

EXP DE ORIGEN: 6166/22-07-01-6
EXPEDIENTE AUXILIAR: 44/25-50-23-3

ACTOR: ***** ***** ** *

MAGISTRADO: ALEJANDRO EUCLIDES NAVARRO
MUÑOZ

SECRETARIA DE ACUERDOS: ANGÉLICA CARINA DE
LA CRUZ DE LA PORTILLA.


TFJA Zacatecas, Zacatecas, a dos de octubre de dos mil veinticinco.-
Debidamente integrada la **SALA REGIONAL EN ZACATECAS Y AUXILIAR** por el
Magistrado Supernumerario **JUAN PABLO GARDUÑO VENEGAS**, adscrito a la
Primera Ponencia y Presidente de esta Sala; el Magistrado **MIGUEL ÁNGEL LUNA
MARTÍNEZ**, Titular de la Segunda Ponencia, y el Magistrado **ALEJANDRO
EUCLIDES NAVARRO MUÑOZ**, Titular de la Tercera Ponencia e instructor del
presente juicio; ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, Licenciada
ANGÉLICA CARINA DE LA CRUZ DE LA PORTILLA, en los términos del artículo
49 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente, se
procede a dictar sentencia en el presente juicio número **44/25-50-23-3**, promovido
por ***** en su calidad de representante legal de la empresa
denominada ***** y;

R E S U L T A N D O:

1.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas
Regionales de Occidente, el **09 de septiembre de 2022**, *****
en su calidad de representante legal de la empresa denominada *****
***** compareció a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio
***** , emitido por el Director General
de Auditoría Fiscal, de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de la Hacienda
Pública del Gobierno del Estado de Jalisco, en el que le determina un crédito fiscal
en cantidad de \$***** , por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto
Empresarial a Tasa Única, Impuesto al Valor Agregado, multas y recargos, relativos
al ejercicio fiscal ****.

2.- Por acuerdo de **03 de octubre de 2022**, se admitió a trámite la
demanda de nulidad; asimismo, se ordenó que se corriera traslado a las autoridades
demandadas, para que formularan la contestación respectiva.

3.- A través del oficio presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Occidente, el **28 de octubre de 2022**, el Director de Procesos Fiscales Federales de la Procuraduría Fiscal del Estado, de la Secretaría de la Hacienda Pública del Gobierno del Estado de Jalisco, interpuso recurso de reclamación en contra del acuerdo de fecha 03 de octubre de 2022, en el que fue admitida la demanda. Recurso que fue admitido mediante acuerdo de fecha **01 de febrero de 2023**.

4.- Por escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Occidente, el **11 de noviembre de 2022**, la parte actora compareció a realizar manifestaciones y exhibir pruebas supervenientes. Mismo que fue recibido por acuerdo de fecha **02 de febrero de 2023**.

5.- A través de los oficios presentados en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Occidente, el **12 y 13 de diciembre de 2022**, las autoridades demandadas formularon la contestación de demanda; por lo que mediante acuerdo de fecha **07 de febrero de 2023**, se tuvo por contestada la demanda a ambas autoridades.

6.- Mediante sentencia interlocutoria de fecha **01 de septiembre de 2023**, se resolvió el recurso de reclamación interpuesto por la demandada y se confirmó la legalidad del acuerdo de fecha 03 de octubre de 2022.

7.- Mediante acuerdo de fecha **01 de febrero de 2024**, se tuvo por recibido el expediente administrativo exhibido por la autoridad.

8.- Por acuerdo de fecha **11 de diciembre de 2024**, se otorgó el término a las partes, para formular alegatos, derecho ejercido por la demandada.

9.- Una vez que se actualizó el cierre de instrucción en el presente juicio, mediante acuerdo de fecha **11 de febrero de 2025**, en cumplimiento al acuerdo G/JGA/13/2024, de la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se hizo del conocimiento a las partes que el juicio con número **6166/22-07-01-6**, fue seleccionado y sería remitido para ser resuelto por la Sala Regional en Zacatecas y Auxiliar, misma que por acuerdo de **10 de**

marzo de 2025, tuvo a bien radicarlo bajo el número de expediente 44/25-50-23-3; por lo que se emite el proyecto de resolución correspondiente, lo que se hace;

CONSIDERANDO

PRIMERO. - Competencia. Esta Sala Regional en Zacatecas y Auxiliar, es competente para conocer del presente juicio de nulidad de conformidad con los artículos 1, 3, fracción II, 34, primer párrafo y 35 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2016; los artículos 48, fracción XXIII, 49, fracción XXIII y 51 fracción I, inciso a), del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa vigente; los artículos 2, 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y; en acatamiento al Artículo Único, del acuerdo SS/7/2024, dictado por el Pleno General de la Sala Superior de este Tribunal, por el que se determinan las Salas Regionales que serán apoyadas por las Salas Auxiliares de este Tribunal, en la parte relativa a esta Sala Regional, inciso b), así como al acuerdo G/JGA/13/2024, por el cual se establecen las Reglas para la asignación y redistribución de expedientes para las Salas Auxiliares del Tribunal.

SEGUNDO. - Existencia de la resolución impugnada. La existencia de la resolución impugnada se encuentra acreditada en términos de los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, ya que la actora la exhibió con su demanda, habiendo sido plenamente reconocida por la autoridad demandada en su contestación.

TERCERO. – En principio, se analizan de manera conjunta, los conceptos de impugnación **primero, segundo y tercero** de la demanda, por la relación que guardan entre sí, en lo que la parte actora argumenta de manera medular lo siguiente:

En el **primer** concepto de anulación, señala que la resolución impugnada transgrede el contenido de los artículos 52, segundo párrafo y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en virtud de que la autoridad demandada lo emitió cuando ya había transcurrido el plazo legal de cuatro meses con que contaba para ello.

Que en fecha 10 de mayo de 2021, la Segunda Sala Regional de Occidente, dictó sentencia en el juicio 37/20-07-02-3, en la que declaró la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos. Y que al no estar de acuerdo con dicha sentencia, promovió juicio de amparo directo, resuelto mediante ejecutoria de fecha 08 de marzo de 2022, en la que se le negó el amparo y protección de la justicia federal.

Que en cumplimiento a la sentencia emitida en el juicio 37/20-07-02-3, la autoridad emitió el oficio ***** ** ** ** *, la cual le fue notificada el ** ** ** y surtió sus efectos el día 21 siguiente.

Que la sentencia debe cumplirse en un plazo de cuatro meses, contados a partir de que la sentencia quede firme, como se advierte de la reforma publicada el 13 de junio de 2016, del artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Circunstancia que se origina con la sola emisión de la ejecutoria de fecha 08 de marzo de 2022, fecha en que inicio a contra el plazo de cuatro meses para su cumplimiento.

Que las resoluciones dictadas por los Tribunales Colegiados de Circuito que resuelven juicios de amparo directo, no pueden ser objeto de recurso o juicio alguno, por lo que dichas resoluciones causan estado por ministerio de ley, por lo que precluyó la oportunidad de la autoridad para emitir la resolución.

En el **segundo** concepto de impugnación señala que la resolución impugnada supuestamente fue notificada el 20 de julio de 2022, sin embargo, niega lisa y llanamente que la notificación se hubiera llevado a cabo de manera legal.

Que bajo protesta de decir verdad, manifiesta que tuvo conocimiento de la resolución hasta la fecha de la presentación de la demanda.

Que la notificación resulta ilegal en la medida que se trata de un formato preimpreso en su totalidad y de la propia circunstanciación del acta de notificación no se desprende que el notificador hubiere tenido acceso a algún equipo de cómputo o alguna impresora, por lo que no existe explicación lógica del porque no se asentó ningún dato de puño y letra, lo que crea la presunción de que se redactó e imprimió ese documento en la oficina de la autoridad.

Que el notificador tiene la obligación de asentar en el acta que se levante en el lugar que se esté llevando a cabo la diligencia, los datos que justifiquen porque se realiza con persona distinta del interesado, pues en caso contrario se generaría una probable incertidumbre con graves perjuicios al interesado, afectando la seguridad jurídica que brindan los artículos 134, 136 y 137 del Código Fiscal de la Federación.

Que indefectiblemente se debe requerir la presencia del contribuyente o de su representante legal antes de llevar a cabo la notificación, circunstancia que se hará constar de manera fehaciente en el acta que corresponda, por tratarse de un elemento esencial de la diligencia, para lo cual se indicara la forma y términos en que se llevó a cabo el requerimiento de que se trata, así como las eventualidades que se conozcan en el acto. Por lo que debe existir certeza de que la notificación se efectúa en el lugar señalado para tal efecto, así como de las circunstancias que hayan llevado al notificador a realizar la diligencia con un tercero.

Que si bien el criterio contenido en la tesis 2a./J. 140/2005, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación, da la posibilidad a los notificadores la utilización de machotes en algunos campos que les permita levantar las actas con mayor velocidad, evidente habrá elementos que no se conocerán sino hasta que se encuentren en el domicilio o interactúen con el compareciente y que es imposible conocer con antelación como los medios de los que se valió para asegurarse que se encontraba en el lugar correcto, nombre de la persona que se encontraba en el domicilio, y los datos de su identificación, el vínculo con el destinatario y si se encontraba o no dentro del domicilio, así como la respuesta al requerimiento de la presencia del interesado. Lo que lo obliga a llenar esos campos en el momento de la diligencia.

Que no obstante la notificación de fecha **, **, **, **, **, es un documento preimpreso, razón suficiente para considerarla ilegal, dado que no se tiene certeza de que los hechos asentados en ella, pues es un acta prellenada en su totalidad y no contiene ningún dato de puño y letra.

En el **tercer** concepto de anulación, señala que la autoridad emitió el oficio de fecha **, **, **, **, **, mediante el cual le comunica la reposición de la visita domiciliaria, sin embargo, fue notificado de manera ilegal.

Que el acta levantada el **, se trata de un machote o formato preimpreso, del que no se observa que el notificador hubiere asentado de su puno y letra aquellos ventos que única y exclusivamente tienen cabida en el lugar en que se está actuando, en el momento preciso en que suceden, incluso el orden en que se suscitan, por lo que solicita se tengan por reproducidos los argumentos del segundo concepto de anulación.

Que todo el procedimiento instaurado, desde el levantamiento de la ultima acta parcial, acta final y resolución determinante de crédito, son ilegales, al provenir de un acto viciado de origen y la autoridad jamás dio cumplimiento a la sentencia de fecha 10 de mayo de 2021.

Por su parte, la autoridad al dar **contestación** a la demanda sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

Los conceptos de impugnación en estudio resultan **INFUNDADOS**, de acuerdo con las siguientes consideraciones:

En los argumentos analizados en el presente considerando, la parte actora aduce la ilegalidad de la determinación del crédito fiscal impugnado, derivado de la caducidad de la facultad de la autoridad para emitir la resolución en cumplimiento, pues aduce que le fue notificada con posterioridad al plazo de cuatro meses con que contaba la demandada para tal efecto, además de que lude la ilegalidad de la notificación, tanto del oficio por el que se le comunico la reposición de la última acta parcial, así como del propio crédito fiscal.

En ese sentido, es menester en un principio, analizar las notificaciones que la parte actora controvierte, pues depende de ello, el argumento respecto de la caducidad.

Ahora bien, señala el actor que tanto la notificación de fecha **, correspondiente al oficio **, en el que se le comunica la reposición de la visita domiciliaria; así como la notificación de fecha **, relativa al oficio **, determinante del crédito fiscal impugnado; son ilegales, al tratarse en su totalidad de formatos preimpresos. Sin embargo, no le asiste la razón.

Como se advierte del acta notificación de fecha **17 de mayo de 2022** (visible a fojas 09 a 19 del tomo II del expediente administrativo) previo citatorio, se hace constar que el notificador, se constituyo en el domicilio fiscal del actor, ubicado en ***** ** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****; para lo cual, señaló las características del domicilio en donde fue atendido por una persona quien dijo llamarse ***** ***** ***** ** ** *, quien salió del interior, y quien manifestó que trabaja como almacenista al servicio del contribuyente buscado, identificándose con credencial para votar.

Persona ante quien el notificador se identificó y a quien le requirió la presencia de la persona moral a notificar, por medio de su representante legal, para lo cual señaló que no se encontraba, dado que: *“esta fuera de la ciudad y no regresara el día de hoy”*. Por lo que, al no haber atendido el citatorio, entendió la diligencia con la persona que lo atendió, procediendo a notificarle el oficio ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****, en el que se le comunica la reposición de la visita domiciliaria.

Por otra parte, del acta de notificación de fecha **20 de julio de 2022**, visible a fojas 1076 a 1083 del tomo II del expediente administrativo, se advierte que previo citatorio, el notificador se constituyó en el domicilio fiscal del actor, ubicado en ***** ** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****; para lo cual, señaló las características del domicilio en donde fue atendido por una persona quien dijo llamarse ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****, quien salió del interior, y quien manifestó que trabaja como almacenista al servicio del contribuyente buscado, identificándose con credencial para votar.

Persona ante quien el notificador se identificó y a quien le requirió la presencia de la persona moral a notificar, por medio de su representante legal, para lo cual señaló que no se encontraba, dado que: *“esta fuera de la ciudad y no regresara el día de hoy”*. Por lo que, al no haber atendido el citatorio, entendió la diligencia con la persona que lo atendió, procediendo a notificarle el oficio ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****, determinante del crédito fiscal impugnado.

Ante tal escenario, resulta **infundado** el argumento de la actora, en el cual sostuvo que las actas de fecha 17 de mayo y 20 de julio de 2022, son ilegales, por constar en un formato pre impreso, pues considera que los datos que ahí

constan no eran del previo conocimiento del notificador actuante. Y que además no se hace constar si tuvo acceso a algún equipo de cómputo.

Lo anterior puesto que, si bien es cierto del análisis realizado a las actas de notificación de fecha 17 de mayo de 2022 y 20 de julio de 2022, se advierte que las mismas se encuentran en un formato impreso por medios electrónicos, lo cierto es que resultan válidas. Ello debido a que los notificadores pueden auxiliarse de formatos impresos al momento de realizar la notificación de un acto administrativo, aun y cuando el acta o citatorio pormenorizados deben realizarse durante el desarrollo de la diligencia correspondiente.

Por tanto, si el formato relativo contiene impresas situaciones subjetivas o desconocidas, como lo es el cercioramiento del domicilio correcto a notificar, o los datos de la persona con quien se entendería la diligencia de mérito, y otras circunstancias análogas, ello no invalida el documento que contiene la diligencia, pues existe criterio jurisprudencial de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación¹, que establece que el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, no prohíbe la utilización de formatos preimpresos, subsistiendo la obligación del notificador de asentar el lugar en que esté llevando a cabo la diligencia y los datos que justifiquen porqué se realiza con persona distinta del interesado.

¹ Suprema Corte de Justicia de la Nación

Registro digital: 176515

Instancia: Segunda Sala

Novena Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 140/2005

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXII, Diciembre de 2005, página 367

Tipo: Jurisprudencia

NOTIFICACIONES PERSONALES DE CRÉDITOS FISCALES PRACTICADAS CON FORMATOS PREIMPRESOS. SON VÁLIDAS AUN CUANDO LO QUE SE HAGA CONSTAR EN ELLOS SEA LO RELATIVO AL REQUERIMIENTO DE LA PRESENCIA DEL INTERESADO O DE SU REPRESENTANTE. Aun cuando el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación establece el procedimiento para la práctica de notificaciones personales y no prohíbe la utilización de formatos preimpresos, subsiste la obligación del notificador de asentar el lugar en que se esté llevando a cabo la diligencia y los datos que justifiquen el porqué se realiza con persona distinta del interesado; de ahí que no es factible alegar que sólo tiene validez una notificación donde se asienten todos los datos manuscritos, y que la ilegalidad del acto se genera por la mera circunstancia de que el acta sea un formato preimpreso donde conste que se requirió la presencia del interesado o de su representante y no se encontró, porque la única finalidad de esos formatos es agilizar la diligencia, sin que por ello se provoque inseguridad jurídica al gobernado, pues si se emplean formatos o "machotes" en el levantamiento de la diligencia, y consta preimpreso que se requirió la presencia del interesado, esto no implica que el acta no esté debidamente circunstanciada, en virtud de que lo que importa es lograr que el destinatario tenga conocimiento del acto.

Tesis de jurisprudencia 140/2005. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del treinta y uno de octubre de dos mil cinco.

Por lo que no es factible alegar que sólo tiene validez una notificación donde se asienten los datos manuscritos, y que la legalidad del acto se genera por la mera circunstancia de que el acta sea en un formato impreso, donde conste que se requirió la presencia del interesado o de su representante legal y no se encontró, porque la única finalidad de esos formatos es agilizar la diligencia, sin que por ello se provoque inseguridad jurídica al gobernado, pues si se emplean formatos o machotes en la diligencia, ello no implica que la diligencia no esté debidamente circunstanciada, en virtud de que lo que importa es que se asienten los datos que generen certeza que se informará sobre el documento a su destinatario.

En ese sentido, como puede observarse de las actas de notificación previo citatorio, de fechas 17 de mayo de 2022 y 20 de julio de 2022, si bien se encuentran elaboradas en un formato impreso en su totalidad, sí se encuentran debidamente circunstanciadas, pues en las mismas se asentó: la fecha y hora en que el notificador se constituyó en el domicilio fiscal de la actora; el cercioramiento por parte del notificador de encontrarse en el domicilio correcto, así como los datos externos del domicilio fiscal de la actora en el que se constituyó; que al momento de constituirse en el domicilio, fue atendido por una persona que salió del interior, quien señaló su nombre y se identificó, pues señala el documento con el que se identificó el tercero que atendió la diligencia, y los datos que se advirtieron de tal documento identificatorio.

Asentó el requerimiento respecto del Representante Legal de la actora, así como la respuesta obtenida por parte del tercero, así como la imposibilidad de notificar a la hoy actora o a su representante legal, en virtud de no haber atendido el citatorio, por lo que entendió la diligencia con el tercero.

De ahí que, si durante la diligencia el notificador hizo uso de los medios informáticos como en su caso podría ser una computadora y una impresora, con la finalidad de hacer constar los hechos que resultaran de su desarrollo, ello atiende a la utilización de las nuevas herramientas tecnológicas, las cuales no pueden verse excluidas de la labor cotidiana de la administración pública, sin que ello afecte la legalidad de sus actuaciones.

En consecuencia, si el notificador cumplió con ese procedimiento, aunque las actas de notificación y citatorios previos, en su totalidad se hayan elaborado en un formato impreso, no es motivo suficiente para restarles validez, pues la utilización de medios electrónicos tiene como finalidad agilizar las diligencias

y clarificar los datos contenidos en el documento correspondiente, situación que no provoca un estado de indefensión jurídica en perjuicio del gobernado, aun cuando las actas no contengan dato alguno del que se advierta que se elaboraron en el domicilio fiscal de la actora a través de una computadora e impresora, pues ello no es un requisito de circunstanciación establecido en el Código Fiscal de la Federación.

Al respecto, resulta aplicable la tesis de jurisprudencia VIII-J-1aS-14, de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de rubro y texto siguientes:

VIII-J-1aS-14

NOTIFICACIONES PERSONALES PRACTICADAS EN MATERIA FISCAL. LA UTILIZACIÓN DE MEDIOS INFORMÁTICOS A EFECTO DE HACER CONSTAR LOS HECHOS QUE SE DEDUZCAN DE LAS DILIGENCIAS DE NOTIFICACIÓN DE MANERA IMPRESA NO LAS INVALIDAN SI CUMPLEN CON LOS REQUISITOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-De acuerdo con lo previsto por el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, el notificador tiene la obligación de asentar el lugar en que se esté llevando a cabo la diligencia y los datos que justifiquen el porqué se realizó con persona distinta al interesado, esto es, los requisitos que den certeza jurídica en relación a que la notificación personal se ha practicado con la persona que se encontró en lugar del sujeto a notificar, ello, previo citatorio dejado y entregado para su espera al día siguiente; sin que el referido artículo prohíba la utilización de medios informáticos, a efecto de atender lo dispuesto por dicho dispositivo legal. En efecto, si durante la diligencia de notificación, el notificador hace uso de los medios informáticos como en su caso lo pueden ser una computadora y una impresora, con la finalidad de hacer constar los hechos que resulten de su desarrollo, ello, atiende a la utilización de las nuevas herramientas tecnológicas, mismas que no pueden verse excluidas de la labor cotidiana de la administración pública, sin que ello afecte la legalidad de sus actuaciones. En consecuencia, si el notificador cumple con este procedimiento, el hecho de que la toma de razón de las diligencias de notificación y cita se hayan asentado de forma impresa y no de puño y letra de aquél, no es razón suficiente para restarle validez, toda vez que en el caso no se trata de un "formato pre impreso", o bien, "formato pre elaborado", sino que, la utilización de estos medios tiene como finalidad agilizar la diligencia y clarificar los datos contenidos en el acta de notificación relativa, a efecto de circunstanciar de manera clara e inmediata los hechos suscitados durante la diligencia de notificación correspondiente.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-32/2016)

Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el ocho de noviembre de dos mil dieciséis.- Firman la Magistrada Nora Elizabeth Urby Genel, Presidenta de la Primera Sección del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y la Licenciada María del Consuelo Hernández Márquez, Secretaria Adjunta de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 5. Diciembre 2016. p. 64

En consecuencia, toda vez que la actora no logro desacreditar la presunción de legalidad de las notificaciones en estudio, se tienen por legalmente practicadas en fecha 17 de mayo de 2022, la correspondiente al oficio ***** , en el que se le comunica la reposición de la visita domiciliaria; así como en fecha 20 de julio de 2022, la relativa al oficio ***** , determinante del crédito fiscal impugnado.

Por otra parte, refiere el actor que la autoridad fue omisa en emitir y notificar la resolución en cumplimiento a la sentencia de fecha 10 de mayo de 2021, dentro del plazo de cuatro meses con que contaba para ello, pues considera que el plazo comenzó a partir de la emisión de la ejecutoria que negó el amparo en contra de la mencionada sentencia, sin embargo, **no le asiste la razón**.

En efecto, según se advierte de autos del expediente 37/20-07-02-3, radicado en la Segunda Sala Regional de Occidente, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el cual se tiene a la vista al haber sido ofrecido como prueba por las partes, en fecha **10 de mayo de 2021**, la Sala en mención emitió sentencia definitiva, en la que declaró la nulidad de la resolución ***** , emitida por el Director General de Auditoría Fiscal, determinante de un crédito fiscal a cargo del actor en cantidad de \$***** por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Empresarial a Tasa Única, actualizaciones, recargos y multas, del ejercicio fiscal 2012.

Lo anterior, pues consideró que los visitantes en el levantamiento de la última acta parcial, analizaron y valoraron la información y documentación comprobatoria exhibida por la contribuyente, determinando que algunas erogaciones efectuadas no fueron estrictamente indispensables, que declaró indebidamente deducciones y que no acreditó la materialidad de las operaciones, en contravención con lo establecido en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

La nulidad declarada fue para el efecto, de que la autoridad emitiera una nueva resolución, en la que purgue el vicio formal antes apuntado a partir de la última acta parcial, ajustándose a lo establecido por el artículo 46 del Código Fiscal

de la Federación, o bien, decidiera no hacerlo al tratarse de facultades discrecionales de la autoridad.

De igual manera se advierte que, mediante escrito recibido en la Oficialía de Partes común de las Salas Regionales de Occidente, el **14 de junio de 2021**, la parte actora promovió juicio de amparo en contra de la sentencia de fecha 10 de mayo de 2021. Juicio de Amparo radicado bajo el número 179/2021 por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y resuelto mediante ejecutoria de fecha **08 de marzo de 2022**, en la que negó el amparo y protección de la justicia federal a la actora.

Luego, mediante oficio recibido en la Oficialía de Partes común de las Salas Regionales de Occidente el **24 de marzo de 2022**, fue remitida la ejecutoria señalada en el párrafo que antecede. Por lo que, por acuerdo de fecha 25 de marzo de 2022, se tuvo por recibida la ejecutoria de fecha 08 de marzo de 2022, ordenando su notificación a las partes. Acuerdo que fue notificado a las partes, mediante publicación en el boletín jurisdiccional el 05 de abril de 2022.

Ahora bien, una de las premisas en la que la actora basa su pretensión, es que el plazo de cuatro meses para el cumplimiento de la sentencia comienza a partir de la emisión de la ejecutoria que le negó el amparo, es decir, considera que el plazo comenzó a partir del **08 de marzo de 2022**, pues señala que a partir de esa fecha la sentencia de 10 de mayo de 2021, quedo firme.

Al respecto, se considera el contenido del artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual establece lo siguiente:

ARTÍCULO 53.- La sentencia definitiva queda firme cuando:

- I. No admita en su contra recurso o juicio.
- II. Admitiendo recurso o juicio, no fuere impugnada, o cuando, habiéndolo sido, el recurso o juicio de que se trate haya sido desechado o sobreseído o hubiere resultado infundado, y
- III. Sea consentida expresamente por las partes o sus representantes legítimos.

A partir de que quede firme una sentencia y cause ejecutoria, correrán los plazos para el cumplimiento de las sentencias, previstos en los artículos 52 y 58-14 de esta Ley.

En el dispositivo antes transcrito, se establece que las sentencias definitivas quedan FIRMES cuando no admita recurso o juicio en su contra, o bien

admitiendo recurso o juicio, no fuera impugnada o habiendolo sido el recurso o juicio de que se trate haya sido desechado o sobreseído o hubiere resultado infundado, y cuando sea consentida expresamente por las partes o sus representantes legítimos.

Además, señala que los plazos para el cumplimiento de las sentencias, previstos en los artículos 52 y 58-14 de la ley, correrán a partir de que quede firme una sentencia y cause ejecutoria.

Por lo que, a fin de resolver sobre la preclusión del plazo para dar cumplimiento a las sentencias dictadas por este Tribunal, se debe considerar la firmeza y ejecutividad de la sentencia, conforme lo señalado en el último párrafo del artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Al respecto, la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, realizó una interpretación de la mencionada porción normativa, al resolver la queja en el juicio contencioso administrativo número 4961/19-06-02-7/768/23-S2-10-04-QC, que dio origen al precedente con número de tesis IX-P-2aS-489, de rubro: **“LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MOMENTO A PARTIR DEL CUAL COMIENZA EL PLAZO CON QUE CUENTA LA AUTORIDAD DEMANDADA PARA EMITIR LA RESOLUCIÓN EN CUMPLIMIENTO A LA SENTENCIA DICTADA EN EL JUICIO DE NULIDAD”**, bajo las siguientes consideraciones:

(...)

En este contexto, se procede a realizar una interpretación teleológica del último párrafo del artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para lo cual se trae a la vista la exposición de motivos de la “Iniciativa con Proyecto de Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo”, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de junio de 2016.

[N.E. Se omite transcripción]

*De la exposición de motivos se advierte que inicialmente, el Senado de la República, como Cámara de origen de la propuesta de reforma a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, consideró que “tanto los particulares, como las autoridades demandadas y el propio Tribunal, se han enfrentado con la problemática de fijar el momento a partir del cual las sentencias quedan firmes y a su vez, el plazo con que cuenta la autoridad para cumplimentar los fallos”, por lo que propuso que “**el Secretario de Acuerdos realice la certificación de firmeza de las sentencias, a petición de alguna de las partes, y que una vez que se haya notificado dicha certificación, inicien los plazos para el cumplimiento de los fallos**”. A continuación, se reproduce el texto normativo propuesto:*

[N.E. Se omite transcripción]

Sin embargo, de la versión estenográfica de la Discusión en el Senado, se advirtió que los Senadores propusieron la modificación de la propuesta conforme a lo siguiente:

[N.E. Se omite transcripción]

De la reproducción que precede se advierte que el Senado propuso modificar el texto inicialmente propuesto para el último párrafo del artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **con el propósito que en automático transcurrieran los términos para el cumplimiento de las sentencias, sin que dependiera de la certificación del Secretario**; de tal forma que, a partir de que quede firme la sentencia y cause ejecutoria, corran los plazos para el cumplimiento de las sentencias.

Finalmente, del Dictamen de la Cámara de Diputados se advierte que la propuesta del texto del último párrafo del artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, quedó en los siguientes términos:

[N.E. Se omite transcripción]

Por tanto, de la interpretación teleológica al último párrafo del artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se concluye que, para considerar que ha quedado firme la sentencia y que causó ejecutoria la misma, **no es necesario que medie la certificación del Secretario de Acuerdos**. Por ende, el plazo de cuatro meses con que cuenta la autoridad fiscal para dar cumplimiento a la sentencia corre a partir de que la sentencia **ha quedado firme y sea ejecutable**.

En ese sentido, para declarar la preclusión del derecho de la autoridad para emitir la resolución en cumplimiento, debe delimitarse qué se entiende por firmeza y ejecutividad de la sentencia.

Al resolver la contradicción de tesis 286/2016, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió dichos conceptos, por lo que a continuación se reproduce la ejecutoria en la parte que interesa:

[N.E. Se omite transcripción]

De la transcripción que precede se destaca que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación advirtió la necesidad de distinguir entre la firmeza de una sentencia y su ejecutividad, pues mientras **la firmeza se verifica hasta que se actualiza alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la ejecutividad se da cuando surten efectos las notificaciones efectuadas a las partes en virtud de las cuales se imponen de su contenido**.

Aunado a lo anterior, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consideró que, **el inicio del cómputo del plazo de cumplimiento se debe basar en un aspecto objetivo y aplicable a la mayoría de casos posibles, sin necesidad de atender a los sentidos o consideraciones asumidas en las ejecutorias, porque sólo hasta que se conozca su contenido real y completo el ente obligado estará cierto de cómo y en qué medida debe cumplir**.

En relación con lo anterior, la Segunda Sala consideró que la fecha de la sesión en que se desestima el amparo directo o la revisión fiscal, de publicación de la lista respectiva, o bien, de emisión de la sentencia no sirven

de parámetro objetivo para computar ese lapso, pues lo verdaderamente importante es su conocimiento integral por parte del ente obligado o vinculado, según sea el caso.

Finalmente, consideró que como el plazo para dar cumplimiento a la sentencia corre en perjuicio de la autoridad, es claro que se debe tener plena certeza de cuándo inicia y cuándo termina ese lapso, dato totalmente objetivo que sólo se tiene a partir de un acto también meramente objetivo como es el surtimiento de efectos de su notificación.

De tal forma que, si bien en la discusión de la “Iniciativa con Proyecto de Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo”, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de junio de 2016, el legislador modificó el texto inicialmente propuesto para el último párrafo del artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con el propósito de que en automático transcurrieran los términos para el cumplimiento de las sentencias, sin que dependiera de la certificación del Secretario, este Órgano Jurisdiccional considera que de la exposición de motivos se desprende que el momento a partir del cual la autoridad debe dar cumplimiento a las sentencias de este Tribunal, es cuando ha quedado firme y sea ejecutable.

De tal suerte que, si la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de junio de 2016, supedita el cumplimiento de la sentencia definitiva a su firmeza y ejecutividad, debe entenderse que si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en el plazo de cuatro meses, contados a partir de que la sentencia quede firme al actualizarse alguno de los supuestos del artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y sea ejecutable, **es decir, a partir de que surta efectos la notificación de la ejecutoria correspondiente.**

...

Criterio que dio origen al siguiente precedente:

IX-P-2aS-489

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MOMENTO A PARTIR DEL CUAL COMIENZA EL PLAZO CON QUE CUENTA LA AUTORIDAD DEMANDADA PARA EMITIR LA RESOLUCIÓN EN CUMPLIMIENTO A LA SENTENCIA DICTADA EN EL JUICIO DE NULIDAD.- Al resolver la contradicción de tesis 286/2016, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación delimitó los conceptos de firmeza y ejecutividad de la sentencia, actualizándose el primero una vez que se surta alguno de los supuestos del artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es decir que la sentencia: a) no admitiera en su contra recurso o juicio; b) admitiendo recurso o juicio, no fuere impugnada, o cuando, habiéndolo sido, el recurso o juicio de que se trate haya sido desechado o sobreseído o hubiere resultado infundado; o c) sea consentida expresamente por las partes o sus representantes legítimos; mientras que será ejecutable la sentencia a partir del día siguiente a que surta efectos la notificación de la ejecutoria correspondiente por parte de este órgano jurisdiccional tratándose de la hipótesis prevista en el inciso b) antes aludido. Bajo ese contexto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53 fracción II y último párrafo, en relación con el diverso numeral 52, segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente a partir del 14 de junio de

2016, el plazo de cuatro meses con que cuenta la autoridad demandada para dar cumplimiento a la sentencia definitiva que se dicte en el juicio contencioso administrativo cuando sea controvertida ante el Tribunal de Alzada a través del juicio de amparo, o bien, recurso de revisión fiscal, será a partir de que el fallo de mérito haya causado firmeza por haber sido desechado, sobreesido o resultado infundado el medio de defensa legal y fuera ejecutable mediante la notificación que realice este Tribunal del acuerdo o ejecutoria correspondiente a la autoridad demandada.

TFJA
03

Queja en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4961/19-06-02-7/768/23-S2-10-04-QC.- Resuelta por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 6 de noviembre de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Oscar Fabela Guzmán. (Tesis aprobada en sesión de 23 de enero de 2025)

TFJA
03

R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 38. febrero 2025. p. 37

Tesis publicada en la Revista de este Tribunal el viernes 21 de febrero de 2025 a las 14:02 horas.

03

TFJA
03

En ese sentido, la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, en el criterio citado, establece que el plazo de cuatro meses para que una autoridad cumpla con una sentencia definitiva comienza a correr a partir de que surte efectos la notificación de la resolución final (como en este caso, una ejecutoria de amparo) y no desde la fecha en que dicha resolución es emitida.

Lo anterior, pues una vez analizada la reforma al artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el año 2016, la intención original es que el plazo de cumplimiento corra "en automático" una vez que la sentencia quedara firme, sin que fuera necesario que medie la certificación del Secretario de Acuerdos, por lo que se estableció en el último párrafo del artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que el plazo de cuatro meses con que cuenta la autoridad fiscal para dar cumplimiento a la sentencia corre a partir de que la sentencia **ha quedado firme y sea ejecutable**.

Al respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte distingue dos conceptos clave, que es la firmeza y la ejecutividad de la sentencia, a saber, una sentencia es firme cuando ya no puede ser impugnada legalmente y una sentencia es ejecutable cuando la autoridad obligada a cumplirla ha sido formalmente notificada y conoce su contenido completo. La Segunda Sala determinó que este es el único parámetro objetivo y certero para iniciar el cómputo.

Bajo tales consideraciones, la fecha de la sesión o de la firma de la sentencia final no son determinantes para iniciar el plazo, pues lo trascendental es que la autoridad obligada tenga conocimiento integral y certero de la resolución, pues al ser un cumplimiento a cargo de la autoridad, para que inicie el plazo correspondiente, debe en un principio de tratarse de una sentencia firme (sin recursos pendientes) y además debe ser ejecutable. Entendiendo que la ejecutividad se logra cuando surte efectos la notificación de la ejecutoria a la autoridad. Por lo tanto, el plazo de cuatro meses inicia en ese momento.

No pasa desapercibido para esta Juzgadora, el precedente de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, contenido en la tesis IX-P-1aS-185, citado por la parte actora en el escrito de demanda, de rubro y texto siguientes:

PLAZO PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA SENTENCIA. INICIA A PARTIR QUE LA MISMA QUEDE FIRME Y HAYA CAUSADO EJECUTORIA, NO A PARTIR DE LA NOTIFICACIÓN DEL ACUERDO DONDE SE HAYA DECLARADO ELLO.-De conformidad con lo dispuesto en los artículos 52 fracción IV, segundo párrafo y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá hacerlo en el plazo de cuatro meses tratándose del juicio ordinario, o de un mes tratándose del juicio sumario, contado a partir que la misma quede firme. En relación con ello, del artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y del diverso 356 del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicable supletoriamente al primer ordenamiento señalado, se desprenden los supuestos en que las sentencias definitivas quedan firmes y causan ejecutoria. Ahora bien, en el artículo 53 último párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el legislador dispuso que los plazos para el cumplimiento de la sentencia definitiva, correrán a partir que quede firme y cause ejecutoria la misma, sin condicionar dicho cumplimiento a que exista una declaración o certificación del Órgano Jurisdiccional al respecto. En consecuencia, el plazo para el cumplimiento de la sentencia definitiva debe iniciar a partir del momento en que la misma haya quedado firme y causado ejecutoria, no así a partir que se haya emitido y notificado el acuerdo donde se haya informado sobre ello, pues el legislador no dispuso tal condición y; por ende, la ejecutoriedad de las sentencias se da por ministerio de ley.

PRECEDENTES:

VIII-P-1aS-828

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1070/16-EC2-01-3/3921/17-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 2 de febrero de 2021, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretario: Lic. Ángel Fernando Paz Hernández. (Tesis aprobada en sesión a distancia de 11 de mayo de 2021) R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 55. Junio 2021. p. 212

IX-P-1aS-184

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 437/21-19-01-8/164/23-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de

Justicia Administrativa, en sesión de 13 de agosto de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretario: Lic. Jesús Rangel Aguilar. (Tesis aprobada en sesión de 13 de agosto de 2024) R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 34. Octubre 2024. p. 443
REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

IX-P-1aS-185

Verificación de Cumplimiento de Sentencia del Juicio Contencioso Administrativo Núm. 752/17-18-01-7/1625/19-S1-05-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 10 de septiembre de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Julián Alfonso Olivas Ugalde.- Secretaria: Lic. Beatriz Rodríguez Figueroa. (Tesis aprobada en sesión de 10 de septiembre de 2024) R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 35. Noviembre 2024. p. 152

Tesis publicada en la Revista de este Tribunal el lunes 25 de noviembre de 2024 a las 10:56 horas.

No obstante, ambos criterios en el fondo comparten principios con el fin de establecer, a partir de cuando comienza el plazo para el cumplimiento de la sentencia definitiva, dado que comparten como punto de unión, que para ello se requiere que la sentencia esté firme y sea ejecutable. Incluso ambas secciones comparten el criterio, de que no es necesaria la certificación de firmeza por parte de secretario de acuerdos, pues como lo establece el criterio contenido en el precedente IX-P-1aS-185, la emisión del acuerdo que declare tal situación de firmeza pudiera demorar y quedaría sujeto a un acto discrecional del Tribunal, sin embargo, no elimina la necesidad de que la autoridad conozca el fallo, por lo que, de ninguna manera puede considerarse la fecha de la emisión de la ejecutoria que niega el amparo, para el inicio del computo del plazo de los cuatro meses, pues no se tiene certeza de que la autoridad hubiere conocido el sentido de la resolución final.

Maxime, que aun cuando se trata de una ejecutoria emitida en fecha 08 de marzo de 2022, fue recibida en la Oficialía de Partes común de las Salas Regionales de Occidente, hasta el **24 de marzo de 2022**, fecha en que también fue publicada en la pagina de internet del Consejo de la Judicatura Federal, del Poder Judicial de la federación, como se advierte de la consulta del expediente en la

siguiente pagina: *****.*****, la que se
invoca como hecho notorio:



En consecuencia, no asiste la razón a la demandante, al sostener que el plazo para el cumplimiento inicia en la fecha de emisión de la ejecutoria de amparo (08 de marzo de 2022), pues la autoridad no puede estar obligada a cumplir un mandato que no le ha sido comunicado formalmente, dado que la obligación de la autoridad nace en el momento en que tiene conocimiento fehaciente de la resolución final.

Por otra parte, el actor afirma que la sentencia de amparo directo causó ejecutoria por ministerio de ley el mismo día de su emisión, dado que no admite medio de defensa. Sin embargo, contrario a lo aducido, la Ley de Amparo contempla el recurso de revisión contra sentencias de amparo directo, cuya procedencia se actualiza bajo los supuestos específicos contenidos en el artículo 81, de la ley citada.

Por tanto, una ejecutoria de amparo directo sí admite un medio de defensa, aunque de procedencia excepcional, ello impide que la ejecutoria adquiera firmeza de manera inmediata y por ministerio de ley, pues en todo caso, es menester

analizar la procedencia del recurso de revisión al amparo, sin que la ejecutoria pueda considerarse firme en la fecha de su emisión.

En consecuencia, aun sin considerar la fecha de la notificación del acuerdo por el que se recibió en la Segunda Sala Regional de Occidente, la ejecutoria pronunciada el 08 de marzo de 2022, en el amparo directo 179/2021, que negó la protección de la justicia federal al acto, lo que ocurrió el 05 de abril de 2022; y tomando en cuenta, en su lugar, la fecha en que se publicó la mencionada ejecutoria en la pagina de internet del Poder Judicial de la Federación, es decir el 24 de marzo de 2022, misma fecha en que dicha ejecutoria fue recibida por la Sala responsable; el **plazo de cuatro meses** con que contaba la autoridad para otorgarle el debido cumplimiento a la sentencia de fecha 10 de mayo de 2021, concluyo el **24 de julio de 2022**.

En consecuencia, si la resolución contenida en el oficio ***** ** ** ** *, emitido por el Director General de Auditoría Fiscal, de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaria de la Hacienda Pública del Gobierno del Estado de Jalisco, en cumplimiento a la sentencia de 10 de mayo de 2021, del juicio 37/20-07-02-3; le fue legalmente notificada a la actora el **20 de julio de 2022**, es claro que **no habían precluido las facultades de la autoridad para su emisión**. De ahí lo infundado de su agravio.

CUARTO.- Por ser la competencia una cuestión de orden público y de estudio preferente, este Órgano Jurisdiccional en ejercicio de la facultad conferida en el artículo 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede al estudio y resolución del concepto de impugnación **DECIMO CUARTO**, del escrito inicial de demanda.

Lo anterior, en aplicación de la **jurisprudencia 2a./J.99/2006**, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro y texto siguientes:

“COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO DE NULIDAD. DEBE ANALIZARSE EN TODOS LOS CASOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.- El artículo 238, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005 (cuyo contenido sustancial reproduce el artículo 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo), establece que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada, así como la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución. En esa virtud, se concluye que el Tribunal citado debe, en todos los casos, examinar esos aspectos y declarar que

la resolución no adolece de algunos de ellos, lo cual no requiere de consideraciones exhaustivas, o bien, que en el caso se surte la causal de nulidad correspondiente, expresando, entonces sí, de manera fundada y motivada, las consideraciones que den sustento a su decisión.”

Adicionalmente, es importante destacar que de acuerdo a la jurisprudencia **2a./J. 58/2001**, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, **el análisis de la competencia debe hacerse únicamente a la luz de las disposiciones citadas en el acto.**

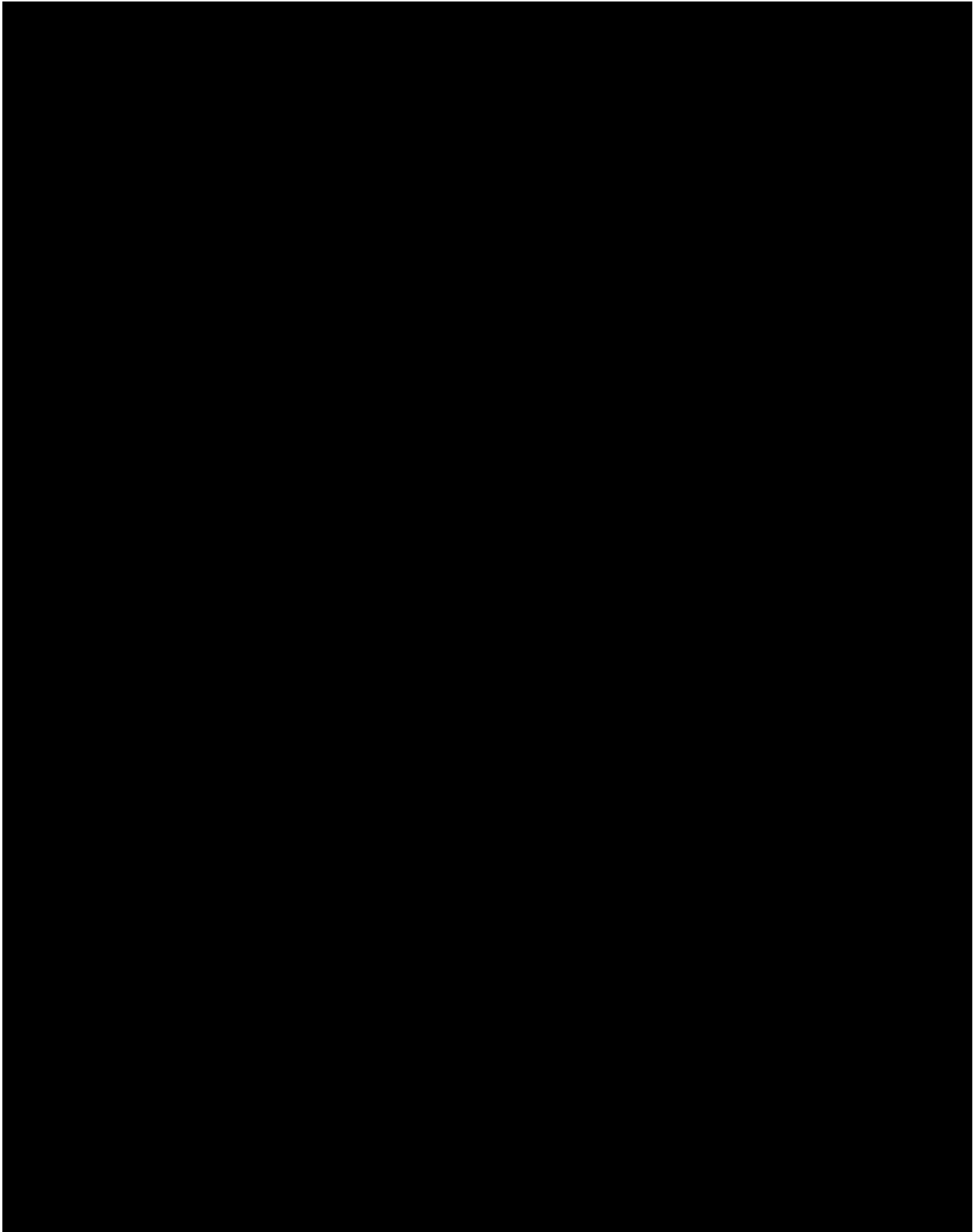
“JUICIO DE NULIDAD. AL DICTAR LA SENTENCIA RESPECTIVA LA SALA FISCAL NO PUEDE CITAR O MEJORAR LA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA QUE DICTÓ LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- De la interpretación literal de lo dispuesto en el artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, relativo a que las Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa al dictar el fallo que conforme a derecho proceda en los juicios de nulidad “...podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados...”, se desprende que esta facultad únicamente es posible ejercerla cuando se analiza el escrito inicial de demanda, pero no respecto de otros ocursos mediante los cuales la autoridad demandada en el juicio de nulidad procurara mejorar la fundamentación del acto impugnado, de manera que el propósito esencial del precepto de mérito, se encuentra encaminado a cumplir con el mandato constitucional de impartir justicia pronta, imparcial y completa, derecho fundamental consagrado en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a favor de los gobernados, exclusivamente, mas no de sujetos diversos. Lo anterior se robustece si se toma en consideración la interpretación sistemática de los artículos 215 y 237 del código citado, toda vez que las Salas Fiscales en el momento de dictar la sentencia respectiva, no pueden modificar los fundamentos del acto impugnado, con motivo de lo aducido dentro del juicio anulatorio por la autoridad demandada, en razón de lo cual tampoco pueden expresar el fundamento omitido por la autoridad ni corregir el que hubiera expresado.”

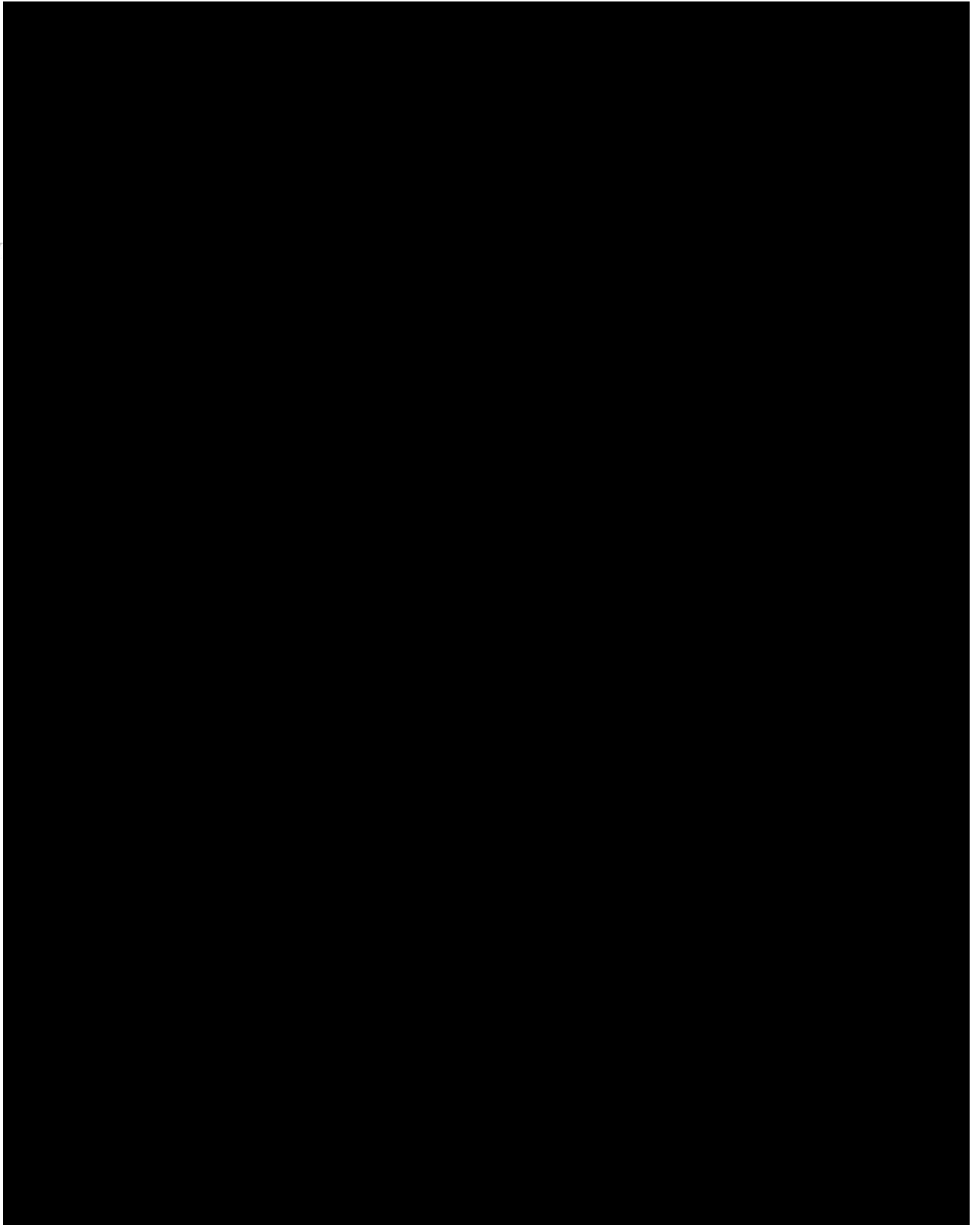
Así, la parte actora en el **DECIMO CUARTO** concepto de anulación, señala el **estudio oficioso de la competencia** de los actos emitidos por la autoridad y sus antecedentes, incluida la ausencia total o parcial de fundamentación.

A consideración de esta Sala, el concepto de impugnación en análisis resulta **INFUNDADO**.

De la resolución determinante del crédito fiscal impugnado en el presente juicio, se advierte que la autoridad fundamento su actuación, de la manera siguiente:

EXP DE ORIGEN: 6166/22-07-01-6
EXPEDIENTE AUXILIAR: 44/25-50-23-3
ACTOR: ***** ***** ** *****





Del análisis de la resolución determinante del crédito fiscal se desprende que⁰¹ la autoridad emisora, Dirección General de Auditoría Fiscal, dependiente de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de la Hacienda Pública del Gobierno del Estado de Jalisco, a efecto de fundar su competencia material y territorial, citó diversas disposiciones legales tanto federales como estatales, que se entrelazan para otorgarle las facultades para determinar el crédito fiscal controvertido, como se detalla a continuación:

**CONVENIO de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal,
celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el
Estado de Jalisco.**

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.

(...)

IV. Multas impuestas por las autoridades administrativas federales no fiscales a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial de la entidad, excepto las que tengan un fin específico y las participables a terceros, así como las impuestas por la Secretaría y sus órganos desconcentrados, en los términos de la cláusula décima cuarta de este Convenio.

VI. El ejercicio de las facultades relacionadas con las siguientes actividades:

(...)

b). Las referidas en el artículo 42, fracciones IV y V del Código Fiscal de la Federación, en los términos señalados en la cláusula décima sexta 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.

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:⁰³
(...)

b). Comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y determinar los impuestos de que se trate, su actualización y accesorios a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, con motivo del ejercicio de sus facultades, incluso por medios electrónicos.

(...)

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.- En materia de los impuestos al valor agregado, sobre la renta y especial sobre producción y servicios y, en su caso, los derivados en materia de comercio exterior, referidos en el Anexo correspondiente, la entidad, en ejercicio de las facultades de comprobación, tendrá las atribuciones relativas a la verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, incluyendo las de ordenar y practicar visitas e inspecciones en el domicilio fiscal o establecimiento de los contribuyentes, de los responsables solidarios y de los terceros relacionados con ellos; así como en las oficinas de la autoridad competente o por medios electrónicos.

...

Además de lo anterior y de lo dispuesto en la cláusula octava de este Convenio, la entidad ejercerá las siguientes facultades:

I. En materia de determinación de impuestos omitidos, su actualización y accesorios:

a). Determinar los impuestos omitidos, su actualización, así como los accesorios a cargo de los contribuyentes fiscalizados por la propia entidad, responsables solidarios y demás obligados, con base en hechos que conozca con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, conforme a las disposiciones jurídicas federales aplicables.

DÉCIMA.- En materia de los impuestos al valor agregado, sobre la renta y especial sobre producción y servicios, la entidad tendrá las siguientes obligaciones:

I. Vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y llevar a cabo la determinación y cobro de los impuestos, su actualización y accesorios, a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás sujetos obligados, con motivo del ejercicio de sus facultades.

II. Ejercer las facultades de comprobación, en los términos establecidos en el Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones jurídicas federales aplicables.

DÉCIMA SÉPTIMA.- La Secretaría y la entidad convienen en que esta última ejerza las facultades inherentes a la recuperación de los créditos fiscales federales que al efecto acuerden, incluyendo los autodeterminados por el

contribuyente, incluso mediante el procedimiento administrativo de ejecución, en términos del Código Fiscal de la Federación, de conformidad con lo siguiente:

(...)

II. Los créditos fiscales federales que la Secretaría, por conducto del Servicio de Administración Tributaria, podrá enviar a la entidad para su recuperación en los términos de esta cláusula, los cuales deberán reunir los siguientes requisitos:

a). Que estén firmes, es decir, cuando han transcurrido los términos legales para su impugnación, cuando exista desistimiento al medio de defensa de que se trate o cuando la resolución correspondiente ya no admita medio de defensa alguno.

b). Que sean a cargo de contribuyentes que tengan su domicilio fiscal dentro de la circunscripción territorial de la entidad.

c). Que no se trate de créditos fiscales federales a cargo de los contribuyentes señalados en el cuarto párrafo de la cláusula novena del presente Convenio.

d). Que no se trate de créditos fiscales federales a cargo de los contribuyentes que tengan autorizado el pago en especie.

LEY ORGÁNICA DEL PODER EJECUTIVO DEL ESTADO DE JALISCO

Artículo 16.

1. Las Secretarías son las siguientes:

(...)

II. Secretaría de la Hacienda Pública;

Artículo 18.

1. La Secretaría de la Hacienda Pública, tiene las siguientes atribuciones:

(...)

VI. Vigilar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en las leyes, reglamentos y demás disposiciones de carácter fiscal aplicables para el Estado;

VII. Ejercer las atribuciones derivadas de los convenios fiscales que celebre el Gobierno del Estado con el Gobierno Federal, las entidades federativas y los gobiernos municipales;

(...)

IX. Practicar revisiones y auditorías a los contribuyentes;

REGLAMENTO INTERNO DE LA SECRETARÍA DE LA HACIENDA PÚBLICA DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE JALISCO (publicado el 30 de octubre de 2021)

Artículo 1º. La Secretaría de la Hacienda Pública, es la dependencia del Poder Ejecutivo del Estado que tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y atribuciones que expresamente le encomienden la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Jalisco y los que le confieran otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos, convenios y demás disposiciones o instrumentos jurídicos que le sean aplicables, así como los asuntos que le sean encomendados por el Gobernador del Estado.

Artículo 4º. La Secretaría está a cargo de su Titular que será denominado Secretaria o Secretario, quien coordinará el funcionamiento de las Unidades Administrativas para el despacho de los asuntos de su competencia.

Para una mejor organización y funcionamiento, la persona Titular de la Secretaría podrá delegar sus atribuciones en cualquiera de los servidores públicos subalternos, salvo aquellas que en los términos de este Reglamento u otro ordenamiento jurídico deban ser ejercidas directamente por él.

Artículo 5°. La Secretaría estará organizada mediante la distribución de facultades y atribuciones que recaen en las Unidades Administrativas que establece el presente Reglamento, así como las demás áreas, unidades, departamentos, servidores públicos y personal que tenga adscrito, de acuerdo a la plantilla de personal autorizada en el Presupuesto de Egresos del ejercicio fiscal que corresponda.

La Secretaría y sus Unidades Administrativas tienen su sede en la ciudad de Guadalajara, Jalisco, y ejercerán sus facultades en todo el territorio del Estado de Jalisco; con excepción de la Coordinación Metropolitana, Coordinaciones Regionales y Oficinas de Recaudación Fiscal precisadas en el artículo 42, cuya sede y circunscripción territorial se establece en el referido numeral.

Artículo 6°. La Secretaría, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con las siguientes Unidades Administrativas:

(...)

III.- Subsecretaría de Ingresos

(...)

d) Dirección General de Auditoría Fiscal.

(...)

Artículo 11. A la persona Titular de la Secretaría le corresponde originariamente el trámite, resolución y ejercicio de las facultades competencia de la Secretaría y sus Unidades Administrativas, sin perjuicio de lo anterior de manera específica, ejercerá las siguientes:

(...)

XIX. Ordenar la práctica de visitas domiciliarias de auditoría e inspección y realizar los actos tendientes a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes;

(...)

XXXVI. Imponer sanciones por la comisión de infracciones fiscales;

(...)

Artículo 32. A la persona Titular de la Subsecretaría de Ingresos le corresponde originariamente el trámite, resolución y ejercicio de las facultades competencia de la Subsecretaría y sus Unidades Administrativas, sin perjuicio de lo anterior de manera específica, ejercerá las siguientes:

I. Establecer el criterio de Interpretación que las direcciones generales, direcciones de área, coordinaciones, unidades departamentales y oficinas de recaudación fiscal de la Secretaría, deberán seguir en la aplicación de las disposiciones fiscales, en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, productos, aprovechamientos y sus accesorios de carácter estatal;

(...)

III. Ejercer, en su caso, las atribuciones derivadas de los convenios de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, de Colaboración Administrativa en materia Fiscal Federal, del Sistema de Coordinación Fiscal del Estado y convenios de colaboración y coordinación administrativa con la Federación, sus parsestatales, entidades federativas, Ciudad de México y municipios, así como las derivadas de los anexos correspondientes, en el ámbito de su competencia;

La Subsecretaría de Ingresos, contará con las siguientes direcciones generales:

(...)

III. Dirección General de Auditoría Fiscal.

(...)

Artículo 52. A la persona Titular de la **Dirección General de Auditoría Fiscal** le corresponde originariamente el trámite, resolución y ejercicio de las facultades competencia de la Dirección General y sus Unidades

Administrativas, sin perjuicio de lo anterior de manera específica, ejercerá las siguientes:

I. Ejercer la vigilancia que demande el cumplimiento de las leyes fiscales, reglamentos, Instructivos, circulares y demás disposiciones fiscales o financieras aplicables;

(...)

V. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, Inspecciones, actos de verificación y/o vigilancia y demás actos tendientes a comprobar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos de carácter estatal, como en materia de contribuciones y accesorios respecto a los ingresos federales coordinados; así como notificar a los interesados los resultados obtenidos de la práctica de dichos actos, en los términos de la legislación fiscal, convenios, acuerdos y demás disposiciones aplicables;

(...)

XII. Determinar los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, productos y aprovechamientos de carácter estatal, como en materia de contribuciones y accesorios respecto a los ingresos federales coordinados que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados que deriven del ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo;

(...)

XV. Notificar toda clase de actos administrativos y resoluciones de carácter fiscal, así como designar al personal adscrito a sus Unidades Administrativas para que realicen dichas y notificaciones;

(...)

XXXVI. Imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales que rigen las materias de su competencia; así como imponer multas por el incumplimiento, cumplimiento parcial o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que se formulen en los términos del presente artículo;

(...)

XLI. Determinar impuestos, derechos, productos y aprovechamientos de carácter estatal, como en materia de contribuciones y accesorios respecto a los ingresos federales coordinados que procedan en cumplimiento de las resoluciones o sentencias emitidas por autoridades competentes respectivamente;

(...)

Artículo 53. La Dirección General de Auditoría Fiscal tendrá, en materia de ingresos federales coordinados, de conformidad con el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, sus Anexos y demás instrumentos que de éstos deriven, las siguientes atribuciones:

I. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales, aduaneras y de comercio exterior para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, aprovechamientos y accesorios de carácter federal incluyendo los que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, y, en su caso, proceder al aseguramiento de mercancía y/o documentación relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o, a la colocación de sellos y marcas;

(...)

XI. Notificar los actos relacionados con el ejercicio de las facultades de comprobación y resoluciones administrativas, que deriven del ejercicio de sus atribuciones, así como habilitar a los funcionarios para realizar dichas notificaciones;

(...)

XXIII. Imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales, aduaneras y de comercio exterior que rigen las materias de su competencia: así como imponer multas por el Incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que se formulen en los términos de las fracciones contenidas en el presente artículo y demás disposiciones aplicables;

(...)

XXXII. Determinar las contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal, aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, que resulte a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, que deriven del ejercicio de las facultades a que se refiere el presente artículo;

(...)

LIII. Determinar las contribuciones, accesorios y multas que procedan en materia de ingresos federales coordinados, en cumplimiento de las resoluciones o sentencias emitidas por autoridades competentes respectivamente.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

(...)

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

(...)

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III, IV y IX de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se acrediten o compensen saldos a favor o pago de lo indebido o se apliquen estímulos o subsidios fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria con la que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de dichos conceptos, según se trate, independientemente del ejercicio en que se hayan originado los mismos, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

(...)”

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.
(...)

TFJA
03

TFJA
03

De las cláusulas transcritas del convenio de colaboración administrativa en materia fiscal federal, se desprende, en lo que interesa, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Jalisco, convinieron en coordinarse en materia de los impuestos al valor agregado, sobre la renta e impuesto especial sobre producción y servicios, por lo que la entidad federativa está facultada para ordenar y practicar visitas e inspecciones en el domicilio fiscal o establecimiento de los contribuyentes, así como en las oficinas de la autoridad competente, y para determinar los impuestos de que se trate, su actualización y accesorios, 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.

Asimismo, se desprende que las referidas facultades podrán ser 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.

Por su parte, del Reglamento Interior de la Secretaría de la Hacienda Pública del Estado de Jalisco, se desprende, en lo que interesa, que ésta tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y atribuciones que expresamente le encomienden la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Jalisco y los que le confieran otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos, convenios y demás disposiciones o instrumentos jurídicos que le sean aplicables.

Que la referida Secretaría está a cargo de su Titular quien, para una mejor organización y funcionamiento, podrá delegar sus atribuciones en cualquiera de los servidores públicos subalternos.

Por otra parte, establece que la Secretaría de la Hacienda Pública del Estado, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con la

Subsecretaría de Ingresos, de la que dependerá la Dirección General de Auditoría, la que cuenta, entre otras facultades, con la de determinar los impuestos y sus accesorios que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales que rigen las materias de su competencia, así como ejercer las atribuciones en materia de ingresos federales coordinados, de conformidad con el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, así como de los instrumentos que de él deriven.

Por lo que, de lo hasta aquí expuesto, se colige que la demandada **sí fundó y motivó debidamente su competencia** para emitir la resolución determinante, toda vez que, por una parte, citaron los preceptos legales que establecen las facultades tanto del Secretario de la Hacienda Pública, como del Director General de Auditoría Fiscal de esa Secretaría, para ordenar la revisión y para determinar el crédito fiscal, en coordinación con las autoridades fiscales federales.

Además, tocante a la **competencia territorial** de la Dirección General de Auditoría; también la fundó debidamente, pues del artículo 5 del Reglamento Interior, se advierte que la Secretaría y sus Unidades Administrativas tienen su sede en la ciudad de Guadalajara, Jalisco, y ejercerán sus facultades en todo el territorio del Estado de Jalisco. Por lo que la resolución impugnada, efectivamente fue emitida por autoridad que, además de fundar su competencia material, también lo hizo tocante a la territorial.

Casi similar, respecto de la autoridad emisora de la orden de visita, número *****, emitida en fecha **, en el expediente *****, visible en el expediente administrativo exhibido por la demandada, pues la Dirección de Auditoría Fiscal, de la entonces Secretaría de Planeación, Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Jalisco, justificó debidamente la orden, con la cita de las Cláusulas SEGUNDA, primer párrafo, fracciones II, V, VI y X, inciso b); TERCERA, CUARTA, primero, segundo y cuarto párrafos, OCTAVA, primer párrafo, fracción I, incisos b) y d), NOVENA, primer párrafo, DÉCIMA, primer párrafo, fracción III y DECIMA SEPTIMA, primer párrafo, fracción II, del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal celebrado entre el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Jalisco.

Así como los artículos 1º, 2º, 6 primer párrafo, fracción I, 12 primer párrafo, fracción II, 14, primer párrafo, fracciones XVII XIX, XX, XXII, XXIV y XXV, de la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Jalisco y los artículos 1º, 2, 4º, primer párrafo, fracción III, 62, primer párrafo, fracciones I, II, XXXIII, XXXVII, XLVI y L, 64, primer párrafo, fracción V, 65, primer párrafo, 71, primer párrafo, fracciones I, V, XVI, XIX y XXII, del Reglamento Interno de la Secretaría de Planeación, Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Jalisco, vigentes en la fecha de su emisión.

De los que se desprende su facultad para ordenar y practicar visitas domiciliarias tendientes a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, en materia de impuestos, derechos, aprovechamientos, estímulos fiscales, en los términos de la legislación fiscal, convenios, acuerdos y demás disposiciones aplicables; así como para ejercer las atribuciones en materia de contribuciones federales. Con competencia material en todo el territorio del estado de Jalisco. Por lo que se encuentra debidamente fundada y motivada, en cuanto a la competencia de la autoridad emisora.

QUINTO.- Se procede, al análisis del **QUINTO** concepto de impugnación del escrito de demanda, en el que la actora aduce de manera medular lo siguiente:

Que la autoridad fiscal viola el principio de cosa juzgada, que impide que un asunto ya resuelto por una sentencia firme pueda ser discutido nuevamente. La demandante señala que la sentencia del 10 de mayo de 2021, emitida por la Segunda Sala Regional de Occidente, anuló la resolución anterior por un vicio formal en la última acta parcial. Sin embargo, la autoridad en la última acta parcial y en el acta final, de nueva cuenta llevo a cabo un análisis y valoración respecto de la documentación aportada y conocida durante la visita y que inclusive, de manera desafiante repite las actuaciones declaradas nulas.

Que son ilegales la última acta parcial y el acta final, pues el visitador lleva a cabo un análisis y valoración respecto de la documentación aportada o conocida durante la visita.

Que no es óbice a lo anterior, que el 08 de diciembre de 2020, se hubiera publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se adiciona el artículo 46, del Código Fiscal de la Federación y se establece que los

visitadores tendrán la facultad para realizar la valoración de los documentos o informes obtenidos; pues la demandante sostiene que la autoridad no tenía facultades para hacerlo ya que la sentencia previa no le otorgó libertad de jurisdicción para revalorar el fondo del asunto, sino que su efecto se limitaba a purgar el vicio formal detectado.

Que al realizar una nueva valoración de la documentación y llegar a las mismas conclusiones que ya habían sido parte del litigio anterior, la autoridad está, en efecto, desconociendo la firmeza de la sentencia y reabriendo un debate que ya estaba legalmente concluido.

Que la cosa juzgada implica que las partes no pueden reanudar una discusión ni sobre lo resuelto ni sobre los argumentos que pudieron haberse planteado. Por tanto, la nueva resolución es ilegal, ya que se basa en una repetición de valoración.

Por su parte, la autoridad al dar **contestación** a la demanda sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

A consideración de esta Juzgadora, los conceptos de impugnación en análisis resultan **INFUNDADOS** de conformidad con lo siguiente:

En efecto, como se precisó con anterioridad, la resolución impugnada en el presente juicio, contenida en el oficio ***** ** *, fue emitida en cumplimiento a la sentencia definitiva de fecha 10 de mayo de 2021, por la Segunda Sala Regional de Occidente, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el juicio 37/20-07-02-3.

Lo anterior, pues mediante la sentencia mencionada, se declaró la nulidad de la resolución ***** ** *, emitida por el Director General de Auditoría Fiscal, determinante de un crédito fiscal a cargo del actor en cantidad de \$***** por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Empresarial a Tasa Única, actualizaciones, recargos y multas, del ejercicio fiscal 2012; al considerar que los visitadores en el levantamiento de la última acta parcial, analizaron y valoraron la información y documentación comprobatoria exhibida por la contribuyente, determinando que algunas erogaciones efectuadas no fueron estrictamente indispensables, que declaró indebidamente deducciones y que no acreditó la materialidad de las

operaciones, en contravención con lo establecido en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

Por tanto, la nulidad declarada fue para el efecto, de que la autoridad emitiera una nueva resolución, en la que purgue el vicio formal antes apuntado a partir de la última acta parcial, ajustándose a lo establecido por el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, o bien, decidiera no hacerlo al tratarse de facultades discrecionales de la autoridad.

En ese sentido, mediante oficio ***** **
**** ** **, la autoridad comunico al contribuyente actor, la reposición de la visita domiciliaria practicada al amparo de la orden *****; y en fecha 18 de mayo de 2022, llevo a cabo la ultima acta parcial (visible a fojas 20 a 248 del tomo II, del expediente administrativo exhibido por la demandada), para posteriormente, en fecha 17 de junio de 2022, llevar a cabo el acta final (visible a fojas 251 a 480 del tomo II, del expediente administrativo exhibido por la demandada).

Ahora bien, refiere la parte actora, que la autoridad indebidamente tanto en la última acta parcial, como en el acta final, llevo a cabo un análisis y valoración respecto de la documentación aportada o conocida durante la visita, no obstante que, la sentencia del 10 de mayo de 2021, emitida por la Segunda Sala Regional de Occidente, anuló la resolución anterior por un vicio formal en la última acta parcial.

Y considera que la autoridad en la última acta parcial y en el acta final, de nueva cuenta llevo a cabo un análisis y valoración respecto de la documentación aportada y conocida durante la visita y que inclusive repite las actuaciones declaradas nulas. Argumentos que resultan **infundados**.

Como se desprende de la sentencia del 10 de mayo de 2021, la Segunda Sala Regional de Occidente, en el juicio 37/20-07-02-3, declaró la nulidad del crédito fiscal, con base en los siguientes razonamientos:

TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

TFJ
03

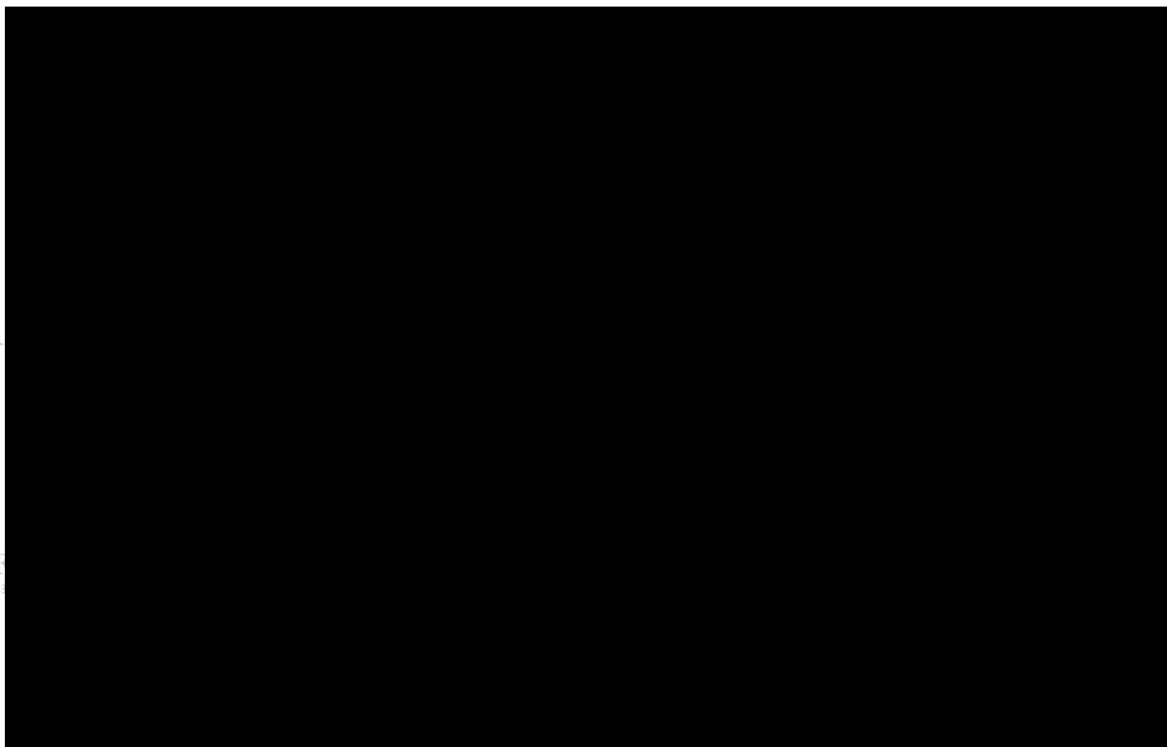
TFJA
03

TF
03

TF
03

TF
03

T

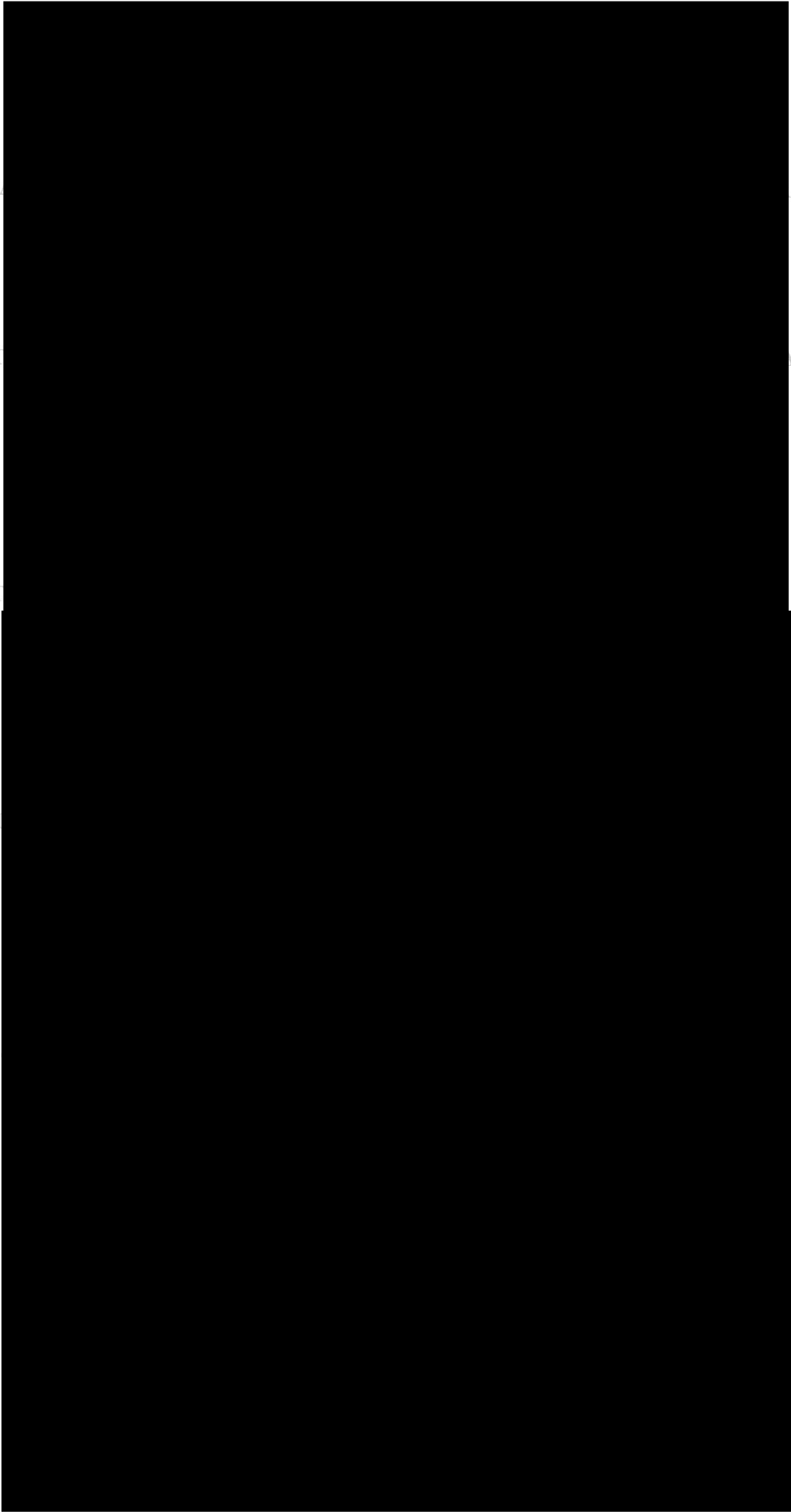


(...)

Como se advierte de la digitalización anterior, se desprende que la Segunda Sala Regional de Occidente, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, considero que : *“los visitantes actuantes, en el levantamiento de la última acta parcial, analizaron y valoraron la información y documentación comprobatoria exhibida por la contribuyente, determinando entre otros- que algunas erogaciones efectuadas por la contribuyente no fueron estrictamente indispensables, que declaró indebidamente deducciones, que no obstante la exhibición de diversas facturas y medios de prueba la actora no demostró la realización de los conceptos amparados, y que no acreditó la materialidad de las operaciones efectuadas, lo cual contraviene lo dispuesto por el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, pues los visitantes carecen de facultades para valorar los documentos, libros o registros que como prueba exhiba el particular;...”*.

Ahora bien, del análisis a la **última acta parcial de fecha 18 de mayo de 2022** y el **acta final de 17 de junio de 2022**, se advierte que el personal actuante de la autoridad, hizo constar los documentos que fueron aportados por la contribuyente revisada, de los que conoció los ingresos obtenidos para efectos del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como el valor de actos y actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado, señalando además, que algunas de las operaciones de la contribuyente “*pudieran entrañar el incumplimiento a las disposiciones fiscales*”, como se ilustra a continuación:

ULTIMA ACTA PARCIAL



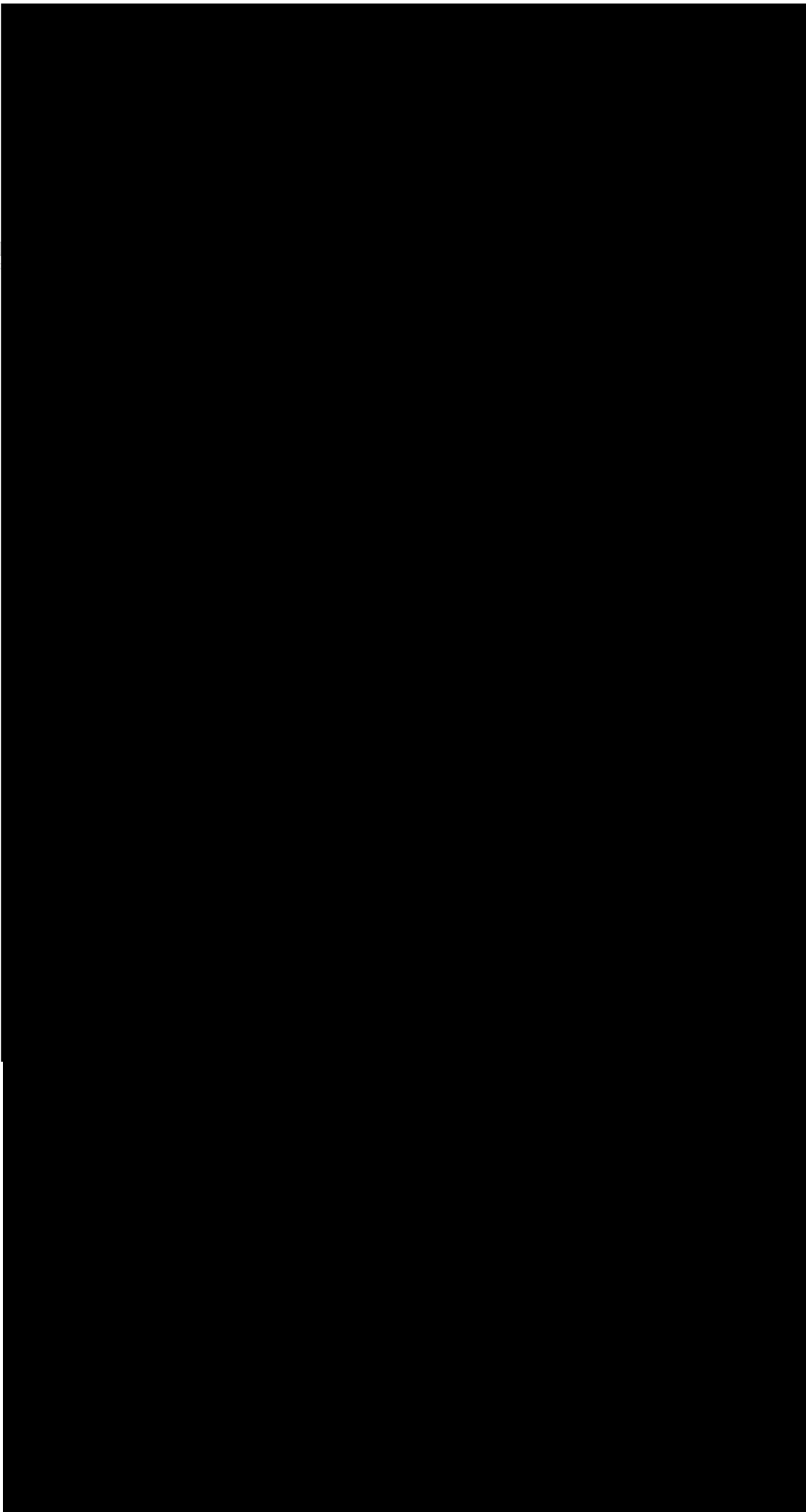
TFJA
03

TFJA
03

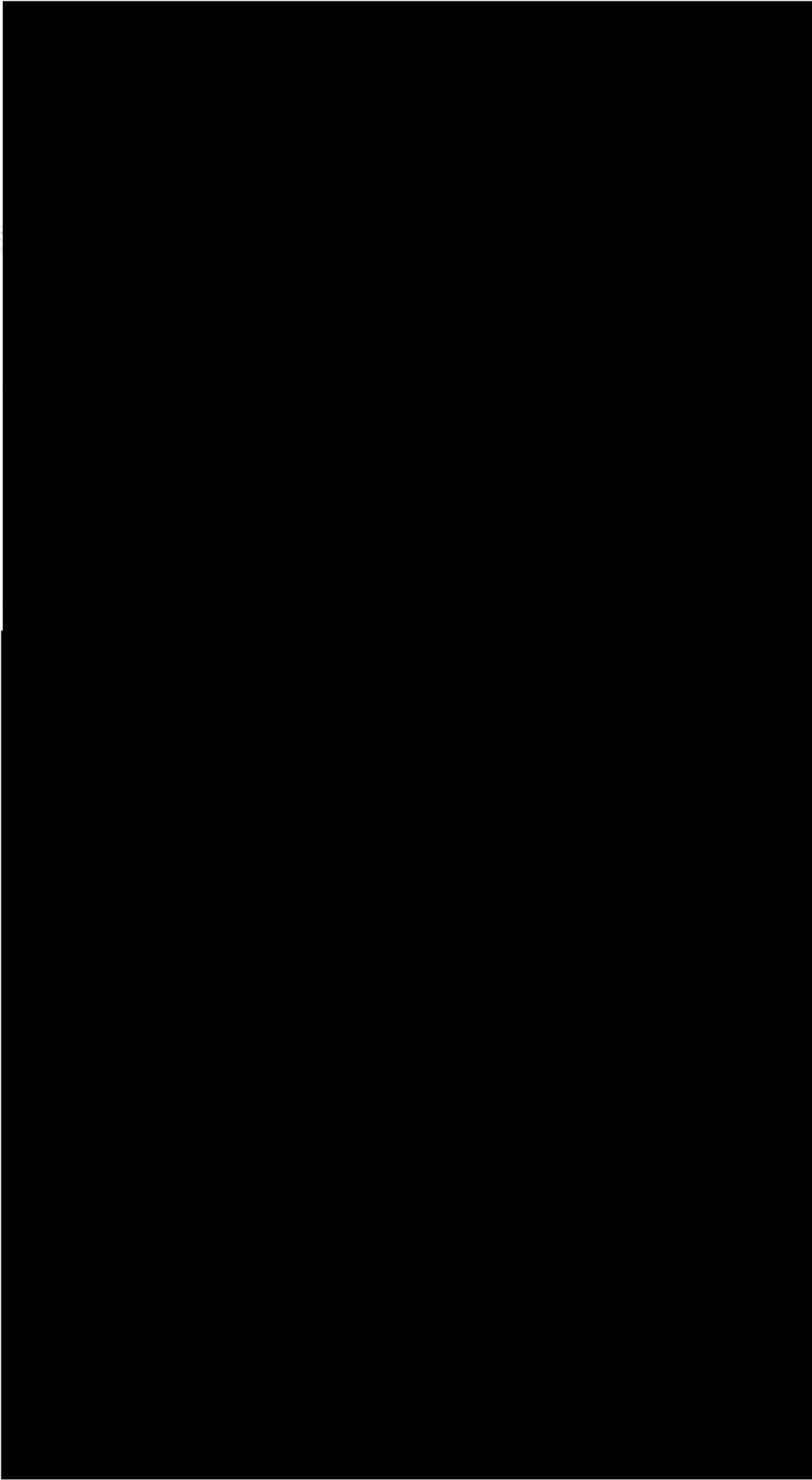
TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03



T



TH
8

Por lo que, contrario a lo manifestado por la parte actora, la autoridad en cumplimiento de los efectos precisados en la sentencia de fecha 10 de mayo de 2021, no realiza valoración alguna de los documentos aportados por la contribuyente en el proceso de fiscalización, pues se limita a señalar que los hechos que se hacen constar y que se desprendieron de la contabilidad y demás información y documentación proporcionada por la contribuyente “pudieran entrañar el incumplimiento a las disposiciones fiscales”.

Absteniéndose de calificar, tanto en la ultima acta parcial, como en el acta final, si las erogaciones fueron estrictamente indispensables o si se acreditó la materialidad de las operaciones, reservando la valoración a la autoridad que determinó el crédito fiscal, pues no se advierte que el personal actuante, hubiere procedido a determinar a través de las actas de visita, obligaciones en materia tributaria con sustento en la valoración de documentos exhibidos durante la fiscalización, dado que la autoridad por medio de la persona visitadora, en la última acta parcial y el acta final se limitó a hacer constar de manera pormenorizada los datos que tuvo a su alcance y las omisiones o hechos que conoció por ese motivo, sin que al efecto hubiere emitido algún valor respecto de alguna de las pruebas aportadas, pues ello no implica que hubiese calificado o valorado, alguno de los documentos o datos institucionales.

Lo anterior, en el entendido de que el término **"valorar"**², significa reconocer, estimar o apreciar el valor o mérito de alguien o algo, sin que en este caso, la persona visitadora hubiere realizado alguna determinación en perjuicio de la contribuyente, pues únicamente consignó los hechos y omisiones de los que tuvo conocimiento, para que en su oportunidad, la autoridad competente estuviera en aptitud de emitir la resolución determinante que en su caso correspondiera.

Ello en contraste con el señalamiento de la autoridad, de que “pudieran entrañar el incumplimiento de obligaciones fiscales”, entendiendo el término **“pudieran”**³ como una conjugación del verbo poder, en la vertiente de la contingencia o posibilidad de que algo suceda, sin que ello implique la

² **Valorar**. Reconocer, estimar o apreciar el valor o mérito de alguien o algo.

Diccionario de la Lengua Española
<https://dle.rae.es/conclusi%C3%B3n?m=form>

³ **Poder**. Ser contingente o posible que suceda algo.

Diccionario de la Lengua Española
<https://dle.rae.es/poder?m=form#TU1KCfY>

determinación de algún incumplimiento de la ley, pues el visitador únicamente advierte su posible actualización.

En el entendido de existe la obligación de los visitadores de detallar todas las pruebas exhibidas y aludir a los argumentos expuestos durante la visita domiciliaria que intenten desvirtuar irregularidades detectadas en las actas, por lo que, en todo momento el visitador consignó los hechos u omisiones que posiblemente podrían deparar en el incumplimiento de obligaciones fiscales, sin que al efecto se hubiere determinado, en el acta final, algún crédito fiscal o de haya decidido en definitiva, la situación fiscal de la contribuyente.

Por lo que, con independencia, de la adición publicada al texto del artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, que establece la facultad de los visitadores para realizar la valoración de los documentos o informes obtenidos en la visita, en este caso, el personal actuante se limitó a hacer constar los hechos u omisiones detectados, sin que se establezca alguna valoración.

Por lo que contrario a lo manifestado por la actora, la autoridad se abstiene de establecer las mismas conclusiones, que en las actuaciones objeto de reposición, pues no hace mención respecto de la estricta indispensabilidad o materialidad de las operaciones, lo que no significa, que se encontrara impedida a realizar una posterior determinación, con base en los hechos y omisiones detectados durante la visita.

Lo anterior, pues la resolución determinante del crédito fiscal impugnada en el juicio 37/20-07-02-3, fue declarada nula al demostrarse un vicio en el procedimiento, que trascendió al sentido de la resolución, como el caso en que los visitadores valoraron de forma indebida los documentos aportados en la visita domiciliaria al levantar el Acta Final; quedando a salvo las facultades de la autoridad fiscalizadora para que en caso de estar en posibilidad de hacerlo, emitiera una nueva resolución subsanando el vicio detectado.

Por lo que, en este supuesto, no se actualiza la figura jurídica de la cosa juzgada, dado que, en dicho fallo, no se realizó estudio de fondo alguno, por tal motivo, la nueva resolución en cumplimiento puede ser controvertida en otro juicio por sus propio motivos y fundamentos.

En ese sentido, la autoridad demandada se encontraba en aptitud de emitir una nueva resolución y al mismo tiempo la actora se encontraba en posibilidad de formular conceptos de impugnación encaminados a controvertir, tanto el procedimiento del que deriva, como cuestiones de fondo del crédito fiscal combatido, contenido en la nueva resolución, sin que deban calificarse de inoperante, como pretende la demandada en apartado denominado “cuestión previa” de la contestación de la demanda. Al respecto, se cita el precedente de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, contenido en la tesis VIII-P-1aS-870, de rubro y texto siguientes:

TFJA
03

TFJA
03

COSA JUZGADA. NO SE ACTUALIZA CUANDO SE DECLARA LA ILEGALIDAD DE UNA RESOLUCIÓN POR LA EXISTENCIA DE UN VICIO PROCEDIMENTAL.-Conforme a lo dispuesto en el artículo 51 fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede declarar la ilegalidad de una resolución administrativa cuando se demuestre un vicio de procedimiento, siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada; por tanto, en caso que en una sentencia firme dictada por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa se declare la ilegalidad de una resolución determinante de un crédito fiscal, por la existencia de un vicio procedimental, como es el caso en que los visitadores valoraron de forma indebida los documentos aportados en la visita domiciliaria al levantar el Acta Final; y el Tribunal deja a salvo las facultades de la autoridad fiscalizadora para que en caso de estar en posibilidad de hacerlo, emita una nueva resolución subsanando el vicio detectado; en este supuesto, no se actualiza la figura jurídica de la cosa juzgada, dado que en dicho fallo, no se realizó estudio de fondo alguno, por tal motivo, la nueva resolución en cumplimiento, puede ser controvertida en otro juicio por sus propio motivos y fundamentos, encontrándose en posibilidad la parte actora de formular conceptos de impugnación encaminados a controvertir, tanto el procedimiento del que deriva, como cuestiones de fondo del crédito fiscal combatido.

TFJA
03

TFJA
03

(Tesis aprobada en sesión de 5 de octubre de 2021)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 59. octubre 2021. p. 231

Tesis publicada en la Revista de este Tribunal el jueves 25 de noviembre de 2021 a las 14:13 horas.

TFJA

SEXTO. - Se procede al análisis de manera conjunta, de los conceptos de impugnación **sexto, séptimo, octavo y décimo segundo** de la demanda, por encontrarse relacionados, en los que señala de manera esencial lo siguiente:

En el **sexto** concepto de anulación, señala que la autoridad mejoró los argumentos respecto de las irregularidades asentadas dadas a conocer en la última acta parcial levantada el 18 de mayo de 2022. Que, una vez levantada la última acta parcial, la autoridad hacendaria agotó la posibilidad de revisar los documentos solicitados durante la visita y asentar hechos y omisiones detectados, puesto que el visitado cuenta con la opción de desvirtuar lo plasmado por el personal adscrito a la fiscalizadora, pudiendo valerse de los elementos probatorios que considere.

Que la autoridad señala que detectó que ***** emitió comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura y capacidad material para su actividad económica, por lo que se publicó en el listado definitivo a que se refiere el tercer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación de fecha 05 de agosto de 2014.

Que por ello la demandada concluye que son improcedentes las deducciones de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, en cantidad de \$*****, pues el proveedor se encuentra publicado en el listado a que se refiere el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, observaciones que no fueron plasmadas en la última acta parcial levantada el 18 de mayo de 2022, por lo que no pudieron ser desvirtuadas por su representada.

Que en la resolución determinante del crédito fiscal, la autoridad, pasando por alto lo señalado en la última acta parcial, señaló como nueva irregularidad que el proveedor ***** fue publicado en el listado del tercer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación y señala que contaba con treinta días posteriores a la publicación, para acreditar que efectivamente adquirió los bienes o corregir su situación fiscal, lo cual colige que no aconteció.

Por lo que considera que su representada no tuvo oportunidad de desvirtuar tales observaciones en el plazo de veinte días a que se refiere el artículo 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, pues al determinar el crédito, la autoridad mejora los argumentos consignados en la última acta parcial, lo que rompe con el principio de seguridad jurídica.

En el **séptimo** concepto de impugnación de la demanda, hace valer lo siguiente:

En el inciso a), señala que los comprobantes fiscales sirven para cumplir con la obligación legal contenida en el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, como constancia fehaciente de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente, en relación con diversas documentales que amparen la materialidad de las operaciones que dichos comprobantes respaldan, es decir la contabilidad que deben llevar los contribuyentes.

Que para verificar la materialidad de las operaciones también se puede realizar a la luz de la sustancia económica de las transacciones, por lo que es necesario analizar si existe una alteración en la esfera jurídica del contribuyente y si efectivamente se intercambian bienes o servicios con un valor económico real.

Que aun cuando se le restó valor probatorio a los comprobantes fiscales para acreditar la realización de la operación, existen diversas pruebas que componen la contabilidad de los contribuyentes para acreditar la efectiva materialidad, sin que se pueda exigir documentación generalizada, exorbitante y de imposible cumplimiento, pues se pueden considerar los principios de sustancia económica y razón de negocios al valorar la documentación comprobatoria con que se cuente.

Que la autoridad determinó que no proporciono “reportes donde se identifiquen los elementos que acrediten la materialización de la operación...” pero reconoce expresamente que en todo momento se percató en que consistieron los servicios proporcionados y que, a efecto de acreditar la materialización, ofreció documentales consistentes en facturas (CFDI), comprobantes de pago, pólizas contables, libros de trabajo, declaraciones de impuestos, estados de cuenta, contratos de prestación de servicios y un informe de las actividades realizadas por el prestador del servicio.

Que por el hecho de ser documentales privadas, no carecen de valor probatorio, pues la verdad puede demostrarse por otras pruebas adminiculadas y que en este caso la autoridad no cuestionó la autenticidad de las mismas, pues solo cuestiona su valor probatorio, por lo que constituyen un indicio de los hechos asentados en ellas.

Que la autoridad establece que todos los documentos privados carecen de fecha cierta, lo cual no es un requisito de existencia y no pierde valor probatorio totalmente, además de que tal requisito no recae sobre todos los documentos privados, sino solo en aquellos que pudieran surtir efectos frente a terceros.

Que las pruebas aportadas constan en copia certificada ante notario público, lo que es suficiente para que produzcan certeza de la fecha en que se realizó su cotejo y que dan certeza de la materialidad de las operaciones, pues no esta obligada a tener dentro de su contabilidad, documentación adicional.

Que si bien la autoridad cuenta con la facultad de requerir información y documentación de la contribuyente relacionada con su contabilidad, debe respetar los términos y forma en que el contribuyente la elabora y no solicitar que tales documentos, datos e informes le sean proporcionados a manera de integraciones especiales, de la forma concreta y particular en que la propia autoridad indique. Y que en el caso particular, se podrá constatar que existen indicios que al concatenarlos llevan a la conclusión de que si se realizaron las operaciones.

En el inciso b), señala que los comprobantes fiscales que proporciono si reúnen los requisitos respecto de la descripción del servicio al señalar “Prestación de servicios de asesoría y consultoría en las áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas según contrato”, lo que permite su identificación sin necesidad de detallar de forma pormenorizada en que consistió el mismo.

En el inciso c), señala que de igual forma obra el informe anual de actividades desarrollado con motivo de los servicios prestados de los que se beneficio su representada durante el ejercicio fiscal 2012, en donde consta los servicios que se prestaron, que es real y que se cumplió con el resguardo de las documentales adecuadas para garantizar el soporte de que la prestación de servicios se llevó a cabo por la contribuyente ***** ***** ** *

Que si bien el informe de actividades constituye un documento que contiene la manifestación unilateral del proveedor es en cumplimiento a la obligación pactada en el contrato de prestación de servicios, por lo que puede ser útil como documentación comprobatoria del movimiento contable.

En el inciso d), señala que la autoridad confiesa que su representada cumplió con los requisitos formales a la que estaba obligada y que dejó de valorar las probanzas aportadas consistentes en registros contables, comprobantes fiscales, contrato de prestación de servicios, comprobantes de pago e informe de actividades, de las operaciones realizadas con ***** ***** ***** ** *

Que la demandada omitió precisar el valor que le corresponde a cada una de las pruebas ofrecidas por su representada en el proceso de fiscalización, pues debió precisar porque las pruebas aportadas no acreditaron la pretensión de la contribuyente o porque no es el medio idóneo para demostrar o no, determinada situación. Sin embargo, omitió un pronunciamiento de fondo.

Que la contabilidad es la representación cualitativa y cuantitativa de los elementos que forman el patrimonio del contribuyente, debidamente descritos y valorados, al inicio de un ejercicio económico, para que posteriormente se registren las variaciones que en el patrimonio se vayan produciendo. Por lo que debe considerarse que la contabilidad revisada constituye un eficaz instrumento de análisis financiero y fiscal y por ende que da certeza de las operaciones registradas, al encontrarse justificada con el soporte que justifique el registro.

Que los elementos exhibidos durante el procedimiento fiscalizador son idóneos y suficientes para respaldar el registro contable correspondiente, pues las deducciones efectuadas, derivadas de las operaciones con su proveedor están debidamente registradas en la contabilidad.

Que la autoridad pretendió que fuera aportado por su representada durante la visita, diversa documentación respecto de las operaciones realizadas con la empresa ***** que no forma parte de su contabilidad en términos del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, por lo que su representada no estaba obligada a mantenerla a disposición de la autoridad y por el contrario si le entregó toda la documentación e información comprobatoria que ampara las operaciones realizadas en el ejercicio fiscal revisado.

Que ninguna de las partes objeto la validez y por tanto, valor probatorio del contrato de prestación de servicios celebrado por su representada con *****
***** Que los términos del contrato son claros y no dejan dudas de la intención de los contratantes, por lo que cumple con los elementos de existencia, validez y eficacia.

Que el contrato de prestación de servicios no requiere una forma especial y al contener el objeto y consentimiento, es existente jurídicamente, el cual se relaciona además con el pago de la contraprestación pactada por los servicios prestados, en este caso, realizado por medio de transferencias bancarias.

Que además, la autoridad señala que las operaciones con *****
***** no existen (no se demostró que las operaciones fueran reales), pero si fueran reales, no son estrictamente indispensables por que no existen. Que la autoridad no puede concluir la falta de estricta indispensabilidad de las operaciones, bajo el argumento de que no existen, cuando al mismo tiempo parte del supuesto de que si existen, pues en todo caso debió hacerlo bajo algún argumento como: que las erogaciones no están destinadas o relacionadas con la actividad de la empresa,

que los gastos no son necesarios para alcanzar sus fines o que de no producirse, no se afectarían sus actividades. Situación que no aconteció.

Que los servicios contratados con su proveedor influyeron en la obtención y ejecución de diversas operaciones como la administración de la empresa, planeación y administración de recursos financieros, elaboración y actualización de presupuestos, asesoría y consultoría en la planeación, dirección y control de las operaciones de la compañía, entre otras. Por lo que reúne el requisito de ser estrictamente indispensable, al estar directamente relacionado con la consecución de su objeto social, pues los servicios fueron necesarios para la obtención de mayores ingresos.

En el **octavo** concepto de anulación, señala lo siguiente:

En el inciso a), argumenta que la resolución determinante del crédito fiscal es ilegal, pues la emisora sustenta el rechazo de operaciones efectuadas con el prestador de servicios ***** , derivado de que se encuentra en el listado definitivo a que se refiere el tercer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014; lo que considera erróneo pues la autoridad no puede atribuirle irregularidades, omisiones o inconsistencias de terceras personas y que se trata de incumplimientos a las disposiciones fiscales que no le son atribuibles.

Que la autoridad no hace una adecuada valoración de las pruebas aportadas durante el procedimiento de fiscalización, pues no da sustento legal para afirmar los motivos de la inexistencia de los actos y no valoro correctamente sus argumentos.

Que respecto del procedimiento seguido a su proveedor, en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad le informó a la empresa ***** que se había ubicado en el supuesto del primer párrafo del mencionado numeral, dado que en la declaración anual normal del ejercicio ****, no manifestó información correspondiente a activo fijo y que no presentó Declaración Anual Informativa Múltiple de sueldos, salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo. Por lo que considero que no cuenta con infraestructura ni personal.

Y que de las pruebas aportadas por el prestador de servicios no fueron suficientes para desvirtuar la presunción de operaciones inexistentes, lo cual

considera ilegal e infundado pues el proveedor si acredita contar con activos de manera indirecta, así como personal indirecto.

En el inciso b), señala que respecto de la resolución individual contenida en el oficio ***** y la definitiva contenida en el oficio ***** , emitidas a la contribuyente ***** es de señalarse que su representada ***** , no se encuentra relacionada en lo particular en los antecedentes, por lo que no se encontraba obligada a aportar documentación.

Que dicha resolución trajo como consecuencia que todos los documentos fiscales emitidos por la contribuyente ***** no producen ni produjeron efecto alguno, lo cual fue exclusivamente por ciertas operaciones y períodos.

Que de una interpretación al artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, considerando sus distintos párrafos, existe una vinculación entre las partes de la norma, es decir, EFOS, EDOS y cese de efectos fiscales. Y que en las resoluciones notificadas a la contribuyente ***** se hizo referencia a algunas de las operaciones, relacionadas con el número de comprobante, fecha de este, nombres de clientes y cantidad de la operación, por lo que únicamente dichas operaciones fueron las que la autoridad consideró presuntivamente como inexistentes y no todas las operaciones realizadas por la mencionada empresa, a lo largo de su existencia.

Que resultaría incongruente entender que el efecto general de la publicación en el listado es que todas las operaciones contenidas en cualquier comprobante fiscal, expedido en cualquier tiempo por el contribuyente EFOS, no producen ni produjeron efecto fiscal alguno, pues se consideran como inexistentes exclusivamente las detectadas y sujetas al procedimiento del EFOS y que no fueron desvirtuadas.

Y que, si el contribuyente que utilizó el comprobante fiscal, no desvirtúa en el proceso de presunción de inexistencia, tiene la posibilidad de desvirtuarlo en el proceso de fiscalización correspondiente, pues son caduca su derecho.

En el inciso c), señala que la autoridad emitió de manera inconventional la resolución a que se refiere el artículo 69-B, tercer párrafo del

Código Fiscal de la Federación, pues la empresa ***** si contó con activos y personal, no obstante inobservó el debido proceso legal y el efectivo acceso a la justicia.

En el inciso d), señala que las operaciones celebradas con ***** no son de manera inmediata inexistentes, simuladas o ilícitas, pues en la visita domiciliaria aportó documentales que acreditan que las operaciones son reales y que jamás se le notificó el procedimiento instaurado a su proveedora.

Que la autoridad debió notificarle de manera personal la situación de su proveedor y debió señalarle cual de los supuestos del artículo 69-B, se actualizó y que la publicación del el Diario Oficial de la Federación no puede surtir efectos de notificación al particular.

En el inciso e), señala que el objeto de la orden de visita, fue para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de su representada y no de terceros, y que es ilegal que la omisión de terceros -prestadores de servicios- que no acreditaron capacidad, trascienda a la esfera jurídica del particular, ya que la fiscalizadora solo debe verificar el cumplimiento de los requisitos que marca la ley para poder dar efectos fiscales a los comprobantes expedidos por la contribuyente *****

En el inciso f), señala que es ilegal la resolución impugnada, pues la resolución notificada a ***** emitida en términos del tercer párrafo, del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, no establece un procedimiento para desvirtuar ante la propia autoridad que la emitió, la resolución presuntiva a que se refiere el segundo párrafo de dicho dispositivo. Que ni el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, ni la iniciativa de ley establece un procedimiento para acreditar que efectivamente se recibieron los servicios o adquirieron los bienes que amparan los comprobantes fiscales y que esto fue establecido por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, mediante Resolución Miscelánea, sin que exista clausula habilitante que se lo permita.

En el inciso g), señala que la resolución impugnada es ilegal, pues no obstante su proveedor cuenta con activos y personal, la autoridad determinó que realiza el tráfico de comprobantes, tomando en consideración si el personal es o no idóneo y si es suficiente para los fines del contribuyente.

Que la presunción a que se refiere el primer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, se funda en límites objetivos tales como no contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes. Que considera ilegal la iniciativa de reforma del 69-B, pues faculta a la autoridad a determinar la simulación de operaciones con base en el número de personal con que cuenta la unidad económica, sin establecer un parámetro para llevar a cabo su actuación y se contrapone con la Ley para el Desarrollo de la competitividad de la micro, pequeña y mediana empresa.

En el inciso h), invoca diversas sentencias como hechos notorios.

En el **décimo segundo** concepto de anulación, señala que la autoridad, a efecto de determinar los ingresos acumulables del ejercicio revisado se limitó a analizar los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sin verificarlos y por otra parte, le exige a su representada que las deducciones declaradas, cumplan con materialidad y soporte de la efectiva realización de las operaciones entre su representada y sus diversos proveedores.

Lo que considera indebido, pues dice pareciera que lo realiza con la intención de tachar de improcedentes las deducciones declaradas por su representada pasando por alto los requisitos aplicables que establecen las disposiciones fiscales para la procedencia de la deducción ya acreditamiento, como: ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, estar amparadas con documentación que reúne los requisitos de las disposiciones fiscales, estar debidamente registrada en contabilidad, ser restadas una sola vez y ser pagadas conforme los medios que establecen las disposiciones fiscales.

Por lo que considera, no tiene explicación lógica el actuar de la autoridad para analizar la acumulación de ingresos de su representada, pues para verificar las deducciones autorizadas exige requisitos no previstos en el artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no obstante, se trata de requisitos legales de aplicación estricta.

La autoridad, al dar **contestación** a la demanda, sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

Los conceptos de impugnación en análisis resultan en parte **fundados pero insuficientes, así como infundados e inoperantes** por otra, de acuerdo con los siguientes razonamientos:

En principio, señala la parte actora, que la autoridad mejoró los argumentos respecto de las irregularidades asentadas dadas a conocer en la última acta parcial levantada el **** ** ***** ** *******, pues al determinar el crédito fiscal determinó como improcedentes sus deducciones, ya que el proveedor ******* ***** ***** ** ******* fue publicado en el listado del tercer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, observaciones que no fueron plasmadas en la última acta parcial por lo que no tuvo oportunidad de desvirtuarlas. Argumento que resulta **FUNDADO pero insuficiente** para acreditar su pretensión.

En efecto, de conformidad con los artículos 44, 46 y, 46-A del Código Fiscal de la Federación, la visita en el domicilio fiscal consta de diferentes etapas, concluyendo con la última acta parcial, para posteriormente elaborar el acta final de visita; la cual, si bien no constituye una resolución definitiva, sí representa el acto con el que concluye la actuación de los visitadores, misma que debe de finalizar en un plazo máximo de 12 meses contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Ahora bien, de la interpretación al artículo 42, fracción III, en relación con el diverso 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se desprende la obligación de la autoridad fiscalizadora de dar a conocer al contribuyente los hechos u omisiones detectados durante la fiscalización, obligación que se encuentra satisfecha cuando en la Última Acta Parcial se le dan a conocer al contribuyente los motivos y fundamentos con base en los cuales la autoridad fiscal basa su afirmación de que existieron hechos u omisiones, los cuales no pueden modificarse en el Acta Final o en la resolución determinante.

Lo anterior, pues en dichas actuaciones deben señalarse de manera pormenorizada todos los hechos u omisiones detectados derivado de la revisión a la documentación e información proporcionada por el contribuyente en el desarrollo de la visita en su domicilio.

No obstante en el presente caso, la parte actora señala que la autoridad al determinar el crédito fiscal, introdujo cuestiones que no le fueron informadas desde la ultima acta parcial, pues señaló que detectó que ******* ***** ***** ** ******* se encuentra en el listado publicado en términos del tercer párrafo del

Por tanto, si bien en el presente caso, la autoridad no señaló ese hecho en la última acta parcial, la ilegalidad mencionada, **no hace procedente como lo pretende la parte actora, la declaratoria de nulidad de la resolución determinación del crédito fiscal**, contenida en el oficio ***** **

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

Si no que se trata de información de un contribuyente tercero y que fue de conocimiento de la emisora, en su calidad de autoridad fiscal y que sirve de sustento a la determinación del crédito fiscal, al tratarse de una resolución con efectos generales y que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación.

En efecto, según se advierte de la resolución impugnada, la autoridad, en uso de las facultades de comprobación contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, procedió a verificar la procedencia de las deducciones en materia de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado pretendido por la parte actora, por lo cual, una vez analizada la información contable exhibida por la contribuyente, determinó su improcedencia.

54

de julio de 2014, se publicó en el listado definitivo a que se refiere el tercer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, mediante el oficio global definitivo ***** ** ** **

Al respecto, cabe precisar que la autoridad hacendaria cuenta con la facultad de desplegar sus atribuciones fiscalizadoras, pues el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación le permite verificar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados hayan cumplido con las disposiciones fiscales, lo que puede hacer a través de una **visita domiciliaria**, como aconteció en el presente caso.

Por tanto, para corroborar que los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

En ese sentido, más allá de la publicación del listado definitivo, del que fue sujeto su proveedor, la parte actora, en este caso como sujeto de la visita domiciliaria, **estuvo en aptitud de acreditar la materialidad de las operaciones, cuya presunción de inexistencia, fue señalada por la fiscalizadora.** Pues no se debe dejar de lado, que la publicación del listado definitivo de la empresa ***** no es el único motivo por el cual, la demandada determinó el crédito fiscal en contra de la actora, ahora impugnado, sino que esto derivó del ejercicio de las facultades de comprobación que se materializaron en la visita domiciliaria ordenada a la parte actora y en la cual, se le otorgo el derecho de audiencia y debida defensa para acreditar la materialidad de las operaciones.

En este orden de ideas, esta Juzgadora estima que se está en presencia de una "ilegalidad no invalidante", que no amerita se declare la nulidad de la resolución impugnada, ya que los argumentos en estudio resultan insuficientes para acreditar la ilegalidad de la determinación del crédito fiscal, debido a que como lo menciona la propia actora, no era su obligación desvirtuar la legalidad de la resolución emitida en contra de su proveedor, si no que, al haberse determinado una presunción *juris tantum* en su contra, si estuvo en aptitud de desvirtuarla.

En efecto, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece sustancialmente el procedimiento relativo a la presunción de inexistencia

de operaciones, por el cual la autoridad fiscal enlista, de ser el caso, a las personas físicas y morales contribuyentes que han emitido comprobantes fiscales sin acreditar que cuentan con los activos, el personal, la infraestructura o la capacidad material para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes amparados por los comprobantes expedidos, o bien, que no sean localizables.

Por lo que tal precepto establece a favor de la autoridad administrativa una presunción *iuris tantum*, es decir, que admite prueba en contrario, por lo que le permite advertir la inexistencia de operaciones, que tiene como consecuencia jurídica y material la publicación en el Diario Oficial de la Federación, del listado de personas contribuyentes que se ubicaron en esa hipótesis, publicación que tiene como consecuencia jurídica que se reputa que las operaciones contenidas en los comprobantes expedidos por esos sujetos fiscales, no surten efecto fiscal alguno.

El precepto en cita ha sido objeto de análisis por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversas jurisprudencias, entre las cuales se invoca la que dirimió la contradicción de tesis 405/2018, de la que derivó la jurisprudencia 2a./J. 78/2019, con registro digital 2020068 en la que sostuvo lo siguiente:

Suprema Corte de Justicia de la Nación
Registro digital: 2020068
Instancia: Segunda Sala
Décima Época
Materias(s): Administrativa
Tesis: 2a./J. 78/2019 (10a.)
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 67, Junio de 2019, Tomo III, página 2186
Tipo: Jurisprudencia

FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El procedimiento citado tiene como objetivo acabar con el tráfico de comprobantes fiscales y evitar el daño generado a las finanzas públicas y a quienes cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, lo cual pone de relieve que mediante este procedimiento no se busca como ultima ratio eliminar los efectos producidos por los comprobantes fiscales, sino detectar quiénes emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes. En cambio, para corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contenidas en el artículo 42 del

Código Fiscal de la Federación. Por tanto, se trata de procedimientos distintos y no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B para, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos. Además, es evidente que la atribución consignada en el artículo 69-B no excluye las facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas. De tal manera que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.

Contradicción de tesis 405/2018. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo del Trigésimo Circuito, y Primero y Tercero, ambos en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito. 24 de abril de 2019. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Disidente: Yasmín Esquivel Mossa. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Ron Snipeliski Nischli.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, al resolver la revisión fiscal 3/2017, y el diverso sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito, al resolver la revisión fiscal 6/2018.

Tesis de jurisprudencia 78/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del ocho de mayo de dos mil diecinueve. Esta tesis se publicó el viernes 14 de junio de 2019 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 17 de junio de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

En ese sentido, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación prevé el procedimiento y consecuencias de la presunción en que la autoridad fiscal puede considerar, salvo prueba en contrario, la inexistencia de las operaciones amparadas por los comprobantes expedidos, basándose en la prueba de un hecho distinto, esto es, que el contribuyente emisor no cuente con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que respaldan esos comprobantes, o bien, que se encuentren no localizados, y las contradicciones entre el valor de los comprobantes y la capacidad de su emisor, según lo haya detectado la autoridad.

Entonces se destaca que este procedimiento va dirigido al sujeto a quien se le imputan los actos o actividades, puesto que, precisamente, su finalidad

es verificar que el contribuyente que emitió las facturas efectivamente haya realizado las operaciones que se mencionan en éstos, y no al tercero que le da efectos fiscales a esos comprobantes, ya que no son las facturas las que verifica la autoridad mediante el procedimiento contenido en el artículo 69-B, sino **la realización de los actos que soportarían en su caso.**

Por otra parte, para corroborar que los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, específicamente en las fracciones II, III y V, las cuales podrá ejercer siempre y cuando no hayan caducado, como ocurrió en el presente caso, pues la autoridad ejerció su facultad de revisión, al emitir la orden de visita a la contribuyente actora.

En ese sentido, las consecuencias de la declaración de inexistencia de operaciones dependen de la facultad de comprobación que la autoridad fiscal haya optado por ejercer, ya que las facultades contenidas tanto en el artículo 69-B, como en el artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, **no son excluyentes, sino que atienden a diferentes finalidades, con consecuencias jurídicas también diversas.**

Ahora bien, el procedimiento establecido en el artículo 69-B, que culmina con la publicación en el Diario Oficial de la Federación del listado de los sujetos contribuyentes, está integrado por dos partes, a saber: una primera fase, que inicia a partir de una publicación preliminar por virtud de la cual se llama al ente contribuyente ubicado en la presunción de inexistencia de operaciones para que oponga sus defensas. Esta parte del procedimiento, en caso de que resulte desfavorable a la persona tributaria obligada, da lugar a la publicación de una lista definitiva, con efectos generales, de los entes contribuyentes que llevan a cabo operaciones inexistentes. Así, se observa que esta parte del procedimiento es la que se identifica con las llamadas "empresas que facturan operaciones simuladas" (EFOS).

La segunda fase del procedimiento tiene verificativo una vez publicada la lista definitiva. En esta etapa, las y los contribuyentes que dieron efectos fiscales a las facturas de los diversos contribuyentes referidos en la etapa previa, conservan

expeditos sus derechos para acudir ante la autoridad exactora a demostrar que sí recibieron los bienes o servicios.

En este orden de ideas, la consecuencia que opera cuando el sujeto contribuyente se ubica en la hipótesis del primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, y como resultado de ello se establezca en definitiva que incurrió en la simulación en estudio y es publicado dentro del listado definitivo en el Diario Oficial de la Federación, forzosamente se traduce en que la presunción de inexistencia de las operaciones subsiste hasta tanto la autoridad fiscal proceda a ejercer sus facultades de comprobación y/o determine el o los créditos fiscales que correspondan.

Entonces, la determinación definitiva de que el ente contribuyente enlistado carece de los elementos identificados como activos, de personal, de infraestructura o de capacidad material para prestar los servicios o producir, comercializar o de entregar los bienes amparados por los comprobantes expedidos, esto es, para realizar las operaciones propias de su objeto social, implica no sólo que los comprobantes fiscales objeto de revisión carecen de sustento legal en las situaciones fácticas referidas, sino también implican que esa persona física o moral incurre en la práctica que se busca mitigar a través del procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Correlativamente, por lo que hace a las personas que en su caso hayan dado efectos fiscales a los comprobantes expedidos por las personas físicas o morales enlistadas, será hasta ese momento procesal que se podrá ejercer nuevamente su derecho para acreditar la efectiva realización de las operaciones consignadas en la documentación fiscal tildada de apócrifa.

Esto es, el objeto y las consecuencias de la declaración de inexistencia de operaciones dependen de la facultad de comprobación que la autoridad fiscalizadora haya optado por ejercer y, por ende, válidamente pueden derivar del ejercicio de las facultades de comprobación y será hasta el procedimiento de fiscalización cuando la persona física o moral que deduzca operaciones simuladas, o bien, sea receptora de comprobantes fiscales emitidos por quienes facturan operaciones simuladas, cuando podrán nuevamente ejercer su derecho a desvirtuar esa presunción, etapa procesal en la que podrán aportar los argumentos y pruebas que estimen pertinentes para demostrar la efectiva prestación del servicio o la

adquisición de los bienes amparados por los comprobantes fiscales expedidos por la diversa persona física o moral que aparece en el listado definitivo de referencia; así como también, de ser el caso, interponer los recursos o medios de defensa procedentes contra las resoluciones determinantes de los créditos fiscales que se le determinen.

En consecuencia, es dable concluir que, **con independencia del ejercicio revisado o de las operaciones en concreto que dieron origen al procedimiento que puede culminar con la publicación del sujeto contribuyente en el listado definitivo publicado en el Diario Oficial de la Federación en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, lo cierto es que dicha publicación produce efectos generales respecto de las operaciones reflejadas en los comprobantes expedidos, por lo que no se delimitan a un solo ejercicio**, en tanto que, por un lado, la finalidad de ese procedimiento no es determinar situaciones fiscales particulares, sino identificar entes contribuyentes que incurren en la práctica de simulación de operaciones; por el otro lado, tanto la autoridad fiscal como el sujeto contribuyente que pretendió darle efectos a los comprobantes fiscales expedidos, **conservan expeditos sus derechos para desvirtuar la inexistencia de operaciones** con las limitaciones legales que corresponden y que rigen las facultades de comprobación establecidas en el artículo 42 del código tributario federal.

En ese sentido, resultan **infundados** los argumentos de la actora, en los que pretende la ilegalidad de la resolución determinante del crédito fiscal, pues dicha determinación no nace directamente de la resolución emitida en el procedimiento del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, sino que una vez definido formal y definitivamente que el emisor de los comprobantes fiscales no logró demostrar que cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad material suficientes para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan aquellos comprobantes, con sustento en su párrafo sexto, resultó necesario el despliegue de las facultades de comprobación.

Sin que resulte necesario, que la autoridad relacione la publicación del listado con la determinación del crédito fiscal, ya que, dentro del procedimiento de auditoría, el contribuyente ahora actor, tuvo oportunidad de demostrar la materialidad de sus operaciones, mediante la información y documentación proporcionada ante la autoridad fiscal.

Por lo que el procedimiento previsto en el artículo 69-B del código tributario federal, no se encuentra limitado por el ejercicio fiscal revisado, ni exclusivamente a ciertas operaciones, de los que derive la presunción preliminar que puede concluir en el listado definitivo en cuestión, sino que este procedimiento, se insiste, se refiere a una presunción y a la eventual comprobación o refutación de la hipótesis de que la persona contribuyente carece de los elementos referidos para proporcionar los servicios relativos a su objeto social, razón por la cual, la presunción de inexistencia de operaciones tiene como consecuencia lógica y jurídica que subsista esa presunción hasta tanto no sea desvirtuada a través del procedimiento administrativo y/o jurisdiccional correspondiente, pues con independencia del ejercicio revisado, así como las operaciones y terceros relacionados, lo cierto es que la finalidad del listado definitivo es dar a conocer a las y los actores fiscales, que los comprobantes expedidos por el sujeto contribuyente que se ubicó en la hipótesis definitiva no están soportados por operaciones reales, y de ahí los efectos generales otorgados por la norma.

Por lo que el alcance que se da a los comprobantes referentes a ejercicios previos o futuros, no es contrario al derecho y a la garantía de audiencia por cuanto a que, se entiende que se refiere a los efectos que le dio una persona tercera, que en el marco jurídico expuesto tiene garantizados sus derechos al debido proceso y de audiencia para desvirtuar la referida inexistencia de operaciones, pues el listado definitivo de referencia no le causa per se un perjuicio, sino la circunstancia de haberle dado efecto fiscal a algún comprobante expedido por un ente contribuyente que aparece en tal listado; sin embargo, conserva sus derechos de demostrar la realización de las operaciones reflejadas en el documento fiscal, sin que resulte necesario, que la autoridad le haya notificado la resolución emitida en contra de su proveedor.

Al respecto se cita el criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al emitir la jurisprudencia 2a./J. 133/2015, con registro digital 2010274, de rubro y texto:

PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL DERECHO DE AUDIENCIA. El precepto aludido prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al

contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento, tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. Ahora bien, la primera publicación que se efectúa en dicho procedimiento constituye un medio de comunicación entre la autoridad fiscal y el contribuyente que se encuentra en el supuesto de presunción de inexistencia de operaciones, siendo que la finalidad de esa notificación es hacer del conocimiento del gobernado la posibilidad que tiene de acudir ante la autoridad exactora, a manifestar lo que a su interés legal convenga, inclusive a ofrecer pruebas para desvirtuar el sustento de la referida presunción, esto de manera previa a que se declare definitivamente la inexistencia de sus operaciones; por lo que la mencionada primera publicación resulta ser un acto de molestia al que no le es exigible el derecho de audiencia previa; por otra parte, en relación con la segunda publicación a que se refiere el precepto citado, quedan expeditos los derechos de los contribuyentes que dieron efectos fiscales a los comprobantes que sustentan operaciones que se presumen inexistentes, para que aquéllos acudan ante la autoridad hacendaria con el fin de comprobar que efectivamente recibieron los bienes o servicios que amparan, lo que constituye un periodo de prueba, y en caso de no lograr desvirtuar esa presunción, pueden impugnar la resolución definitiva a través de los medios de defensa que estimen convenientes. En esas condiciones, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación que prevé el procedimiento descrito, no viola el derecho de audiencia contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Tesis de jurisprudencia 133/2015 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de septiembre de dos mil quince.

Como sustento a las conclusiones antes alcanzadas, se cita la tesis de Jurisprudencia, contenida en la tesis PC.I.A. J/5 A (11a.), con registro digital 2024206, de rubro y texto:

EFFECTOS DE LA PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN Y EN LA PÁGINA ELECTRÓNICA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE LOS DATOS DEL SUJETO CONTRIBUYENTE QUE SE UBICÓ EN DEFINITIVA EN LA HIPÓTESIS DEL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. AUNQUE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO DERIVE DE LA REVISIÓN DE UN EJERCICIO FISCAL ESPECÍFICO, ES VÁLIDO JURÍDICAMENTE QUE LA INCLUSIÓN EN EL LISTADO TENGA EFECTOS GENERALES Y SE PROYECTEN A FUTURO.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes difirieron acerca del alcance de la publicación en el Diario Oficial de la Federación de los datos del sujeto o parte contribuyente que se ubicó en definitiva en la hipótesis a que se refiere el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación cuando únicamente se revisaron los comprobantes emitidos durante un ejercicio fiscal en específico.

Criterio jurídico: El Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito establece que los efectos de la resolución que confirma en definitiva la presunción de inexistencia de operaciones se proyecten a futuro, en razón de que si no se desvirtuó la presunción, se entiende que carece de los elementos necesarios para realizar las actividades de su objeto social y que los comprobantes fiscales que emite no están soportados en operaciones reales,

lo que es acorde con la finalidad perseguida por el artículo 69-B referido, que busca mitigar esas prácticas fiscales evasivas.

Justificación: El procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación difiere en naturaleza y finalidad de las facultades de comprobación reguladas en el artículo 42 de ese compendio tributario; así, con independencia del ejercicio revisado, en caso de que la autoridad fiscal determine que el sujeto contribuyente no logró desvirtuar la presunción de inexistencia de actos reflejados en los comprobantes fiscales expedidos e incluirlo en el listado definitivo previsto en ese numeral 69-B, cumple con la finalidad de dar a conocer a personas o entidades terceras que la persona física o moral incurrió en la práctica indebida, lo que válidamente puede proyectarse a futuro, pues además es necesario el ejercicio de las facultades de comprobación, acotadas legalmente en su temporalidad, para determinar el alcance de la consecuencia de la simulación referida.

PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Esta tesis se publicó el viernes 25 de febrero de 2022 a las 10:27 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 28 de febrero de 2022, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

En ese sentido, resultan **inoperantes** los argumentos que la parte actora hace valer en parte del **inciso a), así como el inciso c), f) y g), del octavo** concepto de impugnación, en el que pretende debatir de manera directa la resolución contenida en el oficio ***** y la definitiva contenida en el oficio ***** , emitidas a la contribuyente ***** dado que carece de interés jurídico para su impugnación, pues se trata de resoluciones emitidas en contra de su proveedor y su emisión no le afecta de manera directa, al tener garantizados sus derechos al debido proceso y de audiencia para desvirtuar la referida inexistencia de operaciones, que se materializó en su contra, hasta la ejecución de la orden de visita domiciliaria que le fue efectuada.

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

En ese sentido, la valoración de la documentación exhibida por el contribuyente, es una cuestión a cargo de las facultades de comprobación que la autoridad fiscal puede llevar a cabo, puesto que el restarle eficacia y validez a tal documentación sólo trae consecuencias de índole fiscal, en cuanto a la verificación del debido cumplimiento de las disposiciones en la materia, lo cual encuentra sustento en el artículo 42, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación.

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

De lo contrario, estimar que al desplegar sus atribuciones fiscalizadoras, la autoridad hacendaria no puede comprobar la autenticidad de las operaciones o actividades consignadas en la contabilidad y demás documentación presentadas por el contribuyente, implicaría obligarla a tener como válido cualquier documento o información que se le presente, sin que pudiera verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, ni corroborar, en caso de advertirlo, si existe o no una simulación de operaciones fiscales. De ahí que se considere que dentro de las facultades de comprobación se encuentra inmersa la de **constatar la autenticidad de los documentos** que soportan las actividades de los contribuyentes.

Lo anterior, es independiente del procedimiento relativo a la inexistencia de operaciones previsto en el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, pues con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, puede determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de que son inexistentes los actos o actividades registradas en su contabilidad y respaldas en los comprobantes fiscales que exhibió.

Se afirma lo anterior, porque, como se señaló con anterioridad el procedimiento contemplado en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación fue instituido específicamente para evitar el tráfico de comprobantes fiscales centrando la atención en los contribuyentes que realizan fraude tributario a través de esa actividad, pero sin impedir que la autoridad fiscal pueda declarar la inexistencia de operaciones al ejercer sus facultades de comprobación, puesto que

ese artículo no prevé una restricción expresa para que tal declaración no se realice en el despliegue de esas atribuciones fiscalizadoras previstas en el artículo 42 del código en cita.

En efecto, las facultades previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación que permiten a la autoridad fiscalizadora verificar que los contribuyentes hayan cumplido con sus obligaciones tributarias, incluyen la atribución de realizar todos los actos tendentes a corroborar si las operaciones que se hicieron constar en los documentos que integran la contabilidad del causante, en realidad se ejecutaron.

En ese sentido la autoridad fiscalizadora, puede válidamente en ejercicio de sus atribuciones, determinar la inexistencia de esos actos jurídicos; es decir, puede restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales y demás documentos relacionados, para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones, resultando aplicable la siguiente:

VIII-P-SS-223

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL.- A TRAVÉS DE ESTAS PUEDE DETERMINARSE LA INEXISTENCIA DE LAS OPERACIONES, EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES.- El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en sus fracciones II y III, establece que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, tienen facultades: a) para efectuar una revisión de gabinete, para lo cual pueden requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión, b) para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías. Al respecto cabe destacar que el término "comprobar", significa "Confirmar la veracidad o exactitud de algo"; por lo que es claro que las facultades de fiscalización son la herramienta que permite verificar si el contribuyente ha cumplido cabalmente con las disposiciones fiscales. Por otra parte, de la relación concatenada de los artículos 4° y 6° del código tributario federal y su vínculo con las definiciones doctrinarias de crédito y contribución, se concluye que los particulares están obligados en principio a determinar por su cuenta las contribuciones a su cargo, las que se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; no obstante ello, la autoridad está provista de medios legales a través de los cuales puede verificar si se han acatado debidamente las disposiciones fiscales. En efecto, el ejercicio de las facultades de fiscalización no se limita a detectar

incumplimientos que deriven en la determinación de un crédito fiscal al contribuyente omiso, sino que lleva implícita la posibilidad de que la autoridad verifique si efectivamente lo manifestado por el contribuyente corresponde a la realidad, es decir, si se han realizado las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones legales y si el sujeto revisado les ha dado los efectos fiscales correctos. En este tenor, es evidente que la autoridad fiscal podrá restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones, a través de la emisión de una resolución en la que de manera fundada y motivada determine si existen las operaciones que el contribuyente registró y documentó en su contabilidad y de ser el caso que advierta que son inexistentes, determinar la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1560/16-25-01-5-ST/3503/17-PL-04-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 24 de enero de 2018, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel.
(Tesis aprobada en sesión de 25 de abril de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 22. Mayo 2018 p. 38

Ahora bien, como se advierte de la resolución determinante del crédito fiscal contenido en el oficio ***** **, visible en autos a fojas de la 185 a la 777, y que se le concede valor probatorio pleno, en términos de la fracción I, del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad estableció no considerar las operaciones celebradas por la actora con la empresa ***** ** por considerar que se trata de operaciones simuladas y que no son estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la contribuyente, de acuerdo con los siguientes motivos:

(...)

*careciendo de veracidad como de que se hayan llevado a cabo a la contribuyente ***** ** ya que si bien una vez analizada y valorada la documentación comprobatoria proporcionada por la contribuyente ***** **, se observa que si bien es cierto que la contribuyente proporcionó facturas que le fueron expedidas a su nombre, registros contables y formas de pago de tales erogaciones, que amparan las operaciones celebradas con su proveedor ***** **, como facturas, pólizas, contrato de prestación de servicio y estados de cuenta bancarios a nombre de la contribuyente, documentos que si bien es cierto hacen fe de operaciones realizadas, también lo es, que no demuestran la existencia de los servicios que le fueron prestados, ya que las operaciones que en dichos documentos se manifestaron, **debieron demostrarse con elementos adicionales que adminiculados entre sí, hagan convicción plena de que los actos referidos en ellos efectivamente se realizaron**, exhibiendo para tal efecto documentación comprobatoria adicional, entre otras como reportes donde se identifiquen los elementos que acrediten la materialización de la operación, así como documentos que lo soporten, tales como el motivo por el cual se solicitó el servicio, especificación en qué consistió el servicio, cómo y cuándo se proporcionó en cuanto tiempo se realizó, en donde se*

realizó, nombre y registro federal de contribuyentes de las personas que prestaron el servicio, a quienes se otorgó el servicio en forma directa, y que relación o vínculo tienen con su empresa, a quienes se benefició con la prestación del servicio, controles de ingreso del personal que prestó el servicio a los lugares en que se prestó, es decir, elementos que acrediten la materialización del objeto del contrato.

Así mismo, aunado a todo lo anteriormente expuesto, esta autoridad fiscal detectó que ***** emitió comprobantes sin contar con los activos, el personal, la infraestructura y la capacidad material para desarrollar su actividad económica, por lo que se considera que no se llevaron a cabo las operaciones que pretenden amparar los comprobantes fiscales emitidos por ***** lo anterior ya que mediante oficio número ***** , se publicó en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria la presunción como EFO a ***** se notificó la resolución correspondiente a dicha contribuyente y se **publicó en el listado definitivo** a que se refiere el párrafo tercero del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014, mediante oficio global definitivo número ***** , publicado en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria el ***** , así mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación el día 05 de agosto de 2014, aunado a lo anterior, al haber dado efectos fiscales a los comprobantes fiscales expedidos por ***** contribuyente que como ya se mencionó fue incluido en el listado a que se refiere el párrafo tercero del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014, contaba con treinta días siguientes al de la publicación de ***** , para acreditar ante la autoridad que efectivamente adquirió los bienes que amparan los citados comprobantes o bien para corregir su situación fiscal mediante declaración o declaraciones complementarias que correspondieren, lo cual no aconteció, por lo cual se considera que se trata de operaciones inexistentes de conformidad con lo dispuesto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014.

Así también se conoció que las operaciones de la empresa ***** con la contribuyente ***** en cantidad de \$***** por concepto de gastos y erogaciones **no son estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la contribuyente comercio al por menor en ferreterías y tlalpalerías**, ya que una vez analizada y valorada la documentación comprobatoria proporcionada por la contribuyente ***** se observa que si bien es cierto que la contribuyente proporcionó facturas que le fueron expedidas a su nombre, registros contables y formas de pago de tales erogaciones, que amparan las operaciones celebradas con su proveedor ***** , como facturas, pólizas, contrato de prestación de servicio y estados de cuenta bancarios a nombre de la contribuyente, documentos que si bien es cierto hacen fe de su existencia, también lo es, que no demuestran totalmente la existencia de los servicios que le fueron prestados, ya que las operaciones que en dichos documentos se manifestaron, debieron demostrarse con elementos adicionales que adminiculados entre sí, hagan convicción plena de que los actos referidos en ellos efectivamente se realizaron, exhibiendo para tal efecto documentación comprobatoria adicional, entre otras como: reportes donde se identifiquen los elementos que acrediten la materialización de la operación, así como documentos que lo soporten. tales como el motivo por el cual se solicitó el servicio, especificación en qué consistió el servicio, cómo y cuando se proporcionó, en cuanto tiempo se realizó, en donde se realizó, nombre y registro federal de contribuyentes de las personas que prestaron el servicio, a quienes se otorgó el servicio en forma directa, y que relación o vínculo tienen con su empresa, a quienes se benefició con la prestación del servicio, controles de ingreso del personal que prestó el servicio a los lugares

en que se prestó, es decir, elementos que acrediten la materialización del objeto del contrato.

Lo anterior se advierte del Código Fiscal de la Federación, concretamente en el artículo 28 en el cual se recogen los principios contables de objetividad y veracidad al señalar que los registros contables están integrados por la documentación correspondiente. En ese sentido, el concepto de contabilidad se integra por los sistemas y registros contables que señala el Reglamento del Código Fiscal de la Federación con los requisitos que establece. De esta manera, acudiendo a los preceptos que regulan la integración de la contabilidad, y en específico a los artículos 28, primer párrafo fracción I del Código Fiscal de la Federación y 29 primer párrafo fracción I de su Reglamento, se colige que los registros deben apoyarse en los documentos que los amparen, pues son parte integrante de los mismos, es por ello que, atendiendo a los principios que norman a la contabilidad y en específico al de veracidad y objetividad de la misma, es requisito necesario que los registros se encuentren soportados por la documentación correspondiente, pues la contabilidad al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, las mismas transacciones se reflejan documentalmente.

En este contexto, del análisis en torno a los comprobantes fiscales y su función, se colige que están dotados de una serie de requisitos adicionales cuya finalidad es que el documento, por si mismo, se utilice para la función que fue creado, es decir, como un elemento de prueba, razón por la cual, deberá contener aquellos elementos de identificación necesarios y básicos para saber quién los expidió, a favor de quién y, en lo que interesa al caso, por cuál concepto fueron los servicios, lo que explica por que se debe detallar el servicio o actividad que justificó la emisión del comprobante, pues se busca tener la certeza de que el gasto efectuado es indispensable para la actividad comercial de la contribuyente ***** con la deducción en cuestión, de tal forma que las facturas presentadas las cuales contienen el mismo concepto del contrato que es "Prestación de Servicios de Asesoría y Consultoría en las áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas" las cuales se indican a continuación:

(...)

Ahora, las **facturas** que presenta como parte de la documentación que ampara dicho gasto **no pormenoriza en que consistieron realmente las operaciones objeto del servicio contratado**, toda vez que el concepto de dicha factura solo contempla la transcripción a la literalidad del objeto del contrato.

Por lo que al realizar el análisis de las facturas emitidas por la contribuyente ***** a la contribuyente ***** se pudo conocer que tienen integrada la "Cantidad, Descripción, Precio e Importe" percatándose esta autoridad fiscal que dentro de la columna de "cantidad", se plasma el número "1" y en la columna de "Descripción se plasma la siguiente redacción: "Prestación de servicios de asesoría y consultoría en las áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas según contrato, por lo que al conocer que dichas facturas mencionan que dentro del contrato se encuentra la información de los servicios, esta autoridad fiscal procedió a dar lectura al **contrato de *******, **de fecha *******, y en el que se informa que la empresa denominada "***** es representada por la señora ***** la cual se menciona que es el 'PRESTADOR" y por la otra parte ***** la cual se dice representada por su representante legal el señor ***** mencionando que es el "PRESTATARIO", así, en la cláusula primera se menciona que "Por medio de éste contrato, el prestador se obliga a proporcionar en beneficio de su

cliente o prestatario la prestación de servicios de "Asesoría y Consultoría en las áreas de Dirección y Administración, Gerenciales y Operación de Empresas" los cuales son totalmente necesarios para el buen funcionamiento del Prestatario y la consecución de su objeto social, y éste a su vez, el prestatario se compromete para con el Prestador a cubrir el pago correspondiente en los términos señalados en éste contrato, así como todas las contraprestaciones establecidas por los servicios que de este acuerdo de voluntades se desprenda.

Los servicios a que hace mención el párrafo anterior, son aquellos proporcionados por el prestador que consiste en dar consejos, ideas, recomendaciones y/o su opinión-basado en su formación profesional, conocimientos y experiencia empresarial- al personal que integra las áreas de dirección, administración, gerencias y operación del prestatario, al mismo tiempo que dirige, coordina, supervisa, vigila, administra, planifica y controla las actividades desarrolladas por dichas áreas y/o departamentos los cuales tienen a su cargo el proceso de administración, entendiendo por éste el proceso de planificar, organizar, dirigir y controlar el uso de los recursos- materiales y humanos- y las actividades de trabajo, con el propósito de lograr objetivos o metas de la organización.

Así pues, para un mayor entendimiento de los servicios que el prestador se obliga a través del presente contrato proporcionar en beneficio de su cliente o prestatario las actividades de asesoría y consultoría deberán de ser dirigidos al personal que se dan a conocer en el anexo "1" del presente contrato, el cual forma parte integrante del mismo".

Derivado de lo anterior esta autoridad fiscal informa que si bien el contrato menciona que la empresa ***** , Proporcionaría Servicios de "Asesoría y Consultoría", a la contribuyente ***** , **dicho contrato en ningún momento menciona en que consistió el servicio o la asesoría que dice haber realizado con la contribuyente ******* **, pues si bien anexo al contrato un informe de actividades, este en ningún momento señala por quienes serian impartidos, como seria la organización de dichas actividades, quienes las aplicarían, a que personal se le otorgarían, en que fechas, quedando muy ambigua la forma en que quieren justificar supuestos servicios, situación que además falto conocer dentro del concepto de las facturas pues en ningún momento se indicó la clase y descripción del servicio o asesoría impartida, por quienes y a quienes se les otorgaría dichos servicios, tampoco mencionaron en que consistieron las asesorías, que temas abordaron para capacitar al personal de dirección y administrativos, o como fueron llevadas a cabo las asesorías y consultorías, ni tampoco mencionaron que controles aplicaron para corroborar que dichas asesorías y consultorías cumplieran con su objetivo el cual se desconoce específicamente en cada área, sin conocer tampoco que beneficios obtuvieron dichas personas, o como se pudo conocer que efectivamente hubo cambios en las áreas de Administración, Gerencia y Operación, al llevarse a cabo esas asesorías y consultorías siendo insuficiente lo mencionado en el contrato y en consecuencia la ***** a la contribuyente ***** , es insuficiente para conocer la veracidad de los servicios y asesorías mencionados, por ser poco clara, y en consecuencia demuestra que carece de certeza el concepto de: "Prestación de servicios de asesoría y consultoría en las áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas según contrato", pues en ningún momento se plasmó la case de servicio y asesoría que dice haber prestado y que era necesaria para poder justificar fehacientemente la actividad realizada y así poder conocer de forma certera que las asesorías y capacitaciones cumplen con las obligaciones fiscales.

Ahora si bien es cierto que cuenta con los requisitos formales y la existencia de los documentos como pólizas, facturas, contrato y estados de cuenta bancarios a nombre de la contribuyente *****
**** no demostró que los importes que le fueron facturados cuya deducción pretende realizar por concepto de prestación de servicios de Asesoría y Consultoría en las áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas", fueran reales y suponiendo sin conceder que las operaciones si se hayan realizado entonces las mismas no son estrictamente indispensables para realizar su actividad de comercio al por menor de ferretería y tlapalería, toda vez que la contribuyente ***** facturó por el concepto de Asesoría y Consultoría en las áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas, toda vez que resulta ser igual al mismo concepto del contrato, pero en ningún momento hace referencia al tipo de asesoría brindada o a quien se le brindó, de tal forma que en ningún momento ese gasto puede considerarse que efectivamente se llevó a cabo, pues al existir discrepancias en la veracidad de las operaciones que dice haber realizado de asesorías y servicios por parte de la contribuyente ***** esas operaciones carecen de materialidad y por lo tanto puede considerarse como un acto simulado o que no existe.

Por lo que esta Autoridad Fiscal no tiene la certeza del beneficio obtenido por dicha contraprestación, ni tampoco se puede comprobar en qué momento aperturó otras sucursales, negocios en los cuales se pueda verificar de manera fehaciente que efectivamente se haya realizado dichos servicios o asesorías

De tal forma que no existe un vínculo entre la erogación con el ingreso, es decir no hay una repercusión de gasto que haya modificado sus ingresos, toda vez que no demuestra fehacientemente una sustancia económica entre ambos.

Ahora bien, en su escrito de fecha **, mediante el cual la contribuyente menciona el área de capacitación y el objetivo logrado en el escrito presentado con fecha **.

Primeramente según informe anexo al contrato, unos de los servicios contratados son de.

"SERVICIOS CONSULTIVOS: "el cual consiste en servicios de consulta profesional, en el sentido de coadyuvar a la sociedad y al personal de dirección en el mejoramiento de la gestión, toma de decisiones y las prácticas empresariales, así como del desempeño individual y colectivo de la sociedad o terceros" Por lo que al realizar el análisis del contrato en el punto de los "servicios consultivos", en el cual se mencionan que se prestarían a la contribuyente ***** , implicando con ello desembolsar por dichos servicios, el monto de \$*****
**** desconociendo esta autoridad de que dichos "servicios consultivos" hayan sido llevados a cabo, pues al ver que todos los gastos realizados en 2012 por la contribuyente ***** , fueron por montos inferiores a los manifestados por estos supuestos servicios y asesorías, esta autoridad fiscal detecta como incongruente esta situación, pues si bien todos los gastos que son parte del objeto social y que son indispensables para el desarrollo y buen funcionamiento de las actividades de la contribuyente *****, fueron por montos inferiores, es muy poco probable que un servicio que no es indispensable para el objeto social principal de "venta de artículos de ferretería y tlapalería", fuera tan indispensable realizarse y que sin dicho servicio o asesoría la empresa hubiera estado en riesgo de no generar utilidades, pareciendo ser más bien una simulación de servicios que en realidad nunca se llevaron a cabo, por lo que es poco probable que fueran reales y necesarios para el

desempeño de las actividades de la contribuyente *****
por lo que al conocer que dichas erogaciones carecen de veracidad y de probidad en su realización, así como que no tienen nada que ver con el objeto social de la contribuyente mismo que consta de la compra, venta, importación, comisión, representación, comisión, consignación, importación, exportación, y en general la comercialización de toda clase de material eléctrico, herramientas, pintura, focos, varillas, materiales de construcción, clavos, alambres y en general todo lo comprendido dentro del ramo de tlapalería y ferretería en general, esta Autoridad Fiscal está en condiciones de presumir que las erogaciones consistentes en Servicios de Asesoría y Consultoría en las Áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas, no eran estrictamente indispensables para su actividad de conformidad con el artículo 31 primer párrafo, fracción I de Ley del Impuesto Sobre la Renta.

SERVICIOS DE ASESORÍA: "mismos que constan de Servicios Profesionales, en el que se brinde asistencia, apoyo u opinión con conocimiento en las áreas de la empresa que así lo requieran. Se hará la prestación de diferentes proyectos, para propiciar que la Sociedad realice sus funciones y actividades conforme a su objeto social y con esto mejorar el funcionamiento de la empresa", Por lo que al realizar el análisis del contrato en el punto de "servicios de asesoría en el cual se mencionan que se prestarían a la contribuyente ***** implicando con ello desembolsar por dichos servicios, el monto de \$*****

desconociendo esta autoridad de que dichos "servicios de asesoría hayan sido llevados a cabo, pues al ver que todos los gastos realizados en **** por la contribuyente ***** fueron por montos inferiores a los manifestados por estos supuestos servicios y asesorías, esta autoridad fiscal detecta como incongruente esta situación, pues si bien todos los gastos que son parte del objeto social y que son indispensables para el desarrollo y buen funcionamiento de las actividades de la contribuyente *****

***** fueron por montos inferiores, es muy poco probable que un servicio que no es indispensable para el objeto social principal de "venta de artículos de ferretería y tlapalería", fuera tan indispensable realizarse y que sin dicho servicio o asesoría la empresa hubiera estado en riesgo de no generar utilidades, pareciendo ser más bien una simulación de servicios que en realidad nunca se llevaron a cabo, por lo que es poco probable que fueran reales y necesarios para el desempeño de las actividades de la contribuyente ***** siendo totalmente innecesaria para la actividad preponderante de la contribuyente que nos ocupa, toda vez que dicha actividad realizada durante el ejercicio sujeto a revisión fue de ** * * *

**** * * *, siendo esto totalmente ajeno a su actividad lucrativa, motivo por el cual esta Autoridad Fiscal nuevamente le señala que con el escrito presentado el ** * * a las **.* horas recibido con el folio número: ***** no logra desvirtuar los hechos y omisiones que motivó la presente resolución.

AREA DE ADMINISTRACIÓN: "Los trabajos en esta área van enfocados al mejoramiento en las funciones de planificación, organización, dirección y control de los recursos con los que cuenta la sociedad para cumplir con el objeto social para el cual fue creada, logrando con esto obtener el máximo beneficio posible en el desarrollo de sus actividades". Por lo que al realizar el análisis del contrato y conocer que derivado de área de administración" mencionados en el mismo, y que dice se prestarían a la contribuyente ***** implicando desembolsar este y otros servicios mencionados en el mismo, el monto de \$***** provocó que esta autoridad fiscal dudara de que dichos "servicios de área de administración" hayan sido llevados a cabo, pues al conocer que de todos los gastos y

compras que la contribuyente ***** efectuó en el ejercicio fiscal de ***** estos fueron por montos inferiores a los manifestados por estos supuestos servicios, siendo incongruente esta situación, pues si bien todos los gastos y compras que son parte del objeto social y que son indispensables para el desarrollo y buen funcionamiento de las actividades de la contribuyente ***** fueron por montos inferiores, es muy poco probable que un servicio que no es indispensable para el objeto social principal de venta de artículos de ferretería y tlapalería, fuera tan indispensable realizarse y que sin dicho servicio o asesoría la empresa hubiera estado en riesgo de generar utilidades, pareciendo ser más bien que dicha empresa pretendía simular operaciones, sin considerar que dichos servicios fueran reales y necesarios para la contribuyente ***** de tal forma que no tiene nada que ver con su objeto social, ni con su actividad preponderante

ÁREA DE DIRECCIÓN: "Los trabajos en esta área van enfocados a lograr la aplicación de los conocimientos en la toma de decisiones, para la discusión de este papel se deber saber cómo es el comportamiento de la Sociedad, para que trabajando de manera apropiada pueda alcanzar los objetivos para lo cual fue constituida" Por lo que al realizar el análisis del contrato en el punto de servicios al área de dirección mencionados en el mismo, y que dice se prestarían a la contribuyente ***** implicando desembolsar, el monto de \$ ***** provocó que esta autoridad fiscal dudara de que dichos "servicios al área de dirección hayan sido llevados a cabo, pues al conocer que de todos los gastos y compras que la contribuyente ***** efectuó en el ejercicio fiscal de ***** estos fueron por montos inferiores a los manifestados por estos supuestos servicios, siendo incongruente esta situación, pues si bien todos los gastos y compras que son parte del objeto social y que son indispensables para el desarrollo y buen funcionamiento de las actividades de la contribuyente ***** fueron por montos inferiores, es muy poco probable que un servicio que no es indispensable para el objeto social principal de venta de artículos de ferretería y tlapalería, fuera tan indispensable realizarse y que sin dicho servicio o asesoría la empresa hubiera estado en riesgo de generar utilidades, pareciendo ser más bien que dicha empresa pretendía simular operaciones, sin considerar que dichos servicios fueran reales y necesarios para la contribuyente ***** de tal forma que no tiene nada que ver con su objeto social, ni con su actividad preponderante, por lo que la contribuyente ***** perdió el sentido de que su actividad es lucrativa, motivo por el cual las erogaciones realizadas por concepto de Servicios de Asesoría y Consultoría en las Áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas no tiene nada que ver con el objeto de dicha contribuyente.

Ahora, dentro del mismo escrito se detallan las Áreas y el Objetivo Logrado:

DIRECCIÓN "La asesoría y consultoría en la planeación, administración, dirección y control de las operaciones de la compañía a fin de asegurar el cumplimiento de los objetivos establecidos", Por lo que al realizar el análisis del contrato y conocer que derivado de los "servicios al Área de dirección mencionados en el mismo, y que dice se prestarían a la contribuyente ***** implicando desembolsar el monto de \$ ***** provocando que esta autoridad fiscal dudara de que dichos "servicios al área de dirección" hayan sido llevados a cabo, pues al conocer que de todos los gastos y compras que la contribuyente ***** efectuó en el ejercicio fiscal de ***** estos fueron por montos inferiores a los manifestados por estos supuestos servicios, siendo incongruente esta situación, pues si bien todos los gastos y compras que son parte del objeto social y que son indispensables para el desarrollo y buen funcionamiento de

las actividades de la contribuyente ***** , fueron por montos inferiores, es muy poco probable que un servicio que no es indispensable para el objeto social principal de venta de artículos de ferretería y tlapalería, fuera tan indispensable realizarse y que sin dicho servicio o asesoría la empresa hubiera estado en riesgo de generar utilidades, pareciendo ser más bien que dicha empresa pretendía simular operaciones, sin considerar que dichos servicios fueran reales y necesarios para la contribuyente ***** por lo que al ser operaciones simuladas estas no tienen nada que ver con el objeto social de la contribuyente mismo que consta de la compra, venta, importación, comisión, representación, comisión, consignación, importación, exportación, y en general la comercialización de toda clase de material eléctrico, herramientas, pintura, focos, varillas, materiales de construcción, clavos, alambres y en general todo lo comprendido dentro del ramo de tlapalería y ferretería en general, motivo por el cual esta Autoridad Fiscal determina que las erogaciones consistentes en Servicios de Asesoría y Consultoría en las Áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas, son simuladas, por no comprobar la materialidad de las mismas, pues la información proporcionada carece de veracidad, al momento que dicha información no está ligada con documentación soporte que demuestre a quienes les fueron otorgados las asesorías o servicios, quienes fueron las personas que impartieron dichas asesorías, como comprueban que están debidamente capacitadas para impartir asesorías, como demuestra que efectivamente esas asesorías se llevaron a cabo, información que no fue aportada, únicamente se proporcionó un contrato privado, debiendo demostrarse con elementos adicionales que administrados entre sí, hagan convicción plena de que los actos referidos en ellos efectivamente se realizaron, exhibiendo para tal efecto documentación comprobatoria adicional, entre otras como: reportes donde se identifiquen los elementos que acrediten la materialización de la operación, así como documentos que lo soporten, tales como el motivo por el cual se solicitó el servicio, especificación en qué consistió el servicio, cómo y cuándo se proporcionó, en cuanto tiempo se realizó en donde se realizó, nombre y registro federal de contribuyentes de las personas que prestaron el servicio, a quienes se otorgó el servicio en forma directa, y que relación o vínculo tienen con su empresa, a quienes se benefició con la prestación del servicio, cuáles fueron los controles de ingreso del personal que prestó el servicio a los lugares en que se prestó, es decir, todos los elementos que acreditaran la materialización del objeto del contrato y que materialmente se recibió la prestación de los servicios de Servicios de Asesoría y Consultoría en las Áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas prestados por la contribuyente *****

Así mismo, **aunado a todo lo anteriormente expuesto, esta autoridad fiscal detectó que ***** emitió comprobantes sin contar con los activos, el personal, la infraestructura y la capacidad material para desarrollar su actividad económica,** por lo que se considera que no se llevaron a cabo las operaciones que pretenden amparar los comprobantes fiscales emitidos por ***** lo anterior ya que mediante oficio número ***** , **se publicó en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria la presunción como EFO a ******* , se notificó la resolución correspondiente a dicha contribuyente y **se publicó en el listado definitivo a que se refiere el párrafo tercero del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014, mediante oficio global definitivo número ******* publicado en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria el 15 de julio de 2014, así mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación el día 05 de agosto de 2014, aunado a lo anterior, al haber dado efectos fiscales a los comprobantes fiscales expedidos por ***** contribuyente que como ya se mencionó fue incluido en el listado a que se refiere el párrafo tercero del

artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014, contaba con treinta días siguientes al de la publicación de ***** para acreditar ante la autoridad que efectivamente adquirió los bienes que amparan los citados comprobantes o bien para corregir su situación fiscal mediante declaración o declaraciones complementarias que correspondieren, lo cual no aconteció, por lo cual se considera que se trata de operaciones inexistentes de conformidad con lo dispuesto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014

Ahora bien, **suponiendo sin conceder que las operaciones si se hayan realizado entonces las mismas no son estrictamente indispensables para su actividad de venta de artículos de Ferreteria y Tlapaleria**, de conformidad con el artículo. 31 primer párrafo, fracción I de Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ahora bien, de las actividades emitidas en el informe simple que anexa al contrato de prestación de servicios están las siguientes:

ADMINISTRACIÓN: "La Asesoría, consultoría, supervisión, coordinación, respecto del control efectivo de: la planeación y administración de los recursos financieros, la elaboración y actualización de los presupuestos, la presentación en tiempo y forma de la información fiscal, contable y financiera: La coordinación de las áreas de desarrollo organizacional, sistemas, contabilidad y funciones de tesorería", Por lo que al realizar el análisis del contrato y conocer que derivado de los "servicios al área de administración" mencionados en el mismo, y que dice se prestarían a la contribuyente ***** implicando desembolsar este y otros servicios mencionados en el mismo, el monto de \$***** provocó que esta autoridad fiscal dudara de que dichos "servicios al área de administración" hayan sido llevados a cabo, pues al ver que todos los gastos realizados en ***** por la contribuyente ***** fueron por montos inferiores a los manifestados por estos supuestos servicios y asesorías, esta autoridad fiscal detecta como incongruente esta situación, pues si bien todos los gastos que son parte del objeto social y que son indispensables para el desarrollo y buen funcionamiento de las actividades de la contribuyente ***** fueron por montos inferiores, es muy poco probable que un servicio que no es indispensable para el objeto social principal de "venta de artículos de ferreteria y tlapalería", fuera tan indispensable realizarse y que sin dicho servicio o asesoría la empresa hubiera estado en riesgo de no generar utilidades, pareciendo ser más bien una simulación de servicios que en realidad nunca se llevaron a cabo, por lo que es poco probable que fueran reales y necesarios para el desempeño de las actividades de la contribuyente ***** , por lo que al ser operaciones simuladas y conocer que estas no tienen nada que ver con el objeto social de la contribuyente mismo que consta de la compra, venta, importación, comisión, representación, comisión, consignación, importación, exportación, y en general la comercialización de toda clase de material eléctrico, herramientas, pintura, focos, varillas, materiales de construcción, clavos, alambres y en general todo lo comprendida dentro del ramo de tlapalería y ferreteria en general, motivo por el cual esta Autoridad Fiscal está en condiciones de presumir que las erogaciones consistentes en Servicios de Asesoría y Consultoría en las Áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas, no eran estrictamente indispensables para su actividad de conformidad con el artículo 31 primer párrafo, fracción I de Ley del Impuesto Sobre la Renta.

GERENCIA COMERCIAL "La asesoría y consultoría en la planeación y presupuestos de las ventas, y en la dirección de las actividades de promoción, mercadotecnia, servicio técnico, ventas y cobranza" Por lo que al realizar el análisis del contrato y conocer que derivado de los "servicios al

TFJA
03TFJA
03

general todo lo comprendido dentro del ramo de tlapalería y ferretería en general, motivo por el cual esta Autoridad Fiscal está en condiciones de presumir que las erogaciones consistentes en Servicios de Asesoría y Consultoría en las Áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas, no eran estrictamente indispensables para su actividad de conformidad con el artículo 31 primer párrafo, fracción I de Ley del Impuesto Sobre la Renta

GERENCIA DE COMPRAS "La Asesoría y consultoría en la administración y control de los inventarios, el suministro de la totalidad de los materiales, equipos, servicios y materias primas que requiere la empresa, Por lo que al realizar el análisis del contrato y conocer que derivado de los "servicios o asesorías en el área de gerencia de compras" mencionados en el mismo, y que dice se prestarían a la contribuyente ***** implicando desembolsar este y otros servicios mencionados en el mismo, el monto de \$***** provocó que esta autoridad fiscal dudara de que dichos "servicios o asesorías en el área de gerencia de compras" hayan sido llevados a cabo, pues al ver que todos los gastos realizados en **** por la contribuyente ***** fueron por montos inferiores a los manifestados por estos supuestos servicios y asesorías, esta autoridad fiscal detecta como incongruente esta situación, pues si bien todos los gastos que son parte del objeto social y que son indispensables para el desarrollo y buen funcionamiento de las actividades de la contribuyente ***** fueron por montos inferiores, es muy poco probable que un servicio que no es indispensable para el objeto social principal de "venta de artículos de ferretería y tlapalería", fuera tan indispensable realizarse y que sin dicho servicio o asesoría la empresa hubiera estado en riesgo de no generar utilidades, pareciendo ser más bien una simulación de servicios que en realidad nunca se llevaron a cabo, por lo que es poco probable que fueran reales y necesarios para el desempeño de las actividades de la contribuyente ***** , por lo que al ser operaciones simuladas estas no tienen nada que ver con el objeto social de la contribuyente mismo que consta de la compra, venta, importación, comisión, representación, comisión, consignación, importación, exportación, y en general la comercialización de toda clase de material eléctrico, herramientas, pintura, focos, varillas, materiales de construcción, clavos, alambres y en general todo lo comprendido en el ramo de tlapalería y ferretería en general...

(...)

Por otra parte, se menciona que los **contratos celebrados entre terceros no surten efectos ante las Autoridades Fiscales Administrativas competentes por no estar registrados ante el Registro Público de la Propiedad y de Comercio elevado a escritura pública**, y en consecuencia dicho contrato carece de **fecha cierta**.

Derivado de lo anterior la connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos a dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes, sin que obste que la

legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.

En tanto que señala que los documentos privados pueden adquirir la característica de tener fecha cierta, con la finalidad de que los hechos o actos jurídicos consignados en ellos, sean oponibles frente a terceros, es decir, que puedan producir una afectación a la esfera jurídica de éstos, con motivo de los hechos o actos jurídicos consignados en los documentos privados.

Contexto diverso al que se da, en tratándose de general certeza de la efectiva realización de las transacciones llevadas a cabo por la contribuyente, en términos de lo dispuesto por el CFF, en relación con la obligación de llevar contabilidad y la documentación comprobatoria, así como conservar toda la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Así, la naturaleza jurídica de la fecha cierta, está vinculada con las controversias donde generalmente acude un tercero, quien hace valer derechos que derivan de un documento privado, en búsqueda, precisamente de dar certidumbre sobre la materialización de esos actos que se celebran entre particulares, para evitar así la defraudación de terceros.

Pero, por otra parte, la certidumbre de las operaciones de la contribuyente que generan efectos fiscales, se constata de la apreciación conjunta y armónica de las pruebas exhibidas en el procedimiento de fiscalización, en el contexto antes indicado, que es realizada por la propia autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación, por lo que constituye un elemento fundamental que se cuente con la fecha cierta en dichos contratos con la finalidad de tener certeza jurídica de que los hechos ahí consignados no fueron modificados en perjuicio de terceros.

En el entendido de que un documento privado se considera de fecha cierta, en los casos en que se dan las hipótesis jurídicas siguientes:

- I.- A partir del día en que el documento se incorpore o se inscriba en el Registro Público de la Propiedad.
 - II.- Desde la fecha en que el documento se presente ante un funcionario público por razón de su oficio; y finalmente
 - III.- A partir de la muerte de cualquiera de los firmantes.
- (...)

Además de señalar que el cumplimiento de las diversas obligaciones fiscales de un contribuyente, la documentación comprobatoria de la contabilidad que debe llevar, o la que se encuentre obligado a conservar debe cumplir con el requisito de fecha cierta.

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

Así, los documentos que conforme a este Código sean registrables y no se registren, no producirán efectos en perjuicio de tercero.

Aunado a lo anterior, esta autoridad le informa que el contrato de "prestación de servicios ****", de fecha ** * *, celebrado entre la empresa denominada "*****" representada por la señora ***** la cual se dice representada por su representante legal el señor ***** es un documento privado que solo hace fe de la existencia de la declaración, más no de los hechos declarados, de lo contrario a lo que son los documentos públicos, que son 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, entre los cuales 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.

Lo contrario sucede con los documentos que no reúnen los requisitos antes señalados, al dejar muy claro que el documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas

Lo anterior de conformidad con los artículos 129, 133 y 203, todos del Código Federal de Procedimientos Civiles en relación y de aplicación supletoria en materia fiscal según lo previsto por el artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación en vigor.

(...)

Lo planteado por esta autoridad fiscal, consistente en otorgarle nulo valor probatorio de las documentales privadas, estriba en el hecho de que a esos documentos pretende dársele un tinte de documentos soporte de un acuerdo de voluntades, lo que a la postre representa que el particular pretende que surtan efectos plenos de reconocimiento frente a terceros que no intervinieron en la relación contractual, como lo es esta Autoridad Fiscal, situación que es inadmisibile a la materia fiscal toda vez que en el presente **no se pretende cuestionar si se manifestaron las voluntades del contratante al momento de firmar el documento, en virtud de que, lo que está en duda es si efectivamente se realizaron las operaciones amparadas por el contrato de prestación de servicios profesionales de referencia o estos no se realizaron**, en ese sentido lo que se pretende es que los documentos privados **no pueden surtir efectos de pleno derecho ante un tercero que no intervino en la relación contractual, como lo es esta Autoridad Fiscal sin la documentación comprobatoria que sustente lo manifestado en dichos documentos**, por tanto el contribuyente revisado estaba obligado a perfeccionar esas documentales privadas, **aportando los elementos de convicción que permitieran generar a la autoridad la certeza de que efectivamente la contribuyente ~~*****~~ recibió los servicios amparados.**

De tal forma que, cuando la ley exija determinada forma para un contrato, mientras que éste no revista esa forma no será válido, salvo disposición en contrario; pero si la voluntad de las partes para celebrarlo consta de manera fehaciente, cualquiera de ellas puede exigir que se dé al contrato la forma legal.

La simulación es absoluta cuando el acto simulado nada tiene de real, es relativa cuando a un acto jurídico se le da una falsa apariencia que oculta su verdadero carácter, en este caso que nos ocupa hablamos de simulación absoluta.

La simulación absoluta no produce efectos jurídicos

Los documentos que conforme a este Código sean registrables y no se registren, no producirán efectos en perjuicio de tercero.

Lo anteriormente señalado lo robustecen los artículos 1833, 2181 y 2182, así como el artículo 3007 todos del Código Civil Federal, aplicados de manera supletoria de conformidad con el artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Las disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Derivado de la simulación de actividades que pretende hacer valer la contribuyente ***** mediante un contrato de prestación de servicios, esta autoridad fiscal determina que dicho **documento es insuficiente para determinar que efectivamente se materializó la contraprestación pactada**, toda vez que dicho contrato con el cual se pretende desvirtuar la cantidad de \$***** por concepto de Servicios de Asesoría y Consultoría en las Áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas por el ejercicio fiscal de enero a diciembre de ****, **no es prueba fehaciente de que las operaciones fueron llevadas a cabo, quedando sin comprobar la materialidad de operaciones, pues la información proporcionada carece de veracidad, al momento que dicha información no está ligada con documentación soporte que demuestre a quienes les fueron otorgados las asesorías o servicios, quienes fueron las personas que impartieron dichas asesorías, como comprueban que están debidamente capacitadas para impartir asesorías, como demuestra que efectivamente esas asesorías se llevaron a cabo**, información que no fue aportada, únicamente se proporcionó un contrato privado, debiendo demostrarse con elementos adicionales que administrados entre sí, hagan convicción plena de que los actos referidos en ellos efectivamente se realizaron, exhibiendo para tal efecto documentación comprobatoria adicional, entre otras como: reportes donde se identifiquen los elementos que acrediten la materialización de la operación, así como documentos que lo soporten, tales como el motivo por el cual se solicitó el servicio, especificación en que consistió el servicio, cómo y cuándo se proporcionó, en cuanto tiempo se realizó, en donde se realizó, nombre y registro federal de contribuyentes de las personas que prestaron el servicio, a quienes se otorgó el servicio en forma directa, y que relación o vínculo tienen con su empresa, a quienes se benefició con la prestación del servicio, cuáles fueron los controles de ingreso del personal que prestó el servicio a los lugares en que se prestó, es decir, todos los elementos que acreditaran la materialización del objeto del contrato y que materialmente se recibió la prestación de los servicios de Servicios de Asesoría y Consultoría en las Áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas prestados por la contribuyente *****

Es importante aclarar que el contrato de prestación de servicios presentado por la contribuyente ***** es un contrato privado y las manifestaciones ahí consignadas **solo tienen efecto contra quienes lo realizaron y se manifestaron conforme a su voluntad**, por lo que no surte efectos ante terceros, ya que solo forma prueba de los hechos mencionados contra los interesados, lo anterior con fundamento en el artículo 27 del Código de Comercio en vigor, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.

Es válido concluir que cuando se trata de prestación de servicios contabilizados **resulta necesario además del registro contable, la relación con la documentación comprobatoria a fin de que pueda identificarse la operación, acto o actividad con las distintas contribuciones y tasas, de tal manera que el contribuyente está obligado a identificar cada operación con la documentación comprobatoria**, y no solo asentar los datos de conformidad con el artículo 28 primer párrafo fracción I del Código Fiscal de la Federación, así como de la fracción I del artículo 29 primer párrafo del Reglamento del Código Fiscal

de la Federación de tal suerte que si solo obran los registros sin prueba fehaciente de lo que ahí se asienta, esta Autoridad Fiscal está en condiciones de presumir que no es deducible el gasto por concepto de Servicios de Asesoría y Consultoría en las Areas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de Empresas, al ser una operación simulada y suponiendo sin conceder que las operaciones si se hayan realizado entonces las mismas no son estrictamente indispensables.

Toda vez, que dicho contrato de prestación de servicio **no fue realizado ante la presencia de un Notario Publico** que lo elevara a Instrumento Público, toda vez que el Notario Lic. ***** , solo certificó de la autenticidad de un original (y que las firmas plasmadas en el mismo son auténticas estampadas de puño verifique que aplique esta parte) y letra ratificando en todas y cada una de las partes el Contrato de prestación de servicio de fecha ** * *, que antecede en 7 fojas útiles tamaño carta, lo cual solamente hace plena de que existe un original de dicho documento y no de que su contenido sea cierto o se haya materializado.

Esta Autoridad Fiscal determina que las deducciones identificadas como Servicios Administrativos las cuales ascienden a la cantidad total de \$***** y que se encuentran en la cuenta de proveedores, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, se rechazaron en virtud de que las erogaciones hechas son operaciones simuladas.

Así mismo, aunado a todo lo anteriormente expuesto, esta autoridad fiscal detectó que ***** emitió comprobantes sin contar con los activos, el personal, la infraestructura y la capacidad material para desarrollar su actividad económica, por lo que se considera que no se llevaron a cabo las operaciones que pretenden amparar los comprobantes fiscales emitidos por ***** lo anterior ya que mediante oficio número ***** , se publicó en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria **la presunción como EFO a ******* ***** se notificó la resolución correspondiente a dicha contribuyente y se publicó en el listado definitivo a que se refiere el párrafo tercero del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014, mediante oficio global definitivo número ***** , publicado en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria el ***** , así mediante **publicación en el Diario Oficial de la Federación el día 05 de agosto de 2014**; aunado a lo anterior, al haber dado efectos fiscales a los comprobantes fiscales expedidos por ***** contribuyente que como ya se mencionó fue incluido en el listado a que se refiere el párrafo tercero del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014, contaba con treinta días siguientes al de la publicación de ***** para acreditar ante la autoridad que efectivamente adquirió los bienes que amparan los citados comprobantes o bien para corregir su situación fiscal mediante declaración o declaraciones complementarias que correspondieren, lo cual no aconteció, por lo cual se considera que se trata de operaciones inexistentes de conformidad con lo dispuesto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014

Y suponiendo sin conceder que las operaciones si se hayan realizado entonces las mismas **no son estrictamente indispensables para la actividad de la contribuyente ***** la cual es comercio al por menor en ferreterías y tlapalerías**", siendo que si bien es cierto que se realizó pago con transferencia bancaria respecto a esas erogaciones y se emitió una factura correspondiente a dichas erogaciones, también lo es que esta autoridad determina que se incumple lo preceptuado en el artículo 31 primer párrafo fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012, el cual señala lo siguiente "Artículo 31. Las deducciones autorizadas

en este Título deberán reunir los siguientes requisitos: . Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos... Lo anterior en virtud de que el objeto de la prestación del servicio contratado es Proporcionar los servicios de asesoría y consultoría en las Áreas de Dirección, Administración, Gerenciales y de Operación de Empresas, esta autoridad considera que dicha capacitación al personal es un acto simulado y suponiendo sin conceder que las operaciones si se hayan realizado entonces las mismas no son estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la contribuyente, aunado a que resulta por demás incongruente que durante el ejercicio **** la contribuyente realizara pagos por conceptos de honorarios y sueldos en cantidad de \$***** y efectuó el pago para capacitación del personal para el ejercicio del año **** en cantidad de \$***** cantidad que implica un 638% más correspondiente a los pagos por honorarios y salarios, por lo tanto esta autoridad desestima que se hubiera efectuado un pago tan dispar, resultando que no se observa que el objeto del contrato guarde una estrecha relación con la sustancia económica de la contribuyente.

Así mismo resulta importante señalar que la contribuyente ***** ** ** manifiesta que la deducción rechazada fue para un gasto indispensable para su actividad, también lo es que en ningún momento logra acreditar que efectivamente dichas erogaciones sean reales y suponiendo sin conceder que las operaciones si se hayan realizado entonces las mismas no son estrictamente indispensables para el ejercicio de su actividad, motivo por el cual las deducciones en cantidad de \$*****

le fueron rechazadas, y considerando que en el artículo antes transcrito se establece que las deducciones deben de ser estrictamente indispensable para los fines de la actividad de la contribuyente para la obtención de sus ingresos y en el caso que nos ocupa las deducciones que le fueron rechazadas en cantidad de \$***** , es un acto simulado y suponiendo sin conceder que las operaciones si se hayan realizado entonces las mismas no son estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la contribuyente, toda vez que aun cuando no se hubiese realizado ese gasto no se hubiese afectado la obtención de ingresos.

Lo anterior en virtud de que dichos gastos, se originan por un contrato de ***** , del que se desprende que su objeto es la prestación de un servicio de asesoría y consultoría en las Áreas de Dirección, Administración, Gerenciales y de Operación de Empresas que en ese caso consistió en capacitar al personal que labora para la contribuyente ***** mismo servicio que fue contratado por la propia contribuyente, por lo que esta Autoridad Fiscal considera que el objeto del contrato, consistente en otorgar capacitación al personal no resultaba indispensable para los fines de su actividad económica, toda vez que en el contrato no se precisaron las habilidades y competencias que el personal capacitado debió adquirir, aunado a que resulta por demás incongruente que durante el ejercicio **** la contribuyente realizara pagos por conceptos de honorarios y de sueldos en cantidad de \$***** y haya efectuado el pago para capacitación del personal para el ejercicio del año **** en cantidad de \$***** cantidad que implica un 638% más del que corresponde a los pagos por honorarios y salarios, por lo tanto esta autoridad desestima que se hubiera efectuado un pago tan dispar, resaltando que dichos pagos no se relacione con la sustancia económica de la empresa, es decir con

TFJA
03

TEJA
03

TFJA
03

TFJA
torida

- TFJA
-
- 03

se identifiquen los elementos que acrediten la materialización de la operación, así como documentos que lo soporten, tales como el **motivo por el cual se solicitó el servicio**, especificación en qué consistió el servicio, cómo y cuándo se proporcionó en cuanto tiempo se realizó, en donde se realizó, nombre y registro federal de contribuyentes de las personas que prestaron el servicio, a quienes se otorgó el servicio en forma directa, y que relación o vínculo tienen con su empresa, a quienes se benefició con la prestación del servicio, controles de ingreso del personal que prestó el servicio a los lugares en que se prestó, es decir, elementos que acrediten la materialización del objeto del contrato.

- Que las operaciones de la empresa ***** con la contribuyente ***** en cantidad de \$*****

***** por concepto de gastos y erogaciones **no son estrictamente indispensables** para los fines de la actividad de la contribuyente "comercio al por menor en ferreterías y tlapalerías", ya que **no demuestran totalmente la existencia de los servicios que le fueron prestados**
- Que las **facturas** que presenta como parte de la documentación que ampara dicho gasto **no pormenoriza en que consistieron realmente las operaciones objeto del servicio contratado**, toda vez que el concepto de dicha factura solo contempla la transcripción a la literalidad del objeto del contrato.
- Que de la lectura al **contrato** de "*****", de fecha ** ** ***** **, el prestador se obliga a proporcionar en beneficio de su cliente o prestatario la prestación de servicios de **"Asesoría y Consultoría en las áreas de Dirección y Administración, Gerenciales y Operación de Empresas"** sin mencionar en que consistió el servicio o la asesoría que dice haber realizado con la contribuyente *****
- Que si bien anexo al contrato un **informe de actividades**, este en ningún momento señala por quienes serían impartidos, como sería la organización de dichas actividades, quienes las aplicarían, a que

personal se le otorgarían, en que fechas, quedando muy **ambigua** la forma en que quieren justificar supuestos servicios, situación que además faltó conocer dentro del concepto de las facturas pues en ningún momento se indicó **la clase y descripción del servicio o asesoría impartida**, por quienes y a quienes se les otorgaría dichos servicios, tampoco mencionaron en que consistieron las asesorías, que temas abordaron para capacitar al personal de dirección y administrativos, o como fueron llevadas a cabo las asesorías y consultorías, ni tampoco mencionaron que controles aplicaron para corroborar que dichas asesorías y consultorías cumplieran con su objetivo el cual se desconoce específicamente en cada área, sin conocer tampoco que beneficios obtuvieron dichas personas, o como se pudo conocer que efectivamente hubo cambios en las áreas de Administración, Gerencia y Operación, al llevarse a cabo esas asesorías y consultorías.

- Que la Autoridad Fiscal **no tiene la certeza del beneficio obtenido por dicha contraprestación**, ni tampoco se puede comprobar en qué momento aperturó otras sucursales, negocios en los cuales se pueda verificar de manera fehaciente que efectivamente se haya realizado dichos servicios o asesorías.
- Que **no existe un vínculo entre la erogación con el ingreso**, es decir no hay una repercusión de gasto que haya modificado sus ingresos, toda vez que no demuestra fehacientemente una **sustancia económica entre ambos**.
- Que **aunado** a lo anterior, esa autoridad fiscal detectó que ***** emitió comprobantes sin contar con los activos, el personal, la infraestructura y la capacidad material para desarrollar su actividad económica, por lo que se considera que no se llevaron a cabo las operaciones que pretenden amparar los comprobantes fiscales emitidos por ***** ya que mediante oficio número ***** se publicó en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria la presunción como EFO a ***** y el día ***** se notificó la resolución correspondiente a dicha contribuyente y se **publicó en el**

listado definitivo a que se refiere el párrafo tercero del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014, mediante oficio global definitivo número ***** , publicado en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria el ** ** ***** , así mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación el día ** ** *****

- Que los contratos celebrados entre terceros no surten efectos ante las Autoridades Fiscales Administrativas competentes por no estar registrados ante el Registro Público de la Propiedad y de Comercio elevado a escritura pública, y en consecuencia **dicho contrato carece de fecha cierta.**

- Que el **contrato de "*****"**, de fecha ** ** ***** , celebrado entre la empresa denominada "*****", representada por la señora ***** , y por ***** la cual se dice representada por su representante legal el señor ***** , es un **documento privado que solo hace fe de la existencia de la declaración, más no de los hechos declarados.**

- Que no se pretende cuestionar si se manifestaron las voluntades del contratante al momento de firmar el documento, en virtud de que, lo que está en duda es **si efectivamente se realizaron las operaciones amparadas por el contrato de prestación de servicios profesionales de referencia o estos no se realizaron**, por lo que los documentos privados no pueden surtir efectos de pleno derecho ante un tercero que no intervino en la relación contractual, como lo es la Autoridad Fiscal **sin la documentación comprobatoria que sustente lo manifestado en dichos documentos**, estando obligado el contribuyente a perfeccionar esas documentales privadas, **aportando los elementos de convicción que permitieran generar a la autoridad la certeza de que efectivamente la contribuyente ***** recibió los servicios amparados.**

- Que el contrato es **insuficiente para determinar que efectivamente se materializó la contraprestación pactada**, toda vez que dicho

contrato con el cual se pretende desvirtuar la cantidad de \$*****
***** ***** ***** * ** * ***** ***** * *****
***** por concepto de Servicios de Asesoría y Consultoría en las
Áreas de Dirección y Administración Gerenciales y Operación de
Empresas por el ejercicio fiscal de ***** , **no es prueba
fehaciente de que las operaciones fueron llevadas a cabo,**
quedando sin comprobar la materialidad de operaciones, pues la
información proporcionada carece de veracidad, al momento que
dicha información no está ligada con documentación soporte que
demuestre a quienes les fueron otorgados las asesorías o
servicios, quienes fueron las personas que impartieron dichas
asesorías, como comprueban que están debidamente
capacitadas para impartir asesorías, como demuestra que
efectivamente esas asesorías se llevaron a cabo.

- Que dicho contrato de prestación de servicio **no fue realizado ante la presencia de un Notario Público** que lo elevara a Instrumento Público, toda vez que el Notario solo certificó de la autenticidad de un original.
- Que durante el ejercicio **** la contribuyente realizó pagos por conceptos de honorarios y de sueldos en cantidad de \$***** y efectuó el pago para capacitación del personal para el ejercicio del año **** en cantidad de \$***** , cantidad que implica un 638% más del que corresponde a los pagos por honorarios y salarios, por lo tanto la autoridad desestimó que se hubiera efectuado un pago tan dispar, resaltando que dichos pagos no se relacione con la sustancia económica de la empresa, es decir con las actividades lucrativas que realiza la contribuyente, en razón de que **no justifica el pago tan elevado en capacitación para personal operativo y mandos medios.**
- Que la contribuyente ***** manifiesto gastos generales en cantidad de \$*****
***** * ***** de los cuales
\$*****
***** corresponden a servicios administrativos, de

lo que observó que la contribuyente revisada, para poder realizar sus actividades necesarias para la obtención de sus ingresos únicamente realizó gastos en cantidad de \$*****
*** ***** * **** *****
, por lo que **no hay proporcionalidad entre los gastos necesarios para el desarrollo de su actividad y los gastos por servicios administrativos** ya que el giro de la contribuyente es comercio al por menor de ferretería y tlapalería, concluyendo que son operaciones simuladas, por no cumplir la materialidad de las mismas.

TEJA
03

TEJA
03

TEJA
03

En ese sentido, como se advierte de la resolución determinante del crédito fiscal, en el presente caso la autoridad restó validez a los documentos exhibidos consistentes en **facturas, pólizas, contrato de prestación de servicio y estados de cuenta bancarios a nombre de la contribuyente**, pues señaló que si bien hacen fe de operaciones realizadas, no demuestran la existencia de los servicios que le fueron prestados, lo que determinó con base en sus facultades de comprobación y derivado de la visita domiciliaria practicada al amparo de la orden número *****
, por lo que la resolución impugnada se emitió con base en lo dispuesto por los artículos 42 primer párrafo, fracción III y 50 del Código Fiscal de la Federación.

TEJA
03

TEJA
03

Bajo ese contexto, si bien la autoridad demandada cita como uno de los motivos de su determinación, que detectó que ***** emitió comprobantes sin contar con los activos, el personal, la infraestructura y la capacidad material para desarrollar su actividad económica, derivado de la publicación del **listado definitivo** a que se refiere el párrafo tercero del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014, mediante oficio global definitivo número *****
, no es menos verdad que la resolución impugnada **deriva del ejercicio de las facultades de comprobación** de la autoridad y la determinación de la inexistencia de operaciones se limita al rechazo de deducciones y acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única e Impuesto al Valor Agregado por el periodo revisado y respecto de los proveedores en cuestión.

Bajo ese contexto, si bien la autoridad detectó que el proveedor, se encuentra en el listado definitivo mencionado, por otra parte, la autoridad demandada basó su determinación en las facultades de comprobación conferidas

en el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación, por lo que la actora se encontró en aptitud de demostrar la materialidad de las operaciones celebradas, cuya deducción y acreditamiento pretende, ya sea durante la propia visita domiciliaria o bien en el presente medio de defensa, sin que la motivación respecto de su proveedor le genera inseguridad jurídica, dado que tuvo a su alcance el derecho de audiencia.

Por tanto, si bien como hace valer la actora, no se puede obligar al causante que exhibe un comprobante fiscal, a cerciorarse del cumplimiento de los deberes que corresponden al emisor de ese comprobante y, por tanto, la autoridad fiscal no puede negar la procedencia de las pretensiones del contribuyente exclusivamente por el hecho de que quien le expidió el comprobante fiscal, no cumplió con sus obligaciones fiscales o que se encuentra enlistado en términos del tercer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, ello es **sin perjuicio de que existan otras razones por las que no acceda a su pretensión.**

En ese sentido, resulta **fundado** el argumento de la actora, respecto de que no tiene la carga de acreditar si sus proveedores cuentan o no con infraestructura, capacidad, trabajadores o que estén localizables, pues efectivamente la contribuyente actora, no le corresponde cerciorarse del cumplimiento de los deberes que le corresponden al emisor de los comprobantes fiscales en cuestión, ni desvirtuar las inconsistencias de éste en su situación fiscal, pues aun y cuando dicha situación constituye una presunción de inexistencia, esta puede desvirtuarse si el adquirente de los servicios, demuestra la materialidad de las operaciones amparadas en los CFDI respectivos.

Ello, pues no le corresponde la carga de la prueba a la contribuyente ahora actora, en su carácter de causante, del cumplimiento de los deberes del emisor del comprobante fiscal, por lo que no puede otorgársele la carga de demostrar que sus proveedores cuentan con capacidad material y humana para proporcionar los servicios, pues ello implica imponerle la carga de acreditar cuestiones que no están dentro del ámbito de sus obligaciones, sino de las de sus proveedores.

Sin embargo, la autoridad hacendaria, en caso de considerar que el comprobante fiscal exhibido por un contribuyente no ampara la transacción que soporta, **puede requerir la información necesaria en atención a la transacción**

en particular, con el objeto de conferirle o no eficacia probatoria, y en su caso, no acceder a la pretensión del causante tomando en cuenta las situaciones fácticas del asunto.

De tal manera, si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación **no acredita la real materialización de las actividades u operaciones a que refieren su contabilidad y comprobantes fiscales**, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar que son inexistentes, puesto que si la prestación de servicios o la adquisición de bienes por las que se expidieron las facturas, no se llevaron a cabo, lo lógico es que se considere que no existieron y, por ende, que se determine que esos documentos carecen de valor probatorio, por lo que la autoridad fiscal no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.

Por tanto, si bien asiste la razón a la parte actora en cuanto a que no tiene la carga de acreditar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de sus proveedores, **este no fue el único motivo por el cual la autoridad restó validez** a los comprobantes fiscales, pólizas, contrato de prestación de servicio y estados de cuenta bancarios a nombre de la contribuyente, que contienen las deducciones y el acreditamiento pretendido.

Lo anterior es así, pues como se señaló con anterioridad, de la resolución impugnada se advierte que la autoridad con base en la revisión practicada a la documentación comprobatoria consistente facturas, pólizas, contrato de prestación de servicio y estados de cuenta bancarios a nombre de la contribuyente, documentación exhibida por la actora, determinó rechazar las deducciones aplicadas en materia de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa única, así como el acreditamiento indebido del Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio ****, por lo que, contrario a lo argumentado por la actora, **la autoridad si consideró los elementos probatorios a su alcance al momento de emitir la determinación del crédito fiscal, pues la documentación aportada si fue valorada por la fiscalizadora.**

Y si bien, detectó que ***** emitió comprobantes sin contar con los activos, el personal, la infraestructura y la capacidad material para desarrollar su actividad económica, derivado de la publicación del listado definitivo a que se refiere el párrafo tercero del artículo 69-B del Código Fiscal de la

Federación vigente en 2014, mediante oficio global definitivo número *****
** ***** ** ** ***** ** *****; tal situación, fue uno de los elementos de la autoridad para considerar como no realizadas materialmente las operaciones, pues señaló que **no fue suficiente la documentación proporcionada** por la contribuyente consistente en facturas, pólizas, contrato de prestación de servicio y estados de cuenta bancarios a nombre de la contribuyente, pero no fue el único motivo.

Es decir, que la autoridad no se basa de manera exclusiva en elementos a cargo del proveedor, para restar valor a las facturas y la contabilidad de la actora, sino que señaló que no fue suficiente la documentación aportada por la contribuyente revisada, **a quien si le correspondía acreditar la materialidad de las operaciones.**

Cabe precisar, que como se advierte de la resolución impugnada y de las constancias que integran el expediente administrativo exhibido por la demandada, en el desarrollo de la visita domiciliaria, la autoridad hizo del conocimiento de la actora, la documentación recabada; además que hizo del conocimiento de la actora, las omisiones detectadas, otorgándole oportunidad para desvirtuar la presunción que derivó en el rechazo de deducciones y del acreditamiento, sin que la parte actora hubiere ofrecido algún medio de prueba adicional, con la finalidad de acreditar la materialidad de las operaciones.

Lo anterior, pues la autoridad consideró que para acreditar la materialidad de las operaciones, pudo exhibir documentos que la soporten, tales como el motivo por el cual se solicitó el servicio, especificación en qué consistió el servicio, cómo y cuándo se proporcionó en cuanto tiempo se realizó, en donde se realizó, nombre y registro federal de contribuyentes de las personas que prestaron el servicio, a quienes se otorgó el servicio en forma directa, y que relación o vínculo tienen con su empresa, a quienes se benefició con la prestación del servicio, controles de ingreso del personal que prestó el servicio a los lugares en que se prestó, es decir, **elementos que acrediten la materialización** del objeto del contrato. Sin que la actora desvirtúe dicha determinación.

En lo que respecta a los comprobantes fiscales proporcionados por la contribuyente, en el inciso b) del séptimo concepto de impugnación, señala la actora, que si reúnen los requisitos respecto de la descripción del servicio al señalar "Prestación de servicios de asesoría y consultoría en las áreas de Dirección y

Administración Gerenciales y Operación de Empresas según contrato”, lo que permite su identificación sin necesidad de detallar de forma pormenorizada en que consistió el mismo.

En ese sentido, se considera de suma importancia traer a colación lo que establece el artículo 29-A fracción V, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el 2012, fecha en fueron expedidos los comprobantes, el cual a la letra señala:

“**Artículo 29-A.** Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

(...)

V. La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

(...)”

Del dispositivo antes transcrito, se advierte que los comprobantes fiscales deben reunir, entre otros requisitos, el relativo a que, tratándose de mercancías, se disponga en ellos la cantidad y clase de estas, mientras que, para el caso de **servicios**, se deberá realizar una **descripción de este**.

En primer término, se tiene que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o actividades que realizan para efectos fiscales, siendo así la constancia fehaciente, principalmente documental o por cualquier otro medio verificable, de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es esa situación en concreto del contribuyente, asimismo en atención a la mecánica impositiva de cada ley tributaria, los referidos comprobantes también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos para efectos tributarios; sin embargo para ello es necesario que cumplan con los requisitos previstos tanto en el artículo 29, así como el 29-A, del Código Fiscal de la Federación.

Como ya se precisó, en el artículo 29-A, primer párrafo, fracción V del Código Fiscal de la Federación, se exige que en los comprobantes fiscales que al efecto se emitan, se plasmen elementos de identificación de la operación que amparen, distinguiendo las mercancías o los servicios, atendiendo a la óptica desde la cual pueden ser identificados y en lo que se refiere a los servicios, la descripción exigida por el aludido precepto debe ser lo suficientemente clara como para permitir dilucidar, qué tipo de servicio se prestó. Lo que por otro lado, no debe llevarse al extremo de imponer injustificadamente al contribuyente, que deba agotar una

descripción demasiado detallada o eximia de la operación, pues ello se traduciría en un rigorismo.

En otras palabras, la descripción alude a los **datos suficientes que informen claramente el servicio concreto que se prestó al beneficiario**, sin que pueda considerarse que la fracción V indicada se refiera a pormenorizar el motivo del servicio, es decir, a detallar en qué consiste, considerando sus características esenciales. Lo anterior conforme a la tesis XVI.1o.A.68 A (10a.), emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Registro 2010699, Libro 25, diciembre de 2015, Tomo II, página 1224, cuyo contenido textual es el siguiente:

COMPROBANTES FISCALES. ALCANCE DE LA EXPRESIÓN "DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO" QUE AMPAREN, PREVISTA COMO UNO DE LOS REQUISITOS DEL ARTÍCULO 29-A, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Los comprobantes fiscales son los medios a través de los cuales los contribuyentes demuestran el tipo de actos o actividades que realizan y se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos, para efectos tributarios. Así, dadas las consecuencias fiscales que producen, no cualquier documento es susceptible de considerarse comprobante fiscal, sino únicamente los que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación y en las leyes especiales en la materia, específicamente, los que deban considerarse de ese modo, en atención al diseño normativo de cada contribución. Así, la fracción V de ese precepto prevé como uno de los requisitos de los comprobantes, la "descripción del servicio" que amparen. Esa expresión, de acuerdo con el significado que el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española atribuye al término "describir", se refiere a representar o delinear el servicio que se presta, de modo que se dé una idea general y clara de la operación realizada. De lo anterior se obtiene que el comprobante fiscal cumplirá con la función para la que fue creado, es decir, como un elemento de prueba, cuando contenga los requisitos de identificación necesarios y básicos para saber quién lo expidió, a favor de quién y por qué concepto, pues la expresión mencionada alude a los datos suficientes que informen claramente el servicio concreto que se prestó al beneficiario, ya que ello permite conocer si se trata de una erogación estrictamente indispensable para los fines de su actividad, como lo exigen, entre otras disposiciones, los artículos 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta abrogada y 5o., fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; sin que pueda considerarse que la fracción V indicada se refiera a pormenorizar el motivo del servicio, es decir, a detallar en qué consiste, considerando sus características esenciales.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 12/2015. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 19 de marzo de 2015. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretario: Pedro Hermida Pérez.

Amparo directo 249/2015. Compañía Manufacturera Asturias, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2015. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretario: Edgar Martín Gasca De la Peña.

Amparo directo 254/2015. Compañía Manufacturera Asturias, S.A. de C.V. 17 de septiembre de 2015. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretaria: Esthela Guadalupe Arredondo González.
Esta tesis se publicó el viernes 11 de diciembre de 2015 a las 11:15 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

TEJA
03

TEJA
03

Así la fracción V antes citada, dispone la obligación por parte del emisor del comprobante fiscal de realizar una descripción del servicio prestado y tal referencia debe comprender un acercamiento a las diversas cualidades o circunstancias del servicio, de manera tal, que contenga los elementos suficientes que permitan, tanto a las personas a favor de quienes se expidan, a los terceros con ellos relacionados y a las autoridades, formarse una idea del servicio que ampara.

En ese sentido, en el presente caso, la autoridad determinó que las facturas que presenta la contribuyente como parte de la documentación que ampara el gasto no pormenoriza en que consistieron realmente las operaciones objeto del servicio contratado, toda vez que el concepto de dicha factura solo contempla la transcripción a la literalidad del objeto del contrato.

Que al realizar un análisis de las facturas emitidas por la contribuyente ***** a la contribuyente ***** conoció que tienen integrada la "Cantidad, Descripción, Precio e Importe" percatándose que dentro de la columna de "cantidad", se plasma el número "1" y en la columna de "Descripción" se plasma la siguiente redacción: "*****"

Lo que consideró en relación con el contrato de "*****"
*****", de fecha "*****", y en el que se informa que la empresa denominada "*****", se obliga a proporcionar en beneficio de su cliente o prestatario la prestación de **servicios** de "*****"
*****". No obstante, consideró que en ningún momento menciona en que consistió el servicio o la asesoría que dice haber realizado con la contribuyente *****

Por tanto, si bien, no debe llevarse al extremo de imponer injustificadamente al contribuyente, que deba agotar una descripción demasiado detallada o eximia de la operación, pues ello se traduciría en un rigorismo, por otra parte, si debe ser lo suficientemente clara, para permitir la identificación del servicio prestado, aun en relación con otros elementos.

Ante tal escenario, si bien **asiste la razón a la parte actora**, respecto de que el comprobante fiscal si reúne el requisito relativo a la descripción del servicio prestado, pues se relaciona directamente con el contrato, esto resulta **insuficiente** para acreditar la pretensión de la demandante, pues como señala la autoridad, aun analizado el comprobante de manera conjunta con el contrato de prestación de servicios, no es posible determinar en concreto el servicio proporcionado, más allá de la descripción de “Asesoría y Consultoría”, pues no se relaciona de manera concreta la actividad realizada con motivo de la prestación del servicio contratado, así como las circunstancias de modo, tiempo y lugar de su realización así como el personal a cargo de por una proporcionarlo por parte de la proveedora, así como de recibirlo por parte de la actora.

Por lo que si bien la autoridad reconoce que la actora proporcionó facturas que le fueron expedidas a su nombre, registros contables y formas de pago de tales erogaciones, que amparan las operaciones celebradas con su proveedor ***** como facturas, pólizas, contrato de prestación de servicio y estados de cuenta bancarios a nombre de la contribuyente, documentos que hacen fe de operaciones realizadas, no obstante señaló que no demuestran la existencia de los servicios que le fueron prestados, ya que las operaciones que en dichos documentos se manifestaron, debieron demostrarse con elementos adicionales que administrados entre sí, hagan convicción plena de que los actos referidos en ellos efectivamente se realizaron.

Por lo que, más allá de considerar si se trata de documentales privadas, las cuales, como menciona el actor, al estar relacionadas en su calidad de indicios, pudieran acreditar su pretensión, en este caso, la autoridad no cuestionó su autenticidad, pues señala dan fe de operaciones, no obstante, consideró que no se acreditó la efectiva materialización de los servicios amparados.

Pues se insiste, el hecho de que el contribuyente exhiba diversa documentación durante el ejercicio de las facultades de comprobación de la

autoridad fiscal (con independencia si se trata de documentales privadas), los cuales además cumplan con las formalidades de ley, con el objeto de acreditar el cumplimiento de una obligación fiscal, ello no implica que la autoridad hacendaria en automático admita la veracidad de los datos que contengan, menos aún que acceda a la pretensión del causante, puesto que sólo a través del control que de tales documentos realice, puede tener la certeza de que no son apócrifos y que efectivamente los servicios amparados fueron proporcionados, que es precisamente el objeto de la verificación.

Sin que, lo señalado por la autoridad, en el sentido de que la contribuyente debió acreditar **en qué consistió el servicio, cómo y cuándo se proporcionó, en cuanto tiempo se realizó, en donde se realizó, nombre y registro federal de contribuyentes de las personas que prestaron el servicio, a quienes se otorgó el servicio en forma directa, y que relación o vínculo tienen con su empresa, a quienes se benefició con la prestación del servicio, controles de ingreso del personal que prestó el servicio a los lugares en que se prestó**, es decir, elementos que acrediten la materialización del objeto del contrato, se entienda como un requerimiento excesivo, a manera de integraciones especiales, por parte de la demandada.

Lo anterior, pues cabe destacar que, tal información se encuentra comprendida dentro del concepto “contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales” a que se refieren los artículos 42, fracción III, y 45, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que lo requerido no van más allá de las obligaciones fiscales que tiene a cargo la contribuyente y forman parte de su contabilidad.

Pues si bien no existe un precepto legal que obligue a los contribuyentes a llevar sus registros contables de una forma especial determinada, también lo es que la contabilidad al ser un conjunto de sistemas y métodos que los contribuyentes están obligados a utilizar para la clasificación, ordenación y registro de los actos o actividades que producen movimiento o modificaciones en su patrimonio y que son tomados en cuenta por las leyes fiscales, deben atender a los principios de objetividad y veracidad con la finalidad de que la misma refleje la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimiento en su patrimonio, y tal es el caso que el Código Fiscal de la Federación recoge dichos principios, como requisitos de

observancia obligatoria para su contabilidad, en los artículos 28, del Código citado y en el artículo 33, fracciones I y VI, de su reglamento.

En efecto, en el artículo 28, del Código Fiscal de la Federación, se prevén diversas reglas de carácter obligatorias para aquellas personas que deban llevar contabilidad, en la parte que nos interesa:

“ARTÍCULO 28.- Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

I. Para efectos fiscales, la contabilidad se integra por:

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 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; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

(...)

II. Los registros o asientos contables a que se refiere la fracción anterior deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria.

III. Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. La documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.

IV. Ingresarán de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.”

(Énfasis añadido).

De lo anterior se advierte que en términos del artículo 28, del Código Fiscal de la Federación, que la contabilidad se integra por los sistemas y registros contables que señala el Reglamento de dicho código, con los requisitos que en él se establece.

Asimismo, se advierte que por contabilidad se conforman tanto 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.

Ahora bien, en atención a que en términos del artículo 28, del Código Fiscal de la Federación, establece que la contabilidad se llevará de conformidad con el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, resulta conveniente tener presente lo dispuesto en el artículo 33, apartado A, fracción I, y apartado B, fracciones I, II y III del Reglamento del Código Fiscal de la Federación:

“ARTÍCULO 33.- Para los efectos del artículo 28, fracciones I y II del Código, se estará a lo siguiente:

A. Los documentos e información que integran la contabilidad son:

I. Los registros o asientos contables auxiliares, incluyendo el catálogo de cuentas que se utilice para tal efecto, así como las pólizas de dichos registros y asientos;
(...)

B. Los registros o asientos contables deberán:

I. Ser analíticos y efectuarse en el mes en que se realicen las operaciones, actos o actividades a que se refieran, a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, acto o actividad;

II. Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final. Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;

III. Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate.
(...)”

De lo anterior se advierte que para efectos de los sistemas y registros contables que se refiere en el artículo 28, del Código Fiscal de la Federación, deberán ser analíticos e integrar en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final; y permitir la identificación de cada operación, acto o

actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas.

En ese sentido, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 28, del Código Fiscal de la Federación y 33, apartado B, de su Reglamento, se infiere que es obligación de los contribuyentes que sus registros contables deben apoyarse en los documentos que los ampare pues son parte integrante de los mismos y que su contabilidad debe ser analítica.

Por tanto, en dichos artículos recogen la justificación de que la contabilidad al ser base para la liquidación de los tributos por parte del contribuyente requiere que la misma refleje la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimiento en el patrimonio del sujeto pasivo, de tal manera que, para que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico fiscal debe cumplir con una serie de condiciones, entre ellas es que **toda la anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente.**

Atendiendo a los principios que norman a la contabilidad y en específico al de veracidad y objetividad de esta, es requisito necesario que los registros se encuentren soportados por la documentación correspondiente, pues la contabilidad al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas transacciones se reflejan documentalmente.

Es decir, los hechos económicos que se traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del contribuyente, al ser resultado de transacciones comerciales, se plasman en documentos que reflejan dichas transacciones a través de facturas, comprobantes, recibos, notas, pero además de la documentación correspondiente que permita acreditar su efectiva realización, por lo cual, para que un registro pueda considerarse como fiel y veraz indicador de la realidad económica del sujeto, debe acompañarse de la documentación correspondiente, pues la documentación es una consecuencia natural de la transacciones comerciales.

En tal virtud, los registros que permitan identificar en qué consistió el servicio contratado, cómo y cuándo se proporcionó, así como la duración de la

prestación del servicio y quienes fueron las personas que lo prestaron, así como quienes fueron los beneficiarios de las asesorías y consultorías, lo que es posible acreditar, por ejemplo con controles de ingreso del personal o evidencias de los servicios prestados, no van más allá de las obligaciones fiscales que tiene a cargo la contribuyente, ya que tal como se ha venido explicando, es una de las obligaciones de la hoy actora es llevar contabilidad, y de conformidad del artículo 28, del Código Fiscal de la Federación, y 33, de su reglamento, cada asiento contable debe tener su documentación comprobatoria soporte que identifique los asientos u operaciones respectivos, los cuales eran necesarios para que la autoridad comprobara el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Mas aun, que respecto de la **sustancia económica**, la autoridad detectó que durante el ejercicio **** la contribuyente realizó pagos por conceptos de honorarios y de sueldos en cantidad de \$***** y efectuó el pago para capacitación del personal para el ejercicio del año **** en cantidad de \$*****, derivado de las operaciones realizadas con la proveedora ***** *****, cantidad que implica un 638% más del que corresponde a los pagos por honorarios y salarios, por lo tanto determinó que no se justifica el pago tan elevado en capacitación para personal operativo y mandos medios.

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

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

En el entendido de que una operación ficticia o aparentemente ficticia, en la que las partes no intercambian -o no acrediten intercambiar- bienes o servicios, sino únicamente un comprobante, con la correspondiente redacción de documentos

y formulación de asientos contables -e, inclusive, con el acreditamiento de la aparente realización del pago-, no incorpora en la esfera jurídica de las partes, derechos u obligaciones con un valor económico real equivalente al del efecto jurídico-fiscal que se pretende.

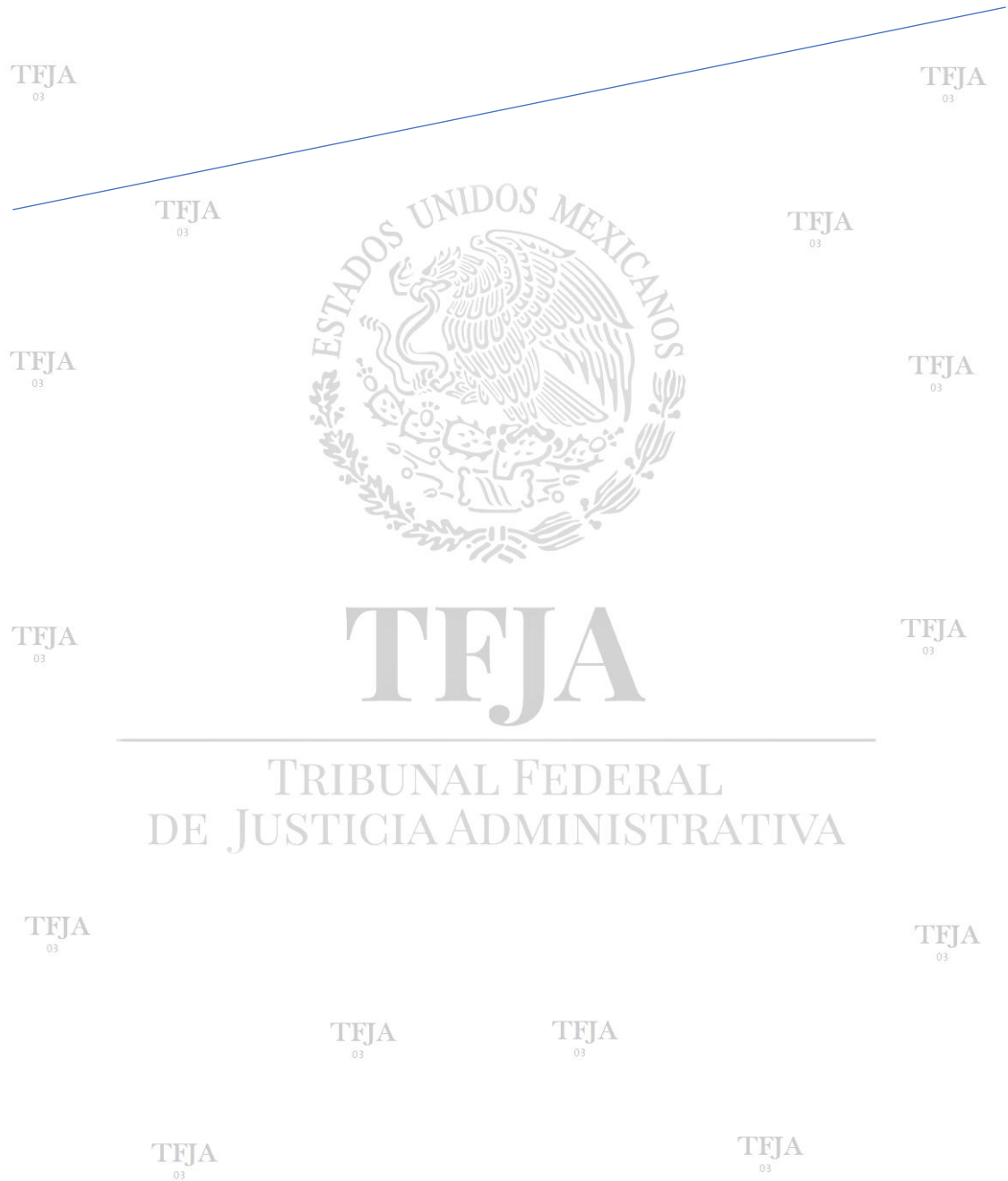
Por ende, a fin de controvertir a la autoridad hacendaria cuando esta alegue que se está ante operaciones ficticias, debe acreditarse una alteración en la esfera jurídica del particular -los derechos que adquiere y las obligaciones que asume a partir de la transacción, así como el valor económico que pueden representar unos y otras-; si efectivamente se intercambian bienes o servicios con un valor económico real, que altere la posición económica del contribuyente frente a su capacidad de generar los ingresos gravados; o si existe una razonable expectativa de ganancia para las partes -adicional al efecto fiscal de la medida de que se trate-.

Lo anterior, pues perseguir una finalidad comercial válida que incidentalmente resulte en una reducción de la carga fiscal no es una práctica evasiva o elusiva reprochable por el ordenamiento fiscal. Pues una transacción objetivamente afecta la posición económica neta del contribuyente, su esfera jurídica -derechos y obligaciones- o sus intereses ajenos a los aspectos fiscales, no debería avalarse la desautorización de los efectos legales que le corresponden, únicamente por sostenerse que se originó por razones fiscales. De esta manera, a una operación con efectiva sustancia económica normalmente deberán reconocérsele los efectos fiscales que legalmente le correspondan, aun ante la ausencia de un propósito distinto al puramente fiscal.

Sin embargo, en el presente caso, la autoridad detectó que los gastos relativos a la asesoría y consultoría, para el personal de la empresa actora, representa una cantidad desproporcionada, respecto de los pagos realizados por conceptos de honorarios y de sueldos al propio personal, además de que la contribuyente no acredita a **quienes les fueron otorgados las asesorías o servicios, quienes fueron las personas que impartieron dichas asesorías, como comprueban que están debidamente capacitadas para impartir asesorías y como demuestra que efectivamente esas asesorías se llevaron a cabo**, resaltando que dichos pagos no se relacionan con la sustancia económica de la empresa, es decir con las actividades lucrativas que realiza la contribuyente, en

razón de que no justifica el pago tan elevado en capacitación para personal operativo y mandos medios.

Sin que obste a la determinación anterior, lo manifestado por la parte actora, respecto de la exhibición del informe anual de actividades, realizado por su proveedora, el cual consta en el expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada, en la tramitación del juicio 9564/17-07-01-9, visible a fojas de la 965 a la 975 y que se trae a la vista para mayor claridad:



TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

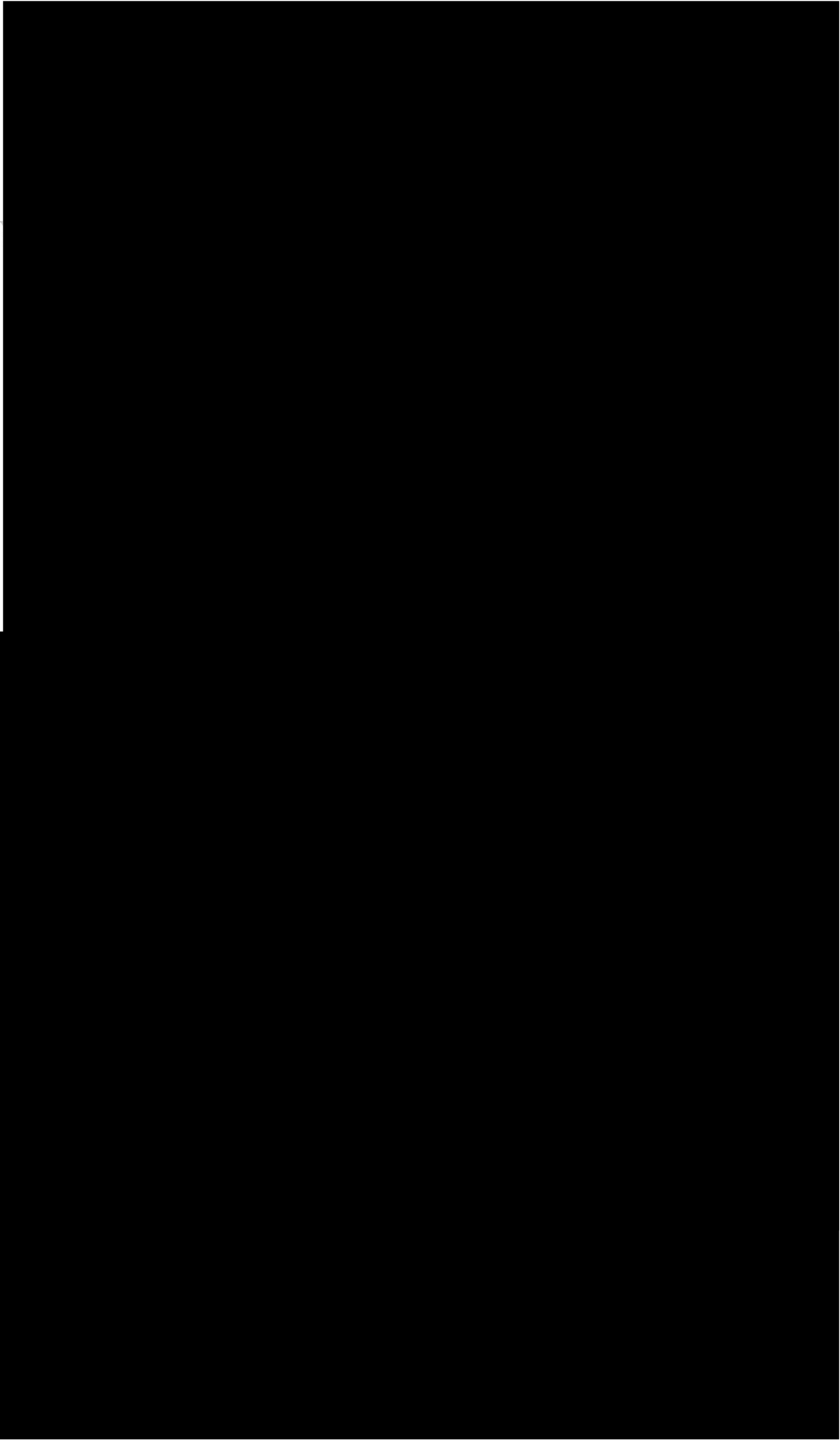
TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03



TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

TFJ
03

TFJ
03

TFJ
03

TF
03

De la anterior digitalización, se advierte que con relación al contrato de prestación de servicios celebrado en fecha ** ** ***** ** **, entre la empresa denominada "***** ***** ** ** *****" y por ***** ***** ** ***** realiza una descripción de actividades desarrolladas, las cuales enlista, por ejemplo como: la administración y control de los recursos financieros, a través de la elaboración e implementación de proyectos de inversión; la aprobación y supervisión constante de los presupuestos de adquisiciones de mercancía; la verificación de las evaluaciones del personal de la empresa; establecimiento de programas para detectar necesidades de los clientes logrando cambios para ayudar a satisfacer el 100% de dichas necesidades.

Sin embargo, se trata de un listado de actividades realizadas, sin que se relacione con alguna documentación adicional que acrediten su efectiva realización, pues si bien señala la realización de servicios, como "elaboración de proyectos" o "aprobación de presupuestos", se limita a enlistarlos no obstante no acredita su materialización. Además de que, como señala la autoridad al determinar el crédito fiscal, la contribuyente no acredita, la fecha y lugar de la prestación del servicio, así como las personas que prestaron el servicio y quienes se beneficiaron con las asesorías y consultorías contratadas.

Ahora bien, en relación con el **contrato de prestación de servicios**, mismo que la autoridad considera solo hace fe de la existencia de la declaración, más no de los hechos declarados, pues carece de fecha cierta.

Señala la parte actora que las pruebas aportadas constan en copia certificada ante notario público, lo que es suficiente para que produzcan certeza de la fecha en que se realizó el cotejo y que dan certeza de la realización de las operaciones. Y que los términos del contrato son claros y no dejan dudas de la intención de los contratos, por lo que cumple con los elementos de existencia, validez y eficacia.

Sin embargo, tales argumentos resultan **insuficientes** para acreditar la pretensión de la actora, dado que si bien asiste la razón a la demandante respecto de que un contrato de prestación de servicios no requiere obligatoriamente estar ante notario para ser válido, lo que está en duda es **si efectivamente se realizaron las operaciones amparadas por el contrato de prestación de servicios**

profesionales de referencia, por lo que la simple firma del contrato, no resulta suficiente para desvirtuar la presunción efectuada por la demandada.

Pues como se precisó con anterioridad, resulta necesaria la documentación comprobatoria que sustente lo manifestado en dicho contrato, estando obligado el contribuyente a perfeccionar esas documentales privadas, aportando los elementos de convicción que permitieran generar a la autoridad la certeza de que efectivamente la contribuyente ***** recibió los servicios amparados.

Lo que fue considerado por la autoridad, a la par de que el contrato de prestación de servicio no fue realizado ante la presencia de un Notario Público que lo elevara a Instrumento Público, toda vez que el Notario solo certificó de la autenticidad de un original. Sin embargo, el motivo principal de la determinación es que la contribuyente **no demostró diversas cuestiones como:** a quienes les fueron otorgados las asesorías o servicios, quienes fueron las personas que impartieron dichas asesorías, la comprobación de que están debidamente capacitadas para impartir asesorías y que efectivamente esas asesorías se llevaron a cabo.

Cuestiones que la parte actora, tampoco acredita en el presente juicio, por lo que al no acreditar su materialidad y por ende, tampoco acredita que se trate de gastos estrictamente indispensables para su actividad económica. Sin que ello se relacione directamente con la idoneidad del personal de la empresa, ya que la actora no acredita cual fue el personal encargado de la prestación y la recepción del servicio contratado.

Pues si bien, la contribuyente actora señala que los servicios contratados con su proveedor influyeron en la obtención y ejecución de diversas operaciones como la administración de la empresa, planeación y administración de recursos financieros, elaboración y actualización de presupuestos, asesoría y consultoría en la planeación, dirección y control de las operaciones de la compañía, entre otras, lo que se relaciona directamente con la consecución de su objeto social, pues los servicios fueron necesarios para la obtención de mayores ingresos. No exhibe medios probatorios para acreditar su dicho.

Maxime, que contrario a lo señalado por la actora, la autoridad no concluye la falta de estricta indispensabilidad de las operaciones, únicamente bajo el argumento de que no existen, pues además se basa en que no se trata de actividades directamente relacionadas con el objeto social de la empresa, por lo que no resultan estrictamente necesarios para alcanzar sus fines, además de la incongruencia, al representar un gasto por mucho mayor, a los gastos generales para la operación normal de la contribuyente.

Cabe preciar, que la estricta indispensabilidad, es un requisito para la aplicación de deducciones y el acreditamiento, previsto en el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como el artículo 5, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigentes en el ejercicio fiscal revisado.

Entendiendo el carácter de indispensabilidad como aquellos conceptos vinculados estrechamente con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de gastos necesarios para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, es decir, cuando de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio.

De ello se sigue que los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen, así como los impuestos acreditables, son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social.

Pues a partir de la indispensabilidad de la deducción, se desprende su relación con lo ordinario de su desembolso. Al respecto, se cita la tesis 1a. XXX/2007 de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con registro digital 173334, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXV, febrero de 2007, página 637, de rubro y texto:

DEDUCCIÓN DE GASTOS NECESARIOS E INDISPENSABLES. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 29 Y 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. De la lectura de los artículos 29 y 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se desprende que las personas morales que tributan en los términos del Título II de la Ley del

Impuesto sobre la Renta tienen la posibilidad de deducir, entre otros conceptos, los gastos estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. Las disposiciones mencionadas efectúan una mención genérica del requisito apuntado, lo cual se justifica al atender a la cantidad de supuestos casuísticos, que en cada caso concreto puedan recibir el calificativo de "estrictamente indispensables"; por tanto, siendo imposible dar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario interpretar dicho concepto, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En términos generales, es dable afirmar que el carácter de indispensabilidad se encuentra estrechamente vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, es decir, cuando de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio. De ello se sigue que los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen, son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social. A partir de la indispensabilidad de la deducción, se desprende su relación con lo ordinario de su desembolso. Dicho carácter ordinario constituye un elemento variable, afectado por las circunstancias de tiempo, modo y lugar -y, por ende, no siempre es recogido de manera inmediata por el legislador, en razón de los cambios vertiginosos en las operaciones comerciales y en los procesos industriales modernos-, pero que de cualquier manera deben tener una consistencia en la mecánica del impuesto. En suma, es dable afirmar que los requisitos que permiten determinar el carácter deducible de algún concepto tradicionalmente se vinculan a criterios que buscan ser objetivos, como son la justificación de las erogaciones por considerarse necesarias, la identificación de las mismas con los fines de la negociación, la relación que guardan los conceptos de deducción con las actividades normales y propias del contribuyente, así como la frecuencia con la que se suceden determinados desembolsos y la cuantificación de los mismos.

Amparo en revisión 1662/2006. Grupo TMM, S.A. 15 de noviembre 2006. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

En suma de lo anterior, es dable afirmar que los requisitos que permiten determinar el carácter deducible de algún concepto se vinculan a criterios que buscan ser objetivos, como son la justificación de las erogaciones por considerarse necesarias, la identificación de las mismas con los fines de la negociación, la relación que guardan los conceptos de deducción con las actividades normales y propias del contribuyente, así como la frecuencia con la que se suceden determinados desembolsos y la cuantificación de los mismos. Siendo responsabilidad de contribuyente, contar con la documentación necesaria, que acredite el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, además de la relación contable correspondiente. De ahí la necesidad de verificar, que efectivamente se cumpla con este requisito, para la procedencia de las deducciones o del acreditamiento que pretende la contribuyente actora.

Lo que es distinto respecto de los ingresos acumulables, pues se trata de toda aquella percepción económica que, por disposición de ley, una persona física o moral tiene la obligación de sumar o "acumular" durante un ejercicio fiscal para conformar la base sobre la cual se calculará el Impuesto Sobre la Renta a su cargo.

Mientras que una deducción es una partida (gasto, costo o inversión) que la Ley del Impuesto Sobre la Renta, permite a los contribuyentes restar de sus ingresos acumulables para determinar la base gravable sobre la cual se calculará el impuesto. Al mismo tiempo que el acreditamiento es un procedimiento que consiste en restar un impuesto pagado contra un impuesto cobrado, que se da en el caso de un impuesto indirecto, en el que un contribuyente ha pagado efectivamente a sus proveedores al adquirir bienes, recibir servicios o por el uso o goce temporal de bienes. Este monto le otorga el derecho de restarlo (acreditarlo) contra el impuesto que él mismo le ha cobrado (trasladado) a sus clientes.

Por lo que, **no le asiste la razón** a la demandante al señalar que la autoridad debió seguir la misma mecánica, para la determinación de los ingresos gravables, así como para la aceptación de sus deducciones, pues se trata de supuestos totalmente distintos, que se rigen por diversas disposiciones, de ahí que no le sean aplicables los mismos requisitos legales.

Finalmente, cabe mencionar las sentencias y criterios invocados por la parte actora como hechos notorios, relativos a sentencias emitidas por diversas Salas de este Tribunal, así como por diversos Tribunales Colegiados del Poder Judicial de la Federación, los mismos no resultan aplicables en el presente caso, además de que no son de observancia obligatoria para esta Juzgadora, por lo que no abonan a la pretensión de la demandante.

Caso similar respecto de la sentencia emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, en el juicio 1936/14-02-01-4/1054/15-PL-01-04, la cual no resulta aplicable, pues se trata de un supuesto distinto al analizado en el presente caso, al haberse estudiado la legalidad de una resolución emitida en términos del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación.

SÉPTIMO. – Se analiza de manera conjunta, los argumentos que la parte actora hace valer, en los conceptos de impugnación NOVENO, DÉCIMO y DECIMO PRIMERO de la demanda, en donde señala:

En el **noveno y décimo** conceptos de anulación, señala la parte actora que respecto del Impuesto al Valor Agregado acreditable, la autoridad señala que su representada, durante el ejercicio fiscal acreditó \$***** cantidad que rechazó al tratarse de erogaciones que no resultan indispensables para la actividad de la contribuyente; y que respecto del Impuesto Empresarial a Tasa Única, determinó deducciones rechazadas por la cantidad de \$*****

Lo que considera ilegal, pues tomo como base los mismos razonamientos y fundamentos que considera para el rechazo de deducciones de Impuesto Sobre la Renta, por lo que solicita se tengan por reproducidos los argumentos que hace valer al respecto, además que al haber desvirtuado tales razones, queda acreditado de igual manera la procedencia del acreditamiento del IVA, así como las deducciones del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Que además, del total de los comprobantes emitidos por la empresa ***** durante el ejercicio ****, quedaron pendientes de pago las facturas ***** , por un importe de \$***** , con un total de \$***** , cuyo Impuesto al Valor Agregado corresponde a la cantidad de \$***** , lo que dice se acredita con la balanza de comprobación que tuvo a su alcance la autoridad fiscal, pues le fue proporcionada en la visita domiciliaria.

Que por ello es errónea e indebida la determinación de rechazar la cantidad de \$***** por concepto de Impuesto al Valor Agregado, ya que su representada no acreditó en el ejercicio fiscal ****, la cantidad de \$***** , por no haber sido efectivamente pagado en el ejercicio sujeto a revisión.

Que de igual manera, su representada no dedujo la cantidad de \$***** del total de deducciones rechazadas en cantidad de \$***** pues no fue efectivamente pagado en el ejercicio sujeto a revisión, lo que torna ilegal la determinación impugnada.

En el **decimo primer** concepto de anulación, señala la actora que en la resolución impugnada, la demandada le determinó una diferencia en el valor de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$***** , en el mes de agosto de ****, misma cantidad que determina como

ingresos gravados en materia de Impuesto Empresarial a Tasa Única, al considerar que se trata de un anticipo.

Que lo anterior es indebido pues dicha cantidad, no corresponde a un anticipo recibido o cobrado por su representada, si no que corresponde a la restitución de un anticipo entregado por su representada al proveedor ***** **
****, y que la autoridad debió atender a la naturaleza de la operación y no al concepto manifestado en la póliza de ingresos número **, de fecha ** ** ***** **
**** en la que se registró el depósito en cantidad de \$***** \$***** **
**** para determinar si correspondía a Valor de actos o actividades e ingresos gravados, lo que no aconteció.

Que la contribuyente ***** ** es su proveedor y no su cliente, como erróneamente conceptualiza la autoridad y que, durante el ejercicio sujeto a revisión, le entregó diversas cantidades por concepto de anticipo a proveedores y que al resultar, un saldo pendiente de aplicar en cantidad de \$*****
al proveedor, la restitución en cantidad de \$*****

Que acredita lo anterior, con el movimiento auxiliar de catálogo, pólizas de egresos e ingresos, contenidas en el expediente administrativo.

La autoridad, al **contestar** la demanda, sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

Los conceptos de impugnación en análisis resultan **INFUNDADOS**, de conformidad con las siguientes consideraciones:

Respecto del argumento, en que la parte actora pretende la ilegalidad del rechazo del acreditamiento del IVA, así como las deducciones del Impuesto Empresarial a Tasa Única, pues dice se basa en los mismos razonamientos y fundamentos que considera para el rechazo de deducciones de Impuesto Sobre la Renta, el mismo resulta infundado, pues no logro acreditar la ilegalidad de la determinación de la autoridad, en materia del Impuesto Sobre la Renta, por lo que tampoco operan sus argumentos respecto de las demás contribuciones liquidadas.

Por otra parte, señala la actora que resulta indebida la resolución impugnada pues existe una diferencia en el valor de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$*****
****, al tratarse de un anticipo devuelto y no un anticipo pagado, así como la determinación de rechazar la cantidad de \$***** por concepto de Impuesto al

Valor Agregado, ya que su representada no acreditó en el ejercicio fiscal ****, la cantidad de \$*****, por no haber sido efectivamente pagado en el ejercicio sujeto a revisión.

Lo que dice es similar, en el caso del Impuesto Empresarial a Tasa Única, pues no dedujo la cantidad de \$*****, del total de deducciones rechazadas en cantidad de \$*****, pues no fue efectivamente pagado en el ejercicio sujeto a revisión, lo que torna ilegal la determinación impugnada.

Sin embargo, resultan **infundados** sus argumentos, pues si bien señala que respecto del acreditamiento y las deducciones rechazadas, se encuentran registrados en la “***** ** ***** ** *****”, como “saldo acreedor”, los asientos contables resultan insuficientes para acreditar su dicho, ya que niega que se trate de conceptos efectivamente pagados en el ejercicio fiscal ****, sin acreditar que el pago se hubiere realizado en un periodo distinto.

Tampoco le asiste la razón, respecto de la indebida determinación del valor de actos y actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado, pues únicamente relata las operaciones realizadas con la persona moral ***** **** con lo que pretende acreditar que es su proveedor y no su cliente, y que, durante el ejercicio sujeto a revisión, le entregó diversas cantidades por concepto de anticipo a proveedores y que al resultar, un saldo pendiente de aplicar en cantidad de \$*****, le solicitó al proveedor, la restitución en cantidad de \$*****.

No obstante, conforme a lo dispuesto en el artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que resultan aplicables de manera supletoria, el actor en el juicio está obligado a probar los hechos que sustentan su derecho, mientras que el demandado debe probar las excepciones que invoque.

Por tanto, si en el presente caso la parte actora argumenta que no acreditó por concepto de Impuesto al Valor Agregado, en el ejercicio fiscal ****, la cantidad de \$***** por no haber sido efectivamente pagado en el ejercicio sujeto a revisión y que no dedujo la cantidad de \$*****, del total de deducciones rechazadas en cantidad de \$***** así como, que el importe recibido por la cantidad de \$***** de la empresa ***** **** se trataba de la devolución de un anticipo pendiente de aplicar; para la decisión del fondo del asunto resultaba indispensable que la actora acreditara su pretensión, incluso con el

desahogo de la prueba pericial en la materia, ya que el análisis de la contabilidad de la contribuyente implica la intervención de un especialista en el tema, quien proporcione una opinión técnica, lógica y razonada sobre los cálculos y la balanza de comprobación propuesta por la parte actora, cuyo entendimiento y alcance están fuera del conocimiento del Órgano Jurisdiccional.

Maxime, si en el presente caso, la demandante se limita a evidenciar que se realizó el registro contable de las operaciones cuestionadas, y no así a concatenar dicho registro con la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la aplicación de los conceptos aludidos en un periodo distinto al revisado, por lo que resulta evidente que dichas probanzas (“Balanza de comprobación” “movimiento auxiliar de catalogo” “pólizas de egresos”) son insuficientes, al encontrarse encaminadas a demostrar únicamente la existencia del registro contable y no que efectivamente se trata de los movimientos que aduce la actora.

OCTAVO.- En el **CUARTO** concepto de impugnación de la demanda, la empresa actora argumenta que la autoridad fiscal viola el principio de derecho *non reformatio in peius*, que prohíbe agravar la situación de una persona que ha interpuesto un medio de defensa y ha obtenido una resolución favorable, pues señala que el crédito fiscal ha aumentado injustificadamente a lo largo de los años debido a las propias acciones ilegales de la autoridad. Que el crédito original en **** era de \$***** ***** ***** * \$*****; y en la resolución ahora impugnada de ****, alcanzó los \$*****

La demandante sostiene que la autoridad indebidamente determinó un crédito fiscal con recargos llevando a cabo un factor de actualización posterior a la emisión de la primera resolución. Que este incremento se debe a que la autoridad, en cada nueva resolución emitida en cumplimiento de una sentencia anulatoria, recalcula la actualización y los recargos por todo el tiempo transcurrido, incluyendo los años que duró el litigio. Sin embargo, la empresa argumenta que el retraso en el pago no le es imputable, pues la causa del retardo fue la propia autoridad, que emitió resoluciones iniciales con vicios e ilegalidades que obligaron a la empresa a defenderse en los tribunales, donde finalmente obtuvo la razón.

Que el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación establece que los recargos son una indemnización al fisco por la falta de pago oportuno del contribuyente y en este caso, no hay una falta de pago oportuno atribuible a la

empresa, sino una demora causada por la necesidad de litigar contra un acto ilegal de la autoridad.

Que, por lo tanto, el fallo que declara la nulidad por una causa imputable a la autoridad genera un derecho subjetivo a favor del contribuyente para impedir que se le cobren recargos durante el tiempo que duró el juicio. Pues permitir que la autoridad aumente el crédito en cada nueva resolución sería, en la práctica, castigar al contribuyente por haber ejercido su derecho de defensa y haber ganado, lo cual es contrario a toda lógica jurídica y al principio de que nadie puede ser perjudicado por su propio recurso y solicita se atienda el principio pro persona, con la interpretación más favorable al gobernado. Cita la tesis XV.3o.7 A (10a.) de rubro: *“RECARGOS FISCALES. ES IMPROCEDENTE FIJARLOS EN LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN CUMPLIMIENTO A LA DECLARATORIA DE NULIDAD PARA EFECTOS DE UNA DIVERSA EN LA QUE SE DETERMINÓ UN CRÉDITO FISCAL, POR LOS CONCEPTOS QUE NO FUERON OBJETO DE LA SENTENCIA RELATIVA.”*

La autoridad, al dar **contestación** a la demanda, sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

El concepto de impugnación en estudio resulta **INFUNDADO** de acuerdo con lo siguiente.

En principio, resulta necesaria la relatoría de los **antecedentes** de la resolución impugnada en el presente:

Derivado de la orden de visita, numero *********, emitida en fecha ****
** ***** ** ***, en el expediente ******* ** *
*******, la entonces Dirección de Auditoría Fiscal de la Secretaría de Planeación, Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Jalisco, emitió el **oficio ******* determinante de un crédito fiscal en contra de la actora por omisiones en el pago del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, por un importe histórico en cantidad de **\$ ******* multas en cantidad de **\$
******* adicionado con actualizaciones y recargos, lo que da un total de **\$*******, como se advierte de la siguiente tabla:

TFJA
03

TFJ
03

TFJ
03

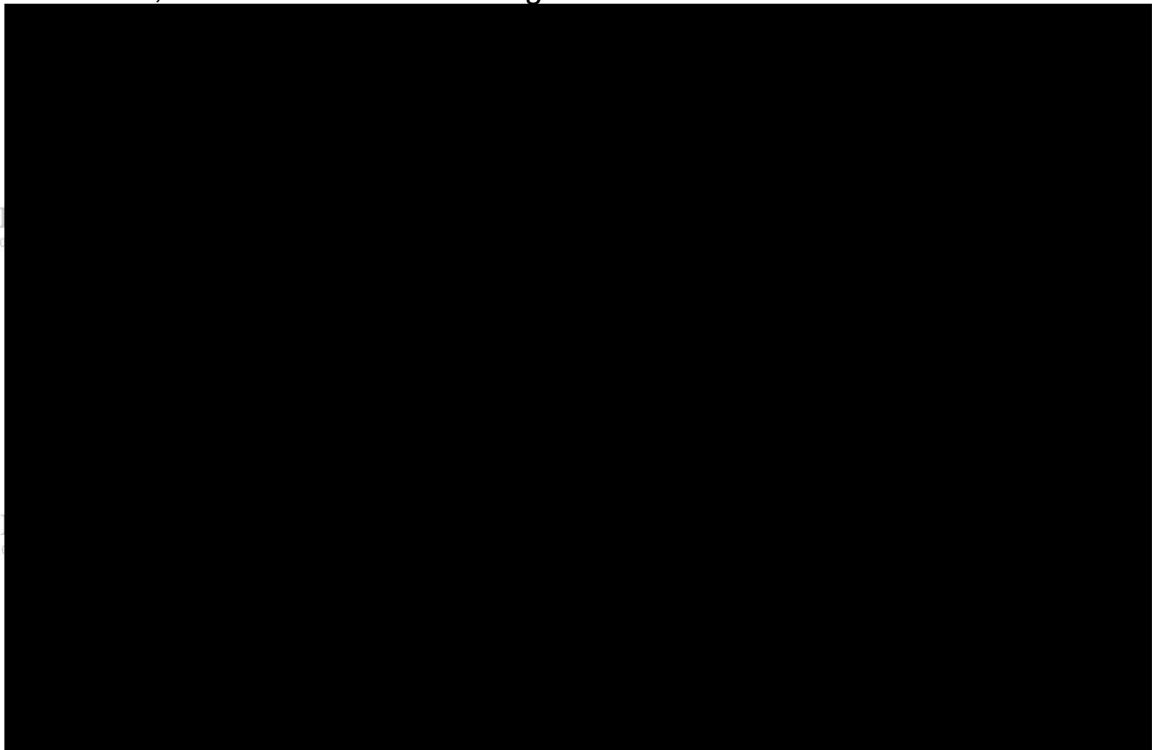
Inconforme con la determinación antes precisada, la parte actora promovió **recurso de revocación** ante la Procuraduría Fiscal del Estado de Jalisco; recurso resuelto en fecha ** * ***** ** *, **mediante el oficio ******* en la que desecho por improcedente el medio de defensa intentado por la actora.

Por escrito presentado el ** * ***** ** *, en la Oficialía de Partes común de las Salas Regionales de Occidente, de este Tribunal, la parte actora promovió juicio de nulidad en contra de la resolución relatada en el párrafo que antecede, mismo que fue admitido y radicado por la Primera Sala Regional de Occidente, bajo el numero 9264/17-07-01-9. Juicio resuelto mediante sentencia de **27 de abril de 2018**, en la que la Sala consideró indebida la actuación del visitador que levantó el acta ultima parcial, por lo que declaró la **nulidad** de la determinación de crédito fiscal, **para el efecto** de que la autoridad repusiera el procedimiento de verificación, desde el levantamiento de la ultima acta parcial omitiendo el vicio detectado.

Mediante escrito presentado en la Oficialía de Partes común de las Salas Regionales de Occidente, de este Tribunal, el **29 de mayo de 2018**, la parte actora promovió juicio de amparo directo en contra de la sentencia de 27 de abril de 2018. Juicio radicado por el Sexto Tribunal Colegiado en materia administrativa del

Tercer Circuito, bajo el número 152/2018 y resuelto por ejecutoria de fecha **12 de junio de 2019**, en la que negó el amparo y protección de la justifica federal al actor.

En cumplimiento a la sentencia de fecha 27 de abril de 2018, una vez realizada la reposición del procedimiento, en fecha **25 de octubre de 2019**, la Dirección General de Auditoria Fiscal de la Secretaria de la Hacienda Pública del Gobierno del Estado de Jalisco, emitió el **oficio ******* determinante del crédito fiscal en contra de la actora por omisiones en el pago del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, conservando un importe histórico en cantidad de \$ *****, multas en cantidad de \$ *********, adicionado con actualizaciones y recargos, con un total de \$ *********, como se advierte de la siguiente tabla:



Inconforme con la determinación anterior, por escrito presentado el **31 de diciembre de 2019**, en la Oficialía de Partes común de las Salas Regionales de Occidente, de este Tribunal, la parte actora promovió juicio de nulidad en su contra, mismo que fue admitido y radicado por la Segunda Sala Regional de Occidente, bajo el numero 37/20-07-02-3. Juicio resuelto mediante sentencia de **10 de mayo de 2021**, en la que la Sala consideró indebida la actuación del visitador que levantó el acta ultima parcial, por lo que de nueva cuenta, declaró la **nulidad** de la determinación de crédito fiscal, **para el efecto** de que la autoridad repusiera el procedimiento de verificación, desde el levantamiento de la última acta parcial omitiendo el vicio detectado.

de

realizada

la siguiente tabla:

enjuiciante, en lo tocante a que la resolución impugnada genera mayor perjuicio

que la anulada, ya que, se incrementa considerablemente el cálculo de los recargos; de conformidad con lo siguiente.

Si bien, acorde con el principio general de derecho no “*reformatio in peius*” (no reformar a peor), como consecuencia de la interposición de algún medio de defensa, no puede resultar más perjudicial la resolución que en cumplimiento de una sentencia se dicte, que la ya determinada (resolución impugnada), dicha regla general **exceptúa a los accesorios legales denominados actualizaciones y recargos**; puesto que, lo único que se encuentra vedado para la autoridad fiscal conforme al principio en cuestión, es modificar (a peor) la determinación del importe principal adeudado (importe histórico) y así como de las multas impuestas; pero las actualizaciones y recargos, al generarse por el simple transcurso del tiempo, no pueden estar sujetos a dicha regla, porque va en contra de su naturaleza indemnizatoria.

La determinación anterior tiene sustento en la tesis de Jurisprudencia IX-J-2aS-48 de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, aplicada a *contrario sensu*, de rubro y texto siguientes:

IX-J-2aS-48

ACTO ADMINISTRATIVO EMITIDO EN CUMPLIMIENTO A UNA SENTENCIA DE ESTE TRIBUNAL. TRANSGREDE EL PRINCIPIO “NON REFORMATIO IN PEIUS” SI PERJUDICA MÁS AL DEMANDANTE QUE LA RESOLUCIÓN ANULADA.-Si en la resolución emitida en cumplimiento a un fallo dictado por este Tribunal, la autoridad demandada incrementa el importe histórico de una contribución que fue determinada originalmente en una cantidad menor en la resolución declarada nula, estará violentando el principio procesal “non reformatio in peius” recogido en el artículo 57, fracción I, inciso c), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual dispone que el acto administrativo emitido por la enjuiciada en cumplimiento no puede perjudicar más al demandante que la resolución declarada nula, salvo que dicho perjuicio tenga origen en alguno de los supuestos ahí previstos, esto es, cuando se trate de juicios promovidos contra resoluciones que determinen obligaciones de pago, las cuales aumenten por actualización dado el transcurso del tiempo, con motivo de los cambios de precios en el país o por alguna tasa de interés o recargos. (Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/8/2024)

Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión pública ordinaria el 20 de junio de dos mil veinticuatro.- Firman, la Magistrada Maestra Luz María Anaya Domínguez, Presidenta de la Segunda Sección y el Licenciado Aldo Gómez Garduño, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Segunda Sección, quien da fe.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 31. Julio 2024. p. 83

Tesis publicada en la Revista de este Tribunal el martes 9 de julio de 2024 a las 10:51 horas.

En el mismo sentido, se cita la tesis, VIITASR-PC-3, emitida por la entonces Sala Regional del Pacífico-Centro del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de dicho Órgano Jurisdiccional, séptima época, año III, número 24, julio de dos mil trece, página 189; de rubro y texto siguientes:

TFJA
03

VII-TASR-PC-3

TFJA

TFJA
03

PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA.- SU REPOSICIÓN EN CUMPLIMIENTO DE SENTENCIA, NO PUEDE RESULTAR EN UNA PEOR SITUACIÓN DE LA QUE TENÍA EL ACTOR ANTES DE ACUDIR A JUICIO, SALVO EN VIRTUD DE ACTUALIZACIONES Y RECARGOS, EN APLICACIÓN ANALÓGICA DEL PRINCIPIO NON REFORMATIO IN PEIUS.-Una vez determinada la situación jurídica fiscal del contribuyente, este sabe que de esa dimensión es su máxima responsabilidad, pudiendo asumir que por lo que toca al resultado de ese particular procedimiento de fiscalización, lo peor que puede pasar, incluso en el evento de que la interposición de que los medios de defensa a su alcance no le resultaran favorables, es cubrir su obligación tal y como fue determinada, pues incluso en el caso de que la autoridad detectara nuevas circunstancias, eventos, o hechos que le dieran pauta para considerar que la situación fiscal del contribuyente no es la determinada en esa resolución definitiva, no podría, simple y sencillamente, liquidar las diferencias, sino que tendría, en los términos del último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación iniciar un nuevo procedimiento explicando cuáles son esas circunstancias, eventos o hechos novedosos que justifican su proceder. Bajo estas premisas, el contribuyente, al acudir a los medios de defensa, cuestionando el acto definitivo puede obtener, como peor resultado, que tenga que cubrir sus obligaciones como originalmente se le determinaron. De tal modo que la lógica informa que ningún escenario posible, consecuencia de la interposición del medio de defensa, puede resultar más perjudicial que el descrito, por lo que la resolución que en cumplimiento de una sentencia se dicte, en relación al conjunto de hechos, eventos y circunstancias que ya fueron analizados por la autoridad, en ningún caso debe dar como resultado una situación más desfavorable que la ya determinada, salvo que el aumento obedezca solo a las actualizaciones y recargos que se generen, porque en ese contexto, se violentaría el principio general de derecho non reformatio in peius, que consiste en que la reforma de su situación no puede causarle mayor perjuicio, aun en el supuesto de que la autoridad haya tenido oportunidad de reponer el procedimiento para emitir una nueva resolución encuentra justificación en la autorización contenida en el fallo recaído al medio de defensa intentado por el contribuyente y si se permite que la autoridad determine un nuevo crédito fiscal superior al original, se estaría avalando que el contribuyente enfrentara una situación más desventajosa que la originalmente suscitada, como consecuencia directa de la interposición del medio de defensa.

TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

Juicio Contencioso Administrativo Núm.- 313/12-21-01-4.- Resuelto por la Sala Regional del Pacífico-Centro del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 10 de agosto de 2012.- Sentencia: por mayoría de 2 votos a favor y 1 voto en contra del considerando tercero.- Tesis: por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Ricardo Arteaga Magallón.- Secretaria: Lic. Laura Vanessa Vega Adame.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 24. Julio 2013. p. 189

Por lo que no asiste la razón a la parte actora, en lo tocante a que, en el caso, la autoridad fiscal indebidamente determinó un crédito fiscal con recargos llevando a cabo un factor de actualización posterior a la emisión de la primera resolución y que el pago no le es imputable, pues la causa del retardo fue la propia autoridad, que emitió resoluciones iniciales con vicios e ilegalidades que obligaron a la empresa a defenderse en los tribunales, donde finalmente obtuvo la razón.

Sobre este punto, conviene señalar que, el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, dispone en su primer párrafo, que la falta de pago de las contribuciones, en la fecha o dentro del plazo fijado por la ley correspondiente, da origen a los recargos por concepto de indemnización a favor de la autoridad fiscal federal, y que esos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones omitidas actualizadas, desde la fecha en que se debieron de pagar y hasta que se paguen, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate.

En ese contexto, es evidente que la autoridad válidamente estaba facultada para determinar a la actora recargos en la resolución impugnada, pues si bien, se declaró la nulidad de la determinación del crédito fiscal en dos ocasiones, ello es a consecuencia de que la actora interpuso recurso de revocación, juicios de nulidad y juicios de amparo, lo cual impidió que la autoridad fiscalizadora emitiera determinación alguna, y ante ello los recargos se generaron y de forma fundada y motivada la autoridad demandada, procedió a determinar los recargos en el acto en controversia.

Sin que obste a la determinación anterior, la tesis XV.3o.7 A (10a.) de rubro: *“RECARGOS FISCALES. ES IMPROCEDENTE FIJARLOS EN LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN CUMPLIMIENTO A LA DECLARATORIA DE NULIDAD PARA EFECTOS DE UNA DIVERSA EN LA QUE SE DETERMINÓ UN CRÉDITO FISCAL, POR LOS CONCEPTOS QUE NO FUERON OBJETO DE LA SENTENCIA RELATIVA.”*, que cita la demandante en el escrito de demanda.

Pues en el criterio en mención no resulta de aplicación obligatoria para esta Juzgadora, además de que una vez analizado, se advierte que el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito, señala que si bien es cierto que los recargos previstos en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación se causan por el hecho de que los contribuyentes no paguen sus contribuciones en la fecha o

dentro de los plazos fijados por las disposiciones tributarias, esto es, son consecuencia del pago extemporáneo de lo debido.

Por otra parte, cuando el contribuyente obtiene la nulidad para efectos de la resolución que le determinó un crédito fiscal por diversos conceptos, es improcedente que en la nueva resolución que emita, **la autoridad fije recargos por los que no fueron objeto de la sentencia**, pues considera existe unidad del crédito fiscal liquidado en la resolución declarada nula, pues considera que el fallo decretado para efectos por causa imputable a la autoridad administrativa genera el derecho subjetivo en favor del contribuyente, de impedir que durante el tiempo en que se resolvió el juicio contencioso administrativo y causó estado el fallo correspondiente, se generen recargos en su perjuicio, porque obtuvo el reconocimiento legal de su pretensión.

Por lo que si bien hace mención a un derecho subjetivo del contribuyente, para la no generación de recargos, esto aplica únicamente para los conceptos que no fueron objeto de la sentencia, es decir, aquellos que hayan quedado intocados, lo que no se actualiza en el presente caso.

No pasa inadvertido para esta Juzgadora, lo manifestado por el actor en donde señala que esta Sala deberá hacer una interpretación conforme, de las disposiciones legales aplicables al caso de mérito, atendiendo al principio Pro Homine, en donde se debe buscar una interpretación jurídica más benéfica.

Argumento que se considera **inoperante**, atento a lo siguiente:

En principio, esta Juzgadora considera pertinente resaltar que en materia de derechos humanos, a partir del 11 de junio de 2011 de conformidad con el Artículo Primero Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día anterior, los Magistrados de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa están facultados para ejercer el control difuso de constitucionalidad o convencionalidad.

Sobre el tema, es de señalarse que el por control difuso de constitucionalidad, se entiende como el contraste que se debe de realizar entre la norma inferior y el texto constitucional y por control difuso de convencionalidad, el contraste que se debe realizar entre la norma inferior y los tratados internacionales, en que el Estado mexicano sea parte.

En ese sentido, el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece dos principios jurídicos:

a) Supremacía Constitucional, en virtud del cual la Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán Ley Suprema de toda la Unión y

b) Precisamente el Control Difuso, el cual impone que los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las constituciones o leyes de los Estados.

Así, por cuanto hace al principio pro persona o pro homine, resulta de suma importancia destacar que atendiendo a la reforma del artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, en los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozan de los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

Por lo que las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con la Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Por lo que todas las autoridades del país, dentro del ámbito de sus competencias, se encuentran obligadas a velar no sólo por los derechos humanos contenidos en los Tratados Internacionales en materia de derechos humanos (entre ellos la Convención Americana sobre Derechos Humanos y esto último incluye la interpretación oficial que la Corte Interamericana ha hecho de la Convención); sino también los previstos en la Constitución Federal y las normas internas, adoptando la interpretación más favorable al derecho humano de que se trate.

En ese sentido, si bien es cierto, acorde con los artículos 1º y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos

en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad; **también lo es, que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación**, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad.

Ahora bien, el principio **“PRO PERSONA”** implica que en el caso de que exista diferencia o inobservancia entre la protección y alcance reconocida en las normas secundarias aplicables respecto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y los Tratados Internacionales de los que México es parte, debe prevalecer la aplicación o interpretación que represente una mayor protección para la persona o aquella que implique una menor restricción en su caso; es decir, el principio pro persona consiste en **ponderar el peso de los derechos humanos**, a efecto de estar siempre a favor del hombre, lo que implica que debe acudirse a la norma más amplia o a la interpretación más extensiva cuando se trate de derechos protegidos y, por el contrario, a la norma o a la interpretación más restringida, cuando se trate de establecer límites a su ejercicio.

Ahora bien, cabe señalar que en el juicio contencioso administrativo que nos ocupa, **la competencia específica de este Tribunal es en materia de legalidad** y por razón de su función jurisdiccional, este Tribunal puede ejercer control difuso; sin embargo, si la parte actora formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del Tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión, **pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos**, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos de la accionante, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica.

En esa tesitura, esta Juzgadora concluye que no procede la aplicación del principio Pro Homine y control difuso, toda vez que, es insuficiente que se invoque como argumento para estimar que el acto impugnado transgrede un derecho humano y que se debe observar el principio pro persona o se omitió para llevar a cabo una interpretación conforme, **pues tal expresión no puede ser, por sí sola, suficiente para estimar que se violó un derecho humano**, sino que es necesario que se vincule con la vulneración de un derecho de esa naturaleza contenido en nuestra Constitución o en un tratado internacional que haya sido ratificado por nuestro país a efecto de que esta Juzgadora proceda a analizar si se da tal transgresión para, en su caso, proceder a realizar una interpretación conforme o en aplicación del control de convencionalidad atendiendo a lo que más favorezca al agraviado, de ahí que esta Juzgadora considera que no existen méritos para proceder a un ejercicio de control difuso como lo propone el demandante; por tanto, se considera que no existe violación a sus derechos humanos.

Sirve de apoyo la jurisprudencia 2a./J. 16/2014 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 5, abril de 2014, tomo I, página 984, la cual a la letra señala lo siguiente:

“CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Si bien es cierto que, acorde con los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad. La diferencia entre ambos medios de control (concentrado y difuso), estriba en que, en el primero, la competencia específica de los órganos del Poder Judicial de la Federación encargados de su ejercicio es precisamente el análisis de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, por tanto, la controversia consiste en determinar si la disposición de carácter general impugnada expresamente es o no contraria a la Constitución y a los tratados internacionales, existiendo la obligación de analizar los argumentos que al respecto se aduzcan por las partes; en cambio, en el segundo (control difuso) el tema de inconstitucionalidad o inconventionalidad no integra la litis, pues ésta se limita a la materia de legalidad y, por ello, el juzgador por razón de su función, prescindiendo de todo argumento de las partes, puede desaplicar la norma. Ahora bien, en el juicio contencioso administrativo, la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso; sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control

difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión, pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, **bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos**, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica. Así, si en el juicio de amparo se aduce la omisión de estudio del concepto de nulidad relativo al ejercicio de control difuso del tribunal ordinario, el juzgador debe declarar ineficaces los conceptos de violación respectivos, pues aun cuando sea cierto que la Sala responsable fue omisa, tal proceder no amerita que se conceda el amparo para que se dicte un nuevo fallo en el que se ocupe de dar respuesta a ese tema, debido a que el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales y, por ello, puede abordar su estudio al dictar sentencia. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconveniencia de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y convencionalidad del precepto en el sistema concentrado.”
(Énfasis agregado)

NOVENO. - Finalmente, en el **décimo tercero** concepto de anulación, señala el demandante que la autoridad determinó rechazar las perdidas fiscales del ejercicio **** amortizadas en ****, en cantidad de \$***** Lo anterior pues mediante el oficio ***** le determino Impuesto Sobre la Renta a cargo, por el ejercicio fiscal ****; en consecuencia, ante las diferencias detectadas, invalidó la determinación de pérdidas fiscales del ejercicio ****, amortizadas en el ejercicio ****, sujeto a revisión.

Señala el actor que la determinación contenida en el oficio ***** fue combatida mediante el recurso de revocación y posteriormente, mediante el juicio de nulidad radicado en la Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, bajo el número 9505/15-0-03-05, resuelto mediante sentencia de 06 de enero de 2017, firme en la actualidad, mediante la que se declaró la nulidad lisa y llana del mencionado crédito.

Con lo que considera, se descarta el dicho de la autoridad, respecto a rechazar las perdidas fiscales determinadas en el ejercicio fiscal **** y amortizadas en ****, y que además con dicha sentencia, la que invoca como hecho notorio, demuestra que con la información y documentación aportada durante el

procedimiento de fiscalización, demostró las operaciones celebradas con el prestador *****

La autoridad, al dar **contestación** a la demanda, sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

El concepto de impugnación en análisis resulta **FUNDADO** de acuerdo con lo siguiente:

Para cumplir debidamente con el requisito de fundamentación y motivación establecido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, recogido en el numeral 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, es necesario que la autoridad señale con precisión los preceptos legales exactamente aplicables al caso, especificando las normas que le confieren las facultades para su emisión, a fin de que el gobernado conozca las disposiciones legales en que las autoridades basan su actuación.

Asimismo, debe razonar debidamente las causas que lo llevan a tal conclusión, expresando los motivos determinantes, estableciendo comparativamente: a) lo que ordena el precepto legal; b) la situación concreta en que se encuentra el gobernado; y c) la conclusión, es decir, su resolución en cuanto al caso concreto que se le plantea, armonizando los preceptos aludidos y la situación específica, permitiendo de esta manera que los gobernados conozcan las causas y valoren si la actuación de la autoridad está ajustada a derecho y de considerar que le afecta su esfera jurídica, impugnarla por los medios legales establecidos.

Al respecto, resulta aplicable la siguiente jurisprudencia, dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro, texto y datos de publicación son los siguientes:

Suprema Corte de Justicia de la Nación
Registro digital: 238212
Instancia: Segunda Sala
Séptima Época
Materias(s): Común
Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Volumen 97-102, Tercera Parte, página 143
Tipo: Jurisprudencia

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha

de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

De igual forma, se invoca la jurisprudencia VI. 2o. JI248, aprobada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, cuyo rubro, texto y datos de publicación son los siguientes:

Suprema Corte de Justicia de la Nación
Registro digital: 216534
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Octava Época
Materias(s): Administrativa
Tesis: VI. 2o. J/248
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Núm. 64, Abril de 1993, página 43
Tipo: Jurisprudencia

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Ahora bien, en el presente caso, como se advierte del punto “1.6 PERDIDAS FISCALES IMPROCEDENTES”, de la resolución contenida en el oficio ***** , emitido por el Director General de Auditoría Fiscal, de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaria de la Hacienda

Pública del Gobierno del Estado de Jalisco, en el que le determina un crédito fiscal en cantidad de \$*****, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única, Impuesto al Valor Agregado, multas y recargos, relativos al ejercicio fiscal ****; la autoridad motivo la improcedencia del rubro que no ocupa de la siguiente manera:

TFJA
03

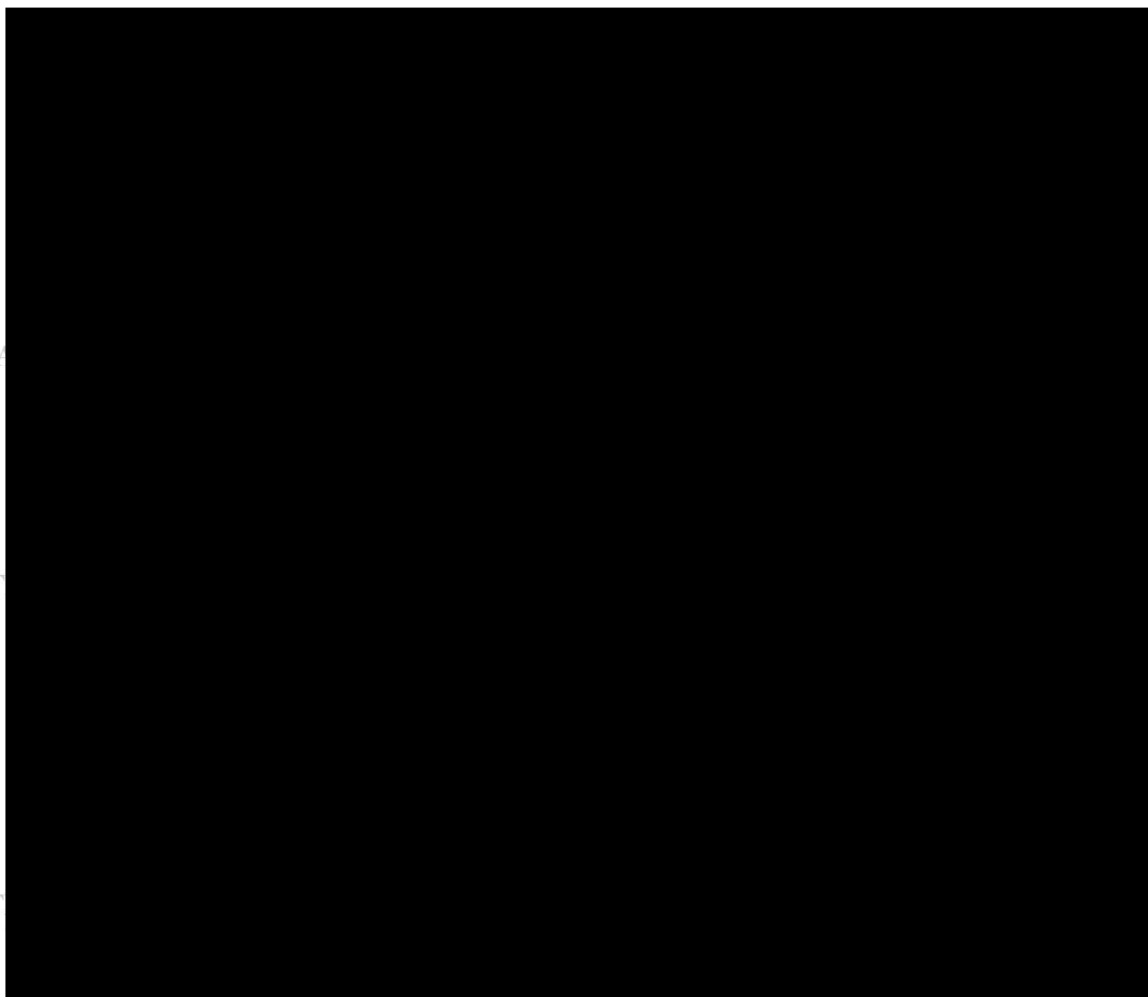
TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03

TFJA
03



(...)

De la digitalización anterior se desprende que la autoridad, con la finalidad de soportar la información relativa a las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores amortizadas en el ejercicio sujeto a revisión, recabo información de la que conoció que la entonces Administración Local de Auditoría Fiscal de Guadalajara Sur, del Servicio de Administración Tributaria, fincó a la parte actora, un crédito fiscal según consta en la resolución número ***** , originado de una diferencia a cargo de Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal de **** en cantidad de \$***** , y una diferencia del Impuesto Empresarial a Tasa Única del ejercicio fiscal de **** en cantidad de \$***** .

Motivo por el cual, al conocer la situación del resultado de esa resolución y las diferencias determinadas por dicha Administración, procedió a invalidar la pérdida fiscal determinada en el ejercicio fiscal de **** , y rechazó las Pérdidas Fiscales del Ejercicio Fiscal de **** , amortizadas en el ejercicio fiscal de **** sujeto a revisión, en cantidad de \$***** , conforme a lo establecido en el artículo 63 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto señala la parte actora, que dicha determinación del crédito fiscal correspondiente al ejercicio fiscal ****, fue declarada nula en el juicio 9505/15-07-03-5, por lo que resulta indebida la motivación de la autoridad demandada, para rechazar las pérdidas fiscales; argumento en el que **le asiste la razón**.

En efecto, como se advierte de la consulta de sentencias públicas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el enlace <https://sentenciaspublicas.dgsi.tfja.gob.mx/buscador>; en fecha **06 de enero de 2017**, la entonces Tercera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, emitió sentencia definitiva en el juicio 9505/15-07-03-5, promovido por la parte actora en contra del oficio número ***** ** ***, por el que la Administradora Local Jurídica de Guadalajara Sur, confirmó la diversa resolución con número de oficio ***** ** ***, por la que la Administración Local de Auditoría Fiscal de Guadalajara Sur, le determinó un crédito fiscal en cantidad de \$***** por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única, Impuesto al Valor Agregado, actualizaciones, recargos y multas, así como un reparto de utilidades por pagar en cantidad de \$***** por el ejercicio fiscal del ****

Elemento que se invoca como hecho notorio, en términos de lo señalado por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y del que se corrobora, que efectivamente como lo hace valer la demandante en el presente juicio, fue declarada la nulidad lisa y llana de la resolución contenida en el oficio *****

Sentencia que se encuentra firme, pues como acredita la parte actora y como se advierte de la consulta a la página de internet del Órgano de Administración Judicial, del Poder Judicial de la Federación, en el enlace: <https://www.dgej.cjf.gob.mx/internet/expedientes/ExpedienteyTipo.asp>; la autoridad fiscal promovió recurso de revisión fiscal en su contra, el cual fue radicado por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, con número de expediente 80/2017 y resuelto por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región, mediante ejecutoria pronunciada en sesión celebrada el 16 de noviembre de 2017, en la que se resolvió:

“PRIMERO. Se desecha el recurso de revisión fiscal interpuesto por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en contra de la sentencia dictada el seis de enero de dos mil

diecisiete por la Tercera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el juicio de nulidad 9505/15-07-03-5. S

SEGUNDO. Se confirma la sentencia recurrida que declaró la nulidad de la resolución impugnada..."

Por tanto, al haber quedado debidamente acreditado, que la resolución determinante del crédito fiscal ***** ** ** *, fue declarada nula mediante sentencia dictada el **06 de enero de 2017**, por la entonces Tercera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el juicio 9505/15-07-03-5; es evidente la falta motivación de la resolución impugnada en el presente juicio, en lo que respecta al rechazo de las pérdidas fiscales anteriores, amortizadas en el ejercicio sujeto a revisión.

En efecto, de la lectura a los artículos 10 y 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en los años **** y **** la pérdida fiscal es la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio fiscal y las deducciones autorizadas en el mismo, siempre que éstas resulten mayores a aquéllos; pudiendo amortizarse, es decir, disminuirse gradualmente de la utilidad fiscal de los diez ejercicios posteriores.

Por tanto, la autoridad determinó rechazar la pretensión de la contribuyente de amortizar pérdidas fiscales del ejercicio anterior, dado la existencia de la liquidación correspondiente al ejercicio fiscal ****, en diferencias a cargo de Impuesto Sobre la Renta en cantidad de \$***** , y de Impuesto Empresarial a Tasa Única en cantidad de \$***** , desacreditando las pérdidas señaladas por la actora.

Sin embargo, la determinación de crédito fiscal correspondiente al ejercicio fiscal ****, fue declarada nula de manera lisa y llana, es decir que no puede generar ninguna consecuencia legal, lo que descarta por completo los motivos de la autoridad, para el rechazo de la amortización de las pérdidas fiscales pretendida por la demandante, por lo que resulta indebida la determinación contenida en la resolución impugnada.

Pues si bien, la autoridad solo deberá considerar las pérdidas amortizadas que el contribuyente haya efectivamente ejercido y acredite con la documentación correspondiente, en este caso, resulta indebido el motivo de rechazó, pues la autoridad se basa en una determinación que fue declarada nula.

Sin que las razones expuestas en la sentencia de fecha 06 de enero de 2017, por la Tercera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, para resolver en definitiva en el juicio 9505/15-07-03-5, lleven a demostrar la ilegalidad de la resolución impugnada en el presente juicio, dado que a lo largo del presente fallo esta Juzgadora, expuso las razones y motivos de la calificativa otorgada a cada uno de los argumentos que la parte actora hace valer, sin que el criterio adoptado en el juicio 9505/15-07-03-5, resulte vinculante para esta Sala, al no ser de observancia obligatoria.

En ese sentido, las irregularidades apuntadas actualizan la causal de ilegalidad establecida en el artículo 51, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que, en términos del artículo 52, fracciones IV, de la citada legislación, lo procedente es declarar la **NULIDAD** de la resolución contenida en el oficio ***** , únicamente en el rubro relativo a las “PERDIDAS FISCALES”, PARA EL EFECTO de que la autoridad emisora, en caso de que lo considere pertinente y en ejercicio de sus facultades, emita una nueva resolución en la que reitere las cuestiones que no fueron motivo de nulidad y con plenitud de jurisdicción motive la procedencia o no, de la amortización de las perdidas fiscales pretendida por la demandante, en cantidad de \$*****.

Lo anterior bajo el entendido de que, en caso de que así lo estime, deberá sujetarse al plazo de **CUATRO MESES** de conformidad con lo establecido en el artículo 57, fracción I, párrafos primero y segundo del inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

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

RESUELVE

I. Resultó procedente el presente juicio, en el que la parte actora probó parcialmente su acción.

II. Se declara la **NULIDAD** de la resolución impugnada, precisada en el resultando primero de esta sentencia, en la parte relativa y por los motivos

expuestos; **para los efectos** precisados en el último considerando del presente fallo.

NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES.

Así lo resolvieron y firman por **unanimidad** de votos los Magistrados **JUAN PABLO GARDUÑO VENEGAS**, adscrito a la Primera Ponencia y **Presidente de esta Sala**; **MIGUEL ÁNGEL LUNA MARTÍNEZ**, Titular de la Segunda Ponencia, y **ALEJANDRO EUCLIDES NAVARRO MUÑOZ**, Titular de la Tercera Ponencia e Instructor en el presente juicio; ante la presencia del Secretario de Acuerdos, Licenciada **ANGÉLICA CARINA DE LA CRUZ DE LA PORTILLA**, quien autoriza en términos del artículo 59, fracción II de la Ley Orgánica que rige a este Tribunal y da fe.



TFJA

AENM/ACCP

“El 06 de noviembre de 2025, la licenciada Angelica Carina de la Cruz de la Portilla, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Sala Regional del Norte-Centro IV, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombre del actor y el de su representante legal, RFC, domicilio, números de oficios con datos de identificación, personas que participaron en el procedimiento, tercero, claves bancarias y números de telefónicos. Conste.”