión de la Sala Fiscal de su estudio, la pretensión de la impetrante de garantías de acreditar su dicho con los medios probatorios correspondientes no fue satisfecha.

"Consecuentemente, al resultar fundado el anterior concepto de violación, lo procedente es otorgar la protección constitucional solicitada, para el efecto de que la Sala responsable siguiendo los lineamientos establecidos en esta ejecutoria, deje insubsistente la sentencia reclamada, y emita otra en la que analice las pruebas ofrecidas por la parte quejosa, y con libertad de jurisdicción resuelva lo que en derecho proceda."

*II. Recurso de revisión fiscal ***** del índice del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito.*

*1. El recurso tiene su origen en el juicio contencioso administrativo ***** en el que se demandó la nulidad de los oficios de catorce de mayo y treinta de julio de dos mil siete, emitidos por la Administración Local Jurídica de Reynosa, Tamaulipas, dictados dentro del procedimiento*

administrativo en materia aduanera, en el que se le fincó un crédito fiscal a la actora por la omisión del pago del impuesto general de importación y derechos de trámite aduanero.

La Primera Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa declaró la invalidez de los oficios impugnados, toda vez que la actora demostró que rectificó y subsanó las irregularidades advertidas por la autoridad demandada en el pedimento de importación y en el certificado de origen de las mercancías de que se trata, sin que obste la circunstancia de que no hubiese acreditado tales aspectos dentro del procedimiento aduanero de origen, ya que de ello no deriva la preclusión de su derecho para hacerlo.

2. Inconforme con la anterior determinación, la autoridad demandada promovió recurso de revisión fiscal en su contra. El Tribunal Colegiado de Circuito del conocimiento declaró fundado el argumento que esgrimió para demostrar que al declarar la nulidad de las resoluciones impugnadas, la Sala responsable indebidamente tomó en cuenta pruebas que la actora exhibió extemporáneamente en el procedimiento aduanero de origen. Las consideraciones esenciales que dan sustento a tal conclusión, son las siguientes:

"SEXTO. Calificación de los agravios y solución del problema jurídico. Es fundado el primer argumento que expone la recurrente en su escrito de revisión, en razón de lo que se (sic) enseguida se expone:

"Concretamente, la recurrente en un primer argumento expresa que no contradice lo que determinó la a quo en el sentido de que los particulares pueden presentar tanto el pedimento de rectificación, como el certificado de origen de las mercancías que se importaron al juicio de nulidad, sino que los particulares tienen la obligación de tramitarlos dentro de las temporalidades que se establecen por las autoridades, y precisa que la actora no cumplió con las formalidades que en el aspecto de la temporalidad señala la regla 2.12.2., inciso B), numeral 1, de la Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior en el (sic) aplicación del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, y pretende hacerlo un mes después de la resolución determinante, tal rectificación es improcedente.

"Pues bien, dicha regla de comercio exterior 2.12.2., establece: (se transcribe).

"De la transcripción anterior, se advierte que cuando con motivo del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, ejercicio de facultades de comprobación o del dictamen de la Administración Central de Laboratorio y Servicios Científicos de la Administración General de Aduanas, les sea determinada una clasificación arancelaria diferente a la que el agente o apoderado aduanal declaró en el pedimento, el importador tendrá un plazo de quince días contados a partir del día siguiente al de la notificación del acta que al efecto se levante, es decir, el escrito o acta de irregularidades para subsanar la irregularidad exhibiendo los documentos rectificados.

"Asimismo, se advierte que transcurrido el plazo de quince días sin que se presente la rectificación, en los términos a que se refiere dicho numeral, la autoridad aduanera procederá a determinar las contribuciones omitidas, es decir, deberá resolver el procedimiento emitiendo la liquidación respectiva.

"También se desprende que en el procedimiento administrativo en materia aduanera, la autoridad administrativa se encuentra obligada a aplicar el contenido de la regla indicada, esto es, a conceder a la importadora el plazo de quince días que establece la regla 2.12.2., a fin de que presente tanto el pedimento de importación rectificado y el certificado de origen debidamente requisitado y hacerlo del conocimiento al particular a través de la legal notificación y, por su parte, el interesado deberá sujetarse a los plazos establecidos en el procedimiento administrativo, así como a las consecuencias jurídicas de no atender las cargas procedimentales en los mismos.

"Es necesario precisar que la multicitada regla 2.12.2., es una disposición de carácter adjetivo que aplica en el procedimiento administrativo en materia aduanera, y que contiene una regla de prueba específica, concretamente un beneficio a favor del administrado que opera únicamente tratándose de irregularidades en la documentación presentada por el importador de la mercancía, el cual puede o no ejercer dicho beneficio en su favor; además, es necesario precisar que, por disposición expresa del artículo 153 de la Ley Aduanera, el procedimiento administrativo aduanero se resuelve atendiendo a lo asentado por la autoridad administrativa en el acta de inicio del procedimiento administrativo y las pruebas aportadas por el interesado dentro del término de los diez días que se le otorgan para tal efecto, por lo que si el pedimento de importación rectificado y el certificado de origen subsanado no se presentan o si se hace dicha presentación de manera extemporánea, la autoridad administrativa no se encuentra vinculada a pronunciarse al respecto, es decir, legítimamente puede no considerar las mismas para efecto de emitir su determinación, pues legalmente se encuentra obligada sólo a atender el acta de irregularidades y las pruebas y argumentos de la parte interesada, conforme a la jurisprudencia 120/2007, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 29 —

se publicó en la página 566, Tomo XXVI, agosto de dos mil seis, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.(2)

*"Ahora bien, en el caso particular, dentro del procedimiento administrativo en materia aduanera se le concedió a la parte interesada el término de quince días para que presentara pedimento de importación rectificado, así como el certificado de origen debidamente requisitado, a fin de cumplir con lo que dispone la regla 2.12.2., inciso B), numeral 1, de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior en aplicación del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, mediante la determinación contenida en el oficio *****, del veintidós de enero de dos mil siete, misma que se notificó a la parte interesada mediante citatorio del quince de febrero de dos mil ocho, y acta de notificación del dieciséis de febrero del mismo año, sin que se advierta de autos que la actora los haya presentado dentro del plazo legal para ello, por lo que es correcto el proceder de la autoridad aduanera, pues legítimamente no consideró esas documentales, ya que las mismas no se ofrecieron en el procedimiento de origen dentro del término legal para ello, por lo que no estaba obligada a considerar al momento de que se emite la liquidación.*

"Y contra ello, no se opone lo expuesto por la Sala Fiscal para declarar la nulidad del acto impugnado, bajo el argumento de que en el juicio de anulación se pueden atender pruebas y argumentos no expuestos en el recurso administrativo previo, y que ello le permite a la actora aportar argumentos novedosos, así como pruebas a fin de sustentar lo que arguye, entre ellos, el pedimento de importación y el certificado rectificado; pues eso implicaría dar a la regla interpretada un alcance superior al del procedimiento administrativo en materia aduanera, extendiendo dicho beneficio al juicio contencioso fiscal, lo que se estima no tiene cabida ni siquiera conforme a lo enunciado por la Sala Fiscal.

"Al respecto, es de importancia citar el texto del artículo el artículo (sic) 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo,(3) así como lo que dispone la jurisprudencia 69/2001, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que se publicó en la página 223 del Tomo XIV, diciembre de dos mil uno, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.(4)

"Tanto del dispositivo legal en cita, como de la referida jurisprudencia se advierte que la parte actora en el juicio de anulación puede combatir tanto la resolución recaída a un procedimiento administrativo, como la dictada en el recurso que contra la misma haga valer, y podrá hacerlo a través de argumentos y pruebas que reiteren lo propuesto en dicho recurso para combatir nuevamente la resolución de origen, o bien, mediante argumentos que combatan directamente la resolución recaída al recurso mismo, todo esto en virtud del cambio de situación jurídica que tiene la autoridad administrativa que emite el acto y que luego resuelve el recurso pues, primero, funge como emisora, luego como Juez y parte, y después como parte demandada en el juicio de nulidad.

"Sin embargo, debe precisarse que el principio de litis abierta no significa una nueva oportunidad probatoria para demostrar situaciones respecto de las cuales la ley establece expresamente dentro del procedimiento administrativo respectivo el momento procesal, las pruebas y la forma en que deben quedar probadas o subsanadas ciertas cuestiones dentro del mencionado procedimiento de origen, de tal forma que el actor no podrá con base en el supuesto de litis abierta, pretender que se analicen por la Sala Fiscal pruebas que no hayan sido aportadas en el momento procesal señalado por la ley cuando en ésta se regula tanto su ofrecimiento, como su preparación y desahogo, así como el plazo para proponerlas dentro del propio procedimiento administrativo pues, de considerar lo anterior, de otra manera implicaría dar al principio de litis abierta un alcance jurídico que no le corresponde ni encuentra justificación alguna en los motivos que el legislador dejó plasmados en el artículo invocado con antelación.

"En cambio, debe decirse que, en la especie, la a quo debió limitarse a determinar si la autoridad administrativa y la parte interesada en el procedimiento administrativo en materia aduanera cumplieron con sus obligaciones procedimentales, o sea, si la autoridad concedió el plazo de quince días a que se refiere la indicada regla 2.12.2., así como que lo haya hecho del conocimiento de la importadora a través de la legal notificación, que la particular haya exhibido los documentos correspondientes, y que los mismos se hayan presentado dentro del plazo concedido para tal efecto, o si era legítima la omisión de la demandada para valorar dicha

prueba, pero de ninguna manera debía adentrarse en la apreciación para calificar la legalidad de la liquidación, por las razones expuestas.

"En tales condiciones, lo que se impone es declarar fundado el recurso de revisión fiscal pues, como la inconforme lo señala, la a quo no estaba en aptitud de juzgar la legalidad de la liquidación impugnada, con base en pruebas aportadas en el juicio de nulidad, pero que no se aportaron oportunamente en el procedimiento administrativo de origen, pues la regla que permite subsanar esa irregularidad en aquella instancia, no puede hacerse extensiva al juicio contencioso, ni siquiera bajo la idea de que en éste puedan plantearse argumentos y pruebas distintas a los expuestos en la instancia recursal, ya que el procedimiento administrativo en materia aduanera en sí mismo no tiene esa naturaleza."

De las anteriores consideraciones derivó la tesis aislada IV.2o.A.254 A, que a la letra se lee:

"LITIS ABIERTA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. DICHO PRINCIPIO NO IMPLICA UNA NUEVA OPORTUNIDAD PARA DEMOSTRAR SITUACIONES RESPECTO DE LAS CUALES LA LEY ESTABLECE EXPRESAMENTE, DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE ORIGEN, EL MOMENTO PROCESAL, LAS PRUEBAS Y LA FORMA PARA ELLO. Del artículo 1o., segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como de la jurisprudencia 2a./J. 69/2001, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 223 del Tomo XIV, diciembre de 2001, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: 'CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LAS PRUEBAS DEBEN ADMITIRSE EN EL JUICIO Y VALORARSE EN LA SENTENCIA, AUN CUANDO NO SE HUBIERAN OFRECIDO EN EL PROCEDIMIENTO.', se advierte que con base en el principio de litis abierta, la parte actora en el juicio contencioso administrativo federal puede impugnar tanto la resolución recaída a un procedimiento administrativo como la dictada en el recurso que contra ésta haga valer, y podrá hacerlo a través de argumentos y pruebas que no se hayan expuesto en el recurso de revocación o que incluso reiteren lo propuesto en él para combatir la resolución de origen en la parte que continúe afectándola, o bien, mediante argumentos que controviertan directamente la resolución recaída al recurso mismo; todo esto en virtud del cambio de situación jurídica que tiene la autoridad, pues primero funge como emisora del acto, luego como Juez y parte al resolver el recurso en sede administrativa y después como demandada en el juicio; sin embargo, conviene precisar que el mencionado principio no implica una nueva oportunidad para demostrar situaciones respecto de las cuales la ley establece expresamente, dentro del procedimiento de origen, el momento procesal, las pruebas y la forma para ello, de modo que el actor no podrá lograr que la Sala Fiscal analice pruebas que no hayan sido aportadas en el momento procesal señalado por la ley, cuando en ésta se regula su ofrecimiento, preparación y desahogo, así como el plazo para proponerlas dentro del propio procedimiento administrativo, pues considerarlo así implicaría dar al indicado principio un alcance jurídico que no le corresponde ni encuentra justificación alguna en los motivos que el legislador dejó plasmados en el citado artículo 1o."(5)

CUARTO. Existencia de la contradicción. La Suprema Corte de Justicia de la Nación sostiene que la contradicción de tesis entre Tribunales Colegiados de Circuito es existente, cuando al resolver los asuntos que son de su legal competencia, adoptan criterios jurídicos discrepantes respecto de un mismo punto de derecho, con independencia de que las situaciones fácticas que lo rodean no sean iguales.

Así se desprende de la jurisprudencia P./J. 72/2010, que se lee bajo el rubro: "CONTRADICCIÓN DE TESIS. EXISTE CUANDO LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN O LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO ADOPTAN EN SUS SENTENCIAS CRITERIOS JURÍDICOS DISCREPANTES SOBRE UN MISMO PUNTO DE DERECHO, INDEPENDIENTEMENTE DE QUE LAS CUESTIONES FÁCTICAS QUE LO RODEAN NO SEAN EXACTAMENTE IGUALES."(6)

En ese contexto, se arriba a la conclusión de que en el presente caso SÍ existe la contradicción de tesis denunciada, ya que al resolver los asuntos de sus respectivos índices, los Tribunales Colegiados de Circuito se pronunciaron sobre una misma situación jurídica, consistente en determinar si en atención al principio de litis abierta que prevé el artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deben analizar las pruebas ofrecidas por el actor para demostrar la ilegalidad de la resolución dictada en el procedimiento administrativo de origen, aunque no las haya presentado en dicho procedimiento estando en posibilidad legal de hacerlo.

Sin embargo, los órganos colegiados arribaron a conclusiones disímiles, ya que el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región determinó que, de acuerdo con la jurisprudencia 2a./J. 69/2011, de esta Segunda Sala, el principio de litis abierta es absoluto y faculta a la parte actora a formular argumentos novedosos en el juicio contencioso administrativo, de lo que se sigue que la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está obligada a analizar todos los conceptos de invalidez y, en consecuencia,



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 31 —

todas las pruebas ofrecidas en el escrito inicial de demanda, aun cuando no se hayan aportado en el procedimiento administrativo de origen.

En cambio, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito determinó que atendiendo a la jurisprudencia 2a./J. 69/2011, el principio de litis abierta implica la posibilidad de formular argumentos y ofrecer pruebas que no se hicieron valer en el recurso de revocación, pero ello no significa una nueva oportunidad para demostrar en el juicio contencioso administrativo situaciones que, de acuerdo con la ley, debieron acreditarse en el procedimiento administrativo de origen, por lo que el actor no puede pretender que en atención al referido principio, la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa analice las pruebas que no ofreció oportunamente en el procedimiento administrativo del cual deriva la resolución cuya nulidad se reclama.

En tal orden de ideas, es claro que el punto de contradicción que debe dilucidar esta Segunda Sala estriba en determinar si el principio de litis abierta a que se refiere el artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, conlleva la posibilidad de ofrecer en el juicio contencioso administrativo los medios de prueba que, de acuerdo con la ley, se debieron exhibir en el procedimiento administrativo de origen para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad fiscalizadora y que dan lugar a la emisión de la resolución cuya nulidad se reclama directamente ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

QUINTO. Consideraciones y fundamentos. Como cuestión previa, es importante tener presente que para arribar a sus respectivas conclusiones, ambos Tribunales Colegiados de Circuito parten de la interpretación de la jurisprudencia 2a./J. 69/2001, de esta Segunda Sala, que a la letra se lee:

"CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LAS PRUEBAS DEBEN ADMITIRSE EN EL JUICIO Y VALORARSE EN LA SENTENCIA, AUN CUANDO NO SE HUBIERAN OFRECIDO EN EL PROCEDIMIENTO. De la interpretación armónica de lo dispuesto en los artículos 197, último párrafo y 237, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se desprende que en el caso de que se interponga algún recurso, y en la resolución que a él recaiga no se satisfaga el interés del recurrente y la controversia, se entenderá que también controvierte la resolución materia del recurso en la parte que continúa afectándolo y, en consecuencia, el actor podrá expresar conceptos de anulación tendentes a demostrar la nulidad de aquélla, aun cuando éstos no hayan sido planteados en la instancia administrativa, por lo que para acreditar su acción podrá aportar las pruebas conducentes y la Sala respectiva del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deberá admitirlas, aun cuando no se hubieran ofrecido en el procedimiento administrativo previo al juicio y valorarlas al pronunciar la resolución correspondiente, a efecto de resolver la cuestión planteada. Lo anterior es así, puesto que al establecer el legislador en dichas disposiciones la litis abierta en la materia contenciosa fiscal, se apartó de los principios en materia procesal recogidos por otros ordenamientos adjetivos, según los cuales los actos deben ser analizados por el revisor tal como hayan sido probados ante la autoridad revisada, es decir, en el juicio respectivo se plantea una litis distinta a la del recurso que le precedió, en virtud de distintos cambios de situación jurídica surgidos desde el dictado del acto administrativo primigenio. Esto es, en un procedimiento administrativo de inspección o de verificación, por un lado, una situación jurídica queda determinada cuando los hechos y circunstancias en que se da o se presume una infracción o incumplimiento del gobernado, son considerados en el acto administrativo que se dicte y, por otro, diversa situación jurídica se fija cuando contra ese acto se promueve un recurso administrativo, pues respecto de aquélla surgen argumentos distintos que pueden hacerse valer y ser materia de prueba. Además, la determinación de dicha nueva litis y situación jurídica se corrobora con el diverso carácter jurídico que asume el órgano de la administración pública involucrado, pues mientras en el juicio de nulidad es sólo una de las partes en la controversia y está sujeta a la jurisdicción del citado tribunal en plena igualdad con las demás partes en el juicio, al emitir el acto administrativo y al resolver el recurso conducente, actúa como autoridad ejerciendo su imperio sobre los particulares, siendo además revisor de sus propios actos. Sostener lo contrario, atentaría contra las normas especiales expresas que regulan el juicio contencioso fiscal y contra el derecho que tiene todo gobernado de probar los hechos constitutivos de su acción en el procedimiento jurisdiccional en materia fiscal, es decir, el derecho del demandante para que el juzgador o el tribunal administrativo admita las pruebas que se ofrezcan y sean pertinentes e idóneas para acreditar los hechos en que sus argumentos

de impugnación se funden, así como de que dichas pruebas se desahoguen y sean valoradas conforme a derecho."(7)

Como se puede advertir, en el criterio jurisprudencial transcrito se menciona que la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deberá admitir las pruebas ofrecidas por el actor, "aun cuando no se hubieran ofrecido en el procedimiento administrativo previo al juicio y valorarlas al pronunciar la resolución correspondiente, a efecto de resolver la cuestión planteada", lo que en principio podría dar lugar a estimar que la presente denuncia de contradicción de tesis es improcedente.

Empero, debe tenerse en cuenta que la postura de los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes se sustenta, precisamente, en la interpretación del aludido criterio jurisprudencial, por lo que, en aras de tutelar la garantía de seguridad jurídica, se estima conveniente modificarlo para precisar que el principio de litis abierta no es absoluto -como lo consideró el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región-, porque la circunstancia de que el actor en el juicio contencioso administrativo pueda formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso que se haya intentado previamente en sede administrativa, no significa la oportunidad de ofrecer los medios de prueba que, conforme a la ley, se debieron exhibir en el procedimiento administrativo del cual deriva la resolución impugnada directamente ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, excepto cuando no se haya estado en posibilidad legal de hacerlo.

Al efecto, debe tenerse en cuenta que, por regla general, los actos emitidos por las autoridades de la administración pública federal son impugnables a través del recurso en sede administrativa previsto para tal efecto, o bien, directamente ante la instancia jurisdiccional que proceda.

La Ley Federal de Procedimiento Administrativo, en su artículo 83 establece que: "Los interesados afectados por los actos y resoluciones de las autoridades administrativas que pongan fin al procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, podrán interponer el recurso de revisión o, cuando proceda, intentar la vía jurisdiccional que corresponda. ..."

Por disposición expresa de su artículo 1 la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, no es aplicable en materia fiscal tratándose de contribuciones y sus accesorios. Ello, porque, a consideración del legislador, las facultades de las autoridades hacendarias, tanto en lo sustantivo como en lo adjetivo, se encuentran perfectamente detalladas en los ordenamientos legales aplicables.(8)

La anterior precisión es necesaria, ya que los criterios que se denunciaron como opositores derivan de un procedimiento administrativo instaurado por diversas autoridades del Servicio de Administración Tributaria, las que en ejercicio de sus facultades de comprobación determinaron un crédito fiscal a cargo de los contribuyentes en un caso por concepto de impuesto sobre la renta y, en otro caso, por concepto de impuesto general de importación y derechos por trámite aduanero.

Por tanto, las resoluciones con que culminaron dichos procedimientos son impugnables a través del recurso de revocación que se regula en el Código Fiscal de la Federación, cuya interposición es optativa antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por disposición expresa de su artículo 120.(9)

En tal contexto, es menester señalar que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14 de su ley orgánica, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es competente para conocer, entre otros supuestos, de las siguientes resoluciones definitivas:

- *Las dictadas por las autoridades fiscales federales que determinen la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;*
- *Las emitidas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo; y,*
- *Las dictadas en los recursos administrativos hechos valer en contra de las resoluciones antes indicadas.*(10)

Tratándose del recurso de revisión, destaca que en el artículo 96 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, se precisa que: "... No se tomarán en cuenta en la resolución del recurso, hechos, documentos o alegatos del recurrente, cuando habiendo podido aportarlos durante el procedimiento administrativo no lo haya hecho."

En cambio, en el recurso de revocación que regula el Código Fiscal de la Federación, sí es factible ofrecer pruebas que no se hubiesen aportado en el procedimiento administrativo del que derive, de acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 123 y en el párrafo tercero del artículo 130, adicionados mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el seis



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 33 —

de mayo de dos mil nueve. Los citados numerales, en la parte que interesa, son del siguiente tenor:

"Artículo 123. El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso: ...

"Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se trata de los documentos a que se refieren las fracciones I a III, se tendrá por no interpuesto el recurso; si se trata de las pruebas a que se refiere la fracción IV, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

"Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, a más tardar dentro del mes siguiente a la fecha de presentación del recurso, el recurrente podrá anunciar que exhibirá pruebas adicionales a las ya presentadas, en términos de lo previsto en el tercer párrafo del artículo 130 de este código."

"Artículo 130. En el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

"Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

"Cuando el recurrente anuncie que exhibirá las pruebas en los términos de lo previsto por el último párrafo del artículo 123 de este código, tendrá un plazo de dos meses contados a partir de la fecha en que haya efectuado el anuncio correspondiente, para presentarlas.

"...

"Para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, serán aplicables las disposiciones legales que rijan para el juicio contencioso administrativo federal, a través del cual se puedan impugnar las resoluciones que pongan fin al recurso de revocación, en tanto no se opongan a lo dispuesto en este capítulo."

En la exposición de motivos del decreto por el que se adicionaron el último párrafo del artículo 123 y el segundo párrafo del artículo 130, se precisó, en lo que interesa:

"El interés público implícito en el acto administrativo, especialmente el que determina o liquida obligaciones fiscales, le otorga una celeridad inusitada. El gobernado sujeto a la determinación administrativa, tiene que moverse con rapidez para proveer a su defensa y se encuentra permanentemente amenazado por la ejecución coactiva y unilateral del acto. En materia tributaria la exigibilidad de los créditos fiscales y el inicio del procedimiento administrativo de ejecución, son cuestiones de las que los obligados tienen que hacerse cargo de manera inmediata, pues los adeudos tributarios son actualizados en todo momento y la acumulación de recargos obviamente corre a cargo del contribuyente.

"La celeridad del acto administrativo implica, asimismo, la existencia, pero también la relevancia de los medios de defensa oficiosos, es decir aquellos que tienen lugar en sede administrativa. Siendo el objeto de las decisiones y actos administrativos la búsqueda del interés público, es la propia administración la que está más interesada en depurar, revisar o modificar ese acto, antes de que sea objeto del control judicial. Si el acto administrativo adolece de vicios de legalidad, es de interés público que pueda ser revocado o modificado cuanto antes por la autoridad misma, bien para adecuarlo o limitarlo correctamente a las hipótesis que sanciona, bien para revocarlo dejándolo sin efectos y poder continuar con celeridad en la adopción de decisiones administrativas diversas.

"Desafortunadamente, la política administrativa de nuestras autoridades tributarias, a veces considera al recurso en sede administrativa, como un medio más para confirmar la legalidad y exactitud de sus decisiones, lo que desvirtúa la naturaleza original de este importante medio de defensa, ya que se pierde la valiosa oportunidad de resolver o evitar la controversia con la autoridad en su propia sede, mientras que se incrementa, en cambio, la judicialización de las controversias tributarias. El afán confirmatorio de los funcionarios encargados de resolver los recursos a veces se antoja justificado por el riesgo siempre presente de que el órgano interno

de control, pueda hacer responsable al funcionario por daño patrimonial al Estado, que puede llegar a ser equivalente al monto del crédito revocado en el recurso.

"Esta problemática incide, por una parte, en el alto costo del litigio fiscal, tanto para el contribuyente a cuya cuenta corre su garantía así como su indexación y recargos, como para la administración que no puede hacer efectivos los créditos que impone, lo que incluso lleva a que el valor de los adeudos fiscales caiga en picada, como lo prueban las Leyes de Ingresos para los pasados ejercicios de 2006 y 2007, en donde, a cambio del desistimiento de los medios de defensa y de otros requisitos, las contribuciones adeudadas pudieron en condiciones generales redimirse por los deudores mediante el pago únicamente del 20% de su valor histórico, sin multas ni recargos.

"Otro inconveniente, que se genera es que la poca confianza en el recurso de revocación satura la justicia administrativa, lo que ha conducido a la generación de dilaciones procedimentales y rezagos alarmantes en el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, a la creación piramidal de Tribunales Colegiados en la materia y además, en no pocas ocasiones, a la pérdida o menoscabo en la calidad jurídica de las resoluciones o sentencias que resuelven la controversia tributaria.

"En esa virtud, en la presente iniciativa se propone dotar al recurso de revocación y a los funcionarios encargados de resolverlo de los instrumentos y fortalezas legales necesarias para que recupere su naturaleza verdadera como oportunidad fundamental para la solución de las controversias tributarias entre fisco y contribuyentes, antes de que conozca de ellas la justicia ordinaria.

"Y en tal virtud los senadores que suscribimos la presente iniciativa proponemos a esta soberanía reformas al Código Fiscal de la Federación y a la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, para hacer más atractivo a los contribuyentes que tienen conflictos con la administración tributaria, la promoción de este medio de defensa mediante la apertura de un periodo probatorio, el otorgamiento a la autoridad resolutora de la facultad oficiosa para recabar pruebas para mejor proveer, la dispensa de la garantía por todo el tiempo que dure la tramitación del recurso, la obligación para la autoridad fiscal de resolver todos los agravios de fondo que plantee el recurrente y finalmente, importantes causales de exclusión de responsabilidad administrativa por daño económico o patrimonial para los funcionarios que resuelvan el recurso, la cual solo podrá tipificarse cuando se demuestre la total ausencia de fundamentación y motivación en la emisión de la resolución, la incongruencia con las cuestiones planteadas en el recurso o bien actos que impliquen conductas de corrupción o deshonestidad.

"1. Ofrecimiento y valoración de pruebas en el recurso de revocación ...

"Para arribar a lo anterior, debe atenderse únicamente a las normas procesales propias en materia del recurso de revocación regulado en el Código Fiscal de la Federación, apartándose de los principios en materia procesal recogidos por otros ordenamientos adjetivos que regulan procedimientos diversos en nuestro sistema jurídico, según los cuales los actos deben ser analizados por el revisor tal como hayan sido probados ante la autoridad revisada, ello porque así lo determinó el legislador al regular en específico el recurso administrativo de revocación que nos ocupa.

"...

"En conclusión, a través del recurso de revocación se podrán aportar las pruebas conducentes y la autoridad respectiva debe admitirlas y valorarlas aun cuando no se hubieran ofrecido en el procedimiento administrativo del que derive, pues sostener lo contrario atentaría contra el derecho que tiene todo gobernado a probar los hechos constitutivos de su acción, es decir, el derecho del promovente a que la autoridad admita las pruebas que se ofrezcan y sean pertinentes e idóneas para acreditar los hechos en que sus argumentos de impugnación se funden, a que dichas pruebas se desahoguen y a que sean valoradas conforme a derecho.

"La propuesta de esta reforma, ayudaría significativamente a disminuir las cargas de trabajo de los órganos jurisdiccionales federales, en virtud de que la interposición de los recursos de revocación sería más atractiva y benéfica para los contribuyentes, dado que no tendrían que garantizar mientras durara el procedimiento administrativo, podrían ofrecer cualquier prueba que no hayan aportado cuando se ejercieron las facultades de comprobación y además se resolvería el fondo de los asuntos con independencia de los vicios de forma.

"Por tanto, se propone adicionar un último párrafo al artículo 123 del Código Fiscal de la Federación para establecer que a más tardar dentro del mes siguiente a la fecha de presentación del recurso de revocación, el recurrente anuncie que exhibirá pruebas adicionales a las ya presentadas, pues con ello se permitirá al recurrente aportar las pruebas que por cualquier motivo no hubiere podido ofrecer ante la autoridad emisora de la resolución impugnada, siempre y cuando no se haya resuelto el recurso de revocación.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 35 —

"Además, de que con esta propuesta se pretende que el contribuyente encuentre en el recurso de revocación, el medio de defensa idóneo para controvertir los actos de la autoridad fiscal, que le permita con toda libertad ofrecer la totalidad de las pruebas que existan a su favor.

"De igual forma y acorde con lo anterior, se plantea adicionar un párrafo al artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, a efecto de que cuando el recurrente anuncie que exhibirá pruebas adicionales a las ya presentadas, tendrá un plazo de dos meses contados a partir de la fecha en que haya efectuado el anuncio correspondiente, para presentarlas, con lo cual se beneficia al contribuyente, porque le permite solicitar la apertura del periodo probatorio para aportar las pruebas que por cualquier motivo no hubiere podido ofrecer en la etapa de fiscalización o del procedimiento, siempre y cuando no se haya resuelto el recurso de revocación.

"Lo señalado trae como consecuencia que deba extenderse el plazo con que cuenta la autoridad para resolver el recurso de revocación, toda vez que el contribuyente estaría gozando del beneficio de la apertura del periodo probatorio, por lo cual se propone adicionar un párrafo al artículo 131 del Código Fiscal de la Federación en el que se establezca que la autoridad fiscal contará con un plazo de cinco meses contados a partir de la fecha de la interposición del recurso para resolverlo, en el caso de que el recurrente ejerza el derecho a exhibir pruebas adicionales a las ya presentadas."

Lo expuesto con antelación permite colegir que, por regla general, en los recursos que se tramitan en sede administrativa no es procedente analizar las pruebas ofrecidas por el recurrente cuando no las haya aportado en el procedimiento administrativo estando en posibilidad de hacerlo. Se exceptúa de lo anterior el recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación, en donde sí es factible ofrecer las pruebas que, por cualquier motivo, no se exhibieron en el procedimiento de origen para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por las autoridades hacendarias en ejercicio de sus facultades de comprobación. Lo que obedece a la necesidad que advirtió el legislador de procurar que las controversias entre el fisco y los contribuyentes se solucionen por la propia autoridad hacendaria en sede administrativa con la mayor celeridad posible, a fin de evitar los altos costos que genera para ambos la solución de esas controversias en sede jurisdiccional, así como los rezagos alarmantes que ello conlleva en el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y a la creación de más Tribunales Colegiados de Circuito especializados en la materia.

Luego, si por regla general no es procedente analizar en los recursos administrativos los medios de prueba ofrecidos por el recurrente que no presentó en el procedimiento de origen estando en posibilidad de hacerlo, es claro que tales pruebas no deben analizarse por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ni aun tratándose de resoluciones dictadas por las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación que se impugnan directamente ante el referido órgano jurisdiccional, puesto que el derecho que, por excepción, se confiere al contribuyente para ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no haya exhibido en el procedimiento de fiscalización, sólo se puede ejercer en el recurso de revocación que prevé el Código Fiscal Federal, no así en el juicio contencioso administrativo, ya que, de haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente.

Incluso, destaca que en la exposición de motivos transcrita en párrafos precedentes, expresamente se señala que las disposiciones del Código Fiscal de la Federación que regulan el recurso de revocación, se apartan del principio procesal que rige en otros procedimientos, según el cual, los actos deben ser analizados por el revisor tal como se hayan probado ante la autoridad que los emite, "porque así lo determinó el legislador al regular, en específico, el recurso administrativo de revocación que nos ocupa". De lo que se sigue que el referido principio procesal debe observarse en el juicio contencioso administrativo.

Lo anterior cobra relevancia al tener en cuenta que los recursos en sede administrativa no implican el ejercicio de una actividad materialmente jurisdiccional, en tanto se instituyen como un mecanismo de control interno, a través del cual la propia autoridad verifica la legalidad de sus actos en sede administrativa, lo que justifica y explica que en determinados supuestos se autorice al recurrente a ofrecer los medios de prueba que no exhibió en el procedimiento de origen, puesto que al valorarlos para determinar si con ellos se desvirtúan los hechos u omisiones que dieron lugar a la emisión de la resolución recurrida, la autoridad revisora ejerce

las facultades de comprobación y supervisión que son propias de la administración pública activa.

Máxime que la valoración de dichas pruebas, en un gran número de casos, conlleva la obligación no sólo de cerciorarse si cumplen con los requisitos formales que las leyes exigen para su validez, sino también el ejercicio de diversas acciones inherentes a las citadas facultades como son, entre otras, la solicitud de información a los responsables solidarios o a terceros que, incluso, pueden tener su residencia en el extranjero, la compulsación de esa información y la revisión de los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados sobre los estados financieros de los contribuyentes, lo que supone contar con los recursos humanos y materiales que no son propios de la administración pública de control, sino de la activa.

Por tanto, tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, a más de que en éste, se debe analizar la legalidad del acto impugnado, tal como se probó ante la autoridad administrativa que lo emitió, puesto que no sería jurídicamente válido declarar su nulidad con base en el análisis de las pruebas que la autoridad administrativa no estuvo en oportunidad de valorar porque el particular no las ofreció en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello, habida cuenta que, en atención a lo previsto en el artículo 16 constitucional, los gobernados tienen la obligación de conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y, en consecuencia, a exhibirla cuando le sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación.

Estimar lo contrario, significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se puede sustituir en las facultades que son propias de la autoridad administrativa y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular.

De lo expuesto se colige que el principio de litis abierta, conforme al cual el actor en el juicio contencioso administrativo puede formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso que se haya intentado previamente en sede administrativa, no significa una nueva oportunidad de ofrecer los medios de prueba que, conforme a la ley, se debieron exhibir en el procedimiento administrativo de origen o, en su caso, en el recurso administrativo respectivo, estando en posibilidad legal de hacerlo. Lo que se corrobora al tener en cuenta la exposición de motivos del decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el quince de diciembre de mil novecientos noventa y cinco, en la que señaló:

"Una reforma importante en el terreno de la simplificación, será permitir que en el juicio puedan hacerse valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso que previamente se haya interpuesto ante la propia autoridad fiscal. Con frecuencia los recursos administrativos están provistos de formalidades que dificultan el acceso a ellos y, cuando el contribuyente no tiene el debido asesoramiento legal, hace valer agravios insuficientes. Esta reforma se complementa con la previsión de que el tribunal fiscal se pronunciará sobre la legalidad de la resolución recurrida, en la parte que no satisfizo el interés jurídico del demandante."

En tal virtud, se adicionó un tercer párrafo al artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, inmerso en el título VI, que regulaba lo concerniente al procedimiento contencioso administrativo, para establecer: "... Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo no satisfaga el interés jurídico del recurrente y éste la controvierta, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúe afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso."

La disposición anterior se trasladó al artículo 10. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el uno de diciembre de dos mil cinco que, textualmente, establece:

"Artículo 10. Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se regirán por las disposiciones de esta ley, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que la disposición de este último ordenamiento no contravenga las que regulan el juicio contencioso administrativo federal que establece esta ley.

"Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.

"Asimismo, cuando la resolución a un recurso administrativo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, siempre que la Sala Regional competente determine la procedencia del mismo, el juicio contencioso administrativo procederá en contra de la resolución objeto del recurso, pudiendo en todo caso hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso."



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 37 —

Como se puede advertir, el denominado principio de litis abierta, cobra aplicación únicamente en los casos en que la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso y, en su caso, a ofrecer nuevas pruebas para demostrar la ilegalidad de aquélla, como lo puede ser la pericial, empero, tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debieron presentarse en el procedimiento administrativo de origen o, en su caso, en el recurso administrativo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, excepto que tal omisión obedezca a una causa no atribuible al particular, como acontece, por ejemplo:

- *Cuando la autoridad no respeta el plazo legal previsto para que el particular ofrezca sus pruebas o se niegue a recibirlas sin justa causa;*
- *Cuando se trata de documentación que no se encuentra legalmente a disposición del contribuyente y a pesar de haberse solicitado, no se entrega o se hace fuera del plazo concedido para ello e incluso, cuando se advierte que dicho plazo era insuficiente atendiendo a las particularidades del caso;*
- *Cuando se trate de pruebas supervenientes; o*
- *Cuando se actualice algún otro supuesto análogo a los antes enunciados.*

SEXTO.-Decisión. En atención a las consideraciones que anteceden, el criterio que debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, es el siguiente:

-Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación modifica la jurisprudencia referida, al considerar que el principio de litis abierta derivado del artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo cobra aplicación únicamente cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo. De haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación en el que, por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que son propios de la administración pública. Por tanto, tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, pues no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y en posibilidad legal de hacerlo, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación. Estimar lo contrario significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede sustituirse en las facultades propias de la autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular.

Por lo antes expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO.-Sí existe la contradicción de tesis a que este expediente se refiere.

SEGUNDO.-Debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, el criterio sustentado por esta Segunda Sala en la tesis redactada en el último considerando del presente fallo.

TERCERO.-Dése publicidad a la tesis jurisprudencial que se sustenta en la presente resolución, en términos del artículo 195 de la Ley de Amparo.

Notifíquese; con testimonio de la presente resolución y, en su oportunidad, archívese el expediente como asunto concluido.

Así lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por mayoría de tres votos de los señores Ministros Luis María Aguilar Morales, Alberto Pérez Dayán (ponente) y José Fernando Franco González Salas. Los señores Ministros Margarita Beatriz Luna Ramos y presidente Sergio A. Valls Hernández emiten su voto en contra, asimismo, la señora Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos manifestó que se reserva el derecho de formular voto particular y el Ministro presidente Sergio A. Valls Hernández formulará voto particular.

En términos de lo dispuesto por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en su sesión de veinticuatro de abril de dos mil siete, y conforme a lo previsto en los artículos 3, fracción II, 13, 14 y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, así como en el segundo párrafo del artículo 9 del Reglamento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Consejo de la Judicatura Federal para la aplicación de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.

Nota: () Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, diciembre de 2001, página 223, con el rubro: "CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LAS PRUEBAS DEBEN ADMITIRSE EN EL JUICIO Y VALORARSE EN LA SENTENCIA, AUN CUANDO NO SE HUBIERAN OFRECIDO EN EL PROCEDIMIENTO."*

1. Consultable en la página 9 del Libro VI, Tomo 1, marzo de 2012, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época.

2. "PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA. AUN CUANDO ESTÁ SUJETO A LA GARANTÍA DE PREVIA AUDIENCIA QUE CONSAGRA EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL, EL QUE NO SE DÉ A CONOCER AL PARTICULAR EL CONTENIDO Y FUNDAMENTO DEL DICTAMEN A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 144, FRACCIÓN XIV, DE LA LEY RELATIVA, PREVIAMENTE AL DICTADO DE LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA, NO VIOLA DICHA GARANTÍA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 2 DE FEBRERO DE 2006)". (se transcribe)

3. "Artículo 10. ... Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso."

4. "CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LAS PRUEBAS DEBEN ADMITIRSE EN EL JUICIO Y VALORARSE EN LA SENTENCIA, AUN CUANDO NO SE HUBIERAN OFRECIDO EN EL PROCEDIMIENTO." (se transcribe)

5. Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, agosto de 2009, página 1659, Novena Época.

6. Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXII, agosto de 2010, página 7.

7. Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIV, diciembre de 2001, página 223, Novena Época.

8. Así se desprende de la exposición de motivos del decreto por el que se expidió la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 4 de agosto de 1994.

9. En términos de lo previsto en el artículo 117, fracción I, inciso a), del Código Fiscal Federal, el recurso de revocación procede contra "las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos".

10. "Artículo 14. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 39 —

"I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;

"...

"XI. Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo;

"XII. Las que decidan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo;

"...

"Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa. ..."

Nota: () Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, diciembre de 2001, página 223, con el rubro: "CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LAS PRUEBAS DEBEN ADMITIRSE EN EL JUICIO Y VALORARSE EN LA SENTENCIA, AUN CUANDO NO SE HUBIERAN OFRECIDO EN EL PROCEDIMIENTO."*

[...]"

Ahora bien, en el caso resulta relevante considerar las reflexiones de la Sala Superior de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, respecto de la Jurisprudencia **2a./J. 73/2013 (10a.)** (relativa al principio de litis abierta) y la ejecutoria de la cual derivó dicha Jurisprudencia.

Así, resulta que, en la sesión a distancia de 15 de abril de 2021, la Sala Superior de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, expuso en esencia dos excepciones generales a ese principio de litis abierta:

1. CUANDO EL PARTICULAR ESTUVO IMPOSIBILITADO PARA EXHIBIRLAS POR CAUSAS NO IMPUTABLES AL OFERENTE.

Con relación a lo anterior, la Sala Superior de este órgano Jurisdiccional, estimó que si bien el principio de litis abierta no implica que la parte actora pueda ofrecer pruebas en el juicio contencioso administrativo, que debió aportar en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, **también es cierto que, si tal omisión fue por una causa no atribuible al particular, entonces, sí puede ofrecer dichas pruebas en el juicio**, situación que se actualiza cuando: **a)** la autoridad no respeta el plazo legal previsto para que el contribuyente ofrezca sus pruebas o se niegue a recibirlas sin justa causa; **b)** cuando se trate de documentación que no se encuentra

legalmente a disposición del contribuyente y a pesar de haberse solicitado, no se entrega o se hace fuera del plazo concedido para ello e incluso, **c)** cuando se advierte que dicho plazo era insuficiente atendiendo a las particularidades del caso; **d)** cuando verse sobre pruebas supervenientes; o bien, **e)** que **se configure algún otro supuesto análogo**.

2. LA EXHIBICIÓN DE DOCUMENTOS ORIGINALES O COPIAS CERTIFICADAS NO REQUERIDAS DENTRO DEL RECURSO COMO SUPUESTO ANÁLOGO QUE IMPOSIBILITÓ SU APORTACIÓN.

Sobre la configuración del **supuesto análogo**, la Sala Superior de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, expuso que tal forma de interpretación había sido retomada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la ejecutoria del **Amparo Directo en Revisión 5439/2016**, y que, en tal contexto, partiendo de que el artículo 123, fracción IV, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación dispone que al interponerse el recurso de revocación, el contribuyente puede exhibir sus pruebas documentales en fotocopia simple y en caso de que la autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos, entonces, deberá requerir la exhibición de las originales o sus copias certificadas, puede desprenderse que si la autoridad omite ese requerimiento, entonces, **es válido que el contribuyente exhiba, en el juicio, el original o la copia certificada de la documental exhibida en el recurso de revocación, y en consecuencia, debe valorarse en la sentencia**, ya que **se actualiza un supuesto análogo a las excepciones que permite la exhibición de pruebas no aportadas en la instancia administrativa**.

Estas dos excepciones generales se recogen en el Precedente **VIII-P-2aS-730**, consultable en la página 331, del número 56, del mes de Julio 2021, Año VI, de la Octava Época, de la Revista de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que a la letra indica lo siguiente:

"LITIS ABIERTA. SUPUESTO EN EL CUAL LA PARTE ACTORA PUEDE OFRECER VÁLIDAMENTE EL ORIGINAL O LA COPIA CERTIFICADA DE LA FOTOCOPIA SIMPLE QUE EXHIBIÓ EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN.- En la tesis de jurisprudencia 2a./J. 73/2013 (10a.) fue establecido que dicho principio no implica que la parte actora pueda ofrecer pruebas, en el juicio contencioso administrativo, que debió aportar en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo; sin embargo, en su ejecutoria, fue establecido que si tal omisión fue por una causa no atribuible al particular, entonces, sí puede ofrecer dichas pruebas, en el juicio, lo cual acontece cuando: 1) La autoridad no respeta el plazo legal previsto para que el contribuyente ofrezca sus pruebas o se niegue a recibirlas sin justa causa; 2) Es documentación que no se encuentra legalmente a disposición del contribuyente y a pesar de haberse solicitado, no se entrega o se hace fuera del plazo concedido para ello e incluso, cuando se advierte que dicho plazo era insuficiente atendiendo a las particularidades del caso; 3) Son pruebas supervenientes; o 4) Se actualice algún otro



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 41 —

supuesto análogo a los antes enunciados. Lo anterior incluso fue retomado por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la ejecutoria del amparo directo en revisión 5439/2016. En este contexto, el artículo 123, fracción IV, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación dispone que al interponerse el recurso de revocación, el contribuyente puede exhibir sus pruebas documentales en fotocopia simple y en caso de que la autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos, entonces, deberá requerir la exhibición de las originales o sus copias certificadas. De modo que, si la autoridad omite este requerimiento, entonces, es válido que el contribuyente exhiba, en el juicio, el original o la copia certificada de la documental exhibida en el recurso de revocación, y en consecuencia, debe valorarse en la sentencia, ya que se actualiza un supuesto análogo a las excepciones que permite la exhibición de pruebas no aportadas en la instancia administrativa, ello conforme a las dos ejecutorias referidas, lo cual además es acorde a lo expuesto por el Pleno Jurisdiccional en el precedente VI-P-SS-442 emitido por el Pleno Jurisdiccional de rubro: RECURSO DE REVOCACIÓN, PRUEBAS OFRECIDAS EN EL VALORACIÓN DE LAS MISMAS EN EL JUICIO DE NULIDAD.”

En conclusión, el principio de **litis abierta** se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero que no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, **estando en posibilidad legal de hacerlo**, y que **existen diversas excepciones que permiten la exhibición de las probanzas en cuestión en el subsecuente juicio contencioso administrativo federal**, como lo es que se **configure un supuesto análogo de impedimento**.

Con base en las anteriores consideraciones, este cuerpo colegiado arriba a la convicción de que, **el hecho que no exista un precepto legal que imponga o impusiera a la autoridad hacendaria la obligación de dar a conocer a la recurrente algún acto intraprocedimental que se haya manifestado desconocer dentro del recurso de revocación (como es el Acta Final de 06 de julio de 2022), no actualiza la aplicación del criterio alcanzado en el Amparo Directo en Revisión 2425/2015**, por no tratarse del mismo tipo de actos, por el contrario, configura una **hipótesis de excepción del principio de litis abierta** (analizado en la Jurisprudencia **2a./J. 73/2013**) que permite a la autoridad demandada exhibir tal documental dentro del juicio contencioso administrativo federal que nos ocupa; medio de defensa en el cual —se reitera— la propia Segunda Sala del

Alto Tribunal reconoció que se encuentra salvaguardada la garantía de defensa del contribuyente contra actos fiscales que manifiestan desconocer.

Sin que deje de cumplirse con **el respeto irrestricto al derecho fundamental de audiencia** —reconocido por el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos—, lo cual, **no necesariamente debe agotarse de forma previa a la emisión de una resolución**, pues de acuerdo con el espíritu de tal prerrogativa, existen algunos supuestos donde **la audiencia puede ser otorgada de manera posterior**, siempre con la finalidad de que los particulares se encuentren posibilitados para ser oídos en defensa antes de ser afectados, **lo cual se actualiza a través de la interposición del presente juicio contencioso administrativo federal**, lo cual —atendiendo al principio de paridad procesal— resulta también aplicable a las autoridades contendientes en el juicio.

Cobra aplicación, por analogía de razón, la Jurisprudencia con **Registro digital: 233084**, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación, séptima época, volumen 66, primera parte, página 77, que es del tenor literal siguiente:

"AUDIENCIA, GARANTIA DE, EN MATERIA IMPOSITIVA. NO ES NECESARIO QUE SEA PREVIA. *Teniendo un gravamen el carácter de impuesto, por definición de la ley, no es necesario cumplir con la garantía de previa audiencia establecida en el artículo 14 constitucional, ya que el impuesto es una prestación unilateral y obligatoria y la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la aplicación del impuesto, que es cuando existe la posibilidad de que los interesados impugnen, ante las propias autoridades, el monto y cobro correspondiente, y basta que la ley otorgue a los causantes el derecho a combatir la fijación del gravamen, una vez que ha sido determinado, para que en materia hacendaria se cumpla con el derecho fundamental de audiencia, consagrado por el artículo 14 constitucional, precepto que no requiere necesariamente, y en todo caso, la audiencia previa, sino que, de acuerdo con su espíritu, es bastante que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos."*

En las relatadas circunstancias, se reitera, **no asiste la razón a la parte actora** cuando afirma que ha precluido el derecho de la autoridad demandada, para exhibir en la presente instancia jurisdiccional las constancias que demuestren la existencia del Acta Final de 06 de julio de 2022 y su citatorio previo; puesto que, como ya se estableció, no se actualiza la obligación legal de darle a conocer dichos documentos en el trámite del recurso de revocación, por no existir un precepto legal que así lo ordene ni tratarse de una prerrogativa que subsista aun con la derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 43 —

De donde se colige, igualmente, que la exhibición de tales constancias en el juicio de ningún modo conlleva una mejora en los fundamentos y motivos de la resolución impugnada, que importe una violación al artículo 22, párrafo primero, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; sino el cumplimiento de la **carga probatoria** impuesta a la enjuiciada, por la negativa que reiteró el accionante en su escrito inicial de demanda, conforme a los términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

Puesto que, en todo caso, se trata de las documentales que soportan la emisión de la resolución impugnada, que la autoridad demandada se encuentra legalmente obligada y posibilitada para exhibir como prueba de sus excepciones planteadas en el juicio que nos ocupa, en términos del artículo 40, párrafo primero, de la propia Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo⁵.

En ese tenor, con su oficio de contestación de demanda, la autoridad exhibió copia certificada de las constancias del expediente relativo al procedimiento fiscalizador, en cuyos folios 3058 a 3112 del expediente administrativo, obran agregadas tanto el Acta Final de 06 de julio de 2022, como su citatorio de 05 de julio de esa anualidad, documentales que, **por no haber sido cuestionadas por vicios propios dentro del escrito de ampliación de demanda, debe reconocerse valor probatorio pleno**, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo⁶ y 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria⁷; **por lo cual resultan aptas y suficientes para desvirtuar la negativa lisa y llana de la**

⁵ “**ARTÍCULO 40.-** En los juicios que se tramiten ante este Tribunal, el actor que pretende se reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando ésta consista en hechos positivos y el demandado de sus excepciones. [...]”

⁶ “**ARTÍCULO 46.-** La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:
I. Harán prueba plena la confesión expresa de las partes, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; pero, si en los documentos públicos citados se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado. [...]”

⁷ “**ARTÍCULO 129.-** Son documentos públicos aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones. La calidad de públicos se demuestra por la existencia regular, sobre los documentos, de los sellos, firmas u otros signos exteriores que, en su caso, prevengan las leyes.”

accionante, respecto de la legal existencia del Acta Final de 06 de julio de 2022 y su citatorio de 05 de julio previo.

APARTADO B.

Ahora bien, en cuanto al argumento de la actora en el sentido de que la autoridad al contestar la demanda no cumplió con lo previsto en los artículos 129 y 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, así como a la jurisprudencia 2a.J.2/2016 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, porque aportó pruebas que carecen de valor probatorio pleno, ya que la certificación respectiva es ilegal, por lo tanto, aduce que no se acreditó el **citatorio y acta de notificación de la resolución recurrida determinante del crédito fiscal**, ello resulta **infundado**, con base en las siguientes razones.

En primer orden, resulta necesario establecer lo dispuesto en artículos 129 y 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que disponen lo siguiente:

***"Artículo 129.-** Son documentos públicos aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.*

La calidad de públicos se demuestra por la existencia regular, sobre los documentos, de los sellos, firmas u otros signos exteriores que, en su caso, prevengan las leyes."

***"Artículo 217.-** El valor de las pruebas fotográficas, taquigráficas y de otras cualesquiera aportadas por los descubrimientos de la ciencia, quedará al prudente arbitrio judicial.*

Las fotografías de personas, lugares, edificios, construcciones, papeles, documentos y objetos de cualquier especie (sic) deberán contener la certificación correspondiente que acredite el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas, así como que corresponden a lo representado en ellas, para que constituyan prueba plena. En cualquier otro caso, su valor probatorio queda al prudente arbitrio judicial."

El artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, establece que son documentos públicos aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones; también dispone, que la calidad de públicos se demuestra por la existencia regular, sobre los documentos, de los sellos, firmas u otros signos exteriores que, en su caso, prevengan las leyes.

Asimismo, el ordinal 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, señala que el valor de las pruebas fotográficas, taquigráficas y de otras cualesquiera aportadas por los descubrimientos de la ciencia, quedará al prudente arbitrio judicial.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

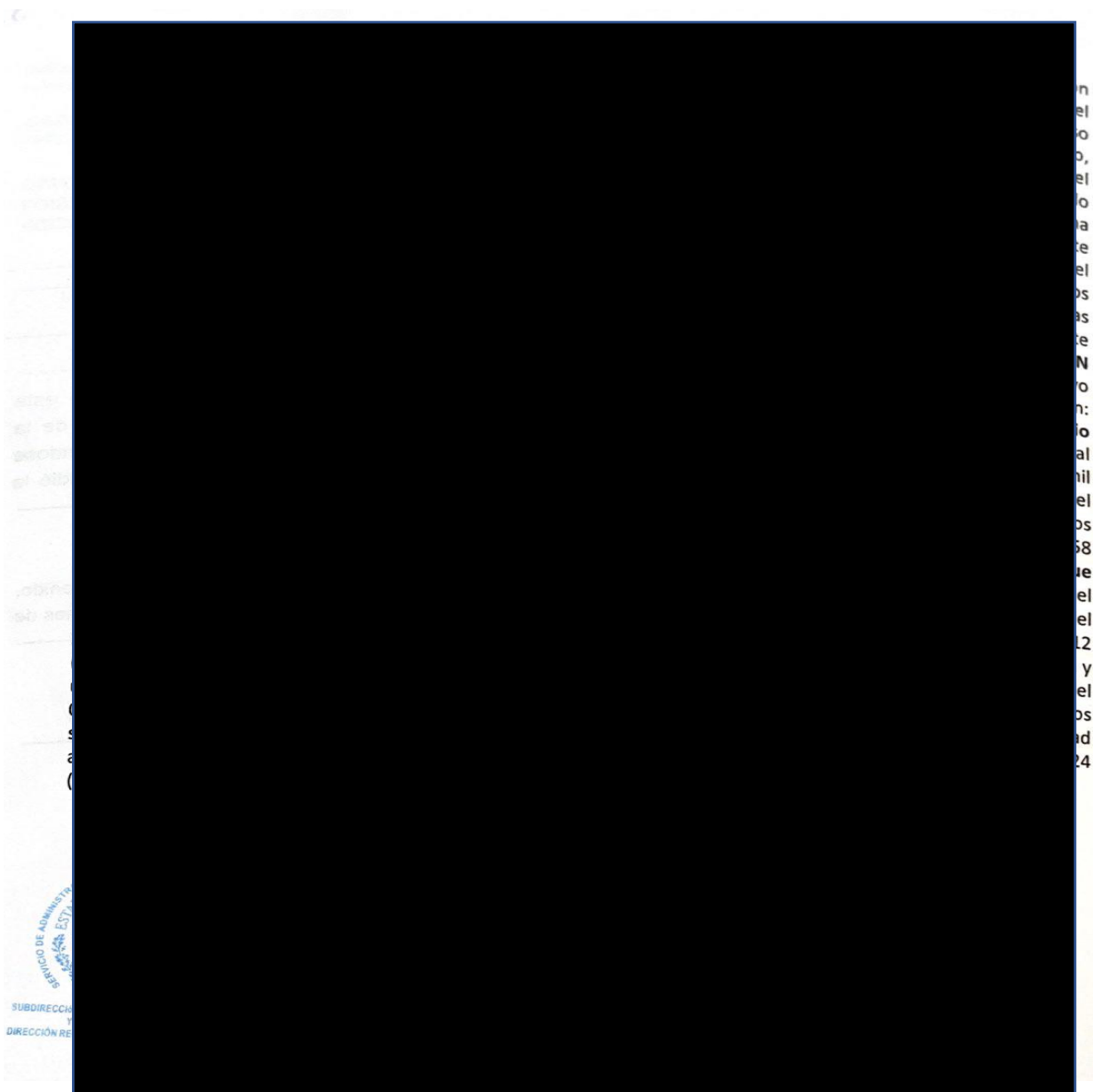
ACTORA: *****



45

Las fotografías de personas, lugares, edificios, construcciones, papeles, documentos y objetos de cualquier especie ***deberán contener la certificación correspondiente*** que acredite el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas, ***así como que corresponden a lo representado en ellas, para que constituyan prueba plena***. En cualquier otro caso, su valor probatorio queda al prudente arbitrio judicial.

Precisado lo anterior, resulta conveniente plasmar la constancia de certificación exhibida por la autoridad demandada (visibles en el expediente administrativo que obra glosado al sumario en que se actúa, foja 3171 "*parte 3*"), de la cual se desprende lo siguiente:



De lo anterior se advierte que la certificación de las constancias aportadas por la autoridad sí cumple con los requisitos necesarios para que esta sea legal, pues tanto el Director Regional de Auditoría Fiscal “B”, de la Subdirección General de Auditoría Fiscal adscrito al Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato, órgano desconcentrado de la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración del Gobierno del Estado de Guanajuato, indicó que las copias fotostáticas ***concuerdan fiel y exactamente con sus documentales originales, copias al carbón y copias fotostáticas que obran en el expediente administrativo que se encuentra en los archivos de esa unidad administrativa, los cuales se tuvieron a la vista y fueron debidamente cotejados, documentales que contienen firma autógrafa del servidor público competente que las emitieron***, cumpliendo así lo dispuesto por los artículos 129 y 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que se han reproducido en los párrafos que anteceden, sin que se ocupen más requisitos al respecto que autentifiquen estos documentos.

Así, es oportuno señalar que por el término “cotejo”, conforme al *Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española*, consultable en la página electrónica: <https://dle.rae.es/cotejar>; proviene del término “cotejar” y debe entenderse como la acción de confrontar o comparar una cosa con la otra teniéndolas a la vista; de ahí que resulte evidente que en la certificación controvertida, la autoridad precisó de manera exhaustiva que los documentos sí concuerdan fiel y exactamente con sus documentales originales, certificadas, fotostáticas y de copias al carbón, que obran en el propio expediente administrativo que se encuentra en las unidades administrativas de las autoridades, las cuales se tuvieron a la vista y fueron debidamente cotejados.

En consecuencia, brindan autenticidad, certeza y seguridad jurídica respecto de ellos, en virtud de la fe pública de la que están investidos el servidor público que realizó la certificación respectiva.

En este contexto, resultan **infundados** los argumentos planteados por la accionante, en contra de que la certificación de los documentos aportados por la autoridad es ilegal y por ende deban considerarse estos como copias simples, carentes de valor probatorio pleno, pues como ha quedado precisado con anterioridad los documentos acompañados por la autoridad demandada, contienen certificación que



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

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



— 47 —

se encuentra firmada por el Director Regional de Auditoría Fiscal "B", de la Subdirección General de Auditoría Fiscal y el Director de Procesos y Resoluciones, del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato, órgano desconcentrado de la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración del Gobierno del Estado de Guanajuato, quien es funcionario público que cuenta con competencia para hacerlo.

Entonces es factible que esta Sala otorgue a estos documentos, en particular al citatorio de 13 de octubre de 2022 y acta de notificación de fecha 14 de octubre de 2022, del crédito fiscal determinado, pleno valor probatorio al señalarse que fueron cotejadas con sus originales, copias fotostáticas, certificadas y copias al carbón, y que se tuvieron a la vista, sin necesidad de contar con algún otro requisito o elemento adicional.

Al efecto, apoya lo anterior, lo determinado en la jurisprudencia **2a./J. 2/2016 (10a.)**, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 27, Febrero de 2016, Tomo I, p. 873, cuyo rubro y texto a la letra señalan lo siguiente:

"CERTIFICACIÓN DE COPIAS FOTOSTÁTICAS. ALCANCE DE LA EXPRESIÓN "QUE CORRESPONDEN A LO REPRESENTADO EN ELLAS", CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 217 DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES, TRATÁNDOSE DE LA EMITIDA POR AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS EN EJERCICIO DE SUS FUNCIONES. De la interpretación de los artículos 129 y 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles se advierte que, por regla general, las copias certificadas tienen valor probatorio pleno siempre que su expedición se realice con base en un documento original, o de otra diversa copia certificada expedida por fedatario o funcionario público en el ejercicio de su encargo y, por el contrario, la certificación carece de ese valor probatorio pleno cuando no exista certeza si el cotejo deriva de documentos originales, de diversas copias certificadas, de copias autógrafas o de copias simples. **En estas condiciones, cuando la copia es compulsada por un funcionario público, ello significa que es una reproducción del original y, por tanto, hace igual fe que el documento original, siempre y cuando en la certificación se incluya esa mención para crear convicción de que efectivamente las copias corresponden a lo representado en el cotejo;** pues, en caso contrario, su valoración quedará al prudente arbitrio judicial. Bajo ese orden de ideas, la expresión "que corresponden a lo representado en ellas", contenida en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles implica que en la certificación, como acto jurídico material, **se contenga la mención expresa de que las copias certificadas concuerdan de forma fiel y exacta con el original que se tuvo a la vista, a fin de que pueda otorgársele valor probatorio pleno, en términos del citado artículo 129; pues esa exigencia se justifica por la obligación de la autoridad administrativa de generar certeza y seguridad jurídica en los actos que emite."**

(Énfasis añadido)

En efecto, de la jurisprudencia anteriormente transcrita, se desprende que la Segunda Sala de nuestro Alto Tribunal, instituyó de manera dogmática que para que una certificación de documentos sea legalmente válida, resulta necesario el asentamiento del origen de las documentales cotejadas para su expedición, a fin de que pueda otorgársele valor probatorio pleno, pues esa exigencia se justifica por la obligación de la autoridad administrativa de generar certeza y seguridad jurídica en los actos que emite, entonces en el caso, **es jurídicamente suficiente que en la certificación de mérito, el servidor público de la autoridad haya asentado la mención expresa de que las copias certificadas concuerdan de forma fiel y exacta con los originales-certificaciones-copias al carbón, que tuvo a la vista, a fin de que pueda otorgársele valor probatorio pleno a las documentales cuestionadas por la impetrante;**

Sin que obste a lo anterior, que aunque dentro de la certificación respectiva obren documentos señalados como copias simples, lo cierto es que existen otros documentos certificados de documentos originales, que concatenados permiten otorgarles valor probatorio pleno a las certificaciones de las copias simples, de ahí lo infundado de lo expuesto por la actora.

Atento a lo señalado, la parte actora acudió al presente juicio refiriendo negar lisa y llanamente en términos de los artículos 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y 68 del Código Fiscal de la Federación, el conocimiento de la notificación y citatorio respectivo de la resolución recurrida.

Así pues, la actora revirtió la carga de la prueba a la autoridad, a efecto de que acreditara la existencia física de los documentos que manifestó desconocer, como de sus constancias de notificación, **carga procesal que fue asumida por la enjuiciada.**

Ello —como se dijo— con el fin de desvirtuar las negativas lisas y llanas planteadas por la accionante y refutar que efectivamente sí le fue legalmente notificada la resolución determinante a la impetrante, carga procesal que obliga a la autoridad de actuar de ese modo, en términos de la fracción I, del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo que cumple con el principio de paridad procesal en el presente proceso jurisdiccional.

Entonces, a efecto de desvirtuar lo aducido por la actora, la enjuiciada exhibió *—entre otras documentales—* copias certificadas de lo siguiente:

1) citatorio de 13 de octubre de 2022 (visible a folios 3158 a 3161 del expediente administrativo parte 3)

2) acta de notificación de fecha 14 de octubre de 2022, de la resolución determinante del crédito fiscal (consultable a fojas 3162 a 3171 del expediente administrativo parte 3).

Documentales a las que esta Sala les otorga valor probatorio pleno de conformidad con los artículos 46, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, por lo tanto, **son infundadas las manifestaciones de la accionante en torno a la certificación de la autoridad enjuiciada respecto a las documentales que negó lisa y llanamente desconocer.**

Aunado a lo anterior, es ineficaz el argumento de la parte actora referente a que el citatorio previo es ilegal porque no se especificó en la hora en que se dejó, y que la hora de inicio de redacción no quiere decir que a esa hora se dejó el referido citatorio.

Del análisis efectuado al citatorio de 13 de octubre de 2022, se advierte que al final del domicilio, consta de puño y letra de la persona con quien se entendió dicha diligencia de citación, que asentó haber recibido el citatorio a las 15:20 horas, aspecto que de ningún modo controvierte la accionante de que ello no haya sido correcto, no obstante, en todo caso sería infundado el argumento planteado por la actora respecto a que hora de inicio de la redacción no quiere decir que a esa hora se dejó el citatorio, pues ello no se considera ilegal, si culmina a la misma hora en que se inicia, tal y como se determinó el precedente IX-P-1aS-60, de la Sala Superior de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuyos datos de identificación, rubro y texto, se

señalan a continuación, el cual sirve de apoyo como identidad de razón al caso concreto:

CITATORIO PARA LA PRÁCTICA DE UNA NOTIFICACIÓN EN MATERIA FISCAL. NO ES ILEGAL SI CULMINA A LA MISMA HORA EN LA QUE INICIA. - El artículo 137 del Código Fiscal de la Federación dispone que cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales. Conforme a dicho precepto legal no es requisito que el citatorio tenga la misma hora de inicio y la hora de conclusión; sin embargo, dicha exigencia nace del artículo 13 del citado Código, que establece que la práctica de diligencias por las autoridades fiscales debe efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. En ese orden de ideas, si el citatorio tiene la fecha de inicio en hora hábil, es suficiente para considerar que se cumple con dicho requisito, pues se reitera no existe obligación para señalar la hora en que concluye la entrega del mismo, incluso si esta se verifica a la misma hora en que inicia la diligencia.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3469/18-06-02-2/AC1/675/20-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 30 de agosto de 2022, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Ana Patricia López López.

(Tesis aprobada en sesión de 30 de agosto de 2022)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 10. Octubre 2022. p. 280

APARTADO C.

Se procede al estudio relativo a la **caducidad** de visita domiciliaria en términos del **artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación**, motivo por el cual, resulta oportuno señalar lo previsto en dicho precepto legal:

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

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

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

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



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 51 —

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

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

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

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

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

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

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

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

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

De conformidad con lo establecido por tal precepto, la autoridad fiscal cuenta con un **plazo máximo de doce meses** contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, **para concluir la orden de visita domiciliaria** y que, dicho plazo se suspenderá en el caso de que el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que dicha suspensión pueda exceder de seis meses.

En esa tesitura, teniendo a la vista los autos que integran el juicio de nulidad en que se actúa, se advierte que a folios 3113 a 3157 de autos del tomo "parte 3" del expediente administrativo aportado por la autoridad al contestar la demanda, corre agregada la resolución originalmente recurrida contenida en el oficio **SATEG-04-04-00-18609/2022 de 11 de octubre de 2022**; de la cual, específicamente en su página 3, se desprende que el **Acta Parcial de Inicio fue levantada el día 12 de julio de 2021**, circunstancia que puede corroborarse a fojas 008 a 020 del referido expediente administrativo donde obra agregada tal acta parcial de inicio; mientras que en la página 6, se aprecia que el **Acta Final se levantó el 06 de julio de 2022**, consultable a fojas 3058 a 3112 autos del tomo "parte 3" del expediente administrativo.

Consecuentemente, tomando en consideración que **la autoridad contaba con un plazo de doce meses** para concluir la visita domiciliaria, se advierte que de la fecha en que se notificó la orden de visita y se levantó el Acta Parcial de Inicio (12 de julio de 2021), a la fecha en que legalmente se levantó el Acta Final (06 de julio de 2022), **no había transcurrido en exceso el plazo de doce meses previsto por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación**, de ahí que resulten **infundados** los argumentos de la parte actora en estudio.

APARTADO D.

Sentado lo anterior, se precede a determinar si en el presente asunto operó la figura de la **caducidad** prevista en el artículo **50 del Código Fiscal de la Federación**, el cual establece lo siguiente:

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

El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de este Código.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



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

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo."

Del precepto legal transcrito con antelación, se advierte que las autoridades fiscales al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, **dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita** o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de dicho ordenamiento legal.

Asimismo, se advierte que el plazo para emitir la resolución a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A del Código Tributario.

De igual modo, se desprende que si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

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

Así pues, **el acta final** fue levantada el día **06 de julio de 2022**, por lo que el término de **seis meses** con el que contaba la autoridad demandada para liquidar a la demandante de conformidad con el artículo 50, del Código Fiscal de la Federación, previamente expuesto, se computa a partir de esta fecha, **06 de julio de 2022**, al **06 de enero de 2023**, por lo que si la empresa actora fue notificada del crédito fiscal controvertido, el **14 de octubre de 2022**, resulta claro que ésta providencia **fue emitida respetando el plazo de 6 meses** previsto en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, por lo que se desestiman los argumentos en cuestión.

QUINTO. A continuación, se procede al análisis en conjunto, de los conceptos de impugnación **segundo y tercero** del escrito inicial de demanda, así como **segundo y séptimo**, del líbello de ampliación de demanda, en los cuales aduce la actora que la resolución impugnada recaída al recurso de revocación es ilegal, por haber confirmado incorrectamente la resolución recurrida, en virtud de que ésta resulta ser fruto de actos viciados de origen.

Lo anterior, porque la autoridad solicitó diversa información y documentación con especificaciones detalladas en el acta parcial de inicio, sin que tenga facultad para ello, contraviniendo así lo dispuesto por los artículos 28 y 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, sin haber delimitado dentro del objeto o propósito de la revisión, al haber solicitado de forma inmediata el acta constitutiva de la persona moral hoy actora, y su última modificación, misma que fue constituida en el año 2017, ya que dicha documentación no es acorde al periodo sujeto a revisión, por tanto, no debió requerir dichas documentales, al ser de un ejercicio fiscal diverso, y por ende, se excedió de sus facultades.

Aduce la actora, que si la autoridad en el acta parcial de inicio, pretendía solicitar los libros sociales o en específico el acta constitutiva que data del 23 de enero de 2017, debió especificar dentro del objeto de la orden de visita domiciliaria, su pretensión de allegarse de dichos documentos, por tanto, es ilegal la actuación de la autoridad desde el inicio de las facultades de comprobación, y se vulnera en su perjuicio, el contenido de los artículos 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, 1º, 14 y 16, Constitucionales, 1º, 8, 9, y 25, de la Convención Americana de los Derechos Humanos.

Agrega la accionante, que la autoridad emitió un requerimiento de solicitud



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 55 —

de documentación e información de manera excesivo, respecto a los papeles de trabajo solicitados, porque no existe precepto legal que la faculte para requerir: a) constancia de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, así como modificaciones o avisos presentados al mismo, a nombre de la contribuyente hoy actora; b) papel de trabajo con base a flujo de efectivo para efectos de la determinación del Impuesto al Valor Agregado trasladado y el acreditable por el periodo fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2020 a nombre de la actora; c) papel de trabajo que sirvió de base para la determinación del ajuste anual por inflación por el ejercicio fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre de 2020; d) en caso de haber saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado, los papeles de trabajo que sirvieron de base para la determinación del saldo a favor de dicho impuesto, además de los pagos mensuales donde se hubieran o debieron haber declarado los saldos a favor; e) papel de trabajo que sirvió de base para determinar el coeficiente de utilidad aplicable a los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio fiscal revisado; y f) comprobantes fiscales digitales por internet emitidos (vigentes y cancelados) recibidos en formato XML, por el ejercicio fiscal revisado, a nombre de la contribuyente actora.

Pues la forma y contenido que solicita la autoridad los documentos referidos, no se prevé expresamente en ningún dispositivo legal, y en todo caso, deberá atenderse a lineamientos que establece el artículo 33, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, pues la única atribución del requerimiento de información y documentación, es la de revisar la contabilidad del contribuyente, la cual comprende la revisión descrita en el artículo 28, del Código Fiscal de la Federación, correspondiente a los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de evaluación, discos y cintas, o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros.

Señala la actora, que la trascendencia en la afectación a su esfera jurídica, con el requerimiento de solicitud de información y documentación antes referido,

estriba en que ello si trascendió al sentido de la emisión de la determinación del crédito fiscal, porque se vulneran los derechos fundamentales de seguridad jurídica e inviolabilidad del domicilio y papeles personales del particular, de ahí la afectación.

Además, que al solicitar la información y documentación, se le efectuó un apercibimiento, consistente en que si no proporcionaba lo solicitado, de manera completa bajo sus parámetros, se vería afectada a través de la imposición de una multa, en términos de lo previsto en los artículos 40, primer párrafo, fracción II, y segundo párrafo, 85, fracción I, y 86, fracción, I, del Código Fiscal de la Federación, por tanto, tal requerimiento si trasciende en una afectación a su esfera jurídica.

Por su parte, la ***representación legal de la autoridad enjuiciada estatal*** refutó los conceptos de impugnación planteados por la actora y sostuvo la legalidad y validez de la resolución recurrida, así como de la resolución impugnada recaída al recurso de revocación.

La ***representación legal de la autoridad enjuiciada federal***, efectuó manifestaciones y se adhirió a la contestación realizada por la autoridad demandada estatal.

Resolución de esta Sala Regional del Centro IV y Auxiliar en la vía Ordinaria Tradicional

La ***Litis*** en el presente considerando se ciñe a determinar si la autoridad fiscal que llevó a cabo el procedimiento de fiscalización actuó o no conforme a lo dispuesto por los artículos 28 y 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a la solicitud de información y documentación efectuada en el acta parcial de inicio de visita domiciliaria.

Los conceptos de impugnación en estudio resultan **INFUNDADOS** para declarar la nulidad de la resolución recurrida, y de la impugnada, en atención a las consideraciones siguientes:

En primer orden, en relación a los argumentos de la actora en el sentido de que la autoridad solicitó diversa información y documentación que no debió, al tratarse de documentales correspondientes a un periodo diverso, sin que tenga facultad para ello, contraviniendo así lo dispuesto por los artículos 28 y 42, fracción



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



———— 57 ————

II, del Código Fiscal de la Federación, a juicio de esta Juzgadora devienen **infundados**, según se expone:

En efecto, pues de conformidad con lo dispuesto por el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, la autoridad fiscal se encuentra facultada para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran; facultad que fue ejercida por la autoridad fiscal y de la cual derivó la emisión de la resolución recurrida.

Con base en ello, tomando en consideración que a través de la revisión de gabinete, las autoridades pueden revisar la contabilidad de un contribuyente para comprobar que ha cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, por lo que respecto a la integración de esta última, se debe tener presente lo dispuesto en la fracción I del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a que la contabilidad se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes.

Por otro lado, es menester indicar que 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 cuales se encuentran los previstos en los artículos 28, del Código Fiscal de la Federación y 29 de su Reglamento.

Adicionalmente, el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación hace referencia a la facultad de las autoridades hacendarias para solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos, documentos o la contabilidad, en donde en términos del numeral 28 del Código Fiscal de la Federación, se consideran incluidos los papeles de trabajo, los cuales se componen de operaciones matemáticas y cálculos realizados para la determinación de las obligaciones fiscales, que pudieran no reflejarse en la declaración.

Ahora bien, en el caso que nos atiende, no existe transgresión alguna el hecho de que la autoridad fiscalizadora haya solicitado el original del acta constitutiva de la sociedad, hoy actora, así como sus modificaciones, en razón de que ello únicamente soporta lo relativo a precisamente la constitución de dicha sociedad, no obstante, que ello de ninguna manera incide de manera directa sobre cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de contribuciones federales en el periodo 2020 sujeto a revisión, de ahí que resulte **ineficaz**, el argumento en cuestión.

Pues el hecho de que tal requerimiento contenga un apercibimiento de multa, como sucedió en el caso, en términos de lo previsto en los artículos 40, primer párrafo, fracción II, y segundo párrafo, 85, fracción I, y 86, fracción, I, del Código Fiscal de la Federación, ello corresponde a una facultad expresa que la legislación otorga a las autoridades hacendarias, cuando en el ejercicio de sus facultades de comprobación, los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, impidan de cualquier forma o por cualquier medio el inicio o desarrollo de sus facultades, como es, el hecho de que no se proporcione lo solicitado, pues ello directamente corresponde a la revisión a la que está sujeta el contribuyente para la verificación de sus obligaciones fiscales, de ahí que lo esgrimido por la actora resulte



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 59 —

infundado, toda vez que el apercibimiento de multa, está legalmente justificado con el propio texto normativo, en particular, el artículo 40, primer párrafo, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, con relación al 53, inciso b), del mismo ordenamiento legal, mismos que disponen lo siguiente:

Artículo 40. *Las autoridades fiscales podrán emplear las medidas de apremio que se indican a continuación, cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, impidan de cualquier forma o por cualquier medio el inicio o desarrollo de sus facultades, observando estrictamente el siguiente orden:*

[...]

II. *Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.*

[...]

Artículo 53. *En el caso de que con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales soliciten informes o documentos del contribuyente, responsable solidario o tercero, se estará a lo siguiente:
Se tendrán los siguientes plazos para su presentación:*

[...]

b) *Seis días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la solicitud respectiva, cuando los documentos sean de los que deba tener en su poder el contribuyente y se los soliciten durante el desarrollo de una visita.*

[...]

De tales preceptos legales, se dispone que **las autoridades fiscales podrán emplear las medidas de apremio que se indican** en el artículo 40, del citado código, cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, **impidan de cualquier forma o por cualquier medio el inicio o desarrollo de sus facultades**, siendo éstas, las de imponer la multa que corresponda en los términos de este Código, siempre y cuando se siga el orden ahí establecido.

Así, el citado artículo 53, inciso b), del mismo ordenamiento legal, establece que en el caso de que con motivo de sus facultades de comprobación, **las autoridades fiscales soliciten informes o documentos del contribuyente**, responsable solidario o tercero, se estará a diversos procedimientos, entre estos, requerirlos, para que en el plazo de seis días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la solicitud respectiva se los exhiban,

cuando los documentos sean de los que deba tener en su poder el contribuyente y se los soliciten durante el desarrollo de una visita, como así aconteció en el caso, de ahí que no existe contravención alguna por parte de la autoridad a la esfera jurídica como lo aduce la actora, pues la facultad de requerir la documentación o informes está inmersa en la legislación, y por ende, la obligación del contribuyente con su apercibimiento, de su exhibición, también se encuentra justificada con el texto normativo referido.

Ahora bien, del propio análisis que se efectuó al acta parcial de inicio de 12 de julio de 2021, visible en autos del expediente administrativo aportado por la autoridad demandada en forma física, tenemos que la autoridad fiscal únicamente requirió a la contribuyente, documentación relacionada con la determinación del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, y como retenedor de dichas contribuciones, lo atinente a sus registros contables, comprobantes fiscales, estados de cuentas, declaraciones, registro federal de contribuyentes, papeles de trabajo, nóminas, comprobantes fiscales digitales por internet, así como, libro mayor, libro diario, balanzas de comprobación, documentación comprobatoria, acuse de recibo de las declaraciones de los impuestos señalados, declaraciones informativas de operaciones con terceros, estados de cuentas, por el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020.

En ese sentido, a consideración de esta Sala Regional del Centro IV y Auxiliar, con el requerimiento de información y documentación en los términos en que fueron solicitados, **la autoridad no excedió las facultades consignadas por el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación**, pues únicamente solicitaron la presentación de documentos que sirvieron de base para la determinación del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, sus registros contables, comprobantes fiscales, estados de cuentas, avisos de compensación, pólizas y estados financieros, por lo que, contrario a lo esgrimido por el accionante, no se advierte que se haya requerido documentación con elementos, detalles y contenido específico, **sino únicamente aquella generada de manera analítica** con motivo de la obligación establecida por el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, y en tal contexto, no resultaba necesaria la cita de fundamento legal adicional para que la autoridad se encontrara plenamente facultada para requerir dichos documentos, pues, tal como ya se dijo, forman parte de la contabilidad de la contribuyente revisada, por lo que se desestiman los argumentos en cuestión.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

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



— 61 —

Por otra parte, si bien es cierto el argumento de la actora consistente en que la autoridad requirió original del acta constitutiva de la sociedad, hoy actora, así como sus modificaciones, constancia de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, así como modificaciones o avisos presentados al mismo, a nombre de la contribuyente hoy actora, lo cierto es que esta Juzgadora adquiere convicción legal de que ello no le causa un perjuicio a la actora, **pues dicho requerimiento no trascendió al sentido de la resolución recurrida.**

Lo anterior es así, pues del análisis que se realiza a la resolución recurrida (fojas 3113 a 3171 del expediente administrativo), se advierte que la autoridad fiscal tomó en consideración toda la información y documentación proporcionada por la contribuyente ahora actora a efecto de emitir su determinación, por lo que es evidente que el requerimiento de información y documentación, en los términos en los que fue efectuado, no le causó un perjuicio a la actora ni se le dejó en estado de indefensión.

A mayor abundamiento, resulta de explorado derecho la Teoría del Derecho Administrativo conocida como “ilegalidades no invalidantes”, la cual sustenta que es necesario que las omisiones o vicios de las que se duele el promovente, deben afectar las defensas del particular, trascender al sentido de la resolución recurrida y ocasionar un perjuicio efectivo para que se procediera a declarar su nulidad, por lo que de no reunirse tales condiciones, la validez del acto administrativo se debe confirmar, por lo que en ese sentido dicha manifestación esgrimida por la parte actora resulta insuficiente y ociosa para dejar sin efectos la resolución recurrida, **pues en nada trascendió al caso que nos ocupa, que se le haya solicitado, el original del acta constitutiva de la sociedad, hoy actora, así como sus modificaciones, al igual que la constancia de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes y sus modificaciones respectivas.**

Sirve de sustento a lo anterior, por analogía, la jurisprudencia **VIII-J-SS-140**, sostenida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, misma que se transcribe a continuación:

FACULTADES DE COMPROBACIÓN EN MATERIA FISCAL. ES UNA ILEGALIDAD NO INVALIDANTE EL REQUERIMIENTO DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES, EL CORREO ELECTRÓNICO, EL TELÉFONO FIJO Y/O EL TELÉFONO MÓVIL DEL REPRESENTANTE LEGAL, LOS INTEGRANTES DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN O DIRECCIÓN Y/O DEL ADMINISTRADOR ÚNICO DE LA PERSONA MORAL. - Conforme al artículo 51, fracciones II y III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la nulidad de la resolución impugnada, por vicios formales y procedimentales, está condicionada a que hayan afectado las defensas del particular y transcendido al sentido de aquélla, y de no actualizarse ambos requisitos estaremos en presencia de una ilegalidad no invalidante, y como medio de control, el segundo párrafo del artículo 50 de esa Ley impone al Tribunal la obligación de argumentar, en el contexto de los conceptos de impugnación, esa afectación y transcendencia para garantizar que solo se declare la nulidad por ilegalidades invalidantes; incluso debe tenerse en cuenta que esa porción normativa es una reiteración del artículo 237, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el cual fue reformado, a través de los decretos publicados el 26 de diciembre de 1990 y el 15 de diciembre de 1995, en cuyos procesos legislativos fue señalado que la indicación de la afectación y la transcendencia tiene como objeto otorgar mayor seguridad jurídica a los particulares, aunado a que el Tribunal debe examinar tanto las cuestiones formales que puedan dar lugar a la nulidad lisa y llana como las cuestiones de fondo, ello para evitar que solo se revisen cuestiones formales, alargando innecesariamente los conflictos e imponiendo costos a las partes al reponerse procedimientos y formas viciadas en resoluciones que son ilegales en cuanto al fondo. En este orden de ideas, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en sus textos acordes a los Decretos publicados el nueve de diciembre de dos mil trece y dieciocho de noviembre de dos mil quince, dispone que la autoridad fiscal tiene la obligación de informar a los órganos de dirección de las personas morales, por conducto del representante legal de esta, el derecho que tienen para acudir a sus oficinas para conocer los hechos y omisiones que detectó. Sin embargo, para cumplir con tal obligación, la autoridad no está facultada para requerir, al iniciar la fiscalización, los datos personales del representante legal de la persona moral, los integrantes del consejo de administración o dirección y/o del administrador único, tales como su registro federal de contribuyentes, correo electrónico, teléfono fijo y/o teléfono móvil, ya que no son elementos que forman parte de la contabilidad de la persona moral en términos del artículo 28, fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación. Empero, dicha ilegalidad es no invalidante, porque el requerimiento no trasciende a la validez del crédito fiscal, puesto que no es su causa eficiente, sino los hechos u omisiones que sustentan la determinación de las contribuciones y sus accesorios; de modo que, si no hay una relación de causalidad entre ese requerimiento y el crédito fiscal, entonces, no es óbice la jurisprudencia 2a./J. 174/2011 (9a.) emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. INAPLICABILIDAD DE LOS SUPUESTOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 51, SEGUNDO PÁRRAFO, INCISO D), DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO". En adición, el requerimiento no afecta la esfera jurídica de la persona moral, ya que la vulneración a la protección de los datos personales solo puede ser planteada por sus titulares, esto es, por el representante legal, los integrantes del consejo de administración o dirección y/o del administrador único, ello con base en la doctrina de la legitimación, la cual tiene cobertura en términos de la tesis 1a. CCCXXVI/2015 (10a.), dado que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció que los límites a la exclusión de la prueba ilícita son enunciativos y no limitativos.

SEXTO. Se procede al análisis de los conceptos de impugnación **cuarto, octavo y décimo**, del escrito inicial de demanda, en los que expone la parte actora, que la resolución crediticia recurrida es ilegal, porque el procedimiento fiscalizador se



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 63 —

encuentra viciado de origen, en virtud de que la Dirección Regional de Auditoría Fiscal “B”, al emitir la orden de visita domiciliaria, en el objeto de la misma, fue omisa en señalar que se revisaría las retenciones del impuesto sobre la renta, de forma detallada, así como su fundamento legal, donde además se encuentra indebidamente fundada y motivada, lo cual vulnera los principios de legalidad y seguridad jurídica, en términos de los artículos 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, 1º, 14 y 16 de la Constitución Federal.

En esencia, expone la actora que la autoridad fiscalizadora fue omisa en señalar el fundamento del impuesto objeto de la revisión en la orden de visita domicilia, pues solo se indicó el nombre del impuesto a revisar.

Señala, que en la última acta parcial, y en el crédito fiscal determinado, la autoridad sustentó de forma ilegal la liquidación, por concepto de retenciones de impuesto al valor agregado e impuesto sobre la renta, pues en la orden de visita domiciliaria de forma genérica dentro del objeto de verificación sólo se hizo alusión como retenedor en materia de las contribuciones, dejando de manera arbitraria a los visitantes la libertad de revisar a su discrecionalidad, los supuestos normativos en calidad de retenedor, por no haberse delimitado a detalle dentro de la propia orden.

Que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha dilucidado el alcance del objeto del inicio de las facultades de comprobación, donde se especificó que no sólo es el propósito o fin que da lugar a la facultad verificadora, sino también es la cosa, elemento, tema o materia que da certidumbre de lo que se revisará al contribuyente, es decir, el objeto constituye la delimitación de la autoridad, motivo por el cual, es obligación de precisar el objeto, el rubro a inspeccionar y el fundamento legal correspondiente.

Por tanto, la actora niega lisa y llanamente en términos del artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, y 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que dentro del contenido de la orden de visita domiciliaria, se haya delimitado el objeto, esto es, expresamente la transcripción específica de los artículos

o fracciones de las contribuciones del Impuesto Sobre la Renta, y del Impuesto al Valor Agregado, y sus respectivas retenciones.

Agrega la actora, que en la orden de visita domiciliaria, la autoridad fue omisa en precisar dentro del objeto de la misma, lo referente a la revisión del impuesto al valor agregado, consistente en el periodo fiscal en forma mensual de conformidad con el artículo 5-D, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al ser pagos definitivos, motivo por el cual, el procedimiento fiscalizador se encuentra viciado de origen, pues es obligación de la autoridad señalar además del rubro de la contribución, el periodo preciso de la contribución revisada.

Por su parte, la **representación legal de la autoridad enjuiciada estatal** refutó los conceptos de impugnación planteados por la actora y sostuvo la legalidad y validez de la resolución recurrida, así como de la resolución impugnada recaída al recurso de revocación.

La **representación legal de la autoridad enjuiciada federal**, formuló manifestaciones y en esencia se adhirió a la contestación realizada por la autoridad demandada estatal.

Resolución de esta Sala Regional del Centro IV y Auxiliar en la vía Ordinaria Tradicional

La **Litis** en el presente considerando se ciñe a determinar si la autoridad fiscal que llevó a cabo el procedimiento de fiscalización actuó o no debidamente en cuanto a la fundamentación y motivación de la orden de visita domiciliaria en cuanto a su objeto y los preceptos legales aplicables al caso concreto.

Los conceptos de impugnación expuestos por la accionante son **infundados**, con base en las siguientes razones.

En primer término, es conveniente asentar que conforme a lo dispuesto por el artículo 38, del Código Fiscal de la Federación⁸, los actos administrativos que se

⁸ **"Artículo 38.** Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



———— 65 ————

deban notificar deberán tener, entre otros requisitos y atento al principio de seguridad jurídica tal acto de autoridad deberá estar fundado y motivado, así como expresar el objeto o propósito de que se trata, de acuerdo a lo señalado en la fracción IV del artículo 38 del citado Ordenamiento Tributario.

En tal virtud los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumen legales, sin embargo, cuando el afectado niega lisa y llanamente la existencia de los hechos en que se motivan esos actos y resoluciones, conforme a ese numeral y el diverso 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, en vía de excepción, las autoridades se encuentran obligadas a acreditar la existencia de esos hechos.

En ese sentido, de la correcta interpretación a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, en relación con el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se tiene que, para salvaguardar las garantías de legalidad y seguridad jurídica, los actos de molestia requieren, para ser legales, entre otros requisitos, que sean emitidos por autoridad competente, cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad

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

V. *Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.*

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" de este ordenamiento.

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.

El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad."

necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter en que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la ley o a la Constitución, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley secundaria o con la ley fundamental.

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

Aunado a lo anterior, para estimar cumplida la garantía de fundamentación prevista en el numeral 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en lo relativo a la fijación de la competencia de la autoridad en el acto de molestia, es necesario que en el documento se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorga las facultades a la autoridad emisora y, en caso de que tales normas legales contengan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle el apartado, fracción o fracciones, incisos y subincisos en que se apoya su actuación, pues de lo contrario, se dejaría al gobernado en estado de indefensión, lo que no permite la garantía en comento, pues no es dable ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consiste, en una exacta individualización del acto de autoridad de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado con relación a las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.

Al efecto resulta aplicable la Jurisprudencia **P./J.10/94**, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la Gaceta del Semanario



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 67 —

Judicial de la Federación, Octava Época, Número 77, Mayo de 1994, p. 12, la cual refiere a lo siguiente:

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

Una vez expuesto lo anterior, teniendo a la vista los autos que integran el presente juicio, se desprende que a fojas 01 a 04 del expediente administrativo "*parte 1*", aportado por la autoridad al contestar la demanda, corre agregada la orden de práctica de visita domiciliaria contenida en el oficio SATEG-04-04-00-1784/2021, de 09 de julio de 2021, de la cual se advierte que, en aras de asentar debidamente el objeto de la visita domiciliaria, la autoridad fiscalizadora precisó la denominación del tributo a revisar, pues indicó que dicha documental se emitía con el propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que la demandante estaba afecta como sujeto directo en materia de Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, así como retenedor de tales tributos, en el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2020.

Asimismo, la emisión de dicha orden de visita domiciliaria se fundó, entre otros preceptos legales, en lo dispuesto por el artículo 42, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y los diversos 40, fracción II y 48 del Reglamento

Interior del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato⁹, en los cuales se encuentra prevista la competencia material de la Directora Regional de Auditoría Fiscal «B», del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato, para **ordenar y practicar visitas domiciliarias** para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de **contribuciones**, entre las cuales se encuentran los impuestos en términos de lo establecido por el artículo 2º., primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

Por ende, si en la orden de visita domiciliaria se indicó de manera precisa la denominación del tributo objeto de la revisión — Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta— y se plasmaron los preceptos legales que conferían competencia material para revisar el cumplimiento de las disposiciones fiscales que los regulan, **es evidente que la autoridad sí precisó el objeto de la facultad de comprobación que se iba a ejercer**; máxime que pretender que se citen de manera específica algunos artículos de las leyes respectivas, restringiría el ejercicio de la facultad de comprobación iniciada, lo cual tendría incidencia directa limitativa en el bagaje de atribuciones con las que cuentan las autoridades hacendarias para verificar el cumplimiento del cúmulo de disposiciones fiscales.

Ello, pues la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 22/2000, determinó que para que las autoridades fiscales emitan una orden de verificación de escritorio o gabinete, en ejercicio de las

⁹ **REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEL ESTADO DE GUANAJUATO**

Artículo 40. *La Subdirección General de Auditoría Fiscal, además de las facultades genéricas, tiene las siguientes:*

[...]

II. Ordenar y practicar en el domicilio fiscal o establecimientos de las personas contribuyentes, de las responsables solidarias y de las terceras con ellas relacionadas, así como en las oficinas de la autoridad fiscal, **visitas domiciliarias**, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y registro del valor de los actos o actividades que realicen con las personas en general en máquinas registradoras de comprobación fiscal o en los equipos electrónicos de registro fiscal autorizados, reponer dichos procedimientos y los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales estatales y en su caso federales, cuando actúe como coordinada en materia fiscal federal en términos de la Ley de Coordinación Fiscal, **para comprobar el cumplimiento de las obligaciones en materia de impuestos federales coordinados y contribuciones estatales**;

[...]

Artículo 48. *Las Direcciones Regionales de Auditoría Fiscal «A», «B» y «C», además de las facultades genéricas, tienen las señaladas en las fracciones I, **II**, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXXI, XXXV, XXXVI, XLII, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII, XLIX, L, LI, LII, LIII, LIV, LVII, LVIII, LX, LXI, LXII, LXIII, LXIV, LXV, LXVI y LXVII del artículo 40 del Reglamento Interior.*

(Énfasis añadido)



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

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



— 69 —

facultades concedidas en el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, de conformidad con el contenido de los artículos 16, párrafo primero, constitucional y 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, así como en el criterio fijado por ese Alto Tribunal, deben emitir un mandamiento por escrito, en el que además de fundar su competencia, deben precisar con qué carácter solicitan al gobernado la documentación que requieren, dado que el dispositivo de referencia establece tres hipótesis; asimismo, deben señalar cuál documentación es la requerida y cuál es la facultad que se ejerce, ya que como el propio precepto lo señala, pueden revisar diversas cuestiones con finalidades distintas; y, finalmente, **deben citar expresamente los preceptos aplicables al caso y señalar, con claridad, las circunstancias especiales, razones particulares, o causas inmediatas que se tuvieron en cuenta para la emisión de tal orden**, lo cual, desde luego, **obliga a la autoridad fiscal a citar la denominación de las contribuciones y el periodo que debe abarcar la verificación, con el objeto de dar plena seguridad y certeza al causante y así evitar el ejercicio indebido o excesivo de la facultad de revisión de escritorio o gabinete en perjuicio de los causantes.**

Las anteriores consideraciones dieron origen a la jurisprudencia **2a./J. 68/2000**, visible en la foja 261 del Tomo XII, agosto de 2000, de la Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro y texto siguientes:

"REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA ORDEN RELATIVA, QUE SE RIGE POR EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFO PRIMERO, CONSTITUCIONAL, DEBE SEÑALAR NO SÓLO LA DOCUMENTACIÓN QUE REQUIERE, SINO TAMBIÉN LA CATEGORÍA DEL SUJETO (CONTRIBUYENTE, SOLIDARIO O TERCERO), LA CAUSA DEL REQUERIMIENTO Y, EN SU CASO, LOS TRIBUTOS A VERIFICAR. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ya ha establecido que la orden de revisión de escritorio o de gabinete tiene su fundamento en el párrafo primero del artículo 16 constitucional; de ahí que la emisión de una orden de tal naturaleza debe cumplir con lo previsto en dicho precepto de la Ley Suprema, que en materia tributaria pormenoriza el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, esto es, que debe acatar el principio de fundamentación y motivación, conceptos que la anterior integración de la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en la tesis de jurisprudencia 260, visible en la página 175, del Tomo VI del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, de rubro "FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.", definió en cuanto al primero, como la expresión del precepto legal o reglamentario aplicable al caso, y por lo segundo, el señalamiento preciso de las circunstancias especiales, razones particulares o causas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, debiendo existir adecuación entre los motivos

aducidos y las normas aplicables. Por tanto, si conforme al artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, la facultad de revisión de escritorio puede referirse a tres tipos de sujetos, que son el causante directo, el responsable solidario y el tercero relacionado con aquéllos, y su ejercicio puede derivar de distintos motivos, a saber: I. Verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales; II. Determinar tributos omitidos; III. Determinar créditos fiscales; IV. Comprobar la comisión de delitos fiscales; y, V. Proporcionar información a autoridades hacendarias diversas; ha de concluirse que la orden de revisión que al respecto se emita debe estar contenida en un mandamiento escrito de autoridad competente, debidamente fundado y motivado, lo cual implica que no sólo exprese la documentación que requiere, sino también la categoría que atribuye al gobernado a quien se dirige, cuál es la facultad que ejerce, la denominación de las contribuciones y el periodo a revisar, con el objeto de dar plena seguridad y certeza al causante y evitar el ejercicio indebido o excesivo de la atribución de revisión, en perjuicio de los particulares.

Ahora, como ya se dijo, en la orden de práctica de visita domiciliaria, la autoridad hacendaria precisó la denominación del tributo a revisar, señalando que se emitía con el propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que la demandante estaba afecta como **sujeto directo** en materia de **Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, así como retenedor de tales contribuciones, en el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2020, lo cual es jurídicamente correcto**, pues de conformidad con la jurisprudencia en comento, la orden de revisión que al respecto se emita debe estar contenida en un mandamiento escrito de autoridad competente, debidamente fundado y motivado, lo cual implica señalar la categoría que atribuye al gobernado a quien se dirige, cuál es la facultad que ejerce, la denominación de las contribuciones y el periodo a revisar, con el objeto de dar plena seguridad y certeza al causante y evitar el ejercicio indebido o excesivo de la atribución de revisión, en perjuicio de los particulares, **mas no se establece que se deba precisar el fundamento legal del impuesto a revisar.**

Sin que la determinación alcanzada pugne con lo resuelto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis que dio origen a la jurisprudencia **2a./J. 175/2011 (9a.)**, de rubro: "**ORDEN DE VERIFICACIÓN. SU OBJETO.**", pues se refiere a un supuesto diverso, ya que, al resolver la contradicción de tesis 198/2011, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, determinó que el tema a resolver se centraba en determinar si para precisar el objeto de una orden de verificación, debe o no tomarse en cuenta la cita que hace la autoridad de preceptos que no se refieren a los aspectos a verificar expresamente señalados en el mandato respectivo.

A fin de resolver la anterior contradicción, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, determinó que de conformidad con el artículo 162 de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

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



— 71 —

la Ley General de Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, así como el artículo 9o. de la Ley de Aguas Nacionales, vigentes al momento de que se emitieron las órdenes respectivas y que sirvieron de apoyo para dictarlas, la orden de verificación a través de la cual la autoridad administrativa ha de ejercer sus facultades de inspección, debe satisfacer diversos requisitos de fondo y forma, de entre los cuales destaca uno de ellos, a saber, la precisión del objeto para el que se ordena la visita de verificación.

Dicho objeto, señaló, debe entenderse no sólo como un propósito, una intención, un fin o un designio que da lugar a la facultad verificadora que tiene la autoridad correspondiente, sino también como una cosa, elemento tema o materia; es decir, el objeto de una orden de verificación constituye la delimitación del actuar de la autoridad, a fin de determinar dónde empezarán y dónde terminarán las actividades que ésta ha de desplegar durante la verificación correspondiente.

Además, la Segunda Sala del Máximo Tribunal apuntó que, toda orden de visita ha de ajustarse a los requisitos que el propio artículo 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, prevé para las órdenes de cateo, y que se refieren al deber de especificar por escrito el lugar que se va a inspeccionar, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, limitándose la diligencia a los rubros ahí anotados; así, acotó, al igual que la orden de visita domiciliaria, la orden de verificación constituye un acto de molestia que para llevarse a cabo debe satisfacer los requisitos hasta ahí comentados, de manera destacada, el relativo a la precisión del objeto de esa orden.

Lo anterior, porque tratándose de órdenes de verificación, la determinación de su objeto igualmente configura un acto esencial para la ejecución de las facultades de inspección de la autoridad, pues tiende a especificar la materia exacta de los actos que habrá de llevar a cabo dicha autoridad en la diligencia respectiva. En esas circunstancias —la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación— afirmó que para que la autoridad administrativa dé cabal cumplimiento a su deber de

expresar el objeto que tendrá la verificación, es necesario que en la orden respectiva **precise el rubro a inspeccionar y su fundamento legal**, con la finalidad de que la persona verificada conozca cabalmente las obligaciones a su cargo que se van a revisar, ello en acatamiento de la garantía de seguridad jurídica que el referido artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos otorga al visitado, y circunscribiendo así a la autoridad verificadora a ajustar su proceder a los rubros explícitamente señalados en la orden.

Esa exigencia, afirmó el Alto Tribunal, se colma en la medida en que la orden de verificación sea clara y exhaustiva en torno de la precisión de los aspectos a revisar; es decir, mientras la autoridad que emita la orden sea puntual en la enumeración y descripción de los rubros que constituirán la materia de la verificación correspondiente.

En ese orden de ideas, la Segunda Sala sostuvo que la inclusión de un listado de artículos que no tengan relación con los aspectos especificados en el rubro relativo al objeto de la verificación no vuelve genérica la orden respectiva, puesto que en el momento de llevar a efecto las diligencias de verificación, la autoridad verificadora deberá ajustarse a los aspectos y actividades expresamente señalados en el apartado concerniente al objeto; de donde se sigue que **si una orden de verificación contiene una enumeración clara y detallada de los rubros a revisar, en nada afecta que se citen como apoyo diversos preceptos legales que no se refieran a los aspectos específicos que se propone revisar, puesto que ello en nada afecta la determinación del objeto de la verificación.**

En otras palabras, mientras la orden sea clara y permita conocer al sujeto pasivo los aspectos y las actividades que efectuará la autoridad durante la verificación; es decir, evitando afirmaciones genéricas o abstractas, que impidan conocer al gobernado las obligaciones exactas que le serán verificadas, es intrascendente que algunos de los numerales que ahí se citen se refieran a aspectos y actividades diferentes, puesto que, evidentemente, **lo que circunscribe la actuación de la autoridad verificadora es la anotación relativa al objeto de la orden de verificación, y no el listado de preceptos legales en que se apoye.**

Esa conclusión, acotó, no pugna con lo resuelto en la contradicción de tesis 23/97, donde se apuntó que la orden de visita domiciliaria que contiene un listado de contribuciones que nada tienen que ver con la situación fiscal del sujeto a quien va



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 73 —

dirigida, la torna genérica, porque deja al arbitrio de los visitantes las facultades de comprobación, ello, derivado de que, en esa contradicción de tesis, se examinó el supuesto en que las órdenes de visitas domiciliarias, al señalar su objeto, utilizaban expresiones vagas como: *"el cumplimiento de las disposiciones sobre estímulos fiscales y sobre el control de cambios, y para obtener la información y documentación procedente en los términos de los convenios con otros países sobre intercambio de información fiscal."*, con lo cual se analizó si una anotación así volvía genérica la orden respectiva.

Sin embargo, **en el caso** no se examina ese tipo de anotaciones de la orden de verificación; es decir, no se refiere a la manera en que se redacten las obligaciones a verificar, sino como ya se ha precisado, si la inclusión de diversos artículos que no tienen relación con los aspectos y actos señalados en el rubro del objeto de la verificación torna o no genérica dicha orden, cuestiones que, desde luego, resultan diferentes, por lo que lo anterior no contradice lo resuelto en esa ejecutoria.

Sin que la conclusión anterior exima a la autoridad de verificar que exista congruencia entre la determinación del objeto establecido en la orden de verificación y el fundamento que se invoque; de tal manera que, en estricto cumplimiento de la garantía de fundamentación, prevista en los artículos 14 y 16 constitucionales, lo señalado como objeto de la verificación ha de encontrar apoyo exacto en el cuerpo normativo que se invoque como fundamento, pues de lo contrario, la orden respectiva acusará el vicio de indebida fundamentación, por violación en los preceptos constitucionales mencionados.

Las anteriores consideraciones dieron origen a la jurisprudencia **2a./J. 175/2011 (9a.)**, visible en la página 3545 del Libro IV, Enero de 2012, Tomo 4 de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro y texto:

"ORDEN DE VERIFICACIÓN. SU OBJETO. En concordancia con lo que esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sustentó en la jurisprudencia 2a./J. 59/97, de rubro: **"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, SU OBJETO."**; se afirma que como la orden de verificación es un acto de molestia, para

llevarla a cabo debe satisfacer los requisitos propios de la orden de visita domiciliaria, de entre los que destaca el relativo a la precisión de su objeto, el cual ha de entenderse no sólo como un propósito o un fin que da lugar a la facultad verificadora de la autoridad correspondiente, sino también como una cosa, elemento, tema o materia; es decir, el objeto de una orden de verificación constituye la delimitación del actuar de la autoridad, a fin de determinar dónde empezarán y dónde terminarán las actividades que ha de realizar durante la verificación correspondiente, dado que la determinación del objeto configura un acto esencial para la ejecución de las facultades de inspección de la autoridad fiscalizadora, pues tiende a especificar la materia de los actos que ejecutará; luego, para que la autoridad hacendaria cumpla ese deber, es necesario que en la orden de verificación respectiva precise el rubro a inspeccionar y su fundamento legal, a fin de que la persona verificada conozca las obligaciones a su cargo que van a revisarse, en acatamiento a la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”

Así, la jurisprudencia **2a./J. 175/2011 (9a.)** no le resulta aplicable, pues se refiere al supuesto en que para precisar el objeto de una orden de verificación, no debe tomarse en cuenta la cita que hace la autoridad de preceptos que no se refieren a los aspectos a verificar expresamente señalados en el mandato respectivo, mientras que en el caso concreto, se está frente a una orden de visita domiciliaria para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que la demandante estaba afecta como sujeto directo y como retenedor en materia de Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2020, lo cual delimita perfectamente lo que constituyó el objeto de verificación.

Igualmente, la conclusión alcanzada no pugna con la jurisprudencia **2a./J. 26/2013 (10a.)**, de rubro: “**ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA O DE REVISIÓN DE GABINETE. DELIMITACIÓN DE SU OBJETO TRATÁNDOSE DE LA COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES RELATIVAS A LA VENTA FINAL AL PÚBLICO EN GENERAL EN TERRITORIO NACIONAL DE GASOLINAS Y DIESEL, A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 2o.- A, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.**”, pues se refiere a un supuesto diverso, dado que, al resolver la contradicción de tesis 448/2012, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, determinó que el punto en contradicción a dilucidar consistía en determinar si tratándose de la **orden de visita domiciliaria** o revisión de gabinete **para la comprobación en el cumplimiento de las obligaciones relativas al artículo 2o. A, fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios**, la delimitación del objeto exige señalar, además del sustento normativo concreto, la precisión de que se trata de la verificación del impuesto a la venta final



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 75 —

al público en general en territorio nacional de gasolinas y diésel, o bien si para ese caso, junto al fundamento relativo, es suficiente aludir al impuesto especial sobre producción y servicios.

Ello, pues el artículo 2o. A, fracciones I y II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios contiene **dos impuestos indirectos distintos**, a saber: **Uno especial**, que grava cualquier enajenación e importación de gasolina y diésel en México (fracción I) y **otro adicional**, que grava la venta final al público en general de dichos combustibles (fracción II).

Asimismo, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, señaló que además de la nota distintiva basada en la delimitación del hecho imponible, ambos impuestos tienen notas particulares en lo que hace al reconocimiento de los sujetos obligados, así como a las tasas aplicables, a pesar de que participan de la misma base imponible y época de pago, que es precisamente el reconocimiento jurisprudencial de la presencia de dos impuestos distintos, aunque diseñados bajo una denominación y contexto normativo común, que surgió la problemática de definir cómo debía precisarse el objeto para la emisión de una orden de visita domiciliaria o revisión de gabinete por parte de la autoridad administrativa.

Específicamente, si tratándose de la verificación en el cumplimiento de las obligaciones relativas al artículo 2o. A, fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, la delimitación del objeto exigía señalar, además del sustento normativo concreto, la precisión de que se trataba de la verificación del impuesto a la venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diésel, o bien, si para ese caso, junto al fundamento relativo, era suficiente aludir al impuesto especial sobre producción y servicios.

Así, que en coincidencia con la seguridad jurídica que busca proteger el artículo 16 constitucional, tratándose de la orden de visita domiciliaria o de revisión de gabinete para la comprobación de las obligaciones dispuestas en el artículo 2o. A, fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, la válida

delimitación del objeto respectivo, además del sustento normativo concreto (relativo a esa porción normativa u otra disposición vinculada específicamente con ésta) precisa dejar anotado la sola mención de que se trata de una verificación en materia del impuesto especial sobre producción y servicios.

De igual manera, indicó que la adopción de esa postura de solución adquiere fuerza y se justifica por el hecho de que, por un lado, de acuerdo al propio rubro del ordenamiento en mención, es esa denominación (impuesto especial sobre producción y servicios) y no otra la que de manera general decidió imprimir el legislador para la regulación de los supuestos de causación ahí establecidos.

En ese aspecto, la distinción trazada por el Alto Tribunal a propósito de la interpretación del artículo 2o.-A de la ley en comento, únicamente sirvió de punto de referencia para desentrañar la verdadera naturaleza del objeto a que hacía referencia su fracción II, en contraste con el hecho imponible a que aludía su fracción I.

En función de ello, en ese caso, el Tribunal Pleno consideró que la hipótesis normativa señalada en la fracción II, del citado dispositivo, hacía referencia a un verdadero **impuesto adicional** que gravaba la venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diésel, mientras que la fracción I correspondía al **impuesto especial** que gravaba en general la enajenación e importación definitiva de esos combustibles; estableciendo las particularidades de cada uno de ellos. Sin embargo, a partir de esa diferenciación no se pretendió incluir, para efectos normativos, la denominación de un nuevo impuesto, en tanto que esa tarea corresponde de manera exclusiva al legislador, quien, en el caso, se insiste, decidió distinguir la materia del tributo relativo bajo el rubro de impuesto especial sobre producción y servicios, más allá del universo de actos y actividades que provocaran su surgimiento.

Por eso, reiteró la Segunda Sala, es sólo esta denominación la que cabe identificar como parte del objeto tratándose de la revisión de obligaciones atinentes al artículo 2o.-A, fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, relativo a la venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diésel.

Asimismo, otra de las razones que explican la conclusión a la que se arribó, radica en el hecho de que bajo el diseño del objeto en las condiciones anotadas, es



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 77 —

decir, la conexión entre el fundamento (fracción II u otro sustento legal que se vincule concretamente con ésta) y el rubro general relativo al impuesto especial sobre producción y servicios, se satisface a plenitud el propósito del artículo 16 constitucional, pues de ese modo el contribuyente tendrá pleno conocimiento de lo que se pretende comprobar a través de la orden de visita domiciliaria o de revisión de gabinete respectiva; concretamente las obligaciones relativas a la venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diésel, siendo esa la materia y límite de verificación.

Así, cuando adicional o independientemente de esa materia la autoridad administrativa pretenda revisar aquellas obligaciones relativas al impuesto especial sobre producción y servicios, pero ahora respecto de la enajenación e importación definitiva de gasolina y diésel, establecidas en la fracción I del precepto a que se ha venido haciendo referencia, deberá incluir esa porción normativa como parte del fundamento, lo cual garantizará la certidumbre de lo que constituirá el objeto de verificación; delimitando también el marco del propio acto de autoridad.

Las anteriores consideraciones dieron origen a la jurisprudencia **2a./J. 26/2013 (10a.)**, consultable en la página 1451 del Libro XVIII, Marzo de 2013, Tomo 2 de la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro y texto:

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA O DE REVISIÓN DE GABINETE. DELIMITACIÓN DE SU OBJETO TRATÁNDOSE DE LA COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES RELATIVAS A LA VENTA FINAL AL PÚBLICO EN GENERAL EN TERRITORIO NACIONAL DE GASOLINAS Y DIESEL, A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 2o.-A, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS". *Tratándose de las órdenes para verificar el cumplimiento de las obligaciones relativas a la venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diésel a que se refiere el artículo 2o.-A, fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, la delimitación válida del objeto correspondiente exige que, junto a la precisión de esa porción normativa u otro sustento legal vinculado específicamente con ésta, se identifique su denominación bajo el concepto de "impuesto especial sobre producción y servicios". Lo anterior es así, en tanto que del propio rubro del ordenamiento en cuestión se extrae que fue ese nombre y no otro el que de manera general el legislador decidió imprimir para los supuestos de causación ahí previstos, aunado a que la delimitación del objeto en las condiciones anotadas logra dar certidumbre al contribuyente de lo que será materia de comprobación, siendo éste*

el límite de actuación de la autoridad administrativa, con lo que se satisface el propósito del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”.

Como se anticipó, **ese criterio tampoco es aplicable, y no abona al particular que nos ocupa**, pues hace alusión a un tema específico, como lo es la delimitación del objeto de las órdenes para verificar el cumplimiento de las obligaciones contenidas en el artículo 2o. A, fracciones I y II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, que contiene dos impuestos indirectos distintos, a saber: Uno especial, que grava cualquier enajenación e importación de gasolina y diésel en México (fracción I) y otro adicional, que grava la venta final al público en general de dichos combustibles (fracción II), así, cuando la autoridad administrativa pretenda revisar obligaciones relativas a ese impuesto deberá incluir la porción normativa como parte del fundamento, lo cual garantizará la certidumbre de lo que constituirá el objeto de verificación; delimitando también el marco del propio acto de autoridad.

Razones por las cuales, se desestiman los argumentos planteados por la accionante en los conceptos de impugnación en estudio.

SÉPTIMO. En el concepto de anulación “*quinto*”, del escrito inicial de demanda, argumenta sustancialmente la parte actora que la resolución impugnada es ilegal, por ser fruto de actos viciados desde su origen, ya que proviene de un acta parcial de exhibición de documentación con fecha 04 de agosto de 2021, en la cual el visitador sustrajo la contabilidad de la accionante, así como los papeles de trabajo proporcionados, lo cual vulnera los principios de legalidad y seguridad jurídica reconocidos en los artículos 16, constitucional, y 45, del Código Fiscal de la Federación.

Aduce la actora, que al exhibirse la documentación en dicha acta, por *mutuo proprio*, los visitantes asentaron que se les proporcionaron copias fotostáticas con categoría de “*carácter no devolutivo*”, así como de la documentación electrónica proporcionada mediante dispositivo “*usb*”, lo cual es ilegal, pues se considera que los visitantes con ese actuar, sustrajeron documentación e información del domicilio fiscal de la parte actora, que forma parte de los libros de la contabilidad, vulnerando los derechos humanos de legalidad y seguridad jurídica, así como del contenido del artículo 45, del Código Fiscal de la Federación.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

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



———— 79 ————

Refiere, que ello es trascendente para el caso que nos ocupa, pues después del acta de exhibición de documentación, se le informa su derecho para acudir a las oficinas de la autoridad para conocer de los hechos u omisiones conocidos hasta ese momento, por lo cual, si los visitantes pretendían continuar con sus facultades de revisión en las oficinas de la autoridad, debieron certificar la contabilidad levantando un acta de conformidad con el artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, lo cual no sucedió.

Para sostener sus argumentos, la impetrante cita la jurisprudencia 2a./ J. 139/2013 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, así como el criterio sostenido por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Decimosexto Circuito, al emitir la ejecutoria que resolvió el amparo directo 182/2021, de su índice.

La autoridad demandada estatal, al formular su contestación señaló que no asiste la razón a la parte actora, porque dentro de sus facultades se encuentra la de requerir información y documentación, así como copia de ello, por lo cual, no existió sustracción de la información de la actora.

La autoridad enjuiciada federal, contestó la demanda de la actora adhiriéndose a lo expresado por su homóloga estatal.

Resolución de esta Sala Regional del Centro IV y Auxiliar en la vía ordinaria tradicional

La **litis** puesta a consideración, se circunscribe en determinar si el procedimiento fiscalizador se encuentra viciado de origen, esto es, si los visitantes sustrajeron o no, información y documentación aportada por la contribuyente hoy parte actora.

Expuestos los argumentos de las partes, el concepto de impugnación en estudio es **infundado**.

Para dilucidar la cuestión efectivamente planteada por la accionante, resulta conveniente establecer el contenido del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 45. *Los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, estados de cuentas bancarias, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.*

Cuando los visitados lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, o microfilm o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita, así como entregar a la autoridad los archivos electrónicos en donde conste dicha contabilidad.

En el caso de que los visitadores obtengan copias certificadas de la contabilidad deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 de este Código, con la que podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimientos del visitado, pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final, con las formalidades a que se refiere el citado artículo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visitadores obtengan copias de sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos de los que se obtuvieron copias, pudiéndose continuar la visita en el domicilio o establecimientos del visitado. En ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado.

Tal precepto legal, dispone que **los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales** de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, estados de cuentas bancarias, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

Cuando los visitados lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, o microfilm o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

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



— 81 —

y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita, así como entregar a la autoridad los archivos electrónicos en donde conste dicha contabilidad.

En el caso de que los visitadores obtengan copias certificadas de la contabilidad deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 de este Código, con la que podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimientos del visitado, pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final, con las formalidades a que se refiere el citado artículo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visitadores obtengan copias de sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos de los que se obtuvieron copias, pudiéndose continuar la visita en el domicilio o establecimientos del visitado. En ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado.

En el particular que nos ocupa, **no asiste razón a la accionante** en el sentido de que las visitadoras sustrajeron la información y documentación que se aportó en el **acta parcial de exhibición de documentación de fecha 04 de agosto de 2021**, (visible a folios **21 a 39** del expediente administrativo), pues si bien es cierto, se asentó que la C. *****, en su carácter de tercero y quien dijo ser empleada de la contribuyente *****, hoy parte actora, proporcionó a las visitadoras **con carácter de no devolutivo**, diversa información y documentación, **lo cierto es, que ello fue respecto de copias fotostáticas, de parte de la contabilidad**, más no así de su totalidad, ni de sus originales o de copias certificadas, además de que el dispositivo electrónico "usb", que se entregó a las visitadoras, sólo consiste en un respaldo de los documentos electrónicos que se encuentran en poder de la propia contribuyente, motivo por el cual, no existió transgresión alguna a la

accionante en cuanto a que se vulneró en su perjuicio, los principios de legalidad y seguridad jurídica.

Para mayor ilustración se inserta la digitalización efectuada de la parte que nos interesa del acta parcial de exhibición de documentación de fecha 04 de agosto de 2021:



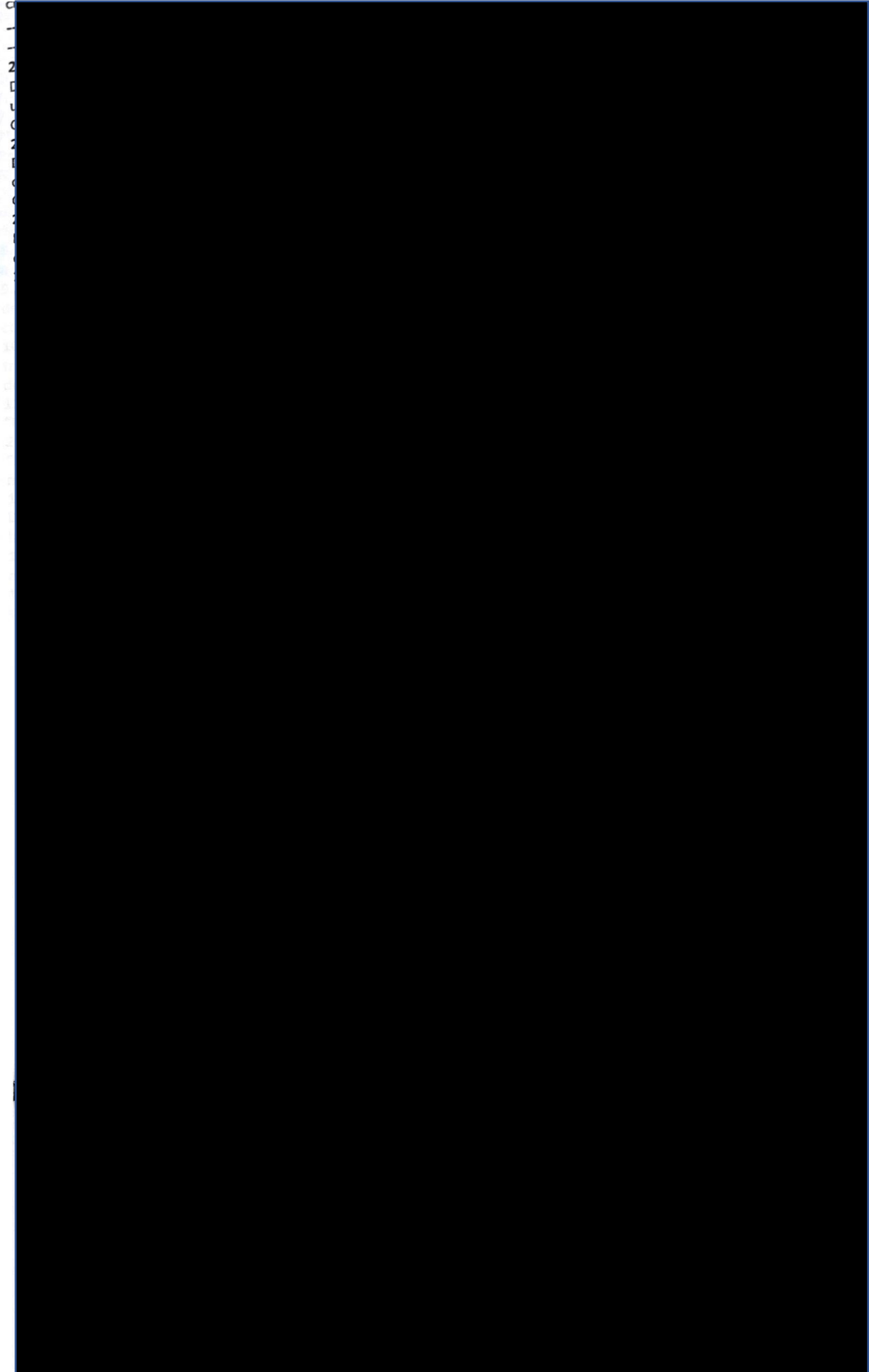


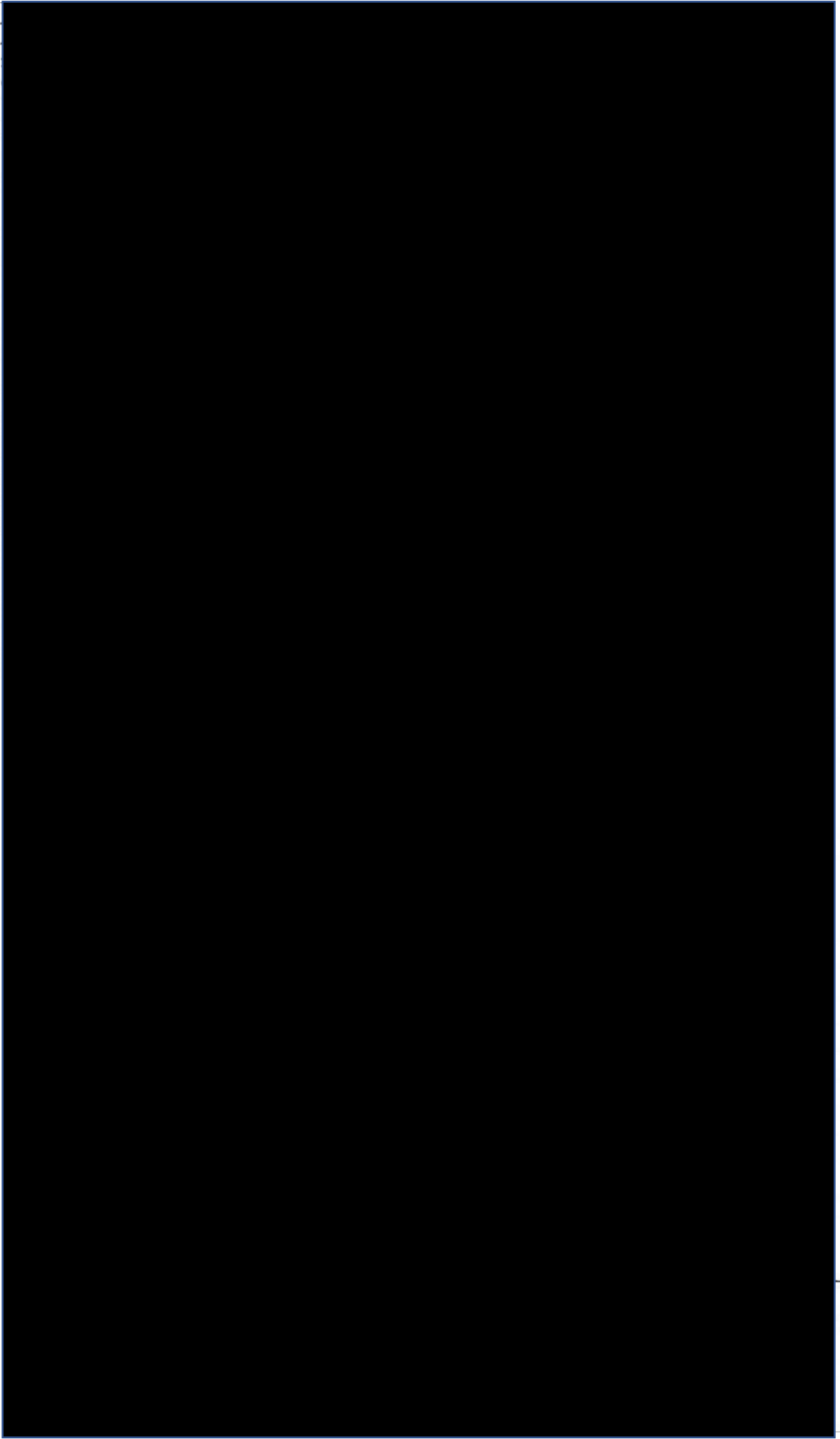
TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****







TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 85 —

Tal y como se ilustra de lo anterior, la información y documentación que aportó la tercero con quien se entendió la diligencia, C. **** *, en su carácter de empleada de la contribuyente hoy parte actora, consistió en **copias fotostáticas** de tales documentales, las cuales son parte de la contabilidad de la parte actora, más no así su totalidad, ni tampoco consistieron en copias certificadas o los originales de dichos documentos.

Por lo tanto, contrario a lo esgrimido por la actora, no resultaba aplicable que la autoridad actuara en términos del penúltimo párrafo, del artículo 45, del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone: "...En el caso de que **los visitantes obtengan copias certificadas de la contabilidad deberán levantar acta parcial al respecto**, la cual deberá reunir los requisitos que establece **el artículo 46 de este Código**, con la que podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimientos del visitado, pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final, con las formalidades a que se refiere el citado artículo. "

Pues como se desprende de dicha acta parcial de exhibición de documentación, lo proporcionado por la tercero que atendió la diligencia, por un lado, no consistió en copias certificadas de la contabilidad, al haberse asentado que se trataba únicamente de copias fotostáticas, y por otra parte, en ningún momento se asentó que lo exhibido por la tercero, haya sido la totalidad de la contabilidad, razón por la cual, se llega a la convicción de que las visitadoras actuaron de forma correcta, en los términos previstos en el último párrafo del artículo 45, del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que: "...Lo dispuesto en el párrafo anterior, **no es aplicable cuando los visitantes obtengan copias de sólo parte de la contabilidad**. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos de los que se obtuvieron copias, pudiéndose continuar la visita en el domicilio o establecimientos del visitado. En ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado."

Además, el dispositivo electrónico "usb", que se entregó a las visitadoras, consiste en un respaldo de los documentos electrónicos que se encuentran en poder de la propia contribuyente, de ahí que no se considere sustracción de información y documentación de la actora, por constar en sus archivos electrónicos lo aportado a la autoridad hacendaria.

Máxime que en el folio IAD1140005/21020013, del acta parcial de exhibición de documentación que nos atiende, en su último párrafo **se hace constar que la documentación exhibida por la tercero, quien dijo ser empleada de la contribuyente, quedó dentro de las oficinas administrativas en el interior del domicilio fiscal de la ahora parte actora, y que desde esos momentos estaría a disposición de las visitadoras actuantes, quienes podrían actuar en forma conjunta o separadamente, para su revisión las veces que fueran necesarias durante el desarrollo de la visita, la cual se llevaría a cabo en el domicilio fiscal de la contribuyente.**

Motivo por el cual, se crea convicción de que **no existió sustracción alguna de información y documentación atinente a la contabilidad de la actora por parte de las visitadoras**, y por tanto, **se desestima** el argumento expuesto por la accionante, consistente en que la autoridad hacendaria no ejerció las facultades de comprobación en el domicilio fiscal, sino en las oficinas de dicha autoridad, pues contrario a su manifestación, el desarrollo de la fiscalización en todo momento se llevó a cabo en el domicilio fiscal de la contribuyente actora.

Aunado a que en el acta parcial de inicio de 12 de julio de 2021 (consultable a fojas 08 a 20 del expediente administrativo aportado por la enjuiciada "*parte 1*") se especificó que la información y documentación solicitada a la contribuyente, sería recibida y examinada en el lugar en que se desarrolla la visita y debía proporcionarse en forma completa, correcta y oportuna, en origina **y copia**, razón por la cual, las visitadoras actuaron de forma correcta en términos del artículo 45, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, como ya se dilucidó en párrafos anteriores.

Lo anterior es así, pues en la jurisprudencia 2a./J. 139/2013 (10a.), la Segunda Sala del Alto Tribunal, estableció los alcances del artículo 45, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el año 2013, y determinó que los visitadores designados por las autoridades fiscales **que obtengan copias de sólo parte de la contabilidad del visitado, están constreñidos a levantar únicamente el acta**



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 87 —

parcial correspondiente en la que señalen los documentos de los que se obtuvieron aquéllas, hecho lo cual podrán continuar la visita en el domicilio o en los establecimientos del visitado, como así sucedió en el caso, por lo que, se llega a la convicción de que resulta **infundado** el argumento planteado por la actora, en el sentido de que debieron actuar conforme al penúltimo párrafo, del artículo 45, del Código Fiscal de la Federación, atinente a levantar acta parcial al respecto, con los requisitos previstos en el artículo 46, del citado código.

Sirve de apoyo, la referida jurisprudencia 2a./J. 139/2013 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en la Décima Época, cuyos datos de identificación, rubro y texto, se señalan a continuación:

Registro digital: 2004628

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materia(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 139/2013 (10a.)

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.
Libro XXIV, Septiembre de 2013, Tomo 2, página 1815

Tipo: Jurisprudencia

VISITA DOMICILIARIA. EL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE LOS VISITADORES PARA OBTENER COPIA DE SÓLO PARTE DE LA CONTABILIDAD DEL VISITADO, NO REQUIERE CIRCUNSTANCIAR EN EL ACTA RELATIVA QUE EL CASO SE UBICA EN ALGUNA DE LAS NUEVE FRACCIONES DEL PÁRRAFO TERCERO DEL ARTÍCULO 45 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El citado artículo establece en sus párrafos primero y último, como regla general, que en las visitas domiciliarias los visitantes podrán obtener copias de sólo parte de la contabilidad del visitado para que, previo cotejo con sus originales, sean certificadas y anexadas a las actas finales o parciales respectivas, en las que se expresen únicamente los documentos de donde se obtuvieron, con el objeto de verificar datos en la oficina de la autoridad fiscalizadora; mientras que en el párrafo tercero y las nueve fracciones del propio numeral se prevén diversos casos de excepción a la citada regla general los cuales, por su gravedad y entidad, hacen necesario que se resguarde, mediante su compulsión y certificación, toda la contabilidad, a fin de evitar su destrucción o cambio, asegurar los hechos contenidos en ella que pudieran ser constitutivos no sólo de infracciones administrativas, sino penales, y que no se impida a la autoridad exactora, a través de los visitantes designados, realizar la fiscalización de la contabilidad de los contribuyentes en el local de la autoridad. Siendo así, los visitantes designados por las autoridades fiscales que obtengan copias de sólo parte de la contabilidad del visitado, están

*constreñidos a levantar únicamente el acta parcial correspondiente en la que señalen los documentos de los que se obtuvieron aquéllas, hecho lo cual podrán continuar la visita en el domicilio o en los establecimientos del visitado, no así a circunstanciar en el acta parcial que el caso se ubica en alguno de los supuestos previstos en las nueve fracciones del párrafo tercero del citado artículo **45 del Código Fiscal de la Federación**, ni a levantar el acta en términos del numeral **46** del mismo ordenamiento tributario.*

Contradicción de tesis 217/2013. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito y el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Novena Región, con residencia en Zacatecas, Zacatecas. 10 de julio de 2013. Mayoría de tres votos. Disidentes: José Fernando Franco González Salas y Luis María Aguilar Morales. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Tesis de jurisprudencia 139/2013 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del catorce de agosto de dos mil trece.

OCTAVO. Se procede al estudio en conjunto de los conceptos de impugnación **sexto y noveno** del escrito inicial de demanda, en los cuales argumenta la parte actora que la resolución impugnada y la recurrida son ilegales, porque provienen de un acto viciado de origen, ya que el acta de asistencia contenida en el oficio SATEG-04-04-00-08129/2022 de 26 de mayo de 2022, se emitió en contravención con lo previsto en el quinto párrafo, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, con relación al 38, fracción IV, y 46, fracción I, del citado ordenamiento legal.

Lo anterior, porque se citó a la contribuyente actora con el fin de que se le dieran a conocer los hechos u omisiones conocidos hasta ese momento en el procedimiento fiscalizador, sin embargo, en el acta de comparecencia o asistencia referida, no se respetó el derecho que gozan los contribuyentes para conocer plenamente de forma clara y precisa las irregularidades detectadas en esta etapa del procedimiento fiscal, conforme a lo establecido en el quinto párrafo, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, pues no se circunstanciaron debidamente los hechos u omisiones conocidos por la autoridad hacendaria, ya que sólo se señalaron hechos genéricos conocidos dentro del periodo sujeto a revisión, lo cual la dejó en estado de indefensión por no conocer su situación jurídica.

Expone la actora, que lo anterior impacta en su esfera jurídica, porque pudo solicitar o acceder al mecanismo de solución de controversias, consistente en solicitar un "Acuerdo Conclusivo", a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, conforme a lo previsto en el artículo 69-D, del Código Fiscal de la Federación, así como los beneficios de "condonación de multas", que concede el artículo 69-G, del citado código, con relación al artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Agrega, que también se le coartó su derecho de “corrección fiscal”, tutelado en los artículos 2º, fracción XIII, y 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, por no haberle dado a conocer los hechos u omisiones conocidos en el acta de asistencia de 26 de mayo de 2022.

Por otro lado, se duele la accionante en el sentido de que el oficio SATEG-04-04-00-08129/2022, de 13 de mayo de 2022, en el que se le informa el derecho que tiene para acudir a las oficinas de la autoridad a conocer los hechos u omisiones conocidos en ese momento en el procedimiento fiscalizador, es ilegal, porque el Director Regional de Auditoría Fiscal “B”, no fundamentó debidamente su competencia material para tal efecto, lo cual vulnera los principios de legalidad y seguridad jurídica.

Arguye, que tal funcionario no señaló específicamente el precepto legal que le otorga atribuciones materiales para citar a los contribuyentes con la finalidad de acudir a las oficinas de la autoridad, por lo que dicho oficio, adolece de una debida fundamentación, pues debió citar el artículo 40, fracción XVI, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato.

La autoridad demandada estatal, al formular su contestación señaló que no asiste la razón a la parte actora, porque la autoridad que emitió el oficio que informa a la contribuyente su derecho para acudir a conocer los hechos u omisiones conocidos en la fiscalización sí se encuentra debidamente fundado respecto a la competencia material, por lo que debe decretarse infundado el tópico en cuestión, aunado a que se respetaron los derechos de la contribuyente en cuanto a la auto corrección y el acuerdo conclusivo.

La autoridad enjuiciada federal, contestó la demanda de la actora adhiriéndose a lo expresado por su homóloga estatal.

Resolución de esta Sala Regional del Centro IV y Auxiliar en la vía ordinaria tradicional

La **litis** puesta a consideración, se circunscribe en determinar: **a)** si existió o no, transgresión a los derechos fundamentales de la parte actora, en cuanto al acta de asistencia para conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento fiscalizador respecto a la debida circunstanciación de los pormenores dados a conocer; **b)** si con ello, se respetó el acceso al acuerdo conclusivo, a la condonación de multas y la auto corrección de la contribuyente actora; y **c)** si el oficio por el cual se informa a la contribuyente hoy parte actora su derecho para acudir a las oficinas de la autoridad para conocer los hechos u omisiones conocidos en el procedimiento, se encuentra debidamente fundamentado respecto a la competencia material de la autoridad que lo emitió.

Expuestos los argumentos de las partes, los conceptos de impugnación en estudio resultan por una parte **parcialmente fundados pero insuficientes, y por otra infundados**, como se explica a continuación.

Por técnica jurisdiccional se procede a atender los disensos de la accionante en diversos apartados.

APARTADO A. CIRCUNSTANCIACIÓN DEL ACTA DE ASISTENCIA PARA CONOCER LOS HECHOS U OMISIONES CONOCIDOS EN ESA ETAPA DEL PROCEDIMIENTO FISCALIZADOR.

En primer orden, resulta al efecto oportuno transcribir lo dispuesto por el artículo 42, párrafo quinto, del Código Fiscal de la Federación, precepto legal que establece lo siguiente:

"Artículo 42.-...

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



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 91 —

*llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.
..."*

Del precepto legal recién transcrito, se advierte que las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.

En el caso, resulta **fundado pero insuficiente** el argumento del actor referente a que en el acta de comparecencia de asistencia de fecha 26 de mayo de 2022, la autoridad no cumplió con lo establecido en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, pues los hechos y omisiones que dio conocer a la contribuyente accionante no se circunstanciaron debidamente, ni tampoco se informaron debidamente en forma precisa y concreta.

No obstante, no existió transgresión alguna a la esfera jurídica de la parte actora, ya que los hechos u omisiones conocidos por la fiscalizadora durante el desarrollo de la visita domiciliaria fueron dados a conocer a la actora de forma precisa, concreta y circunstancia a través de la última acta parcial, motivo por el cual, al tener conocimiento de las irregularidades detectadas en el procedimiento, no fueron afectadas las defensas de la contribuyente, como contrariamente lo sostiene.

En efecto, si bien es cierto, del **acta de asistencia de 26 de mayo de 2022**, (visible a folios **2963** a **2969** del expediente administrativo "*parte 3*") se observa que compareció *****, en

representación de la contribuyente, ***** a conocer de los hechos u omisiones conocidos hasta en ese momento en la visita domiciliaria a la que fue sujeto, donde únicamente se informó que: **a)** de la revisión efectuada se conoció que pudo haber omitido acumular la totalidad de ingresos acumulables en el ejercicio sujeto a revisión, **b)** realizó operaciones de valor neto de actos o actividades que posiblemente omitió gravar a la tasa del 16% del Impuesto al Valor Agregado, **c)** realizó operaciones por las cuales está obligada a retener y enterar impuesto sobre la renta por sueldos y salarios y que posiblemente omitió enterar las retenciones de impuesto sobre la renta por sueldos y salarios del ejercicio revisado; **d)** realizó operaciones por las cuales está obligada a retener y enterar impuesto sobre la renta por arrendamiento de inmuebles y que posiblemente omitió enterar las retenciones de impuesto sobre la renta por arrendamiento de inmuebles; **e)** realizó operaciones por las cuales está obligada a retener y enterar el impuesto al valor agregado y que posiblemente omitió enterar por el periodo revisado.

Sin embargo, también resulta cierto, que mediante el levantamiento de la **última acta parcial de 02 de junio de 2022**, (visible a fojas **3014 a 3057** del expediente administrativo "*parte 3*") la autoridad volvió a informarle a la contribuyente los hechos y omisiones detectados en el procedimiento fiscalizador de manera circunstanciada, concreta y precisa; por lo que al tener conocimiento de las irregularidades detectadas en el procedimiento no se vieron afectados sus derechos de audiencia, defensa y debido proceso; de ahí que sus argumentos resulten **insuficientes** para sus pretensiones.

Se arriba a esa conclusión, porque el contribuyente pudo intervenir en la fiscalización para ofrecer pruebas a fin de controvertir los hechos u omisiones conocidos durante el desarrollo de la revisión, por lo que cualquier irregularidad suscitada en el acta de asistencia de 26 de mayo de 2022, no trasciende en el sentido del fallo, pues no se le impidió a la demandante formular una adecuada defensa, durante la fiscalización; al haber atendido la última acta parcial, razón por la cual sus argumentos se califican fundados pero insuficientes como una ilegalidad no invalidante, ello en términos de la fracción III del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

Sirve de sustento a lo anterior, el siguiente precedente cuyos datos y contenido se precisan a continuación:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 93 —

VIII-P-2aS-296

VISITA DOMICILIARIA.- SUPUESTO EN EL CUAL ES UNA ILEGALIDAD NO INVALIDANTE LA VULNERACIÓN AL ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. -Conforme a esa porción normativa la autoridad debe informar a los órganos de dirección de las personas morales, por conducto de su representante legal, el derecho que tienen para acudir a sus oficinas para conocer los hechos y omisiones que haya detectado. A su vez deberá indicar que puede solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ser asistido de manera presencial cuando acudan a sus oficinas. Lo anterior en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al levantamiento de la última acta parcial y una vez fenecido deberá levantarse. De modo que si la autoridad no respeta el plazo de referencia, pero, el representante legal contesta la última acta parcial; entonces, es evidente que no fueron afectadas las defensas de la contribuyente. Se arriba a esa conclusión, porque el representante legal pudo intervenir en la fiscalización para ofrecer pruebas, máxime que la comunicación a los órganos de dirección de las personas morales debe realizarse precisamente, a través de su representante legal. Esto es, si el representante legal fue quien contestó la última acta parcial, entonces, es evidente que no trascendió al sentido del crédito fiscal, el hecho de que no hayan pasado los diez días de referencia, habida cuenta que a través de él, se tuvieron por informados a los órganos de dirección de la actora. En síntesis, a la actora no se le impidió formular una adecuada defensa, durante la fiscalización, si su representante legal atendió la última acta parcial, razón por la cual el concepto de impugnación debe calificarse fundado pero insuficiente como una ilegalidad no invalidante, ello en términos de la fracción III del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**APARTADO B. ACCESO AL ACUERDO CONCLUSIVO, A LA
CONDONACIÓN DE MULTAS Y LA AUTO CORRECCIÓN DE LA
CONTRIBUYENTE ACTORA.**

En ilación de lo expuesto en el apartado anterior, resultan **infundados** los argumentos planteados por la accionante en torno a que al no haber circunstanciado debidamente los hechos u omisiones detectados hasta ese momento en el procedimiento fiscalizador, ello impactó en su esfera jurídica, porque pudo solicitar o acceder al mecanismo de solución de controversias, consistente en solicitar un “Acuerdo Conclusivo”, a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, conforme a lo previsto en el artículo 69-D, del Código Fiscal de la Federación, así como los beneficios de “condonación de multas”, que concede el artículo 69-G, del citado código, con relación al artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente; así como también, que se le coartó su derecho de “corrección fiscal”, tutelado en los artículos 2º, fracción XIII, y 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

En efecto, como se sostuvo anteriormente, mediante el levantamiento de la **última acta parcial de 02 de junio de 2022**, (visible a fojas **3014 a 3057** del expediente administrativo "*parte 3*"), la autoridad volvió a informarle a la contribuyente los hechos y omisiones detectados en el procedimiento fiscalizador de manera circunstanciada, concreta y precisa; por lo que al tener conocimiento de las irregularidades detectadas en el procedimiento no se vieron afectados sus derechos; pues bien pudo a partir de ese momento ejercer las prerrogativas a las que se refiere, como es, solicitar acuerdo conclusivo, solicitar una condonación de multas, o bien, la auto corrección fiscal, toda vez que de ninguna manera alega ilegalidad alguna sobre no haber conocidos tales hechos u omisiones en la última acta parcial, lo cual, crea convicción de que efectivamente en este momento de la etapa de visita domiciliaria ya tenía pleno conocimiento de tales aspecto.

Aunado a lo anterior, del análisis que se efectúa a la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio SATEG-04-04-00-1784/2021 de 09 de julio de 2021, (fojas 001 a 003 del expediente administrativo "*parte 1*"), se desprende que la persona que la recibió de nombre Angelina Padro Vallejo, asentó de su puño y letra, en su carácter de tercero y contadora de la contribuyente hoy parte actora, que recibió un ejemplar de la carta de los derechos del contribuyente auditado, así como un folleto de la "*PRODECON*", asentando su firma; lo cual cumple con lo previsto en la jurisprudencia 2a./J. 23/2009, en cuanto al derecho que tienen los contribuyentes de corregir su situación fiscal y los beneficios derivados de su ejercicio, que no especifica cuando es el momento en el que se le entrega la carta de derechos al contribuyente, sino que lo deja a discreción de la autoridad con la obligación de asentarlos en la actuación correspondiente como sucedió en el caso; por lo cual, desde el inicio de las facultades de comprobación, la actora conocía de las prerrogativas a su favor y el momento de ejercerlos.

Sirve de apoyo la referida jurisprudencia 2a./J. 23/2009, del índice de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, cuyos datos de identificación, rubro y texto se señalan:

Registro digital: 167730
Instancia: Segunda Sala
Novena Época
Materia(s): Administrativa
Tesis: 2a./J. 23/2009



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 95 —

Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIX, Marzo de 2009, página 447*

Tipo: *Jurisprudencia*

DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES, EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, DE INFORMAR EL DERECHO QUE LE ASISTE A AQUEL DE CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL Y LOS BENEFICIOS DERIVADOS DE SU EJERCICIO, A QUE ALUDE EL ARTÍCULO 13 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, SE CUMPLE CUANDO SE LE ENTREGA LA CARTA DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE Y ASÍ SE ASIENTA EN LA ACTUACIÓN CORRESPONDIENTE. La obligación de las autoridades fiscales, al ejercer sus facultades para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, de informar al contribuyente con el primer acto que implique el inicio de esas facultades, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer tal prerrogativa, prevista en el artículo 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, debe interpretarse en concordancia con el artículo 2o., fracción XII, de la ley citada, en el sentido de que se tendrá por informado al contribuyente cuando se le entregue la Carta de los Derechos del Contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda. Ello es así, porque ambos preceptos están referidos al ejercicio de las facultades de comprobación de las obligaciones fiscales por parte de las autoridades en la materia, razón por la que la entrega de la mencionada carta en el primer acto que implique el inicio de esas facultades es suficiente para tener por satisfecho el deber de informar al contribuyente sobre el mencionado derecho, siendo innecesario, además, que al momento de notificársele la orden de visita o en el acta parcial de inicio, la autoridad le dé a conocer el mencionado derecho expresamente mediante una redacción específica.

Contradicción de tesis 203/2008-SS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Séptimo Circuito y el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito. 25 de febrero de 2009. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Óscar Zamudio Pérez.

Tesis de jurisprudencia 23/2009. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto tribunal, en sesión privada del once de marzo de dos mil nueve.

**APARTADO C. DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD QUE
EMITIÓ EL OFICIO POR EL QUE SE INFORMA EL DERECHO QUE TIENE LA
CONTRIBUYENTE DE ACUDIR A LAS OFICINAS DE LA AUTORIDAD A
CONOCER LOS HECHOS U OMISIONES DETECTADOS EN EL
PROCEDIMIENTO FISCALIZADOR.**

Resultan por una parte **infundados**, y por otra, **insuficientes**, los argumentos expuestos por el impetrante, respecto a que el oficio **SATEG-04-04-00-08129/2022, de 13 de mayo de 2022**, en el que se le informa el derecho que

tiene para acudir a las oficinas de la autoridad a conocer los hechos u omisiones conocidos en ese momento en el procedimiento fiscalizador, es ilegal, porque el Director Regional de Auditoría Fiscal "B", no fundamentó debidamente su competencia material para tal efecto, lo cual vulnera los principios de legalidad y seguridad jurídica, ya que no se señaló específicamente el precepto legal que le otorga atribuciones materiales para citar a los contribuyentes con la finalidad de acudir a las oficinas de la autoridad, por lo que dicho oficio, adolece de una debida fundamentación, pues debió citar el artículo 40, fracción XVI, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato.

El disenso planteado por la accionante es **infundado** para su pretensión, porque el ***Director Regional de Auditoría Fiscal "B", de la Subdirección General de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato***, al emitir el oficio número **SATEG-04-04-00-08129/2022, de 13 de mayo de 2022**, sí fundamentó debidamente su competencia material para emitir dicha actuación, esto es, para informar a la contribuyente el derecho que tiene para acudir a las oficinas de la autoridad a conocer los hechos y omisiones conocidos en ese momento en el procedimiento fiscalizador.

Para advertir lo anterior, es necesario establecer el contenido de los artículos citados por la autoridad:

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEL ESTADO DE GUANAJUATO

Artículo 19. *El SATEG, para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus facultades contará con la siguiente estructura administrativa:*

...

IV. *Subdirección General de Auditoría Fiscal:*

...

d) Dirección Regional de Auditoría Fiscal «B»:

...

Artículo 21. *Al frente de cada una de las Subdirecciones Generales habrá una persona titular, quien se encargará del estudio, tramitación y resolución de los asuntos que se señalan en el Reglamento Interior, quienes podrán auxiliarse de las personas servidoras públicas que requieran las necesidades del servicio y permita el presupuesto, tales como: direcciones regionales y de área, coordinaciones, jefaturas de oficina autorizadas, visitadoras, auditoras, inspectoras, notificadoras, verificadoras, actuarias fiscales, ministras ejecutoras y demás personas servidoras públicas que establezca el Reglamento Interior, así como los manuales de organización y funcionamiento del SATEG.*

Artículo 23. *Al frente de cada una de las Direcciones de Área y de las Direcciones Regionales habrá una persona titular, quien se encargará del estudio, tramitación y resolución de los asuntos que se señalan en el Reglamento Interior, quienes podrán auxiliarse de las personas servidoras públicas que requieran las necesidades del servicio y permita el presupuesto, tales como: coordinaciones, jefaturas de oficina*



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 97 —

autorizadas, visitadoras, auditoras, inspectoras, notificadoras, verificadoras, actuarias fiscales, ministras ejecutoras y demás personas servidoras públicas que señala el Reglamento Interior, así como los manuales que emita el SATEG.

Artículo 24. *Las Direcciones de Área y Direcciones Regionales tienen las siguientes facultades genéricas:*

VI. *Suscribir los documentos relativos al ejercicio de sus facultades y aquéllos que les sean señalados por delegación o que les corresponda por suplencia;*

...

XV. *Dar cumplimiento a las obligaciones, derivadas del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal o Municipal, que correspondan a su competencia;*

...

XXI. *Las demás que les confieran las disposiciones legales, reglamentarias, la Dirección General o la Subdirección General a la que estén adscritas, en ejercicio de sus facultades.*

Artículo 39. *La Subdirección General de Auditoría Fiscal debe apoyar, coordinar y supervisar el trabajo de las siguientes Unidades Administrativas:*

...

IV. Dirección Regional de Auditoría Fiscal «B»:

...

Artículo 40. *La Subdirección General de Auditoría Fiscal, además de las facultades genéricas, tiene las siguientes:*

...

XII. *Notificar los actos relacionados con el ejercicio de las facultades de comprobación y los actos en que se dejen sin efectos las órdenes de visitas domiciliarias, revisiones fiscales que se lleven en el domicilio de la autoridad fiscal, auditorías, inspecciones y demás actos de fiscalización, respecto de personas contribuyentes que se encuentren domiciliadas en la jurisdicción del Estado, de conformidad con las disposiciones fiscales estatales y en su caso federales cuando actúe como coordinada en materia fiscal federal en términos de la Ley de Coordinación Fiscal;*

[...]

Artículo 48. *Las Direcciones Regionales de Auditoría Fiscal «A», «B» y «C», además de las facultades genéricas, tienen las señaladas en las fracciones I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXXI, XXXV, XXXVI, XLII, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII, XLIX, L, LI, LII, LIII, LIV, LVII, LVIII, LX, LXI, LXII, LXIII, LXIV, LXV, LXVI y LXVII del artículo 40 del Reglamento Interior.*

Artículo 50. *La Subdirección General de Auditoría Fiscal, así como la Dirección de Procedimientos Legales de Fiscalización y la Dirección de Planeación de la Fiscalización adscritas a ésta, tendrán su sede en el municipio de Silao de la Victoria, Guanajuato, y ejercerán sus facultades en todo el territorio del Estado. Las Direcciones Regionales de Auditoría Fiscal «A», «B» y «C», ejercerán sus facultades dentro de la circunscripción territorial que se indica a continuación:*

[...]

II. La Dirección Regional de Auditoría Fiscal «B», tendrá su sede en el municipio de Irapuato y ejercerá sus facultades dentro de la circunscripción territorial que comprende los municipios de Abasolo, Cuerámaro, Huanímaro, Irapuato, Jaral del Progreso, Moroleón, Pénjamo, Pueblo Nuevo, Salamanca, Santa Cruz de Juventino Rosas, Santiago Maravatío, Uriangato, Valle de Santiago, Villagrán y Yuriria; y

[...]

CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL, CELEBRADO POR EL GOBIERNO FEDERAL POR CONDUCTO DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y EL GOBIERNO DEL ESTADO DE GUANAJUATO

SEGUNDA.- La Secretaría y la entidad convienen coordinarse en:

I. Impuesto al valor agregado, en los términos que se establecen en las cláusulas octava, novena y décima de este Convenio.

II. Impuesto sobre la renta, en los términos que se establecen en las cláusulas octava, novena, décima y décima primera de este Convenio. [...]

TERCERA.- La administración de los ingresos coordinados y el ejercicio de las facultades a que se refiere la cláusula segunda de este Convenio se efectuarán por la entidad, en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro de su territorio y estén obligadas al cumplimiento de las disposiciones fiscales que regulen dichos ingresos y actividades. Lo anterior, con las salvedades que expresamente se establecen en este Convenio.

En el caso de que el ejercicio de facultades se refiera a personas que no se encuentren inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes, se estará a lo previsto en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.

Por ingresos coordinados se entenderán aquellos ingresos federales en cuya administración participe la entidad, ya sea integral o parcialmente, en los términos de este Convenio.

CUARTA.- Las facultades de la Secretaría, que conforme a este Convenio se delegan a la entidad, serán ejercidas por el gobernador de la entidad o por las demás autoridades fiscales de la misma que, conforme a las disposiciones jurídicas locales, estén facultadas para administrar, comprobar, determinar y cobrar ingresos federales.

A falta de las disposiciones a que se refiere el párrafo anterior, las citadas facultades serán ejercidas por las autoridades fiscales de la propia entidad que realicen funciones de igual naturaleza a las mencionadas en el presente Convenio, en relación con ingresos locales. En ese contexto, la entidad ejercerá la coordinación y control de las instituciones de crédito y de las oficinas recaudadoras o auxiliares que autorice la misma para efectos de la recaudación, recepción de declaraciones, avisos y demás documentos a que se refiere el presente Convenio, incluso por medios electrónicos. [...]

En lo referente a las obligaciones y el ejercicio de las facultades conferidas conforme al presente instrumento en materia de ingresos coordinados y del ejercicio de las facultades relacionadas con las actividades referidas en la cláusula segunda de este Convenio, la Secretaría y la entidad convienen en que esta última las ejerza en los términos de las disposiciones jurídicas federales aplicables, incluso la normatividad, lineamientos, políticas y criterios que para tal efecto emita la Secretaría.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 99 —

OCTAVA. - *Tratándose de la administración de los ingresos federales coordinados y del ejercicio de las actividades a que se refieren las cláusulas novena, décima, décima primera, décima tercera, décima quinta y décima sexta del presente Convenio, en lo conducente, la entidad ejercerá las siguientes facultades:*

*I. En materia de recaudación, comprobación, determinación y cobro:
[...]*

d). Notificar los actos administrativos y las resoluciones dictadas por la entidad, incluso a través de medios electrónicos, relativos al impuesto de que se trate y sus accesorios, requerimientos o solicitudes de informes emitidos por la entidad, así como recaudar, en su caso, el importe correspondiente por sí misma o a través de los terceros habilitados que autorice la entidad.

La entidad podrá habilitar a terceros para que realicen las notificaciones, cumpliendo las formalidades previstas en el Código Fiscal de la Federación.

NOVENA.

[...]

La entidad informará a los contribuyentes, a su representante legal y, tratándose de personas morales, a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo de las facultades de comprobación, de conformidad con los requisitos y el procedimiento que establezca el Servicio de Administración Tributaria, en términos del último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

[...]

De los preceptos legales transcritos con antelación, se advierte la competencia de la **Dirección Regional de Auditoría Fiscal "B", de la Subdirección General de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato**, para notificar los actos relacionados con el ejercicio de las facultades de comprobación y demás actos de fiscalización, **respecto de personas contribuyentes que se encuentren domiciliadas en la jurisdicción del Estado**, de conformidad con las disposiciones fiscales estatales **y en su caso federales cuando actúe como coordinada en materia fiscal federal en términos de la Ley de Coordinación Fiscal.**

Facultad que puede ser ejercida por la **Dirección Regional de Auditoría Fiscal "B", de la Subdirección General de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato**, dentro de la circunscripción territorial que comprende los municipios de Abasolo, Cuerámara,

*Huanímaro, Irapuato, Jaral del Progreso, Moroleón, Pénjamo, Pueblo Nuevo, Salamanca, Santa Cruz de Juventino Rosas, Santiago Maravatio, Uriangato, Valle de Santiago, Villagrán y Yuriria; cuya sede la tendrá en el municipio de **Irapuato**, conforme a lo dispuesto por la fracción II, del artículo 50 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato.*

Además, dicha autoridad citó como fundamento de su competencia, el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el artículo 40, fracción XII, y segundo párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato, así como la Cláusula Novena, párrafo segundo del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal federal, Celebrado por el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Guanajuato, lo cual se considera jurídicamente suficiente para establecer la competencia material de dicha autoridad en cuanto a ese acto controvertido, acorde con los principios de legalidad y seguridad jurídica reconocidos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal.

En efecto, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, dispone que las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IX del citado artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.

Por su parte, el párrafo segundo de la Cláusula Novena del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado por el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Guanajuato, con fecha 02 de julio de 2015, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de julio de 2015, establece que **la entidad informará a los contribuyentes, a su representante legal y, tratándose de personas morales, a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo de las facultades de comprobación,** de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 101 —

conformidad con los requisitos y el procedimiento que establezca el Servicio de Administración Tributaria, en términos del último párrafo del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación.

De ahí que resulte fundado pero insuficiente la citación como parte de la fundamentación de la competencia material de la autoridad, la fracción XVI, del artículo 40, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato, como señala la actora, la cual dispone: “...*Dar a conocer a las personas contribuyentes, responsables solidarias y demás obligadas los hechos u omisiones imputables a éstas, conocidos con motivo de las revisiones fiscales que se lleven en el domicilio de la autoridad fiscal, auditorías, dictámenes, visitas domiciliarias, y hacer constar dichos hechos u omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante, conforme a las disposiciones fiscales estatales y en su caso, federales cuando actúe como coordinada en materia fiscal federal en términos de la Ley de Coordinación Fiscal;*” pues esa misma facultad ejercida, se encuentra inmersa en el párrafo segundo de la Cláusula Novena del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado por el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Guanajuato, con fecha 02 de julio de 2015, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de julio de 2015, cuyo ordenamiento legal es el que atribuye la competencia material de la autoridad **estatal** para actuar en colaboración con el gobierno federal en materia fiscal, como ocurrió en el caso.

En efecto, el objeto del citado convenio es establecer la coordinación y colaboración administrativa para que las funciones de administración de los ingresos federales y el ejercicio de las facultades en materia fiscal, se asuman por parte de la entidad y, en su caso, por los municipios de ésta, dentro del marco de la planeación democrática del desarrollo nacional, lo anterior de conformidad con la Cláusula Primera del Convenio en mención.

No pasa desapercibido que el segundo párrafo de la Cláusula Novena del Convenio en estudio, haga alusión al último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal

de la Federación, el cual no contempla el procedimiento para informar a la contribuyente auditada el derecho que tiene para acudir a sus oficinas, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado, pues lo cierto es que ello no le causa un perjuicio a la actora ni se le deja en estado de indefensión.

Lo anterior es así, pues dicha Cláusula es categórica al establecer que el procedimiento que deberá llevar a cabo la autoridad relacionado con el ejercicio de facultades de comprobación, esto es, informar a la contribuyente auditada el derecho que tiene para acudir a sus oficinas, mismo procedimiento que se encuentra regulado en el quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, el cual fue puntualmente citado por la autoridad fiscal en el oficio número **SATEG-04-04-00-08129/2022, de 13 de mayo de 2022**, (consultable a fojas 2947 a 2949 del expediente administrativo "*parte 3*").

En relatadas consideraciones, es claro que el segundo párrafo de la Cláusula Novena del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado por el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Guanajuato, con fecha 02 de julio de 2015, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de julio de 2015, se refiere al procedimiento establecido en el quinto párrafo, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, por lo que la redacción que ambos preceptos legales contemplen, no le causa un perjuicio a la demandante.

NOVENO. En los conceptos de impugnación **séptimo y décimo primero** expuestos por la accionante en su escrito de demanda, expone que la resolución impugnada es ilegal por ser fruto de actos viciados de origen, ya que los supuestos visitantes dentro del acta parcial de inicio, ilegalmente solicitaron información y documentación a la contribuyente, lo cual no está dentro de sus facultades materiales, pues únicamente la autoridad fiscal es la que tiene esa atribución.

Por otro lado, alega la actora que la última acta parcial se encuentra viciada, porque los visitantes determinaron su situación fiscal sin tener facultades, ni atribuciones para ese efecto, al ser únicamente auxiliares de la fiscalizadora, lo cual vulneró los principios de legalidad y seguridad jurídica reconocidos en los artículos 14 y 16, de la Constitución Federal, 38, fracción IV, y 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

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



— 103 —

Al contestar la demanda, **la autoridad enjuiciada estatal** refutó los argumentos planteados por la accionante y sostuvo la legalidad del procedimiento fiscalizador.

Por su parte, **la autoridad demandada federal** se adhirió a la contestación de su homóloga estatal.

Resolución de esta Sala Regional del Centro IV y Auxiliar en la vía ordinaria tradicional.

La **litis** del presente considerando, se ciñe en determinar si los visitantes excedieron sus facultades en el procedimiento de visita domiciliaria, así como también si tenían atribuciones para requerir información y documentación en el acta parcial de inicio.

Los conceptos de anulación en estudio, son **infundados**.

En primer término, respecto al disenso de la accionante en torno a que los visitantes no tienen competencia material para requerir la información y documentación necesaria para el procedimiento fiscalizador al que es sujeto el contribuyente, ello resulta **infundado**, pues aun cuando el Código Fiscal de la Federación y los diversos ordenamientos fiscales no definen la figura del Visitador, **su legal existencia está determinada por el reconocimiento que el propio Código en sus artículos 43 y 44 hace de la existencia de dichos servidores públicos cuya denominación no necesariamente debe establecerse específicamente en un Reglamento Interior para que sus actuaciones sean consideradas válidas**, puesto que se trata de una autoridad competente que tiene a su cargo hacer una visita por instrucciones expresas de la autoridad ordenadora, estando sus atribuciones y competencia determinadas, limitadas y acotadas por las disposiciones legales aplicables y por lo dispuesto en cada caso en particular, por la orden de visita que se le extienda para practicar esta.

Entendiéndose que cualquier cuestión que la actora alegue sobre las facultades del visitador, constituye una competencia de origen, aunado a que la designación de tales servidores públicos, se encuentra inmersa en la propia orden de visita domiciliaria con la cual iniciaron las facultades de comprobación, aspecto que no es refutado por la accionante, además de que los visitadores designados, son órganos auxiliares de la dependencia fiscal, lo cual está legitimado en el propio Código Fiscal de la Federación y en el caso, en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato, de ahí la ineficacia de los argumentos planteados por la actora.

Es importante precisar, que la facultad originaria de practicar las visitas domiciliarias, así como las consecuencias de derecho que resulten, recaen directamente sobre la responsabilidad de la autoridad demandada, quien, además, tiene las facultades para designar a dicho personal (visitadores) como un **órgano auxiliar**, con el propósito de que la lleve a cabo.

De lo anterior se concluye, que la actuación de este personal de apoyo en la realización de esa facultad de comprobación de las obligaciones fiscales, no implica una competencia directa, pues el hecho de que la autoridad los designe, no significa que esté delegando, o confiriendo una función que le es propia, **sino que únicamente actúan como un órgano auxiliar de aquél, por lo que no se actualiza la causal de nulidad alegada por el actor**, pues como se ha precisado, estos actúan como **órgano auxiliar** de la autoridad fiscalizadora cuya designación ha sido previamente realizada en la orden de visita correspondiente, y por tanto, sus facultades recaen en la autoridad fiscal que los designó.

Sirve de sustento a lo anterior, el siguiente precedente, cuyos datos y contenido a continuación se indican:

VII-P-2aS-333

VISITADORES FISCALES.- SON AUTORIDADES COMPETENTES QUE EJERCEN LAS FACULTADES ESTABLECIDAS DIRECTAMENTE POR EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- Aun cuando el Código Fiscal de la Federación y los diversos ordenamientos fiscales no definen la figura del Visitador, su legal existencia está determinada por el reconocimiento que el propio Código en sus artículos 43 y 44 hace de la existencia de dichos servidores públicos cuya denominación no necesariamente debe establecerse específicamente en un Reglamento Interior para que sus actuaciones sean consideradas válidas, puesto que se trata de una autoridad competente que tiene a su cargo hacer una visita por instrucciones expresas de la autoridad ordenadora, estando sus atribuciones y competencia determinadas, limitadas y acotadas por las disposiciones legales



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 105 —

aplicables y por lo dispuesto en cada caso en particular, por la orden de visita que se le extienda para practicar esta.

De igual forma, sirve de apoyo a lo anterior, en cuanto a su contenido ilustrativo las siguientes tesis cuyos datos y contenido se transcriben a continuación:

VIII-P-1aS-204

INCOMPETENCIA DE ORIGEN. ALCANCES DEL ARTÍCULO 51, FRACCIÓN I DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, PARA EL ESTUDIO DE LA INCOMPETENCIA DEL FUNCIONARIO QUE HAYA DICTADO, ORDENADO O TRAMITADO EL PROCEDIMIENTO DEL QUE DERIVA LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- De la interpretación realizada a la porción normativa referida, se desprende que una de las causales para declarar la ilegalidad de una resolución administrativa, será cuando se demuestre la incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución, esto es, la facultad que el legislador otorga al Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es el estudio de la competencia relativa a las facultades que la ley le otorga al servidor para ejercer sus atribuciones, de conformidad con el artículo 16 constitucional, que a diferencia de la legitimidad, esta se refiere a la persona, al individuo nombrado para desempeñar determinado cargo público. En tal virtud, cuando se controvierta la legitimidad del nombramiento del servidor (incompetencia de origen), como lo es, el hecho de que el funcionario no tuviera un nombramiento emitido por una autoridad competente, dicha cuestión no podrá ser materia de análisis para declarar la ilegalidad de la resolución impugnada en el juicio de nulidad, pues la incompetencia de origen es una figura distinta a la incompetencia legal prevista en el artículo en comento.

(Tesis aprobada en sesión de 7 de septiembre de 2017)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 15. Octubre 2017. p. 144

"Época: Décima Época

Registro: 2007420

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 10, Septiembre de 2014, Tomo III

Materia(s): Común

Tesis: XIX.1o.P.T. J/2 (10a.)

Página: 2044

COMPETENCIA DE ORIGEN. LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO NO ESTÁN FACULTADOS PARA ANALIZAR LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN VINCULADOS CON ESE ASPECTO.- Los Tribunales Colegiados de Circuito no están facultados para analizar los conceptos de violación que controvierten la designación de quien funge como representante del gobierno en una Junta Especial, con apoyo en un oficio emitido por el presidente de la Junta Federal de Conciliación

y Arbitraje, en tanto que ello conlleva combatir la legitimidad de la designación y, al discutirse su nombramiento como representante del gobierno, implicaría estudiar aspectos vinculados con la competencia de origen, lo cual no está jurídicamente permitido, pues el derecho consagrado en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, únicamente se refiere a los límites fijados a la autoridad para su actuación frente a los particulares.”

Asimismo, sirven de sustento por identidad razón al criterio sostenido por esta juzgadora, las siguientes tesis, cuyos datos y contenido a continuación se indican:

*"Octava Época
Registro: 231533
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tesis Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
I, Segunda Parte-1, Enero a Junio de 1988
Materia(s): Administrativa
Tesis:
Página: 387*

LEGITIMIDAD DE LAS AUTORIDADES, EL PODER JUDICIAL FEDERAL CARECE DE FACULTADES PARA JUZGAR LA.- *La elección en el nombramiento de un funcionario hecho en términos de la ley respectiva, constituye la legitimidad de una autoridad, se refiere a la persona (competencia de origen). En cambio, la competencia de una autoridad, es la suma de facultades que la ley le otorga para ejercer ciertas atribuciones. La legitimidad se refiere a los requisitos que debe cubrir una persona para ejercer un cargo público; y la competencia constitucional se relaciona con la entidad moral u órgano que se llama autoridad, con abstracción de las cualidades personales del individuo, pues mira a las atribuciones que tal entidad moral puede ejercer. La calificación de la legitimidad de las autoridades corresponde a la autoridad individual o colegiada que otorga el nombramiento, o en todo caso el régimen establecido para ello; y sólo la calificación de su competencia prevista en el artículo 16 de la Constitución Federal entra en la esfera de atribuciones del Poder Judicial de la Federación.”*

*"Octava Época
Registro: 224965
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tesis Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
VI, Segunda Parte-2, Julio a Diciembre de 1990
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Página: 479*

COMPETENCIA DE ORIGEN Y COMPETENCIA CONSTITUCIONAL DE LAS AUTORIDADES.- *La Constitución prevé tanto la competencia de origen como la competencia constitucional, aquella, como ya lo determinó la Suprema Corte de Justicia, no puede ser examinada a través del juicio de amparo, ya que se estima que el Poder Judicial de la Federación no puede intervenir en una cuestión eminentemente política como es la designación de servidores públicos. Es necesario precisar que legitimidad y competencia son dos conceptos jurídicos esencialmente distintos, aunque a veces, pueden coexistir en una persona; así vemos que el nombramiento hecho en términos legales en favor de alguien que posea los requisitos necesarios impuestos por la ley, constituye la legitimidad de una autoridad, a la vez puede ejercer legalmente su competencia que no es más que la suma de facultades que la ley le da para ejercer sus atribuciones. La legitimidad se refiere a la persona, al individuo nombrado para desempeñar determinado cargo público y la competencia se relaciona sólo con la entidad moral que se denomina autoridad,*



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

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



— 107 —

abstracción hecha de las cualidades del individuo, sólo mira a las atribuciones que el órgano puede ejercer. Siendo esto así, bien se comprende que existan autoridades legítimas que son incompetentes legalmente, porque habiendo sido nombradas satisfaciendo todos los requisitos impuestos por la Ley, ésta no las autorice a realizar determinado acto o actúen fuera del territorio en que pueden hacerlo; asimismo puede haber autoridades que siendo ilegítimas sean competentes cuando no se satisfaga alguno de los requisitos necesarios para que su nombramiento se apegue al precepto o preceptos legales aplicables y, sin embargo, ejerza las facultades que la Ley otorgue al cargo.”

De ahí que resulten **infundados** los argumentos expuestos por la parte actora.

Por otro lado, es **infundado** el argumento planteado por la actora referente a que los visitantes en la última acta parcial determinaron su situación fiscal, lo cual únicamente puede realizar la autoridad hacendaria y no dichos servidores públicos, ya que sólo son órganos auxiliares de la autoridad fiscalizadora.

Para dilucidar el aserto anterior, es menester puntualizar, que el procedimiento administrativo de fiscalización, previsto en los artículos 42 y siguientes del Código Fiscal de la Federación, no es más, que el conjunto de actos a través de los cuales la autoridad ejerce sus facultades de comprobación para verificar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, mediante resolución que debe notificar de manera personal.

Dicho procedimiento se compone generalmente de dos fases:

a) La primera, consiste en el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el referido artículo 42, dentro de las que destacan; las visitas domiciliarias -que es la que se practicó en el caso concreto-, cuyo objetivo es arribar al conocimiento de hechos u omisiones que constituyan incumplimiento a las disposiciones fiscales.

b) En tanto que la segunda, consiste en la calificación jurídica de los mencionados hechos u omisiones por parte de la autoridad hacendaria.

En efecto, la visita domiciliaria, como parte del procedimiento administrativo de fiscalización, debe estar a cargo de los visitadores que designe la autoridad competente, en términos del artículo 43, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, con el único objeto de que estos revisen los libros, registros y documentos que integren la contabilidad del contribuyente visitado, así como los demás papeles relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales sujetas a revisión.

Las reglas a las que deben sujetarse los visitadores están previstas en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, entre ellas, la relativa a que en toda visita domiciliaria, deben levantar en forma circunstanciada actas -de inicio, parciales, complementarias, última acta parcial y acta final-, en las que harán constar los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto de las que tengan conocimiento en el desarrollo de la visita, fundamentalmente, las relativas al cumplimiento de las disposiciones fiscales; en el entendido de que con el levantamiento del acta final se da por concluida la revisión.

Cabe destacar que las actas de visita domiciliaria, dada su propia naturaleza, no producen afectación ni temporal ni definitiva en la esfera jurídica del gobernado, pues son de carácter transitorio o instrumental, al ser únicamente el reflejo de los actos de ejecución de una orden de visita y su único objeto, es aportar a la autoridad competente los elementos para que, en su caso, emita la resolución que determine la situación fiscal del visitado.

Ello, pues los auditores actúan como auxiliares de la autoridad fiscal ordenadora y las actas que estos elaboran son analizadas y calificadas por la autoridad competente para emitir la resolución que podrá fin al procedimiento administrativo de fiscalización, la cual al apreciar los hechos u omisiones asentados en las actas, puede hacerlo en el sentido en que lo hicieron los visitadores o bien, en uno diverso.

De modo que las actas de visita sólo demuestran la actividad desplegada por los auxiliares de la autoridad fiscal durante la práctica de una visita, así como



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 109 —

las irregularidades que hayan detectado, pero de ninguna manera constituyen la actuación que pone fin al procedimiento de fiscalización, dado que a los visitantes no les corresponde determinar la situación jurídica del contribuyente visitado.

Ilustra lo anterior la tesis número P. CXXVIII/96, del pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 190, Tomo IV, Octubre de 1996, del Semanario Judicial de la Federación u su Gaceta, Novena Época que dice:

"VISITA DOMICILIARIA. LOS AUDITORES NO DETERMINAN EN DEFINITIVA LA SITUACION FISCAL DEL SUJETO VISITADO. *Aun cuando los visitantes asientan los hechos en las actas de visita y ante ellos se presentan los documentos, libros y registros para desvirtuarlos, de conformidad con la fracción IV, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, actúan sólo como auxiliares de las autoridades fiscales y no deciden en definitiva la situación fiscal del sujeto visitado, puesto que las actas que al efecto levantan son analizadas y calificadas por la autoridad competente para, en su caso, liquidar un crédito fiscal, la que al apreciar los hechos asentados en las actas, puede hacerlo en el sentido en el que lo hicieron los visitantes o en uno diverso."*

Así como la jurisprudencia 2a./J. 16/96, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página 170, Tomo III, Abril de 1996, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena época, del tenor literal siguiente:

"VISITA DOMICILIARIA, EL ACTA FINAL O EL DOCUMENTO EN EL QUE LOS VISITADORES DETERMINAN LAS PROBABLES CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO DURANTE EL TRANSCURSO DE AQUELLA, NO CONSTITUYE UNA RESOLUCION FISCAL DEFINITIVA Y EN SU CONTRA NO PROCEDE JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. *Si bien es cierto que a partir de las reformas al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación que entraron en vigor el día primero de enero de mil novecientos noventa, mediante las cuales se modificaron sus fracciones I y IV, y se adicionó una fracción VII, los visitantes se encuentran facultados para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la visita; tal determinación es una probabilidad y no un acto definitivo para efectos del juicio de nulidad, en tanto que los asientos de los visitantes forman parte de una etapa del procedimiento administrativo de fiscalización y sólo pueden servir de motivación a la resolución que, en definitiva, emita la autoridad competente expresamente facultada para ello por el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual no está obligada a realizar la determinación correspondiente en los mismos términos en que lo hicieron los visitantes."*

Con base en lo anteriormente expuesto, se tiene entonces que la visita domiciliaria como parte del procedimiento administrativo de fiscalización está a cargo de los visitadores que designe la autoridad con el objeto de que estos:

Lleven a cabo la revisión de libros, registros y documentos que integren la contabilidad del contribuyente visitado, así como los demás papeles relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales, debiendo hacer constar en actas los hechos u omisiones que conozcan de esa revisión, que inicia cuando los auditores asisten al domicilio -acta de inicio- y termina con el levantamiento del acta final.

Incluso, para ese efecto, en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, se impone a los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita, la obligación de mantener a disposición de los visitadores, la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, al establecer en lo que interesa:

"Artículo 45. Los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, **están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias** para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. **También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, estados de cuentas bancarias, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.**
[...]"

Por tanto, conforme a ese precepto legal, al realizar una visita domiciliaria, los visitadores designados por la autoridad hacendaria pueden, exigir a los visitados la documentación e información de la que se advierte el cumplimiento de sus disposiciones fiscales, con el objeto de llevar a cabo su revisión, incluso, pueden revisar bienes y mercancías.

De tal manera que, si de esa revisión de la documentación e información que se puso a su disposición en el desarrollo de la visita domiciliaria, conocen de hechos u omisiones que puedan – como mera posibilidad- implicar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los deberán consignar en forma circunstanciada en actas parciales.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 111 —

Hechos u omisiones que deben hacerse del conocimiento del contribuyente visitado, antes de que concluya la visita, domiciliaria, más específicamente, antes del levantamiento del acta final, para que pueda presentar los documentos, necesarios a fin de desvirtuar los hechos, omisiones o circunstancias consignadas en las actas o corregir su situación fiscal, de lo contrario se tendrán por consentida; ello, de acuerdo a lo que impone la fracción IV del artículo del Código Fiscal de la Federación -vigente a la fecha del levantamiento de las actas ultima parcial y final- que se dice:

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

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

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

De acontecer lo anterior, los visitantes sólo deben limitarse a detallar las pruebas exhibidas y los argumentos expuestos por el contribuyente durante la visita domiciliaria que intenten desvirtuar las irregularidades detectadas en la revisión; pero de ningún modo deben valorarlos o hacer algún pronunciamiento final sobre esas pruebas.

En otras palabras, únicamente deben concretarse a detallar esas pruebas exhibidas por la parte visitada para desvirtuar esos hechos u omisiones que advirtieron de la revisión que hicieron a su contabilidad.

Lo anterior, de conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a), de la segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la

página 1503, el Libro 16, Marzo de 2015, tomo II, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima época, que dice:

VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SÓLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS. *El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no establece, como facultad de los visitadores, valorar las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas en la última acta parcial, pues sólo les compete hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados por el contribuyente, ya que como auxiliares de las autoridades fiscales sólo están facultados para asentar los hechos u omisiones que observen durante la visita, pero dentro de sus atribuciones no se encuentra la de determinar créditos fiscales, a través de la valoración de los documentos, libros o registros que como prueba exhiba el particular.*

Con base en lo anterior, se tiene entonces que en el desarrollo de una visita domiciliaria, los auditores deben sujetarse a las reglas previstas para tal efecto, entre ellas:

1. La de revisar los libros, registros y documentos que integren la contabilidad del visitado, así como los demás papeles relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales, y hacer constar en las actas respectivas los hechos u omisiones que conozcan de esa revisión.

Lo que implica que, **de alguna forma, los visitadores tienen que hacer un análisis del contenido de esos documentos que integran la contabilidad del visitado, pues de otra forma, no se explica cómo es que puedan señalar hechos u omisiones que pudieran entrañar el incumplimiento de las disposiciones fiscales, si únicamente tuvieran que detallar su existencia;** además, si el objeto de la visita es que los visitadores revisen esos documentos y asienten, en las actas las irregularidades que advierten, **ello, sin lugar a dudas, significa que deben examinar su contenido y hacer constar lo que de ellos advierte que pueda implicar el incumplimiento de las obligaciones fiscales.**

Es más, **precisamente ese el objeto de la visita domiciliaria,** de acuerdo a la fracción III, del artículo del Código Fiscal de la Federación, que dice:

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



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

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



— 113 —

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

[...]

III.- *Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos **y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.***

[...]

2. En cambio, **lo que no deben hacer los visitantes**, es justamente **valorar las pruebas que los contribuyentes exhiban, conforme a lo previsto en la fracción IV, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, para desvirtuar los hechos u omisiones que hayan detectado y consignado en las actas de visita**, porque de hacerlo, prácticamente estarían determinando la situación fiscal del visitado, lo cual nos les compete, pues solo deben detallar dichas pruebas y asentar los argumentos que los contribuyentes expongan, para que en su momento, la autoridad fiscal competente los valore.

Bajo ese tenor, el solo hecho de que los visitantes realicen la valoración de esas pruebas, esto es, **las que el contribuyente exhiben con la finalidad de desvirtuar las irregularidades detectadas en la visita**, evidentemente implica una trasgresión de lo dispuesto en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, e inobservancia de la jurisprudencia *2a/J. 1/2015 (10a)*, transcrita con anterioridad, en virtud de que aquellos, como auxiliares de la autoridad hacendaria, no tiene dentro de sus funciones hacer valoración final.

En el caso, **no le asiste la razón al accionante**, toda vez que el análisis que el visitante hizo en la **última acta parcial de 02 de junio de 2022**, (consultable a fojas 3014 a 3057 del expediente administrativo "*parte 3*") **no torna ilegal dicha actuación, habida cuenta que la documentación que analizó corresponde a los documentos que integran la contabilidad y que el propio contribuyente exhibió en el procedimiento fiscalizador**, relativa al cumplimiento de las disposiciones fiscales, las cuales la contribuyente tenía obligación de poner a su disposición para ese efecto, es decir, para que los revisara, en términos de los artículos 42, fracción II y 45 del Código Fiscal de la Federación, así como diversa documentación e información que se le requirió en esos términos, **más no**

documentos que la contribuyente visitada hubiese aportado con la finalidad de desvirtuar las irregularidades que se detectaron en el curso de la visita domiciliaria, que es precisamente la documentación que tiene prohibido examinar.

Lo anterior, pues de acuerdo con las constancias que obran en autos, el 12 de julio de 2021, se levantó el acta parcial de inicio de la visita domiciliaria al contribuyente, en donde consta el requerimiento para la exhibición de los libros, registros, estados de cuenta bancarios, balanzas de comprobación y en general todos los elementos que integren la contabilidad del visitado, ahí precisados, relativos al periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2020.

Mientras que, en la última acta parcial, de 02 de junio de 2022, se asentó la relación de los elementos de la contabilidad de la visitada examinados, así como los hechos y omisiones advertidos del examen de dicha contabilidad y que se dieron a conocer al contribuyente en esa actuación; asimismo, se le concedió el plazo legal para que presentara datos o documentos que desvirtuaran tales hechos y omisiones.

Además, en la última acta parcial, se señaló en esencia lo siguiente:

"...en este mismo acto se le concede un plazo de veinte días hábiles contados a partir del día siguiente al levantamiento de la presente Última Acta Parcial para corregir su situación fiscal, o bien, para exhibir ante esta Dirección Regional de Auditoría Fiscal "B", de la Subdirección General de Auditoría Fiscal, del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato, con domicilio en... los datos y/o documentos que desvirtúen los hechos u omisiones consignados en la presente Última Acta Parcial..."

Atento a lo anterior, el contribuyente no acudió a ejercer su derecho para desvirtuar los hechos y omisiones consignados en la última acta parcial; pues en el acta final de 06 de julio de 2022, visible a folios 3062 a 3112 del expediente administrativo "*parte 3*", se asentó puntualmente en el folio IAD1140005/21060049, que se hizo constar que dentro del plazo otorgado en la última acta parcial de 02 de junio de 2022, de conformidad con el artículo 46, primer párrafo, fracción IV, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, no fue aportada a la autoridad, documentación alguna como son, libros, o registros a efectos de desvirtuar los hechos asentados.

De ahí, **todo lo anterior evidencia que la visitadora analizó exclusivamente los documentos que integran la contabilidad, para lo que está facultada y que son aquellos que se aportaron desde el inicio del procedimiento mediante acta de exhibición de documentación de fecha 04**



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

ACTORA: *****



— 115 —

de agosto de 2021, como ya se precisó, y no otros datos o documentos, en concreto aquellos desvirtuar los hechos u omisiones que se detectaron durante la visita domiciliaria que se le practicó, pues la contribuyente no ejerció su derecho para ese efecto.

Cabe destacar que lo asentado por la visitadora en la última acta parcial y en el acta final, en realidad, se trata de hechos u omisiones que se detectaron en la revisión, que hicieron a la información y documentación que la contribuyente les puso a su disposición (*y a la que dio respuesta en atención a lo que le fue requerido*), en términos de los artículos 45 y 53 del Código Fiscal de la Federación, la cual le fue solicitada precisamente para poder comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo, entre las que se encuentra calcular correctamente el impuesto.

Es decir, constituye una de las irregularidades que la visitadora advirtió de la revisión que hicieron a los libros, registros y documentos que integran la contabilidad del contribuyente, así como a los demás papeles, estados de cuenta bancarios y datos que requirieron relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales a las que se encuentra sujeto.

Lo que no es ilegal, porque la revisión de esa documentación, **constituye el objeto mismo de la visita**, a fin de comprobar que el contribuyente ha cumplido sus obligaciones fiscales; **de otra forma no se explica cómo los visitadores puedan conocer hechos u omisiones que pudieran entrañar el incumplimiento por parte de aquélla, si no es precisamente revisando el contenido de esos documentos, análisis que, de acuerdo a la naturaleza de las actas, no es definitivo, sino de consideraciones probables.**

En contraste, **se reitera, lo que no pueden valorar son los argumentos que expongan, ni las pruebas que se aporten para desvirtuar esos hechos u omisiones, por no tener atribuciones para tal efecto**, lo que el caso, ya se dijo, no acontece, porque el contribuyente visitado no exhibió pruebas adicionales para desvirtuar los hechos u omisiones que le dieron a conocer, con posterioridad al levantamiento de la última acta parcial.

De ahí que **no le asista la razón a la parte actora**, en cuanto a que se transgredió lo dispuesto por el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación; pues **el visitador actuó en debido ejercicio de las facultades que le confieren los dispositivos legales aplicables, por tanto**, se determina **infundado** el motivo de disenso expuesto por el actor.

Idéntico criterio sostuvo esta Sala Regional del Centro IV y Auxiliar, en la sentencia pronunciada el 04 de mayo de 2022, en el expediente 217/21-30-01-3-OT, en estricto cumplimiento a la ejecutoria dictada en el recurso de revisión fiscal R.R.F. 149/2021, del índice del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Decimosexto Circuito.

En las relacionadas consideraciones, al no existir cuestión alguna por analizar, y al no acreditar el demandante que con relación a la resolución impugnada, y con providencia recurrida, en el presente juicio se actualice alguna de las hipótesis de ilegalidad de los actos administrativos previstas en el artículo 51, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, prevalece respecto de ellas la presunción de legalidad que se encuentra prevista para los actos de las autoridades administrativas en el artículo 42, de la citada Ley, debiéndose en consecuencia reconocer su **validez**, con fundamento en el artículo 52, fracción I, de la propia Ley.

Resulta aplicable, la Tesis II-TASS-8659, sustentada por el Pleno de Sala Superior de este Tribunal, visible en su revista año VII, número 76 de abril de 1986, Segunda Época, página 872, cuyo texto es el siguiente:

"PRESUNCIÓN DE VALIDEZ Y LEGALIDAD DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD.-
Si el actor no prueba los hechos constitutivos de sus afirmaciones, debe confirmarse la validez y legalidad de los actos de la autoridad de acuerdo con lo que establece el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación."

Por lo expuesto y con fundamento en lo establecido por los artículos 49, 50, y 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **se resuelve:**

I. Es procedente el presente juicio contencioso administrativo, en el que la parte actora **no probó** los extremos de su pretensión, en consecuencia;



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 436/23-30-01-6-OT

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



— 117 —

II. Se reconoce la **validez** de la resolución impugnada, y de la recurrida, que quedaron descritas en el Resultando 1º del presente fallo, por las razones legales expuestas a lo largo del mismo.

III. En su oportunidad, y una vez cumplidos los requisitos legales, formúlese la **versión pública** de esta sentencia, con la supresión de los datos personales, así como la información considerada legalmente como reservada o confidencial.

NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvieron y firman, los CC. Magistrados que integran la Sala Regional del Centro IV y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante el C. Secretario de Acuerdos, quien autoriza y da fe, en términos del artículo 59, fracción II de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Mag. de Sala Regional Francisco Enrique Valdovinos Elizalde

Presidente de la Sala, adscrito a la Tercera Ponencia
e Instructor del Juicio.

Mag. por Ministerio de Ley
Julio Antonio Gómez Rodríguez
Titular de la Segunda Ponencia.

Mag. por Ministerio de Ley
Jessica Jazmín Gress Hernández
Titular de la Primera Ponencia.

Lic. Juan Arturo Arroyo Téllez
Secretario de Acuerdos

“El primero de diciembre de dos mil veintitrés, el licenciado Juan Arturo Arroyo Téllez, Secretario de acuerdos con adscripción en la Sala Regional del Centro IV y Auxiliar, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracciones I y II, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombres de personas físicas y Morales, importe del crédito fiscal, y en general, todos los datos que pueden identificar o hacer identificable a la persona moral. Conste.”