

No. EXPEDIENTE: 45/24-ERF-01-8.

ACTORA: *****

MAGISTRADO INSTRUCTOR:
AXEEL MIGUEL ARANA
CASTAÑOS.

SECRETARIO DE ACUERDOS:
LIC. ISRAEL ROBERTO SÁNCHEZ
GÓMEZ.

"2025, Año de la Mujer Indígena".

Ciudad de México, a **doce de mayo de dos mil veinticinco**.- Estando debidamente integrada la Sala Especializada en materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa: por el Magistrado **FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA**, Titular de la Primera Ponencia; y el Magistrado **AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS**, Titular de la Segunda Ponencia e **Instructor en este juicio**; ambos adscritos a la Sala de conformidad con lo establecido en el numeral Primero, fracciones XV y XVI, del acuerdo **G/JGA/2/2023**, de fecha **05 de enero de 2023**, emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; así como el Magistrado **GUSTAVO ARTURO ESQUIVEL VÁZQUEZ**, Titular de la Tercera Ponencia y **Presidente de esta Sala**, adscrito a esta Sala conforme al acuerdo **G/JGA/22/2023**, de fecha **01 de junio de 2023**, emitido por el citado Órgano Administrativo de este Tribunal; ante el Secretario de Acuerdos, Licenciado **ISRAEL ROBERTO SÁNCHEZ GÓMEZ**, que actúa y da fe, por lo que **VISTOS** los autos del juicio al rubro citado con fundamento en lo dispuesto por los artículos 49, 50 y **58-26**, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se dicta la siguiente **sentencia definitiva**.

RESULTANDOS

1.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes de la Sala Especializada en materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa el **29 de abril de 2024**, el C. *********, en representación legal de la persona moral denominada *********, compareció a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número ********* de fecha *********, **emitida** por el C. Administrador Desconcentrado Jurídico de Campeche "1" de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se resuelve el recurso de revocación *********, interpuesto por la actora en el sentido de confirmar la diversa resolución contenida en el oficio ********* de fecha *********,

emitida por la C. Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Campeche “1” de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del citado órgano desconcentrado.

A través de la cual se determina un crédito fiscal a cargo de la actora, en cantidad total de \$***^***** ***** ***** * **** ***** ***** ***** * *****
*** ***** ***** M.N.), por concepto de Impuesto Sobre la Renta omitido actualizado, Impuesto al Valor Agregado omitido actualizado, devoluciones indebidas de saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas, por el período comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2018; así como también se determina como renta gravable base para el reparto de utilidades el importe de \$***^***** ***** ***** ***** *****
***** *** ***** ***** ***** ***** M.N.), y se ordena efectuar a los trabajadores un reparto de utilidades en cantidad de \$**^***** ***** *****
***** ***** * **** ***** ***** ***** * **** ***** ***** M.N.).

2.- Acto seguido, mediante proveído de **02 de mayo de 2024**, se admitió a trámite la demanda de nulidad, ordenándose emplazar a la autoridad demandada para que dentro del término de ley formulara su contestación respectiva; así como también se ordenó correr traslado a los CC. **** **** ***** ***** *****
***** y ***** ***** ***** , como representantes de los trabajadores de la actora, en su carácter de terceros interesados, para que se apersonaran en el presente juicio.

3.- Después, por oficio ingresado en la Oficialía de Partes de la Sala Especializada en materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal el **26 de junio de 2024**, la autoridad demandada formuló su contestación a la demanda, en la que sostuvo la legalidad de la resolución impugnada, controvertió los conceptos de anulación **de la actora** y ofreció las pruebas que estimó oportunas.

4.- Luego, por acuerdo de **27 de junio de 2024**, se tuvo por contestada la demanda, en los términos del oficio detallado en el resultando anterior.

5.- A continuación, por acuerdo de **21 de noviembre de 2024**, el Magistrado Instructor acusó de recibo del oficio 16-1-1-34126/24 ingresado en la Oficialía de Partes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal, el 20 de noviembre de 2024, proveniente de la **Sala Regional Peninsular de este Tribunal**, a través del cual remitió las constancias del exhorto 13/24-16-01-E debidamente diligenciado, por medio del cual se notificó a los CC. **** **** ***** ***** ***** ***** ***** y ***** ***** ***** , como terceros interesados en el juicio, respecto de la demanda de nulidad y anexos, así

Página 3 de 258

como de los acuerdos de admisión y de suspensión dictados con fecha 02 de mayo de 2024, remitiendo las constancias de notificación correspondientes y toda vez que se encontraba realizada la notificación a los terceros interesados, hasta en tanto se apersonaran, se les correría traslado de las subsecuentes actuaciones y en el momento procesal oportuno se señalaría fecha para la celebración de la audiencia de fijación de litis.

6.- Luego, por acuerdo de **08 de enero de 2025**, el Magistrado Instructor determinó que si bien es cierto se encontraba debidamente realizado el emplazamiento a los CC. ***** como terceros interesados, de acuerdo con el proveído de fecha 21 de noviembre de 2024, descrito en el resultando inmediato anterior (5.); también es cierto que había transcurrido el plazo otorgado a efecto de que se apersonarán, sin que a la fecha de elaboración de dicho acuerdo lo hubieran hecho.

En consecuencia, ante la falta de apersonamiento y comparecencia en el presente juicio por parte de los CC. ***** y *****
*****, como terceros interesados, a pesar de estar legalmente notificados, **previó a tener por precluido su derecho**, el Magistrado Instructor con fundamento en la jurisprudencia **2a./J. 170/2019 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro “*REPARTO ADICIONAL DE UTILIDADES. FORMA DE EMPLAZAMIENTO AL REPRESENTANTE DE LOS TRABAJADORES TERCEROS INTERESADOS EN LOS JUICIOS DE NULIDAD EN LOS QUE SE IMPUGNA LA VALIDEZ DE LA RESOLUCIÓN QUE LO ORDENA.*”, estimó necesario investigar ante las autoridades competentes si existía un sindicato de la empresa actora y en su caso, quién es el representante y cuál es su domicilio, a efecto de que se realice el emplazamiento en los términos que prevé la normativa aplicable.

Por tal motivo, **requirió** al Director General del Centro Federal de Conciliación y Registro Laboral para que en el término de **TRES** días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación del presente auto, informará si la empresa *****
*****, tiene registrado un sindicato, o en su caso, señale quién es el representante de los trabajadores y cuál es su domicilio.

***** , por lo cual se encontraba en una imposibilidad para atender lo requerido.

*********, como terceros interesados, sin que a esa fecha obrara promoción alguna

relativa a dicha audiencia.

Magistrado Instructor, por lo que con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-

Página 5 de 258

25, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se citó a los peritos de las partes a comparecer a la audiencia especial de peritos, para efectos de esclarecer las dudas y cuestionamientos generados al Magistrado Instructor; lo que aconteció el día **05 de marzo de 2025**, levantándose el acta respectiva.

10.- Enseguida, a través del acuerdo de **31 de marzo de 2025**, entre otras cuestiones, visto el estado procesal del juicio y advirtiéndose que no existía ninguna cuestión pendiente por resolver, ni pruebas que faltarán por desahogar, y toda vez que el Magistrado Instructor no consideró necesaria la intervención de un perito tercero en discordia en relación con la prueba pericial en materia de contabilidad, en razón de que de los dictámenes rendidos por los peritos de las partes y con el desahogo de la audiencia especial de peritos, quedaron atendidas las dudas y cuestionamientos, con fundamento en lo dispuesto en el último párrafo del artículo 58-22, en relación con el diverso 47, ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se concedió a las partes el plazo legal para que formularan sus alegatos por escrito, por lo que una vez concluido dicho plazo, quedando debidamente integrados los autos, se procede a dictar **sentencia definitiva**.

CONSIDERANDOS

PRIMERO.- Esta Sala Especializada en materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo es plenamente competente para conocer del presente asunto, con fundamento en los artículos 3, fracciones II y XIII, 28, primer párrafo, fracción III, 29 y 30, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con los diversos 9, fracción III y 50, primer párrafo, fracción VI, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada en autos, con la exhibición que de ella realiza la actora y que hace prueba plena de conformidad con los artículos 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, así como con el reconocimiento expreso que hace la autoridad en su contestación a la demanda, en

términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

TERCERO.- Cabe señalar en este punto, que en el juicio contencioso administrativo que nos ocupa, el acto combatido lo constituye la resolución contenida en el oficio número ***** de fecha ** ** ***** ** **, emitida por el C. Administrador Desconcentrado Jurídico de Campeche “1” de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se resuelve el recurso de revocación *****; interpuesto por la actora en el sentido de confirmar la diversa resolución contenida en el oficio ***** de fecha ** ** ***** ** **, emitida por la C. Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Campeche “1” de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del citado órgano desconcentrado.

A través de la cual se determina un crédito fiscal a cargo de la actora, en cantidad total de \$***** M.N.), por concepto de Impuesto Sobre la Renta omitido actualizado, Impuesto al Valor Agregado omitido actualizado, devoluciones indebidas de saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas, por el período comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2018; así como también se determina como renta gravable base para el reparto de utilidades el importe de \$***** M.N.), y se ordena efectuar a los trabajadores un reparto de utilidades en cantidad de \$***** M.N.); esto es, la primera resolución citada es una resolución recaída a un recurso administrativo promovido por la actora.

Por tanto, en términos del **artículo 1, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**, cuando una resolución recaída a un recurso administrativo no satisfaga el interés jurídico del recurrente y éste la controvierta, se entenderá que impugna simultáneamente la resolución recurrida, en la parte que continua afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación en contra de ella, no planteados en el recurso e inclusive reiterar los realizados en la instancia administrativa.

Sirve de apoyo a lo anterior, el criterio jurisprudencial **VI-J-2aS-6**, aprobado por la Segunda Sección de la Sala Superior del entonces denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicada en la Revista de este Tribunal, Sexta Época, Año I, número 11, en noviembre de 2008, página 78, de rubro

y texto siguiente:

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL.- Conforme a lo dispuesto en los artículos 1º, segundo párrafo, y 50, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de diciembre de 2005, en vigor a partir del 1º de enero del 2006, en el juicio contencioso administrativo se atiende a un principio de “litis abierta”, conforme al cual, en la sentencia que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa cuando se impugne la resolución recaída a un recurso administrativo, se deben resolver, no sólo los agravios encaminados a controvertir la legalidad de la resolución impugnada, sino que además se deberán resolver los que controviertan la recurrida, debiéndose analizar los nuevos argumentos planteados, que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria. Por tanto, todos estos argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, por lo que este Tribunal está obligado a estudiarlos.

CUARTO.- Es importante destacar en este punto que **si bien es cierto** las causas de improcedencia y sobreseimiento del juicio constituyen una cuestión de estudio preferente y de orden público, y procede su análisis de oficio, de conformidad con lo establecido en el artículo 8, último párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con la jurisprudencia 814, de aplicación por analogía, visible en la página 553 del Tomo VI, Materia Común del Apéndice del Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, que señala:

“IMPROCEDENCIA, CAUSALES DE. EN EL JUICIO DE AMPARO. Las causales de improcedencia del juicio de amparo, por ser de orden público deben estudiarse previamente, aleguen o no las partes, cualquiera que sea la instancia”.

También lo es que en el presente juicio no fue planteada por las partes ninguna causa de improcedencia y sobreseimiento, además de que **esta Sala no advierte** de oficio algún impedimento para poder estudiar el fondo del asunto, esto es, **no existe ninguna imposibilidad jurídica para que se estudie el problema planteado ante esta juzgadora.**

QUINTO.- Esta Sala procede al estudio del asunto que nos ocupa, así como al análisis y resolución de los agravios planteados por **la actora** en contra del acto que en este juicio tiene el carácter de impugnado, para lo cual se estima conveniente señalar en este punto, que resulta innecesario transcribir los conceptos

de impugnación hechos valer por ella en su demanda, habida cuenta que la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no prevé como obligación dicha transcripción para cumplir con los requisitos de congruencia y exhaustividad, pues tales principios se satisfacen cuando **se resuelve la cuestión efectivamente planteada**, derivada de la demanda de nulidad, pues a éstos se les estudiará y dará respuesta.

Al respecto, por analogía, sirve como apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 58/2010**, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 830, Tomo XXXI, Mayo 2010, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Registro 164618, de rubro y texto siguiente:

CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PARA CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS DE CONGRUENCIA Y EXHAUSTIVIDAD EN LAS SENTENCIAS DE AMPARO ES INNECESARIA SU TRANSCRIPCIÓN. *De los preceptos integrantes del capítulo X "De las sentencias", del título primero "Reglas generales", del libro primero "Del amparo en general", de la Ley de Amparo, no se advierte como obligación para el juzgador que transcriba los conceptos de violación o, en su caso, los agravios, para cumplir con los principios de congruencia y exhaustividad en las sentencias, pues tales principios se satisfacen cuando precisa los puntos sujetos a debate, derivados de la demanda de amparo o del escrito de expresión de agravios, los estudia y les da respuesta, la cual debe estar vinculada y corresponder a los planteamientos de legalidad o constitucionalidad efectivamente planteados en el pliego correspondiente, sin introducir aspectos distintos a los que conforman la litis. Sin embargo, no existe prohibición para hacer tal transcripción, quedando al prudente arbitrio del juzgador realizarla o no, atendiendo a las características especiales del caso, sin demérito de que para satisfacer los principios de exhaustividad y congruencia se estudien los planteamientos de legalidad o inconstitucionalidad que efectivamente se hayan hecho valer.*

Asimismo, cabe destacar que los argumentos de anulación se analizarán, en atención a los hechos y los puntos debatidos, y sus planteamientos torales, **sin necesidad de atenderlos renglón por renglón, ni en el orden en que se propusieron**, según lo establece el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; lo que no implica inobservar su derecho de defensa y los principios de exhaustividad y congruencia de los fallos consagrados en el artículo 17 constitucional, dado que como se adelantó, éstos se cumplen al estudiarse en su integridad **la cuestión efectivamente planteada**.

Lo anterior tiene sustento en la tesis aislada **1a. CVIII/2007**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, localizable en la página 793, del Tomo XXV, mayo de 2007, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación, con Registro digital 172517, de rubro y texto siguientes:

GARANTÍA A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA COMPLETA TUTELADA EN EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. SUS ALCANCES. *El derecho fundamental contenido en el referido precepto constitucional implica, entre otras cosas, el deber de los tribunales de administrar justicia de manera completa, en atención a los cuestionamientos planteados en los asuntos sometidos a su consideración, analizando y pronunciándose respecto de cada punto litigioso, sin que ello signifique que tengan*

Página 9 de 258

que seguir el orden expuesto por las partes o que deban contestar argumentos repetitivos, pues los órganos encargados de dirimir las controversias están en aptitud de precisar las cuestiones a resolver, lo que puede o no coincidir con la forma o numeración adoptada en los respectivos planteamientos, y aunque no pueden alterar los hechos ni los puntos debatidos, sí pueden e incluso deben definirlos, como cuando la redacción de los escritos de las partes es oscura, deficiente, equívoca o repetitiva. Esto es, los principios de exhaustividad y congruencia de los fallos judiciales no pueden llegar al extremo de obligar al juzgador a responder todas las proposiciones, una por una, aun cuando fueran repetitivas, ya que ello iría en demérito de otras subgarantías tuteladas por el referido precepto constitucional -como las de prontitud y expeditéz- y del estudio y reflexión de otros asuntos donde los planteamientos exigen la máxima atención y acuciosidad judicial, pues la garantía a la impartición de justicia completa se refiere únicamente a que los aspectos debatidos se resuelvan en su integridad, de manera que sólo deben examinarse y solucionarse las cuestiones controvertidas que sean necesarias para emitir la decisión correspondiente.

SEXTO.- Esta Sala procede al análisis del concepto de impugnación planteado por la actora en su escrito inicial de demanda, identificado como **PRIMERO**, mismo que reitera en sus alegatos, extrayendo de él los argumentos esenciales, dada su repetitiva abundancia, en el que sostiene lo siguiente:

Argumenta que es ilegal la determinación de la autoridad respecto a que el depósito por la cantidad de \$***** pesos debe ser considerado como un ingreso presunto, porque a su parecer no se acreditó con la documentación soporte el origen del depósito bancario recibido por esa cantidad, toda vez que dicha cantidad corresponde a una aportación para aumento de capital efectuada por uno de sus accionistas.

Señala que con las pruebas aportadas durante el procedimiento fiscalizador, así como en el recurso de revocación se desvirtúa la presunción de ingresos determinada por la autoridad con fundamento en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Añade que contrario a lo sostenido por la autoridad fiscalizadora, en cuanto a que carece de valor probatorio el acta de asamblea ordinaria de 28 de junio de 2018, de conformidad con la Ley General de Sociedades Mercantiles, los aumentos de capital variable no deben ser protocolizados ante notario público, ni inscritos en el Registro Público del Comercio.

Sostiene que es una sociedad anónima promotora de inversión cuyo régimen tributario para efectos del Impuesto Sobre la Renta es el establecido en el capítulo VIII "Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y

Pesqueras”, del título II “De las Personas Morales” de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, conforme la cual sus ingresos se acumulan al cobro y las deducciones se realizan al momento de su pago, esto es, conforme al flujo de efectivo, de manera que la deducción conforme al sistema de costo de lo vendido no le resulta aplicable.

Manifiesta que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no se consideran ingresos los que obtengan los contribuyentes por aumentos de capital.

Refiere que en el caso concreto el monto observado por la autoridad fiscalizadora corresponde al aumento de capital en su parte variable en cantidad de \$***** depositado por *** ***** ***** ** **** a su cuenta en dólares número ***** abierta en **** ***** **** **** por un monto de \$***** USD, que equivale a \$***** pesos, la cual se integra por las cantidades de \$***** por aportaciones para futuros aumentos de capital y \$***** por pago parcial de capital del préstamo.

Agrega que dicha aportación de capital realizada por su socio quedó formalmente registrada como un aumento de capital en la parte variable al celebrarse un acta de asamblea ordinaria de fecha 28 de junio de 2018, en la cual *** ***** ***** ** ****, participó como accionista.

Precisa que para demostrar el origen y procedencia del depósito exhibió durante el procedimiento fiscalizador, así como en el recurso de revocación el acta de asamblea general ordinaria de accionistas de 28 de junio de 2018, el estado de cuenta bancario de 25 de junio de 2018 de la institución ***** , comprobante de transferencia realizado por *** ***** ***** ** **** de 28 de junio de 2018, notificación de aportación para futuros aumentos de capital de 28 de junio de 2018 en el que se estipula el repago parcial de un préstamo (capital) otorgado por *** ***** ***** ** **** a ella (actora), los registros contables del aumento de capital y del repago del préstamo.

Aduce que contrario a lo que sostienen las autoridades, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 213 a 221 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, no se encontraba legalmente obligada a protocolizar el acta de asamblea ordinaria por tratarse de aumentos de capital en la parte variable.

Expresa que contrario a la afirmación de las autoridades en el que sostienen que debió haber celebrado dos asambleas, una en la que se hiciera constar el aumento de capital y otra en la que se capitalizara dicho aumento, es infundado porque la Ley General de Sociedades Mercantiles no regula legalmente

Página 11 de 258

las aportaciones para futuros aumentos de capital, además, el aumento de capital y su pago se perfeccionó en la misma fecha, por lo que sólo era necesario una asamblea en la que se documentara la operación.

Adiciona que con las pruebas aportadas acredita que el depósito en cantidad de \$*****, considerado como un ingreso presunto por la autoridad fiscalizadora, constituye un repago de un préstamo otorgado por ella a la sociedad
*** *****

Por su parte, **la autoridad demandada** reitera los argumentos vertidos en la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, sosteniendo la validez y legalidad de estas.

*A juicio de los Magistrados que suscriben el presente fallo, el concepto de anulación en estudio resulta **FUNDADO**, de conformidad con las consideraciones de hecho y de derecho que enseguida se exponen.*

En primer lugar, esta juzgadora estima conveniente **realizar un análisis y revisión a la resolución originalmente recurrida**, para conocer cuáles son los fundamentos y motivos en los que se sustentó la autoridad para emitirla, la cual se encuentra visible a fojas **164 a 1203** del expediente en que se actúa, misma a la que en su carácter de documento público, se le concede valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de la que se advierte, en lo que a este considerando interesa, lo siguiente:

Título denominado “IMPUESTO SOBRE LA RENTA.
Ejercicio fiscal revisado: Del 01 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018.”.

– Primeramente, se advierte que la autoridad conoció que **la actora** manifestó en su declaración anual complementaria del ejercicio fiscal del **2018**, presentada el día **18 de julio de 2019**, con número de operación ***** , un total de ingresos acumulables por la cantidad de **\$58´865,259.00**.

– De la misma forma, se advierte que la autoridad conoció que la actora presentó dictamen fiscal de estados financieros, del ejercicio fiscal del 2018, presentado con fecha 19 de julio de 2019, formulado por el Contador Público Inscrito *****, con número de inscripción *****, respecto del cual señaló que con fundamento en el artículo 32-A, primero, segundo y último párrafos y 6, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación vigente para el 2018, se consideraría como la última manifestación de la situación fiscal de la contribuyente para dicho ejercicio, por lo que de su revisión se conoció en específico en los anexos 2 “estado de resultados” y 11 “conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta”, que la actora manifestó un total de ingresos acumulables por la cantidad de \$58’758,101.00.

– Luego, ante la discrepancia entre los montos declarados por la actora en su declaración anual y en el dictamen fiscal, la autoridad determinó que la actora obtuvo ingresos acumulables como se indica a continuación:

–Véase digitalización en la siguiente página–

CONCEPTOS MANIFESTADOS EN EL DICTAMEN	INGRESOS ACUMULABLES SEGÚN DICTAMEN	INGRESOS ACUMULABLES DETERMINADOS
I.A.1). - Ingresos Totales según Estado de Resultados	\$170,714,660.00	\$241,683,234.02
I.A.2). - Más: Ingresos Fiscales no Contables	88,824,577.00	88,824,577.00
Menos: Ingresos Contables no Fiscales	200,781,136.00	194,563,701.00
IGUAL: TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$58,758,101.00	\$135,944,110.02

– En ese sentido, se observa que en el apartado identificado como “I.A.1] INGRESOS TOTALES SEGÚN ESTADO DE RESULTADOS”, la autoridad determinó que los ingresos totales según Estado de Resultados, obtenidos por la actora se integran como a continuación se indica.

CONCEPTO	DICTAMEN	DETERMINADO
INGRESOS SEGÚN ESTADO DE RESULTADOS:		
I.A.1.a). - VENTAS TOTALES A NACIONALES DE INVENTARIOS PRODUCIDOS	\$ 9,981,495.00	\$ 9,981,495.00
I.A.1.b). - SERVICIOS ADMINISTRATIVOS NACIONALES	2,754,743.00	2,754,743.00
GANANCIA EN ENAJENACIÓN DE ACTIVO FIJO	83,105.00	83,105.00
ACTUALIZACIÓN DE SALDOS A FAVOR	3,458,612.00	3,458,612.00
I.A.1.c). - OTROS INGRESOS	81,974.00	81,974.00
GANANCIA GENERADA POR EL VALOR RAZONABLE DE PLANTACIÓN FORESTAL	154,354,731.00	154,354,731.00
I.A.1.d). - INGRESOS PRESUNTOS POR DEPÓSITOS BANCARIOS SIN DOCUMENTACIÓN SOPORTE QUE COMPRUEBE SU ORIGEN.		70,968,574.02
SUBTOTAL:	\$170,714,660.00	\$ 241,683,234.02

– En esa línea argumentativa, se observa que en el apartado identificado como “I.A.1.d). INGRESOS PRESUNTOS POR DEPÓSITOS

Página 13 de 258

BANCARIOS SIN DOCUMENTACIÓN SOPORTE QUE COMPRUEBE SU ORIGEN", la autoridad señaló que la actora registró en la cuenta contable 10-02-00-00 bancos, subcuenta ***** **, bajo el concepto "depósito cobro de capital" el importe de \$75'526,520.00 pesos, mismo que corresponde al depósito recibido en la misma fecha conocido en su cuenta bancaria número ***** en dólares, abierta en la Institución Bancaria ***** **, por un monto de \$3'800,000.00 dólares, para lo cual en dicha póliza contable, contabilizó en la cuenta número 10-05-08-000 denominada "deudores partes relacionadas cliente ***** **", los importes de \$33'171,362.00 y \$42,355,158.00.

– Esto es, la autoridad fiscalizadora sostiene que la actora registró en su contabilidad en la cuenta contable 30-00-00-000 capital contable, subcuenta 30-02-00-000 aportaciones p/futuros, subcuenta 30-02-09-000 ***** **, el importe de \$70'968,577.71, las cuales según el asiento de registro ***** del 30 de junio de 2018, fue realizado por el tercero ***** **

– Derivado de lo anterior, la autoridad determinó que si bien es cierto de las pruebas proporcionadas se advertía la copia simple del acta de asamblea extraordinaria de fecha 28 de junio de 2018, en la cual en el apartado de resoluciones en su cláusula Primera se establece: "*SE APRUEBA llevar a cabo un aumento en capital social de la Sociedad, en su pare variable por la cantidad de \$70'968,577.71 (SETENTA MILLONES NOVECIENTOS SESENTA Y OCHO MIL QUINIENTOS SETENTA Y SIETE PESOS 71/100 M.N.)*"; Segunda "*SE APRUEBA que el aumento de capital referido, sea suscrito en su totalidad por parte del accionista ****** ***** **, *dadas las aportaciones que ha venido efectuando a lo largo del ejercicio...*".

– Sin embargo, sostuvo dicha autoridad que al no haber demostrado la parte actora que dicha acta en copia simple se hubiera protocolizado ante notario público, entonces, no puede tener los alcances que la actora pretende, pues el artículo 194 de la Ley General de Sociedades Mercantiles establece que las actas de asamblea extraordinaria deberán ser protocolizadas ante fedatario público.

– Como resultado de lo anterior, la autoridad resolvió que con las documentales aportadas no quedó debidamente acreditado que el monto de

\$70'968,574.02, registrado como aportaciones para futuros aumentos de capital, cuyo monto forma parte del depósito recibido por la actora en su cuenta bancaria con fecha 28 de junio de 2018, en cantidad de \$3'800,000.00 dólares, efectivamente tenga esa naturaleza.

– En consecuencia, toda vez que la actora no demostró contar con la documentación comprobatoria que demuestre que dicho depósito bancario por la cantidad de \$70'968,574.02, corresponde a aportaciones para futuros aumentos de capital, entonces, consideró que no se identificó el origen del mismo.

– Bajo esas consideraciones, la autoridad determinó que se actualizaba el supuesto establecido en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente para el 2018, por lo que determinó presuntivamente ingresos omitidos y acumulables a cargo de la actora, durante el ejercicio fiscal de 2018, la cantidad de **\$70'968,574.02**.

En suma, atendiendo a las razones expuestas por la autoridad fiscalizadora en la resolución originalmente recurrida, se advierte que el argumento esencial bajo el cual sustentó su determinación, lo constituye el hecho de que a su consideración respecto del depósito en cantidad total de \$3'800,000.00 dólares, efectuados en la cuenta bancaria número ***** en dólares, abierta en la Institución Bancaria **** *, durante el ejercicio fiscal de 2018, a nombre de la actora, **dentro del cual se encuentra el importe de \$75'968,574.02 pesos**, registrado por la actora en su contabilidad como aportaciones para futuros aumentos de capital, **no corresponde a aportaciones para futuros aumentos de capital**, en virtud de que el acta de asamblea extraordinaria de fecha 28 de junio de 2018 **no fue protocolizada ante fedatario público**, conforme a lo dispuesto en el artículo 194 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Por tanto, con fundamento en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal de 2018, dicho importe lo presumió como ingresos omitidos para efectos del Impuesto Sobre la Renta y valor de actos o actividades omitidos para efectos del Impuesto al Valor Agregado.

En segundo lugar, es importante señalar que durante la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, visible a fojas 1651 a 1654 del expediente en que se actúa, desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el

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

Página 15 de 258

Magistrado Instructor señaló que los puntos litigiosos, en lo que interesa en el
presente considerando, son los siguientes:

“

1. Como primer punto de litis, se deberá analizar si **la actora** desvirtuó o no la presunción de ingresos en cantidad total de **\$70'968,574.02 (setenta millones novecientos sesenta y ocho mil quinientos setenta y cuatro pesos 02/100 M.N.)**, por concepto de “Ingresos presuntos por depósitos bancarios sin documentación soporte que comprueben su origen” –visible de la página 55 a 70 de la resolución originalmente recurrida (fojas 191 a 198 del expediente en que se actúa)– determinada por la autoridad, con fundamento en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, para lo cual se debe resolver el siguiente punto:

1.1. Si con las pruebas ofrecidas y exhibidas en esta instancia, previamente ante la autoridad fiscalizadora y la resolutora, la actora acredita que dicho depósito bancario que recibió durante el ejercicio fiscal de 2018, corresponde a **aumentos de capital en la parte variable** realizado por *** *****
***** ** *** a la actora, y por vía de consecuencia, este no deben ser considerado como ingreso acumulable omitido.

Por tal motivo, atendiendo a las razones expuestas en la resolución **originalmente recurrida**, en relación con el análisis efectuado al concepto de impugnación planteado por **la actora**, resumido al inicio del considerando que nos ocupa; con base en los argumentos de defensa formulados por la autoridad en su contestación a la misma; así como en lo establecido en la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, esta juzgadora considera que la metodología que debe seguirse para resolver el presente considerando, es conforme lo siguiente.

Precisado lo anterior, para efectos de sustentar la determinación a la cual habrá de arribar esta Sala en cuanto a la problemática que nos ocupa, en primer lugar, resulta relevante señalar que la actora ***** ***** ***** , es una sociedad mercantil constituida conforme a las leyes de los Estados Unidos Mexicanos, bajo la denominación ***** ***** ***** ** ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** , cuyo objeto social esencialmente consiste en adquirir, comprar, vender al mayoreo y menudeo, importar y exportar todo tipo de productos y subproductos agrícolas, ganaderos y forestales, incluyendo madera, resina, semilla y plántula para sembrar y en general todos los productos obtenidos de árboles, así como la producción y venta de productos agrícolas, ganaderos y forestales.

Lo cual se corrobora del análisis y valoración a la escritura pública número ***** de fecha ** ** ***** ** **, expedida por el Titular de la Notaria Pública número *** del entonces denominado ***** ***** ***** ** *****), visibles de [las páginas 11 a 69 del archivo pdf. identificado como "101-150"](#), que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como "1.- FOLIOS 1-9557", ubicada a su vez, dentro de la carpeta identificada como "EXP ADVO ADAF CAMPECHE", que obra a foja 1548 de autos.

Documento público al que **se le concede valor probatorio pleno**, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Acorde con lo anterior, se debe señalar que las sociedades anónimas promotoras de inversión de capital variable encuentran su fundamento legal en la Ley del Mercado de Valores, específicamente en el artículo 10, primer párrafo, fracción I y 12, primer párrafo, cuyo texto y redacción es el siguiente:

Título II

De las sociedades anónimas del mercado de valores

"Artículo 10.- Las sociedades anónimas que se ubiquen en alguno de los supuestos siguientes, estarán sujetas a lo previsto en esta Ley:

*I. Adopten o se constituyan con el carácter de sociedades anónimas promotoras de inversión.
..."*

Capítulo I

De las sociedades anónimas promotoras de inversión

"Artículo 12.- Las sociedades anónimas podrán constituirse como sociedades anónimas promotoras de inversión o adoptar dicha modalidad, observando para ello las disposiciones especiales que se contienen en el presente ordenamiento legal y, en lo no previsto por éste, lo señalado en la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Las sociedades anónimas que una vez constituidas pretendan adoptar la modalidad a que se refiere este artículo, deberán previamente contar con el acuerdo de su asamblea general extraordinaria de accionistas. Los accionistas que voten en contra, podrán ejercer el derecho de separación al valor contable de las acciones en la fecha de su ejercicio, una vez que surta efectos el acuerdo correspondiente.

La denominación social de las sociedades a que hace referencia este artículo se formará libremente conforme a lo previsto en el artículo 88 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, debiendo agregar a su denominación social la expresión "Promotora de Inversión" o su abreviatura "P.I."

De los preceptos legales anteriores destaca que las sociedades anónimas promotoras de inversión deberán observar las disposiciones especiales señaladas en la Ley del Mercado de Valores, y en lo no previsto, resulta aplicable la Ley General de Sociedades Mercantiles, por lo que se considera necesario proceder

Página 17 de 258

al análisis del contenido de los artículos 1º, 87, 88, 178, 179, 180, 182, 194, 213 y 219, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, los cuales a la letra establecen lo siguiente:

“Artículo 1º.- Esta Ley reconoce las siguientes especies de sociedades mercantiles:

- I.- Sociedad en nombre colectivo;*
- II.- Sociedad en comandita simple;*
- III.- Sociedad de responsabilidad limitada;*
- IV.- Sociedad anónima;*
- V.- Sociedad en comandita por acciones;*
- VI.- Sociedad cooperativa, y*
- VII.- Sociedad por acciones simplificada.*

Cualquiera de las sociedades a que se refieren las fracciones I a V, y VII de este artículo podrá constituirse como sociedad de capital variable, observándose entonces las disposiciones del Capítulo VIII de esta Ley.”

“Artículo 87.- Sociedad anónima es la que existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones.”

“Artículo 88.- La denominación se formará libremente, pero será distinta de la de cualquiera otra sociedad y al emplearse irá siempre seguida de las palabras “Sociedad Anónima” o de su abreviatura “S.A.”.

“Artículo 89.- Para proceder a la constitución de una sociedad anónima, se requiere:

- I.- Que haya dos socios como mínimo, y que cada uno de ellos suscriba una acción por lo menos;*
- II.- Que el contrato social establezca el monto mínimo del capital social y que esté íntegramente suscrito;*
- III.- Que se exhiba en dinero efectivo, cuando menos, el veinte por ciento del valor de cada acción pagadera en numerario, y*
- IV.- Que se exhiba íntegramente el valor de cada acción que haya de pagarse, en todo o en parte, con bienes distintos del numerario.”*

“Artículo 90.- La sociedad anónima puede constituirse por la comparecencia ante fedatario público, de las personas que otorguen la escritura o póliza correspondiente, o por suscripción pública, en cuyo caso se estará a lo establecido en el artículo 11 de la Ley del Mercado de Valores.”

“Artículo 111.- Las acciones en que se divide el capital social de una sociedad anónima estarán representadas por títulos nominativos que servirán para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de socio, y se regirán por las disposiciones relativas a valores literales, en lo que sea compatible con su naturaleza y no sea modificado por la presente Ley.”

“Artículo 178.- La Asamblea General de Accionistas es el Órgano Supremo de la Sociedad; podrá acordar y ratificar todos los actos y operaciones de ésta y sus resoluciones serán cumplidas por la persona que ella misma designe, o a falta de designación, por el Administrador o por el Consejo de Administración.

En los estatutos se podrá prever que las resoluciones tomadas fuera de asamblea, por unanimidad de los accionistas que representen la totalidad de las acciones con

derecho a voto o de la categoría especial de acciones de que se trate, en su caso, tendrán, para todos los efectos legales, la misma validez que si hubieren sido adoptadas reunidos en asamblea general o especial, respectivamente, siempre que se confirmen por escrito. En lo no previsto en los estatutos serán aplicables en lo conducente, las disposiciones de esta ley.”

“Artículo 179.- Las Asambleas Generales de Accionistas son ordinarias y extraordinarias. Unas y otras se reunirán en el domicilio social, y sin este requisito serán nulas, salvo caso fortuito o de fuerza mayor.”

“Artículo 180.- Son asambleas ordinarias, las que se reúnen para tratar de cualquier asunto que no sea de los enumerados en el artículo 182.”

“Artículo 182.- Son asambleas extraordinarias, las que se reúnan para tratar cualquiera de los siguientes asuntos:

I.- Prórroga de la duración de la sociedad;

II.- Disolución anticipada de la sociedad;

III.- Aumento o reducción del capital social;

IV.- Cambio de objeto de la sociedad;

V.- Cambio de nacionalidad de la sociedad;

VI.- Transformación de la sociedad;

VII.- Fusión con otra sociedad;

VIII.- Emisión de acciones privilegiadas;

IX.- Amortización por la sociedad de sus propias acciones y emisión de acciones de goce; X.- Emisión de bonos;

XI.- Cualquiera otra modificación del contrato social, y

XII.- Los demás asuntos para los que la Ley o el contrato social exija un quórum especial. Estas asambleas podrán reunirse en cualquier tiempo.”

“Artículo 194.- Las actas de las Asambleas Generales de Accionistas se asentarán en el libro respectivo y deberán ser firmadas por el Presidente y por el Secretario de la Asamblea, así como por los Comisarios que concurran. Se agregarán a las actas los documentos que justifiquen que las convocatorias se hicieron en los términos que esta Ley establece.

Cuando por cualquiera circunstancia no pudiere asentarse el acta de una asamblea en el libro respectivo, se protocolizará ante fedatario público.

Las actas de las Asambleas Extraordinarias serán protocolizadas ante fedatario público e inscritas en el Registro Público de Comercio.”

En este sentido, a partir de las disposiciones legales transcritas es válido sostener lo siguiente:

Primero es necesario señalar que la Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 1º establece que reconoce (lo que significa desde luego un límite a la autonomía de la voluntad del individuo) de modo limitativo y no simplemente enunciativo, los siguientes tipos de sociedades:

I.- Sociedad en nombre colectivo;

II.- Sociedad en comandita simple;

III.- Sociedad de responsabilidad limitada;

IV.- Sociedad anónima;

V.- Sociedad en comandita por acciones;

VI.- Sociedad cooperativa, y

VII.- Sociedad por acciones simplificada.

Asimismo, debe dejarse claro con independencia de la sociedad cooperativa, para el resto de los tipos societarios existe un régimen nodal adicional, pudiendo adoptarlo bajo el nombre de “**sociedades de capital variable**”, conforme al capítulo VIII, de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Se debe agregar que conforme a la doctrina existen diversos criterios de clasificación de las sociedades, ya sea en función de los títulos que representan la participación de los socios, en sociedades por partes de interés o por acciones; en función de la responsabilidad de los socios frente a terceros, en sociedades de responsabilidad limitada e ilimitada; o en función del énfasis e importancia en las características personales de cada socio, su crédito personal o la confianza de ellos, en sociedades personales o de capitales¹.

En ese contexto, respecto del último criterio de clasificación, tenemos dos lados opuestos, las sociedades personalistas y capitalistas, según la importancia que en ellas tenga el socio en cuanto a su persona o el capital social aportado por el mismo.

En el entendido de que este de criterio de clasificación aplicado a los tipos societarios antes referidos, se traduce en la existencia de dos extremos o polos opuestos, a saber, por un lado, las sociedades fundamentalmente personalista y por el otro, la sociedades fundamentalmente capitalista; sin embargo, en el medio o centro de esta polaridad encontramos a la sociedad de responsabilidad limitada, que goza de características tanto de las sociedades personalistas como de las sociedades capitalistas².

Acorde con lo anterior, se deben hacer algunas notas o parámetros respecto de las **sociedades anónimas**, partiendo del hecho de que existen dos vías

¹ ***** , 2012, “Sociedades Mercantiles”, México, Colegio de Notarios del Distrito Federal, página 11.

² ***** , op. cit., página 12.

para constituirse, a saber, por comparecencia de sus fundadores ante fedatario público o por suscripción pública.

Mientras que para establecer su nombre este tipo de sociedades existirá bajo una denominación, la cual podrá formarse libremente y se compone de accionistas cuya obligación se limita al pago de sus acciones.

En cuanto al número de accionistas la ley señala como mínimo dos socios; y en cuanto al número máximo de socios, la ley nunca ha señalado un número máximo de personas que puedan fungir como accionistas.

Luego, en relación con la representación de las aportaciones en el capital social las aportaciones de los socios al capital, se documentan a través de acciones, las que conforme al artículo 111 de la Ley mencionada, estarán representadas por títulos nominativos que servirán para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de socio, y se regirán por las disposiciones relativas a valores literales, en lo que sea compatible con su naturaleza y no sea modificado por la Ley; respecto de este tipo de títulos podemos mencionar las siguientes características:

- 1. Por regla general, las acciones son de libre transmisión, salvo los casos de acciones de circulación restringida y de los límites de participación de la inversión extranjera.*
- 2. Se puede tener una o varias acciones, dependiendo del valor nominal asignado a cada una de ellas.*
- 3. Tienen que ser de igual valor, y pueden conceder distintos derechos.*
- 4. La calidad de socio se incorpora al título mismo.³*

Ahora, solamente si la totalidad del valor se va a pagar en numerario, se puede pagar cuando menos el 20% del valor de la acción. Mientras que si, ya sea la totalidad o parte, del valor de la acción se va a pagar con bienes distintos al numerario, se debe pagar íntegramente el valor de la acción.⁴

En esa línea de pensamiento, en aumentos de capital social el artículo 132 establece el derecho de preferencia para los accionistas, destacándose: 1. que el derecho concedido no podrá suprimirse por pacto en los estatutos, ni por acuerdo de la asamblea; 2. una vez que se decreta el aumento se puede renunciar a ejercer el derecho; y 3. puede aumentarse el plazo para ejercer este derecho, pero no puede disminuirse.

³ ***** ** ***** *****, 2008, "Sociedad Anónima y Sociedad de Responsabilidad Limitada: Notas comparativas", México, Colegio de Notarios del Distrito Federal, páginas 16 y 17.

⁴ ***** ** ***** *****, op. cit., página 19.

Página 21 de 258

Al respecto, el artículo 178 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, establece que la asamblea general de accionistas, es el órgano supremo de la sociedad, el que podrá acordar y ratificar todos los actos y operaciones de ésta, y sus resoluciones serán cumplidas por la persona que ella misma designe, o a falta de designación, por el Administrador o por el Consejo de Administración, y cuenta con facultades –entre otras – para decidir sobre los aumentos y reducciones del capital social.

Asimismo, la ley prevé la existencia de dos tipos de asambleas generales de accionistas, ordinarias y extraordinarias, **las primeras** son las que se reúnen para tratar de cualquier asunto que no sea de los enumerados en el artículo 182, mientras que **las extraordinarias** son aquellas que se reúnen para tratar cualquiera de los asuntos que enumera el **artículo 182, dentro del cual se prevé en su fracción III, el aumento o reducción del capital social.**

Por último, cabe destacar que conforme al artículo 194 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, las actas de las Asambleas Generales de Accionistas se asentarán en el libro respectivo y deberán ser firmadas por el Presidente y por el Secretario de la Asamblea, así como por los Comisarios que concurren, agregándose los documentos que justifiquen que las convocatorias se hicieron en los términos que esta Ley establece.

Sin embargo, **sólo en los casos** en que por cualquiera circunstancia no pudiese asentarse el acta de una asamblea en el libro respectivo, será un requisito obligatorio protocolizarla ante fedatario público. Destacándose que **las actas de las Asambleas Extraordinarias** serán protocolizadas ante fedatario público e inscritas en el Registro Público de Comercio.

Por otra parte, este órgano jurisdiccional considera necesario traer a colación el contenido de los artículos 213 y 219 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, los cuales a la letra establecen lo siguiente:

“Artículo 213.- En las sociedades de capital variable el capital social será susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios o por la admisión de nuevos socios, y de disminución de dicho capital por retiro parcial o total de las aportaciones, sin más formalidades que las establecidas por este capítulo.”

“Artículo 219.- Todo aumento o disminución del capital social deberá inscribirse en un libro de registro que al efecto llevará la sociedad.”

De los artículos anteriores se colige que en las sociedades de capital variable el **capital social** será susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios o por la admisión de nuevos socios, y de disminución de dicho capital por retiro parcial o total de las aportaciones, sin más formalidades que las establecidas por dicho capítulo, mientras que en el artículo 219, del mismo ordenamiento, **se exige como único requisito**, que todo aumento o disminución del capital social deberá inscribirse en un libro de registro que al efecto llevará la sociedad.

Dicho en otras palabras, los artículos 213 y 219 transcritos, señalan que en las sociedades de capital variable, el capital social será susceptible de aumento por las aportaciones de los socios o por la admisión de nuevos miembros; asimismo establece que para llevar a cabo el aumento del capital social, únicamente se deberá inscribir el acta correspondiente en el libro de registros que al efecto lleve la sociedad.

Así, de una interpretación sistemática y funcional a los artículos precisados, a juicio de esta Sala es válido sostener que tratándose de sociedades anónimas promotoras de inversión de capital variable, para el aumento y disminución de capital social de la sociedad, **en la parte variable**, resulta suficiente la **anotación de la modificación correspondiente que al efecto se realice en el libro de registros de variaciones de capital social de la empresa**, para considerarlo como aumentos de capital.

Dicho de otro modo, **basta la anotación de la modificación correspondiente en el libro de registros de variaciones de capital social de la empresa**, conforme a los principios de autonomía de las partes y libertad contractual, así como al derecho humano de libertad de asociación, para considerarlo válido el aumento de capital social de la sociedad⁵.

⁵ Jurisprudencia **1a./J. 179/2023 (11a.)**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Undécima Época, en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 31, Noviembre de 2023, Tomo II, página 1846, con Registro digital: 2027651, de rubro y texto siguiente: **LIBERTAD CONTRACTUAL EN MATERIA MERCANTIL. SU CONTENIDO Y ALCANCE (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 78 DEL CÓDIGO DE COMERCIO)**. **Hechos:** Una persona moral y otra física demandaron, en la vía ordinaria mercantil, de una sociedad de responsabilidad limitada de capital variable, diversas prestaciones, entre las que destacan la rescisión por incumplimiento general de un contrato de suministro, así como el pago de una indemnización por daños y perjuicios. La demandada reconvino la declaración judicial de validez de algunas cláusulas del contrato. La persona juzgadora del conocimiento acogió la acción principal. Inconformes, ambas partes interpusieron recurso de apelación, el cual fue resuelto por la Sala Responsable en el sentido de desestimar tanto la acción principal como la reconvención. En desacuerdo, la parte actora promovió juicio de amparo directo en el que se cuestionó la constitucionalidad y legalidad de algunas cláusulas del contrato de suministro que dio origen a la controversia. **Criterio jurídico:** La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que el principio de libertad contractual

No es óbice a la anterior determinación, lo dispuesto en el artículo 194 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, el cual establece que las actas de las asambleas extraordinarias serán protocolizadas ante fedatario público e inscritas en el Registro Público de Comercio, pues como ha quedado señalado con antelación, las sociedades anónimas de capital variable, el **capital social será susceptible de aumento** por aportaciones posteriores de los socios o por la admisión de nuevos socios, en la parte variable, sin ninguna otra formalidad, más que el hecho de que sea inscrita en el libro de registros de variaciones de capital social de la empresa.

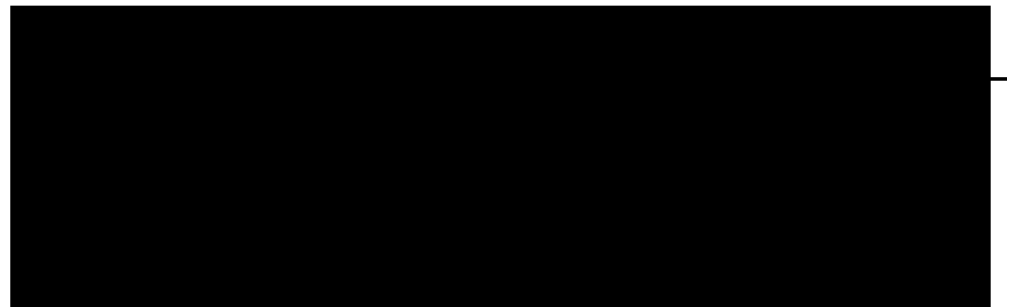
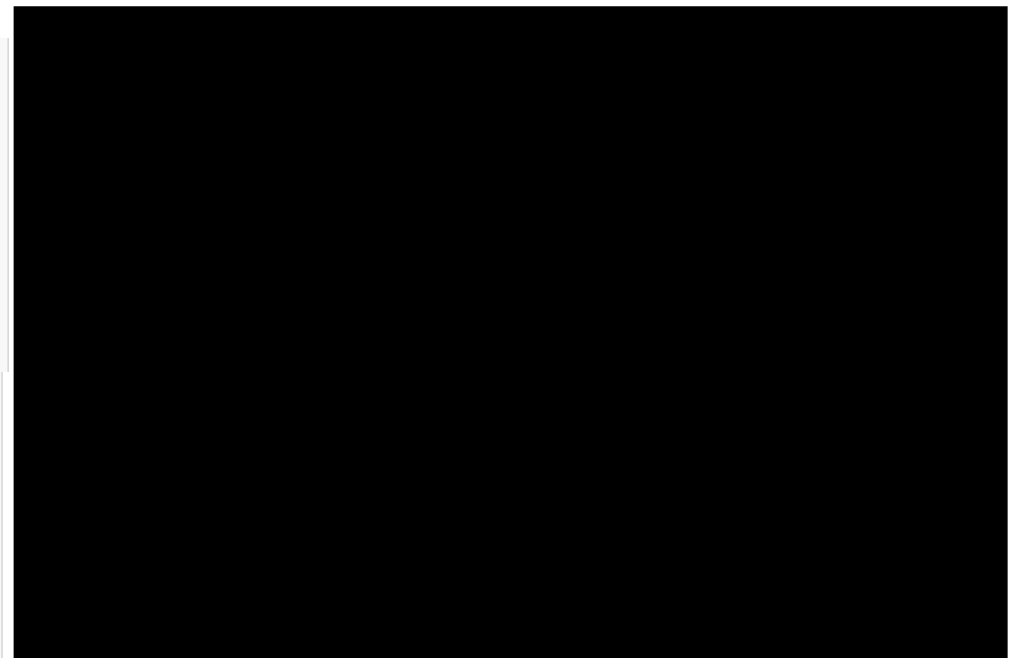
En esa línea argumentativa, es importante señalar que resulta ser un hecho no controvertido por las partes e incluso reconocido expresamente por la autoridad fiscalizadora, la existencia del registro del aumento de capital social en la contabilidad de la actora, específicamente en la póliza con número de diario ***** de 30 de junio de 2018, asiento ***** , en la cuenta contable 10-02-00-00 bancos, subcuenta ***** **, bajo el concepto “depósito cobro de capital” el importe de \$75´526,520.00 pesos, mismo que corresponde al depósito recibido en la misma fecha conocido en su cuenta bancaria número ***** en dólares, abierta en la Institución Bancaria ***** **, por un monto de \$3´800,000.00 dólares, para lo cual en dicha póliza contable, contabilizó

*en materia mercantil, previsto en el artículo 78 del Código de Comercio, atañe a todos los derechos y bienes del individuo de los que puede disponer; en particular, a su derecho de propiedad, pues tratándose de sus bienes materiales, las personas gozan de la mayor libertad de decisión para disponer de ellos celebrando los actos jurídicos contractuales que mejor convengan a sus intereses, en la forma y términos que considere conveniente, sin más restricción, que el respeto a los derechos de terceros y al orden público. **Justificación:** El principio de libertad contractual, previsto en el artículo 78 del Código de Comercio, implica que en esta materia mercantil las partes –las personas comerciantes– son libres de pactar y establecer relaciones jurídicas específicas con otras personas, para la consecución de determinados fines que quieren para sí mismas, conforme a su proyecto de vida, la cual es el fundamento de la realización de toda clase de actos o negocios jurídicos en los que la persona, por libre decisión, se atribuye derechos y/o se impone obligaciones, conforme a sus propios intereses, frente a otros sujetos; siempre y cuando observen un mínimo de reglas previstas en el orden jurídico para su constitución, existencia y validez jurídica, así como para su terminación; es decir, las partes son libres de convenir lo que mejor convenga a sus derechos siempre que respeten las leyes y sean acordes al orden público y a la igualdad entre ellas. Ello, en el entendido de que el orden público y el interés social son nociones íntimamente vinculadas en la medida en que el primero tiende al arreglo o composición de la comunidad con la finalidad de satisfacer necesidades colectivas, de procurar un bienestar o impedir un mal a la población, mientras que el segundo se traduce en la necesidad de beneficiar a la sociedad, o bien, evitarle a aquella algún mal, desventaja o trastorno; y entendiendo por “disposiciones de orden público” a aquellas plasmadas en los ordenamientos legales que tengan como fin inmediato y directo tutelar derechos de la colectividad para evitarle algún trastorno o desventaja o para procurarle la satisfacción de necesidades o algún provecho o beneficio, y por interés social debe considerarse el hecho, acto o situación que reporte a la sociedad una ventaja o provecho, o la satisfacción de una necesidad colectiva, o bien, le evite un trastorno o un mal público.*

en la cuenta número 10-05-08-000 denominada “deudores partes relacionadas cliente *** ***** ** **”, los importes de \$33´171,362.00 y \$42,355,158.00.

Hecho que a juicio de esta Sala se tiene como cierto y hace prueba plena, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Lo que se traduce en que **la actora sí registro como aportaciones para futuros aumentos de capital**, en la cuenta contable ***** capital contable, subcuenta ***** aportaciones p/futuros, subcuenta 30-02-09-000 *** ***** ** **, **el importe de \$70´968,577.71**, las cuales según el asiento de registro ***** del 30 de junio de 2018, fue realizado por el tercero *** ***** ***** ** **, tal y como se observa a continuación:



Dicho de otra manera, tal y como lo sostiene la propia autoridad fiscalizadora en la resolución originalmente recurrida, **se reconoce la existencia del registro contable del aumento de capital social de la actora en 2018 por la cantidad de \$70´968,577.71 pesos.**

Página 25 de 258

Bajo esas consideraciones, este **cuerpo colegiado considera que asiste la razón a la parte actora**, en cuanto a que es ilegal lo sostenido por la autoridad fiscalizadora, en el sentido de que **el importe de \$75'968,574.02 pesos**, registrado por la actora en su contabilidad como aportaciones para futuros aumentos de capital, **no corresponde a aportaciones para futuros aumentos de capital**, en virtud de que el acta de asamblea extraordinaria de fecha 28 de junio de 2018 **no fue protocolizada ante fedatario público**, conforme a lo dispuesto en el artículo 194 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Lo anterior se sustenta, en virtud de que como ha quedado establecido por esta Sala, la Ley General de Sociedades Mercantiles, en el capítulo relativo a las sociedades de capital variable, **no establece que se deban de protocolizar ante fedatario público las actas o resoluciones de asamblea y para aumentos de capital**, sino únicamente señala que para ello deberán observarse las formalidades previstas en dicho capítulo.

Máxime que la obligación de protocolizar ante fedatario público e inscribir en el Registro Público de Comercio, le resulta aplicable **exclusivamente a las actas de asambleas extraordinarias**; sin embargo, en el caso concreto, **la determinación de aumentar el capital de la demandante, no se tomó en una asamblea extraordinaria** de las que alude el artículo 182 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, sino que esa determinación fue tomada mediante Asamblea General Ordinaria de Accionistas que representan la totalidad de las acciones con derecho a voto, o de la categoría especial de acciones de que se trate, **lo que se encuentra permitido en los estatutos de la sociedad actora**.

Lo cual se demuestra con la digitalización de la escritura pública número ***** de fecha ** ** ***** ** ****, expedida por el Titular de la Notaria Pública número *** del entonces denominado ***** ***** ***** ** *****), en su parte conducente:

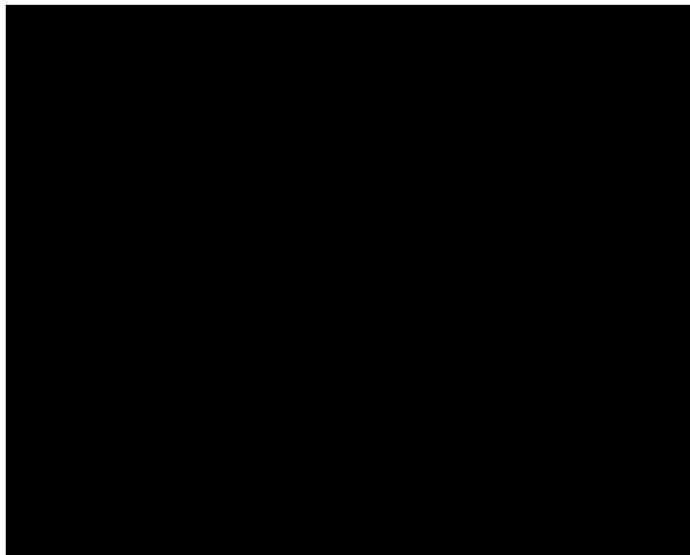
–Véase digitalización en la página siguiente–

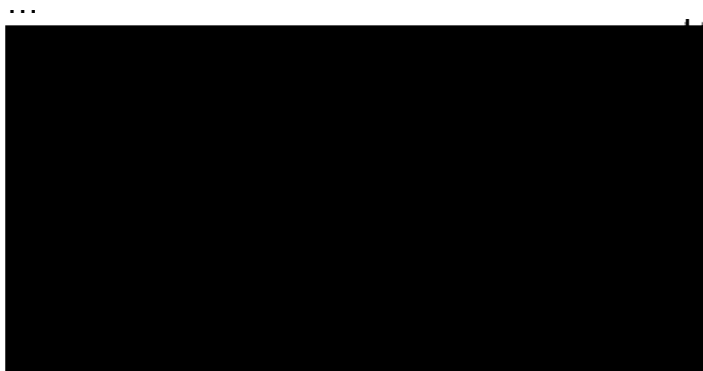
-----CAPITULO TERCERO -----
-----DE LOS AUMENTOS Y REDUCCIONES DE CAPITAL SOCIAL -----
CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA.- Los aumentos y reducciones de capital
se efectuarán conforme a las siguientes reglas: -----
I.- En los aumentos: -----
A).- El capital mínimo fijo sin derecho a retiro se aumentará por
acuerdo de la Asamblea General Extraordinaria de Accionistas,
debiéndose reformar en consecuencia los estatutos sociales, -----
B).- La parte variable del capital podrá aumentarse por acuerdo de
la Asamblea General Ordinaria de Accionistas. -----
En la suscripción de los aumentos de capital de la Serie T, se
deberá observar la limitante establecida en la Ley Agraria y en la

Así como con la digitalización del acta de asamblea general ordinaria de accionistas de fecha 28 de junio de 2018, [visible de las páginas 27 a 30 del archivo pdf. identificado como “6493-6550 ESCRITO DE ***”, que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB \(universal serial bus\), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta identificada como “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, que está dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.](#)

Documento que **al no haber sido controvertido por las partes en cuanto a su contenido se refiere**, se le concede valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en cuya parte que aquí interesa se establece lo siguiente:

–Véase digitalización en la página siguiente–





Bajo esa lógica, resulta incorrecto el señalamiento que realizó la autoridad fiscalizadora en la resolución originalmente recurrida, respecto a que el acta de asamblea de fecha 28 de junio de 2018, era extraordinaria, pues como se observa de su digitalización, **es ordinaria**.

Como consecuencia, **resulta ilegal lo resuelto por la autoridad fiscalizadora**, en el sentido de que al no haber demostrado la parte actora que dicha acta en copia simple se hubiera protocolizado ante notario público, entonces, no puede tener los alcances que la actora pretende, ya que el artículo 194 de la Ley General de Sociedades Mercantiles establece que las actas de asamblea extraordinaria deberán ser protocolizadas ante fedatario público, en razón de que a juicio de esta Sala parte de una premisa falsa, puesto que el acta de asamblea de accionistas de fecha 28 de junio de 2018, **es un acta de asamblea ordinaria, no extraordinaria**.

De tal suerte que para aumentos de capital de las sociedades anónimas, resulta innecesario que las actas a través de las cuales se determina el aumento de capital, se protocolicen ante fedatario público y se inscriban en el Registro Público del Comercio, pues ello contravendría la autonomía de la sociedad para su autorregulación, esto es, las disposiciones que no se encuentran contenidas en el capítulo relativo a las sociedades de capital variable, **son aplicables a éstas, por lo que toca a la modificación de su capital social variable**, pues la finalidad de éstas es permitir modificarlo de manera rápida y sencilla, por lo que contrario a lo argumentado por la autoridad fiscalizadora, **la actora no estaba obligada a protocolizar ante fedatario público el acta de asamblea general ordinaria de accionistas de fecha 28 de junio de 2018, a través de la cual determinó el aumento de capital por la cantidad de \$75´968,574.02 pesos, dentro del cual se**

encuentra el importe observado por la autoridad por la cantidad de \$70'968,577.71, por tanto, resulta ilegal la determinación de la autoridad fiscalizadora.

En efecto, si es la propia normatividad de la materia, la que delimita que los aumentos y disminuciones de capital variable se regirán por lo establecido en el Capítulo relativo a las sociedades de capital variable, es evidente que queda excluida la aplicación del diverso numeral 182, siendo por ello, innecesario que los aumentos de capital de una sociedad en su parte variable se realicen mediante asamblea extraordinaria de accionistas, y por tanto, que deban ser protocolizadas ante fedatario público e inscritas en el Registro Público de Comercio.

Ilustra lo anterior, por compartirse, *mutatis mutandi*, la tesis aislada **VIII-P-1aS-289**, sustentada por este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la revista de este órgano jurisdiccional, Octava Época, Año III, No. 18, Enero 2018, página 684, que a la letra establece lo siguiente:

“SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA DE CAPITAL VARIABLE. ES INNECESARIO PROTOCOLIZAR ANTE FEDATARIO PÚBLICO LAS ACTAS DE ASAMBLEA QUE AUMENTEN O DISMINUYAN SU CAPITAL CONTABLE.- Los artículos 77 y 78 fracción X, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, establecen que la asamblea de socios es el órgano supremo de la sociedad de responsabilidad limitada y cuenta con facultades -entre otras- para decidir sobre los aumentos y reducciones del capital social. Por su parte los artículos 213 y 219 de la Ley en comento, señalan que en las sociedades de capital variable, el capital social será susceptible de aumento por las aportaciones de los socios o por la admisión de nuevos miembros; asimismo establece que para llevar a cabo el aumento del capital social, únicamente se deberá inscribir el acta correspondiente en el libro de registros que al efecto lleve la sociedad. En tal sentido, de una interpretación armónica de los numerales precisados, se desprende que tratándose de sociedades de responsabilidad limitada de capital variable, es innecesario protocolizar ante fedatario público el acta que resuelva aumentar o disminuir el capital social de la sociedad, pues basta la anotación de la modificación correspondiente en el libro de registros de variaciones de capital social de la empresa; lo anterior es así, ya que la Ley General de Sociedades Mercantiles no establece alguna formalidad adicional al registro del acta de asamblea en el libro de registros de variaciones, para que surta efectos el aumento o disminución del capital social.

Por tanto, en cuanto a la razón que la autoridad fiscalizadora sostuvo en la resolución originalmente recurrida para determinar que **la cantidad de \$75'968,574.02 pesos –dentro del cual se encuentra el importe observado por la autoridad por la cantidad de \$70'968,577.71–**, registrada por la actora en su contabilidad como aportaciones para futuros aumentos de capital, **no corresponde a aportaciones para futuros aumentos de capital**, en virtud de que el acta de asamblea extraordinaria de fecha 28 de junio de 2018 **no fue protocolizada ante fedatario público**, conforme a lo dispuesto en el artículo 194 de la Ley General de Sociedades Mercantiles; **esta Sala arriba a la conclusión de que es ilegal dado lo expresado en párrafos anteriores.**

Página 29 de 258

Además que a juicio de esta juzgadora es suficiente el registro del aumento de capital social en la contabilidad de las contribuyentes, en razón de que el artículo 213 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, establece que respecto de las sociedades de capital variable, el capital social será susceptible de aumento por aportaciones de los socios, y éste puede aumentarse sin más formalidades que las establecidas en el capítulo VIII de la Ley de referencia, por lo que es innecesario que se levante un acta de asamblea extraordinaria y que se protocolice ante notario público e inscriba en el Registro Público de comercio, pues ello contravendría lo dispuesto con el capítulo VIII de la ley en mención.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis aislada **III.1o.A.29 A (10a.)**, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 30, Mayo de 2016, Tomo IV, Página 2933, con Registro digital 2011605, de rubro y texto siguiente:

SOCIEDADES DE CAPITAL VARIABLE. PARA EL AUMENTO Y DISMINUCIÓN DE ÉSTE ES INNECESARIO CELEBRAR ASAMBLEA EXTRAORDINARIA. Si bien es cierto que el artículo 182, fracción III, de la Ley General de Sociedades Mercantiles establece que en las asambleas extraordinarias se tratarán, entre otras cosas, el aumento o reducción del capital social, también lo es que, de acuerdo con el diverso 213 de esa legislación, relativo a las sociedades de capital variable, éste puede aumentarse o disminuirse sin más formalidades que las establecidas en el capítulo VIII del propio ordenamiento. Por tanto, en este último supuesto, basta la anotación de la modificación correspondiente en el libro de registros de variaciones de capital social de la empresa, conforme a los principios de autonomía de las partes y libertad contractual, así como al derecho humano de libertad de asociación, es decir, es innecesario que se celebren asambleas extraordinarias y, consecuentemente, que las actas que de ellas deriven se protocolicen ante fedatario público o el Registro Público de Comercio, pues ello contravendría el indicado capítulo VIII, así como la autonomía de la sociedad para su autorregulación. Esto es, las disposiciones que no se encuentran contenidas en el capítulo referido son aplicables a las sociedades de capital variable, por lo que toca a la modificación de su capital social mínimo y no respecto del variable, pues la finalidad de aquéllas es permitir modificarlo de manera rápida y sencilla.

De igual forma, sirve de apoyo a lo anterior, el criterio sostenido por la otrora Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicado en el Semanario judicial de la Federación, Séptima Época, Volumen 109-114, Cuarta Parte, Página 161, Registro 241036, de rubro y texto siguiente:

SOCIEDADES DE CAPITAL VARIABLE. NO REQUIEREN MODIFICAR SU ESCRITURA SOCIAL PARA AUMENTAR O DISMINUIR SU CAPITAL. Es verdad que en términos de la fracción III del artículo 182 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, son asambleas extraordinarias las que se reúnan para tratar, entre otros asuntos, el aumento o reducción del capital social; sin embargo, de conformidad con

lo dispuesto por el artículo 213 de la citada legislación, que se refiere a las sociedades de capital variable, en éstas el capital social será susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios y por admisión de nuevos socios y de disminución de dicho capital por retiro parcial o total de las aportaciones, sin más formalidades que las establecidas en el propio capítulo III de dicho ordenamiento, con la circunstancia de que la razón legal de este último extremo, obedece a que en las sociedades de este tipo, resulta inadecuado el principio de permanencia constante del mismo monto del capital, puesto que dichos entes realizan negocios que por su especial naturaleza requieren, en diversos momentos de su existencia, cantidades absolutamente desiguales de capital y es en función de ello que el aumento o disminución del mismo, puede hacerse sin necesidad de modificar la escritura social y por tanto, sin que sea necesaria la celebración de la asamblea general extraordinaria de accionistas a que se refiere el primero de los preceptos citados con anterioridad, por lo que la única limitación es que dicho aumento o disminución se lleve a cabo en los términos del contrato social.

Bajo las anteriores consideraciones, esta Sala concluye que **las normas legales aplicadas por la autoridad fiscalizadora fueron incorrectamente interpretadas al emitir la resolución originalmente recurrida impugnada**, en virtud de que la actora ha acreditado que **el depósito por la cantidad de \$70´698,574.02—que forma parte de la cantidad de \$75´968,574.02 pesos—, sí corresponde a aumentos de capital en la parte variable, realizado por** ***
 ***** ***** ** ***** a la actora.

Luego, **a juicio de este órgano juzgador resultan fundados los argumentos de impugnación en estudio planteados por la actora**, en el sentido de que dicho depósito al corresponder a aportaciones de capital, por vía de consecuencia, no debe ser considerado como un ingreso acumulable omitido.

En efecto, el artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el 2018, dispone categóricamente que **no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por aumento de capital**, tal y como se observa de su redacción:

“Artículo 16. Artículo 16. Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

Para los efectos de este Título, **no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por aumento de capital**, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valorar sus acciones el método de participación ni los que obtengan con motivo de la revaluación de sus activos y de su capital.

Tampoco se consideran ingresos acumulables para efectos de este Título, los ingresos por apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos, de la Federación o de las Entidades Federativas, siempre que los programas cuenten con un padrón de beneficiarios; los recursos se distribuyan a través de transferencia electrónica de fondos a nombre de los beneficiarios; los beneficiarios cumplan con las obligaciones que se hayan establecido en las reglas de operación de los citados programas, y cuenten con opinión favorable por parte de la autoridad competente respecto del cumplimiento de obligaciones fiscales, cuando estén obligados a solicitarla en los

Página 31 de 258

términos de las disposiciones fiscales. Los gastos o erogaciones que se realicen con los apoyos económicos a que se refiere este párrafo, que no se consideren ingresos acumulables, no serán deducibles para efectos de este impuesto. Las dependencias o entidades, federales o estatales, encargadas de otorgar o administrar los apoyos económicos o monetarios, deberán poner a disposición del público en general y mantener actualizado en sus respectivos medios electrónicos, el padrón de beneficiarios a que se refiere este párrafo, mismo que deberá contener los siguientes datos: denominación social de las personas morales beneficiarias, el monto, recurso, beneficio o apoyo otorgado para cada una de ellas y la unidad territorial.

Otros ingresos que no se considerarán acumulables para efectos de este Título, son las contraprestaciones en especie a favor del contratista a que se refieren los artículos 6, apartado B y 12, fracción II de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, siempre que para la determinación del impuesto sobre la renta a su cargo no se considere como costo de lo vendido deducible en los términos del artículo 25, fracción II de esta Ley, el valor de las mencionadas contraprestaciones cuando éstas se enajenen o transfieran a un tercero. Los ingresos que se obtengan por la enajenación de los bienes recibidos como contraprestaciones serán acumulables en los términos establecidos en la presente Ley.

Las personas morales residentes en el extranjero, así como cualquier entidad que se considere como persona moral para efectos impositivos en su país, que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos atribuibles a los mismos. No se considerará ingreso atribuible a un establecimiento permanente la simple remesa que obtenga de la oficina central de la persona moral o de otro establecimiento de ésta.

No serán acumulables para los contribuyentes de este Título, los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México.”

(Lo resaltado es nuestro)

En esas consideraciones, [en relación con la litis planteada en este considerando](#), a juicio de esta Sala la actora **ha desvirtuado la omisión de acumular ingresos** por la **cantidad total de \$70´968,574.02**, por concepto de “Ingresos presuntos por depósitos bancarios sin documentación soporte que comprueben su origen” determinada por la autoridad, con fundamento en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, [vigente para el ejercicio fiscal de 2018](#), porque de dicho monto sí demostró el origen, naturaleza y procedencia **del depósito bancario** observado, es decir, **sí demostró** que provenía de la empresa ***** *******, por concepto de aumentos de capital en la parte variable.

SÉPTIMO.- Esta Sala procede al análisis del concepto de impugnación planteado por la actora en su escrito inicial de demanda, identificado como **SEGUNDO**, [mismo que reitera en sus alegatos, extrayendo de él los argumentos esenciales, dada su repetitiva abundancia](#), en el que sostiene lo siguiente:

CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN **SEGUNDO.**

Argumenta que la autoridad demandada pretende desconocer la materialidad de las operaciones que llevó a cabo con sus proveedores durante el ejercicio fiscal de 2018; sin embargo, mediante los criterios de sustancia económica, principio ontológico de la prueba, principio de buena fe y certeza de las operaciones y principio de razonabilidad de las operaciones, definidos por los tribunales, se puede acreditar la efectiva prestación de servicios y la materialidad de las operaciones, tomando en consideración toda aquella documentación e información comprobatoria con que cuenta.

Añade que la autoridad incurre en una ilegalidad, pues no puede predicarse que una operación no sea estrictamente indispensable o carezca de sustancia económica, si es inexistente para efectos fiscales.

Señala que la autoridad incurre en una segunda omisión, porque al momento de valorar las pruebas no precisa, porque el soporte contable no permite identificar las operaciones, y por otra parte, al momento de valorar el soporte documental afirma que el mismo se refiere al registro contable, no analizando la sustancia legal y económica de las operaciones, ni la forma en como las pruebas se relacionan entre sí, a pesar de que proporcionó no sólo el registro contable de las operaciones, sino además, su debido soporte documental, los cuales son los requisitos para efectuar las deducciones.

Sostiene que conforme al principio ontológico de la prueba, cuando la autoridad fiscal considera que una operación es materialmente inexistente, debe acreditar fehacientemente dicha afirmación y no revertir la carga probatoria al contribuyente para, posteriormente, negar valor probatorio a los documentos entregados, con base en la premisa que las pruebas aportadas para soportar la operación no cumplen con el estándar probatorio fijado por la propia autoridad.

Además, manifiesta que conforme al criterio de sustancia económica de las operaciones elaborado por esta Sala Especializada, con independencia del efecto deducible que tuvieron las operaciones, dicho efecto es autónomo del buscado por ella, consistente en el apoyo administrativo, servicios técnicos de rancho, servicios de fertilización de terrenos, diversos tipos de mantenimiento a los activos, compra de fertilizantes, entre otros, los cuales son parte de su objeto social, consistente en la producción y comercialización de árboles de teca.

Por tales motivos, explica de forma individual el servicio contratado con cada uno de sus proveedores, las pruebas que lo acreditan, las razones de la

autoridad para rechazar la materialidad, así como los argumentos con los cuales desvirtúa lo resuelto por la autoridad.

Agrega que con el correcto valor probatorio de los documentos proporcionados se acredita la materialidad de los servicios por proporcionados por

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

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

Por su parte, **la autoridad demandada** reitera los argumentos vertidos en la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, sosteniendo la validez y legalidad de estas.

A juicio de los Magistrados que suscriben el presente fallo, el concepto de anulación en estudio resulta **INFUNDADO**, de conformidad con las consideraciones de hecho y de derecho que enseguida se exponen.

En primer lugar, esta juzgadora estima conveniente [realizar un análisis y revisión a la resolución originalmente recurrida](#), para conocer cuáles son los fundamentos y motivos en los que se sustentó la autoridad [para emitirla](#), la cual se encuentra visible a fojas [164 a 1203](#) del expediente en que se actúa, misma a la que en su carácter de documento público, se le concede valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de la que se advierte, en lo que a este considerando interesa, lo siguiente:

– Primeramente, se advierte que la autoridad determinó que **la actora** efectuó deducciones en exceso por la cantidad total de **\$311,603,698.16**, tal y como se detalla a continuación:

CONCEPTOS MANIFESTADOS EN EL DICTAMEN	DEDUCCIONES AUTORIZADAS SEGÚN DICTAMEN	DEDUCCIONES AUTORIZADAS DETERMINADO	DIFERENCIA
I.B.1) Deducciones Totales según Estado de Resultados	\$193,389,525.00	\$62,665,080.51	\$130,724,444.16
I.B.2) Más: Deducciones Fiscales no Contables	\$199,018,290.00	\$18,138,746.00	\$180,879,544.00
Menos: Deducciones Contables no Fiscales	\$60,686.038.00	\$60,686.038.00	\$0.00
Igual: TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	\$331,721,777.00	\$20,117,788.51	\$311,603,988.16

– Luego, estableció que las deducciones manifestadas por la actora según estado de resultados, en el apartado “I.B.1) Deducciones Totales según Estado de Resultados”, se integraban como sigue:

CONCEPTO	SEGÚN DICTAMEN	DETERMINADO	DIFERENCIA
I.B.1.1. Gastos de Administración	\$67,783,377.00	\$16,124,455.34	\$51,658,921.66
I.B.1.2. Intereses a Cargo	\$75,670,100.00	\$0.00	\$75,670,100.00
I.B.1.3. Pérdida Cambiaria	\$46,515,250.00	\$46,515,250.00	\$0.00
I.B.1.4. Otros Conceptos Financieros a cargo.	\$3' 420,798.00	\$25,375.17	\$3,395,422.83
TOTAL:	\$193,389,525.00	\$62,665,080.51	\$130,724,444.16

– En ese sentido, respecto de las deducciones manifestadas por la actora en su dictamen fiscal de estados financieros, en cantidad de \$67,783,377.00, en el renglón de “gastos de administración”, la autoridad determinó que no resultaba deducible la partida por la cantidad de \$51,658,921.66 para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta, en razón de que no reúnen los requisitos previstos en las disposiciones fiscales, las cuales se integran como se detalla a continuación:

CONCEPTO	IMPORTE
I.B.1.1.1. Por Corresponder a erogaciones por las que no se advierte que hayan sido efectivamente realizadas	\$51,397,096.84
I.B.1.1.2. Por Corresponder a erogaciones que no fueron registradas en su contabilidad y que no cuentan con soporte documental.	\$261,824.82
TOTAL	\$51,658,921.66

– En esa línea argumentativa, la autoridad señaló que el importe de \$51,397,096.84, que se considera que corresponden a erogaciones que no se encuentran comprendidas dentro de las que el artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018 prevé su deducción, y se encuentran integradas de la siguiente manera:

PROVEEDOR	SUBTOTAL	IVA	TOTAL
I.B.1.1.1. a). ***** ** ** *	\$39,385,759.56	\$6,301,721.53	\$45,687,481.09
I.B.1.1.1. b). ***** ** ***** ***** ** ***** ** ** *	\$12,011,337.28	\$1,921,813.96	\$13,933,151.24
SUMA:	\$51,397,096.84	\$8,223,535.49	\$59,620,632.33

– Adicionalmente, en el apartado “I.B.1.1.1. c) Erogaciones Conocidas amparadas por facturas de diversos proveedores”, la autoridad señaló que conoció diversas erogaciones efectuadas por la actora registradas en su contabilidad, amparadas por comprobantes fiscales digitales por internet que fueron emitidos por ***** y ***** , cuyos montos facturados de los diferentes anexos del dictamen fiscal de estados financieros, de las que no se advierte que formen parte del total de las deducciones autorizadas, las cuales se integran como sigue:

PROVEEDOR	SUBTOTAL	IVA	TOTAL
I.B.1.1.1. c). 1. *****	\$5,658,810.00	\$905,409.60	\$6,564,219.60
I.B.1.1.1. c). 2. *****	\$786,742.00	\$125,878.72	\$912,620.72
I.B.1.1.1. c). 3. *****	\$1,940,795.00	\$310,527.20	\$2,251,322.20
SUMA:	\$8,386,347.00	\$1,341,815.52	\$9,728,162.52

– Así bien, respecto de los proveedores *****

***** y *****

la autoridad determinó rechazar las deducciones, consignadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por aquellas personas durante el ejercicio fiscal de 2018, a favor de la actora, puesto **que con las documentales aportadas no se comprobó la real prestación de los servicios** descritos en ellos, esto es, que dichos servicios hayan sido efectivamente prestados por sus proveedores.

– En otras palabras, la autoridad sostiene que **la actora** no acreditó la real materialización de las actividades u operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por sus proveedores, por lo que sostiene que **la actora no demostró que los servicios que supuestamente le prestaron cada una de las personas mencionadas se haya materializado**.

– Es importante mencionar en este punto, que las razones que llevaron a la autoridad fiscalizadora a dicha determinación fueron precisadas en los subapartados identificados como: “I.B.1.1.1. a). *****”, “I.B.1.1.1. b). *****”, “I.B.1.1.1. c). 1. *****”, “I.B.1.1.1. c). 2. *****” y “I.B.1.1.1. c). 3. *****”, los cuales se encuentran visibles de las páginas 98 a 715.

– Por otro lado, estableció que respecto de las deducciones fiscales no contables manifestadas por la actora, en el apartado “I.B.2) Más: Deducciones Fiscales no Contables”, se integraban como sigue:

CONCEPTO	SEGÚN DICTAMEN FISCAL	IMPORTE QUE DEBIÓ DECLARAR	DIFERENCIA
I.B.2.1. Adquisición de Merc. Mat. Primas. Prod Sem.	\$56,573,051.00	\$0.00	\$56,573,051.00
Depreciación Fiscal	\$13,827,589.00	\$13,827,589.00	\$0.00
Amortización fiscal	\$4,008,461.00	\$4,008,461.00	\$0.00
I.B.2.2. Otras deducciones fiscales no contables.	\$124,609,189.00	\$302,696.00	\$124,306,493.00

impugnación planteado por la actora, resumido al inicio del considerando que nos ocupa; con base en los argumentos de defensa formulados por la autoridad en su contestación a la misma; así como en lo establecido en la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, esta juzgadora considera que la metodología que debe seguirse para resolver el presente considerando, es conforme lo siguiente.

Previamente, es importante destacar que de acuerdo con la naturaleza del juicio contencioso administrativo en su modalidad de resolución exclusiva de fondo, **esta Sala conforme a las facultades conferidas debe pronunciarse en cuanto al fondo de la controversia**, es decir, se debe pronunciar respecto a **si en el presente caso la actora demuestra o no** que en el mundo fáctico se llevó a cabo la efectiva realización de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por sus proveedores *****

* *****

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

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

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

Dicho ejercicio de tales facultades implica averiguar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presenten

Página 39 de 258

durante las revisiones se llevaron a cabo en la realidad o no, pues sólo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen.

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

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

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

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **VIII-J-1aS-66**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la Revista de este órgano jurisdiccional, Octava Época, Año IV, No. 32, Marzo 2019, p. 21, de rubro y texto siguiente:

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. EN SU EJERCICIO, VÁLIDAMENTE PUEDE DESCONOCER LOS EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURÍDICOS CONSIGNADOS EN LA CONTABILIDAD, CUANDO CAREZCAN DE MATERIALIDAD.- A través de las facultades de comprobación comprendidas en las diversas fracciones del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, lo que el Legislador pretendió es que en el caso de ser autodeterminadas las contribuciones por parte de los sujetos obligados, la autoridad fiscal estuviera en posibilidad de verificar si se realizaron las situaciones jurídicas o de hecho a las que los contribuyentes pretenden darles efectos fiscales, basándose en datos, documentos e información aportados por los sujetos visitados y terceros, e incluso en

lo observado durante la visita, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Ahora bien, el postulado básico de la norma de información financiera A-2 es que prevalezca la sustancia económica sobre la forma, respecto de los eventos económicos de una empresa que se registran. En este sentido, el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación y demás preceptos relativos que regulan la forma y términos en que un contribuyente ha de llevar su contabilidad, también parten del mismo postulado, es decir, que solo deben registrarse las operaciones que existen, y que además, en dicho registro debe prevalecer el fondo o sustancia económica sobre la forma legal. Por tanto, si derivado de una revisión la autoridad advierte que las operaciones que constan en la contabilidad no tienen sustancia material, puede determinar su inexistencia exclusivamente para efectos fiscales, es decir, desconocer su eficacia para la determinación, devolución o acreditamiento de contribuciones, sin que ello implique anular para efectos generales el acto jurídico en cuestión, ni mucho menos exceder el objeto de la orden de visita.

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

En esa línea argumentativa, es relevante partir del hecho y recordar que cuando las autoridades fiscales durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, adviertan que los documentos presentados por los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados, describen operaciones que no se realizaron, pueden presumir la inexistencia de esos actos jurídicos, **exclusivamente para efectos fiscales**.

Ilustra lo anterior, la jurisprudencia **VIII-J-2aS-88**, emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la Revista de este órgano jurisdiccional, Octava Época. Año IV, No. 41, Diciembre 2019, p. 18, de rubro y texto siguiente:

PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES CON MOTIVO DEL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL REVESTIR UNA NATURALEZA IURIS TANTUM, CORRESPONDE A LOS CONTRIBUYENTES APORTAR LAS PROBANZAS A TRAVÉS DE LAS CUALES ACREDITEN FEHACIENTEMENTE LA MATERIALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES SUJETAS A LA PRESUNCIÓN.- El ejercicio de las facultades de comprobación contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, implica que las autoridades fiscales cuenten con atribuciones para averiguar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presenten durante las revisiones se llevaron a cabo en la realidad o no, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Por tanto, cuando las autoridades fiscales adviertan que los documentos presentados por los causantes describen operaciones que no se realizaron, pueden presumir la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario. Ahora bien, la presunción como medio de prueba para sustentar la actuación de la autoridad consistente en desvirtuar el contenido de los documentos exhibidos por los contribuyentes durante el procedimiento de fiscalización, no genera un estado de indefensión para estos últimos, porque, al ser una presunción iuris tantum, de ello deriva que en el propio procedimiento o bien, dentro de los medios de impugnación que la ley le confiere para controvertir la resolución liquidatoria, dichos

Página 41 de 258

contribuyentes estarán en aptitud de desvirtuar la presunción respectiva. Para tales efectos, es menester que los particulares exhiban los medios probatorios que acrediten fehacientemente que las operaciones consignadas en los documentos aportados se llevaron a cabo en el ámbito fáctico, deviniendo insuficientes aquellas probanzas tendentes a solo demostrar el registro contable de las operaciones.

(Lo resaltado es nuestro)

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

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

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

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

Código Federal de Procedimientos Civiles.

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

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

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

En tales consideraciones, resulta necesario acudir a la distribución de las cargas probatorias contempladas en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que en el transcrito artículo 40, señala que la parte actora que pretenda se le reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando ésta consista en hechos positivos y el demandado la de sus excepciones.

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

En este sentido, se advierte que la autoridad **fiscalizadora** sustentó su resolución en el hecho de que, **la actora no comprobó la materialidad de las operaciones que celebró con sus proveedores:** a) ***** ** b) *****
***** c) *** d) *****
***** e) ***** y f) *****
****, es decir, que efectivamente le fueron prestados los servicios.

Mientras que la actora sostiene sustancialmente que es ilegal el rechazo de las **deducciones efectuadas** por las cantidades de \$39,385,759.56, \$12,011,337.28, \$5,658,810.00, \$786,742.00, \$1,940,795.00 y \$13,000,000.00, amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por sus proveedores a) ***** ** b) ***** **
***** c) *** d) ***** e) *****
***** y f) ***** , respectivamente, en razón de que contrario a lo que sostiene la autoridad fiscalizadora, dichas operaciones –afirma– efectivamente se llevaron a cabo.

Argumenta que conforme al criterio de sustancia económica de las operaciones elaborado por esta Sala Especializada, con independencia del efecto deducible que tuvieron las operaciones, dicho efecto es autónomo del buscado por ella, consistente en el apoyo administrativo, servicios técnicos de rancho, servicios de fertilización de terrenos, diversos tipos de mantenimiento a los activos, compra de fertilizantes, entre otros, los cuales son parte de su objeto social, consistente en la producción y comercialización de árboles de teca.

Por tales motivos, explica de forma individual el servicio contratado con cada uno de sus proveedores proveedor, las pruebas que lo acreditan, las razones de la autoridad para rechazar la materialidad, así como los argumentos con los cuales desvirtúa lo resuelto por la autoridad.

En este orden de ideas, como se adelantó en párrafos anteriores, si durante el ejercicio de las facultades de comprobación, el contribuyente, con el objeto

Página 43 de 258

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

Ilustra lo anterior, por compartirse, *mutatis mutandi*, la tesis aislada **1a. CXCVII/2013 (10a.)**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Décima Época, en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XXI, Junio de 2013, Tomo 1, página 601, con Registro digital 2003829, de rubro y texto siguiente:

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

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

Sirve de apoyo a la determinación anterior, la jurisprudencia **VIII-J-SS-118**, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la Revista de este órgano jurisdiccional, Octava Época, Año IV, No. 38, Septiembre 2019, p. 66, de rubro y texto siguiente:

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

Por tanto, contrario a lo que sostiene y pretende la actora, en el presente juicio, **la carga de la prueba a fin de demostrar la materialidad de las operaciones supuestamente celebradas con sus proveedores a)** ***** b) ***** c) ***** d) ***** e) ***** y f) ***** , **recae en la propia actora**, porque es ella quien afirma que la prestación de servicios proporcionados por aquellos efectivamente se llevó a cabo.

Expuesto lo anterior, de acuerdo con los fundamentos y motivos en los que se sustentó la autoridad **fiscalizadora** al emitir **la resolución originalmente recurrida**, es importante establecer que **ésta consideró insuficiente el registro contable** de las operaciones realizadas entre la actora y sus proveedores: **a)** ***** b) ***** c) ***** d) ***** e) ***** y f) ***** , **para acreditar la materialidad de éstas**, esto es, que las operaciones que facturaron sus supuestos proveedores en la realidad se hubieran realizado, pues estimó que no proporcionó los elementos que den certeza de la existencia de la prestación de los servicios que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet; aunado a que no acreditó que realmente fueran estrictamente indispensables la prestación de esos servicios.

Página 45 de 258

Dicho de otra manera, a consideración de esta Sala resulta ser un **hecho no controvertido por las partes**, que la actora tiene debidamente registradas en su contabilidad, así como manifestadas en su dictamen fiscal de estados financieros, las deducciones rechazadas por la autoridad fiscalizadora en la resolución originalmente recurrida, por lo que con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **se tiene como cierto y hace prueba plena** los registros contables de las deducciones objeto de controversia.

Acorde con lo anterior, es importante destacar en este punto, que a consideración de este órgano juzgador en el presente considerando **resulta innecesaria la valoración y análisis de los registros contables de las deducciones efectuadas por la actora**, por las cantidades de \$39,385,759.56, \$12,011,337.28, \$5,658,810.00, \$786,742.00, \$1,940,795.00 y \$13,000,000.00, amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por los proveedores a) ***** b) ***** c) ***** d) ***** e) ***** y f) ***** , respectivamente, en razón de que en este juicio no es objeto de controversia el debido registro contable de dichas operaciones.

En esa línea argumentativa, es evidente que **se debe determinar si las operaciones manifestadas** por la actora en sus registros contables y amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por dichos proveedores, **se encuentran o no materializadas**.

Así bien, para efectos de proceder al análisis de la problemática planteada, es importante señalar que **por una cuestión de metodología y técnica jurídica**, esta Sala procederá al análisis y valoración de los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora en el presente juicio, para acreditar la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos por sus proveedores, los cuales fueron exhibidos durante el procedimiento fiscalizador (que dio origen a la resolución originalmente recurrida), así como en el recurso de revocación (que dio origen la resolución impugnada), lo

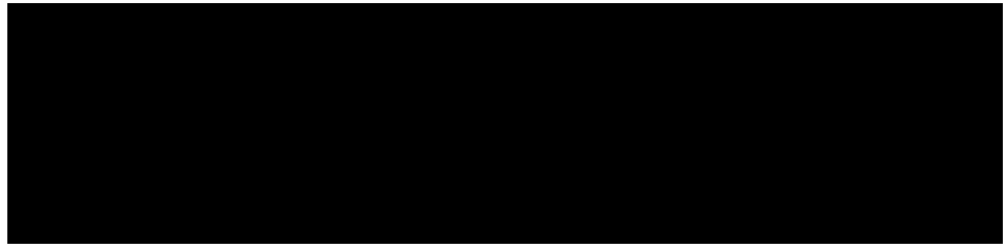
cual se realizará de manera individual y por separado para cada uno de los mismos,
conforme lo propone la parte actora en su demanda.

A.1.) Respecto del proveedor ***** ** ***, para acreditar la materialidad de las operaciones por la cantidad de **\$39,385,759.56**, destacan las siguientes pruebas:

1. Contrato de prestación de servicios de fecha 01 de enero de 2017, celebrado entre la actora, esto es, ***** ***, (“el cliente”) y ***** *** (“el Prestador”), [visible en el archivo pdf. identificado como “14. Contrato ***** Administrativo”, que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB \(universal serial bus\), en la subcarpeta identificada como “EXHIBICION.DE.PRUEBAS.ADICIONALES”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “7.-EXHIBICION DE P.A”, ubicada a su vez, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.](#)

Prueba a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

De dicha prueba se advierte, que se llevó a cabo la celebración y firma de dicho instrumento, y en lo que aquí interesa se estipuló lo siguiente:

“ ...

... ”

CLAUSULAS:

[Redacted content]

...”

De la valoración que se realiza a dicho instrumento contractual, a juicio

Al respecto, cabe destacar que a juicio de esta juzgadora dicha prueba carece de fecha cierta, al no obrar dentro del expediente administrativo la fecha de inscripción de ese instrumento contractual en el Registro Público de la Propiedad, la fecha en que se presentó ante un fedatario público o a que se demuestre que haya muerto alguna de las partes contratantes.

Página 49 de 258

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Décima Época, en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466, con Registro digital 2021218, de rubro y texto siguiente:

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

No obstante lo anterior, es importante mencionar que **si bien es cierto** conforme a la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), el contrato analizado no tienen fecha cierta, **también lo es que** a juicio de esta Sala dicho documento **sí tiene valor probatorio, pero indiciario**, por lo que deberá ser adminiculado con el resto del caudal probatorio, para efectos de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que aquí nos ocupan.

Dicho de otro modo, el instrumento contractual analizado **se le concede valor probatorio indiciario al ser un documento privado**, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 133 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de manera que **su eficacia probatoria está sujeta a la adminiculación con el resto del caudal probatorio**.

Ello con independencia de que tenga o no fecha cierta, pues la connotación jurídica de la “fecha cierta”, de acuerdo con la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, únicamente constituye un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del

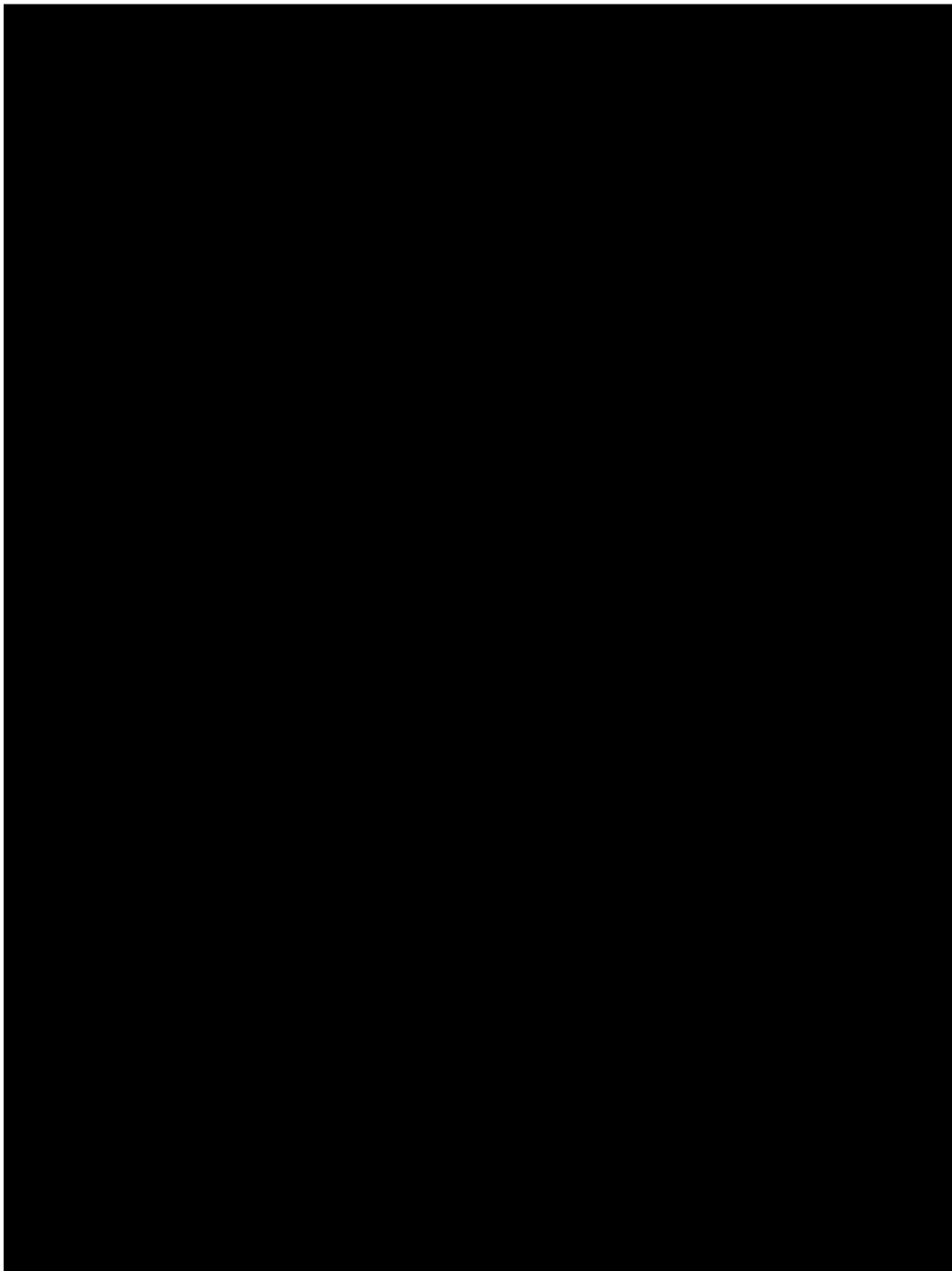
ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para estar en posibilidad de demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales, sin que el sólo hecho de tener fecha cierta, sea suficiente para que se les otorgue eficacia probatoria plena, pues se insiste en que ello debe desprenderse de la adminiculación con el resto de las pruebas.

2. Comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por diversos proveedores, a favor del actor, visibles en los archivos pdf. identificados como “16.”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “EXHIBICION.DE.PRUEBAS.ADICIONALES”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “7.-EXHIBICION DE P.A”, ubicada a su vez, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Mismos a los que **se les concede valor probatorio indiciario**, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los artículos 17-D, tercer y cuarto párrafo, 17-E, 29, 29-A y 63, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 36 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigentes para el ejercicio fiscal de 2018.

De la valoración a dichos comprobantes se acredita, que diversos proveedores emitieron facturas a su cliente quien tiene el carácter de actora en este juicio, por varios conceptos, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza comprobante fiscal digital por internet con folio fiscal número *********, con número de factura servicio *********, emitida por ******* ***** ***** ** *******, a favor de la actora, por conceptos de “serv de 20 mil km básico, limpieza y ajuste de frenos, limpieza y ajuste de motor, shamp limp parb, filtro aceite, prot p terminal, lit taller 10x3, lav int moto, limpiadr sist f, arandela carter”, por la cantidad total de \$4,827.97 pesos con Impuesto al Valor Agregado incluido:

–Véase digitalización en la siguiente página–

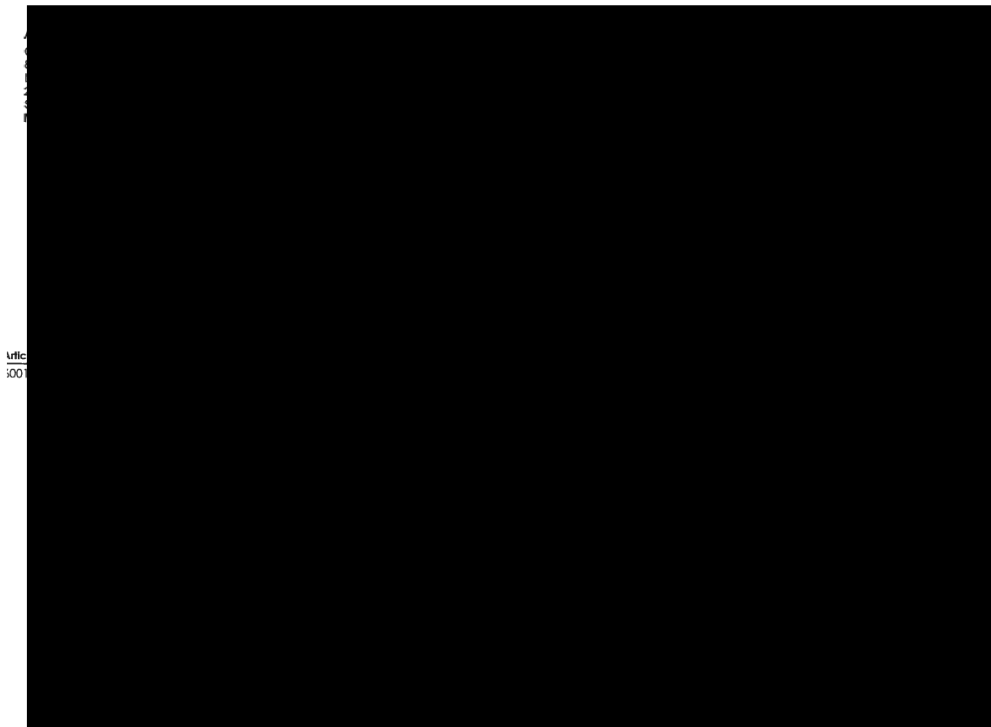


3. Órdenes de compra, visibles en los archivos pdf. identificados como “16.”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “EXHIBICION.DE.PRUEBAS.ADICIONALES”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “7.-EXHIBICION DE P.A”, ubicada a su vez, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de

Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra las solicitudes de compra que realizó la actora a sus diversos proveedores para solicitar la compra de bienes o servicios, en las que se establecen los términos y condiciones de las operaciones, como cantidad, precio, términos de pago y entrega, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la orden de compra número *****:



De cuya digitalización se advierte determinada información tanto del comprador (actora), así como del vendedor, que en el caso es ***** *, a saber, fecha y lugar de emisión, descripción detallada del servicio, cantidad, precio, estado de la orden, gestor y creador de la orden, impuestos e importe total por la cantidad de \$4,827.97 pesos.

4. Las facturas, visibles en los archivos pdf. identificados como “16.”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “EXHIBICION.DE.PRUEBAS.ADICIONALES”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “7.-EXHIBICION DE P.A”, ubicada a su vez, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

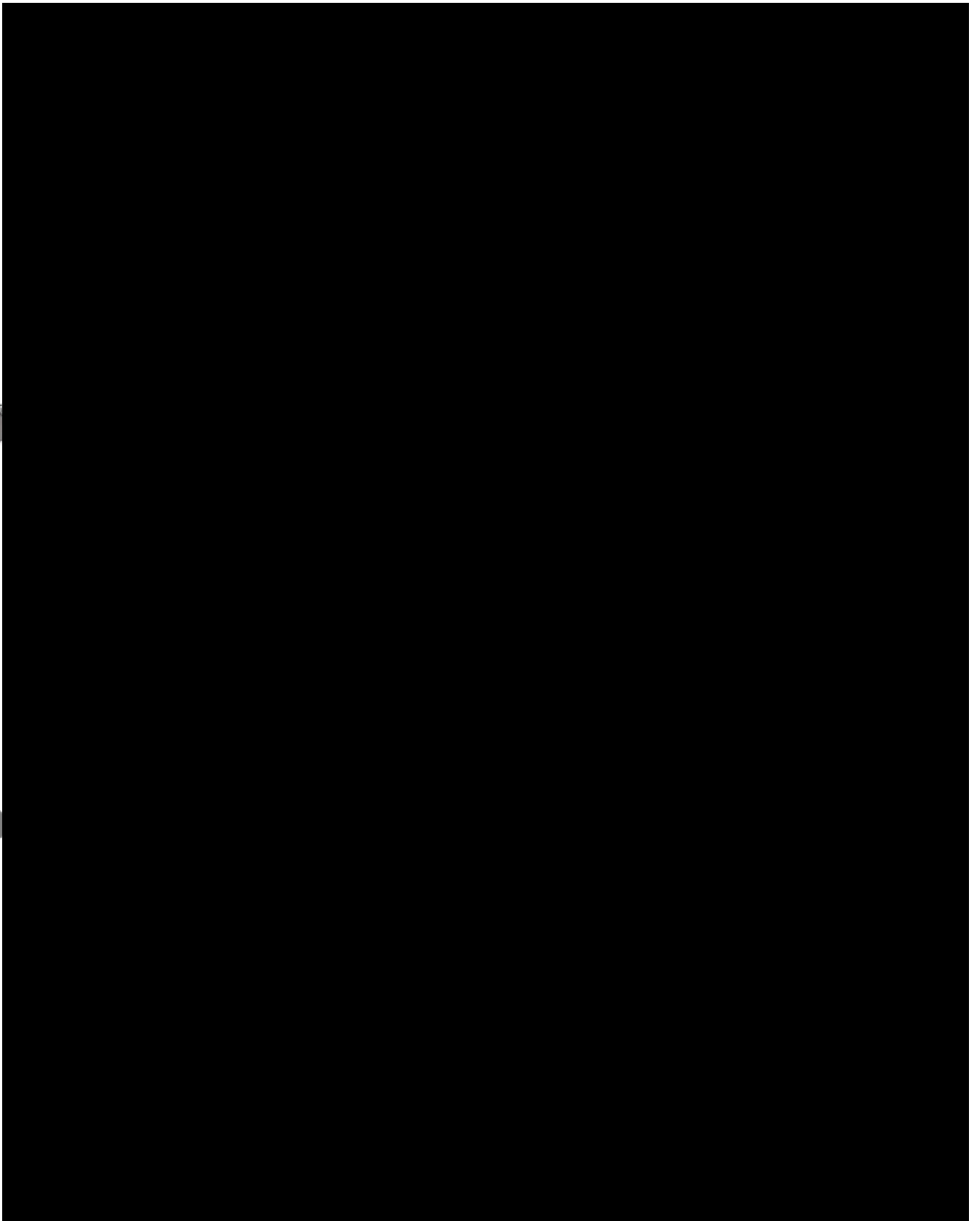
Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de

Página 53 de 258

Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Documentos con los cuales se demuestran los detalles de las operaciones efectuadas por la actora con sus diversos proveedores, respecto de la compra de bienes o servicios, en las que se establecen los detalles de cada operación, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la factura con número interno *****:

Cód
66



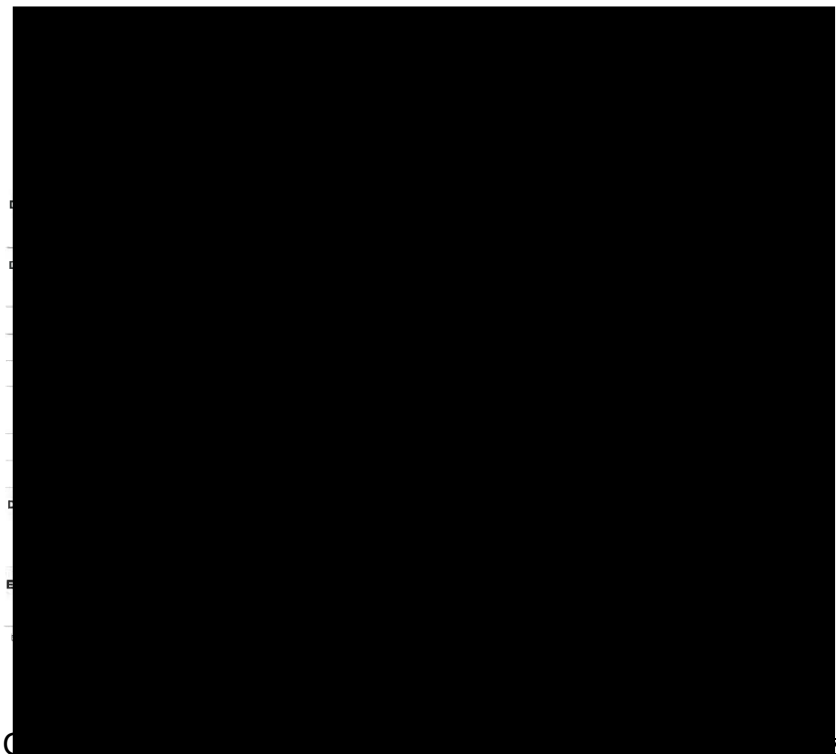
De cuya digitalización se advierte determinada información tanto del comprador (actora), así como del vendedor, que en el caso es *****

a saber, el número de operación, fecha, número de orden de compra relacionada, número interno, el número de la cuenta bancaria y la institución financiera, la descripción, cantidad, precio, impuestos e importe total por la cantidad de \$4,827.97 pesos.

5. Los comprobantes de pago (comprobantes de transferencia bancaria) emitidos por **** *, visibles en los archivos pdf. identificados como “16.”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “EXHIBICION.DE.PRUEBAS.ADICIONALES”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “7.-EXHIBICION DE P.A”, ubicada a su vez, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestran los diversos pagos efectuados por la actora a sus proveedores, durante el ejercicio fiscal de 2018, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza el comprobante de transferencia con número único *****:



C...za a dicho comprobante digitalizado, tenemos que la actora realizó una transferencia bancaria

Página 55 de 258

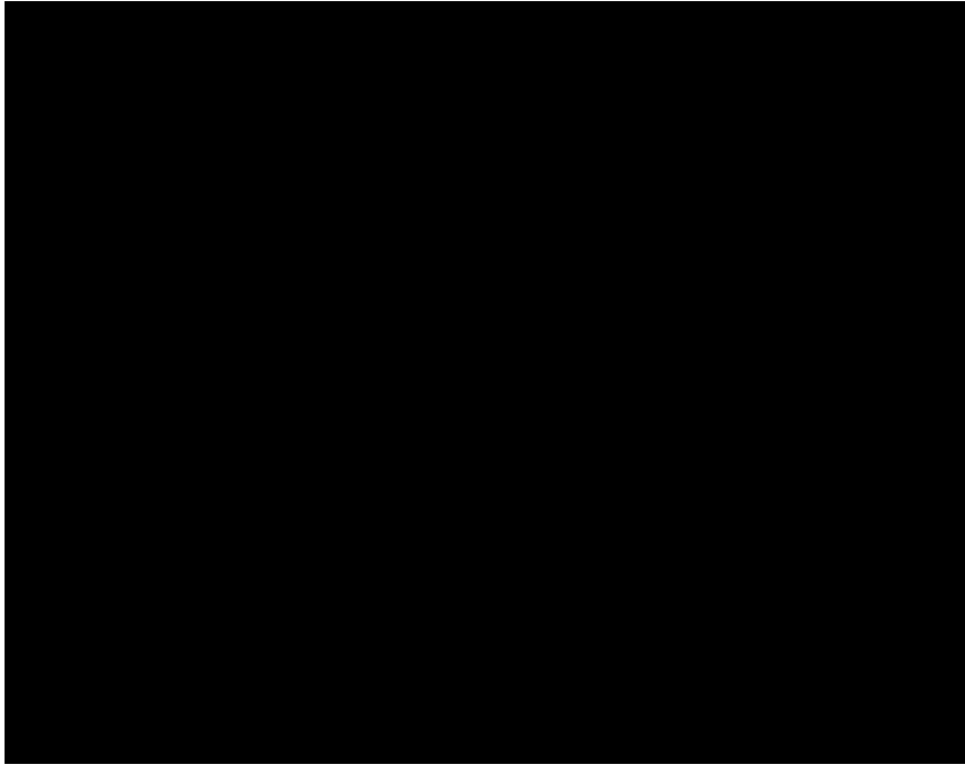
el día 12 de enero de 2018, de la cuenta de retiro ***** , a la cuenta de depósitos ***** , cuyo titular es ***** ***** ** ***** , por la cantidad de \$4,827.97.

6. Los “Sistema Único de Autodeterminación: Cédula de Determinación de Cuotas”, expedidos en favor de ***** **** ** ***** , respecto del ejercicio fiscal 2018, visibles en los archivos pdf. identificados como “7517 -7564” a “7971-8019”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “***** ***** *****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, en relación con los diversos 3, 4 y 5, del Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización.

Documentos con los que se acredita que aparentemente dicha personal moral realizó el cálculo de cuotas obrero patronales de los Seguros de Enfermedades y Maternidad, Invalidez y Vida, Riesgos de Trabajo, y Guarderías y Prestaciones Sociales, así como de los Ramos de Prestaciones en dinero y Gastos Médicos a Pensionados, que debía pagar por los periodos del ejercicio fiscal 2018, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la página 1 del archivo “7910-7929”:

–Véase digitalización en la siguiente página–



Por último, es conveniente tener en consideración lo argumentado por la actora en su demanda, respecto a que la autoridad realiza una indebida valoración de las órdenes de compra, las cuales resultan ser el documento más importante para acreditar la prestación de servicios administrativos o de apoyo de negocios que realizó ***** **** ** ****, pues son el soporte/entregable que demuestra el servicio administrativo proporcionado por el prestador.

Explica que conforme al proceso que sigue, el cual es el mismo sin importar el proveedor cuya facturación es pagada, todos los pagos a los proveedores son realizados mediante órdenes de compras que gestiona ***** **** ** ****, a través de sus trabajadores, operando el ERP (Enterprise Resource Planning) de ella (actora), el cual sigue los siguientes pasos: **1.** Primero, contrata a un proveedor de bienes o servicios, quien expide a su favor un comprobante fiscal digital por internet; **2.** Luego, con base en esa factura, su sistema emite una orden de compra; **3.** Posteriormente, se genera un documento de control interno denominado “factura” el cual contiene los datos de los documentos señalados anteriormente, así como el número de la cuenta bancaria a la que tiene que hacerse el pago; **4.** Finalmente, para cerrar el ciclo de operación, paga el servicio al proveedor.

Con base en lo anterior, **del análisis y valoración que se realiza de manera integral** a las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación y de la adminiculación que este órgano juzgador realiza entre las mismas, en relación con el proceso de pago señalado por la actora, se advierte que no resultan idóneas para acreditar la efectiva **prestación de servicios** por su proveedor ***** **** ** **** a la actora, amparados en los comprobantes fiscales

digitales por internet emitidos por aquella, es decir, **que la operación se haya materializado.**

La conclusión anterior se sustenta con base en que, si bien es cierto la parte actora **demuestra** que su proveedor ***** **cuentan con personal**, pues se advierte que **ha realizado el pago de contribuciones**, a saber, de aportaciones de seguridad social, como lo son cuotas obrero patronales—*ello sin que esta juzgadora prejuzgue respecto a si su autodeterminación de las mismas sea o no correcta o si cuentan o no con el soporte documental correspondiente—*.

Sin embargo, con las pruebas ofrecidas **no se advierte la forma, el modo, tiempo y lugar de la prestación de los servicios** que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por su proveedor, los cuales conforme al contrato de prestación de servicios consisten esencialmente en la prestación de servicios profesionales y técnicos relativos a: **a)** Servicios de analizar, revisar y evaluar terrenos aptos para plantación forestal; **b)** servicios de administración general,, consistentes en contabilidad, costos, fiscal, tesorería, nómina, manejo y servicio de personal; **c)** servicios de tecnologías de información, consistentes en telecomunicaciones y sistemas informáticos; **d)** servicios de logística, incluyendo servicios de compra y administración de almacenes; **e)** servicios de comercialización relacionados con ventas; **f)** servicios jurídicos, relacionados con asuntos legales; **g)** servicios técnicos para producción, consistente en servicios de medio ambiente, brigadas de protección de incendios y mantenimiento.

En efecto, con las pruebas aportadas **no se demuestra la forma o manera** en la que el personal de ***** , **realizó los servicios relativos** **a:** **a)** Servicios de analizar, revisar y evaluar terrenos aptos para plantación forestal; **b)** servicios de administración general,, consistentes en contabilidad, costos, fiscal, tesorería, nómina, manejo y servicio de personal; **c)** servicios de tecnologías de información, consistentes en telecomunicaciones y sistemas informáticos; **d)** servicios de logística, incluyendo servicios de compra y administración de almacenes; **e)** servicios de comercialización relacionados con ventas; **f)** servicios jurídicos, relacionados con asuntos legales; **g)** servicios técnicos para producción, consistente en servicios de medio ambiente, brigadas de protección de incendios y mantenimiento.

Puesto que el actor en su escrito de demanda únicamente se limita a explicar cómo se realiza el proceso de pago de facturas a sus diversos proveedores, destacando que las “órdenes de compra” son el soporte/entregable, **sin que demuestre** con las documentales (comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por sus diversos proveedores, órdenes de compra, facturas y comprobantes de transferencia bancaria) **en dónde se encuentran los servicios** de análisis de terrenos para plantación forestal, de administración general, de logística, de comercialización, jurídicos y técnicos para producción, los cuales son el **objeto del contrato de prestación de servicios suscrito con ***** **** ** ******

Incluso la propia actora reconoce expresamente en su demanda, que dentro del proceso de pago de facturas a sus proveedores, la **primera etapa** es la compra de bienes o servicios, **sin que explique o demuestre de qué manera el personal de ***** **** ** ******, **gestionó dicha compra**; amén de que en la cláusula cuarta del instrumento contractual, ambas partes estipularon que respecto de la facturación, la actora y el prestador **en conjunto serían los responsables de revisión y autorización de los pagos**; sin embargo, de los documentos que ofrece la actora para demostrar la prestación de servicios, **no se advierte la revisión y autorización de ambas partes.**

Además, **es relevante para esta juzgadora** el hecho de que las partes categóricamente estipularon en la cláusula cuarta del contrato, **que la vigencia del mismo sería de un año**, contado a partir de la fecha de la firma del mismo, lo que ocurrió el día 01 de enero de 2017, por lo que las obligaciones y demás cuestiones inherentes a dicho instrumento **se extinguieron el 01 de enero de 2018**, de manera que respecto del ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2018, **no puede presumirse** que la prestación de servicios –que hasta este momento no ha demostrado la actora haber recibido de ***** **** ** ****– hayan sido realizados por ***** **** ** **** con base en el contrato analizado, **pues este finalizó el 01 de enero de 2018.**

En consecuencia, las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación **no resultan idóneas para acreditar la real y efectiva materialización de las operaciones**, ya que de dichas probanzas no se desprenden elementos suficientes para demostrar la realización de los servicios supuestamente prestados a la actora por ***** **** ** ****, amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet que ésta última emitió a su favor.

Página 59 de 258

Dicho de otro modo, del análisis y valoración a los diversos medios de convicción ofrecidos por **la actora**, y de la adminiculación que este cuerpo colegiado realiza entre los mismos, **no se demuestra** que su proveedor ***** ** ***** **haya prestado** los supuestos servicios que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos a favor de la actora.

Máxime que en el caso concreto, **resulta indispensable que la enjuiciante exhibiera** aquellos documentos que acreditaran la efectiva realización de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet, toda vez que **el simple registro de las mismas en su contabilidad**, no implica que automáticamente se han llevado a cabo las mismas.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **VIII-J-1aS-66**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la Revista de este órgano jurisdiccional, Octava Época, Año IV, No. 32, Marzo 2019, página 21, de rubro ***"FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. EN SU EJERCICIO, VÁLIDAMENTE PUEDE DESCONOCER LOS EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURÍDICOS CONSIGNADOS EN LA CONTABILIDAD, CUANDO CAREZCAN DE MATERIALIDAD."***, transcrita en líneas anteriores.

En este orden de ideas, **este órgano juzgador arriba a la conclusión de que** contrario a lo que sostiene y pretende la actora, **no se encuentra acreditada la materialidad** de las operaciones que aparentemente celebró con ***** ** ***** **, manifestadas por ella en sus registros contables y amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por dicho proveedor, en consecuencia, lo resuelto por la autoridad en la resolución originalmente recurrida es legal y ajustado a derecho.

A.2.) Respecto del proveedor ***** ** ***** **, para acreditar la materialidad de las operaciones, respecto de los servicios técnicos de rancho, destacan las siguientes pruebas:

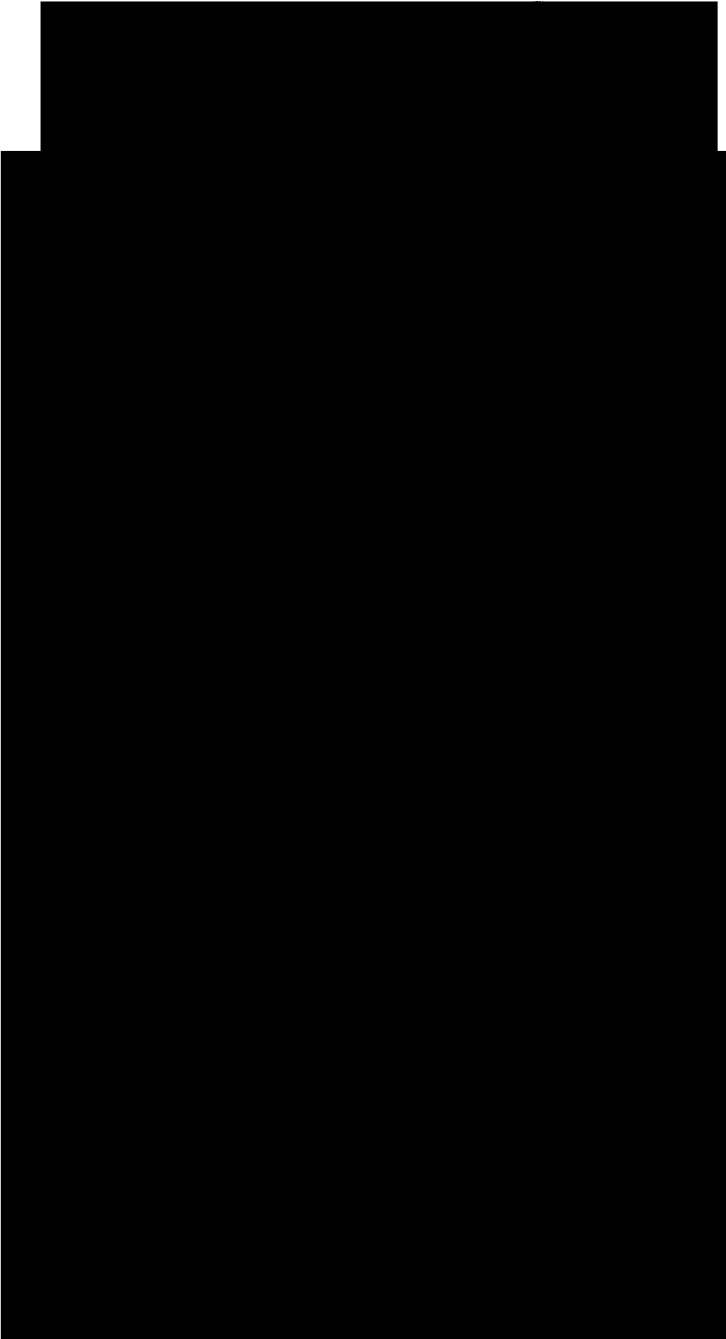
1. Contrato de prestación de servicios de fecha 01 de enero de 2017, celebrado entre la actora, esto es, ***** ** ***** **, (‘‘el

cliente”) y ***** ** (”el Prestador”), visible en el archivo pdf. identificado como “10686 - 10701 CON SI”, que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “2.-DEVOLUCIONES FOLIOS 9558-17057”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Prueba a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

De dicha prueba se advierte, que se llevó a cabo la celebración y firma de dicho instrumento, y en lo que aquí interesa se estipuló lo siguiente:

“ ...



CUARTA. FACTURACIÓN. EL CLIENTE en conjunto con EL PRESTADOR son los responsables de la revisión y autorizarán los pagos mediante la previa recepción de la orden de compra y su verificación de cumplimiento en los servicios objeto del contrato.

El PRESTADOR deberá generar el comprobante fiscal digital por internet, según corresponda a lo dispuesto en la legislación fiscal vigente. Los pagos se efectuarán vía transferencia bancaria dentro de los 15 (QUINCE) días naturales siguientes a la autorización de la factura electrónica.

El PRESTADOR presentará sus facturas abarcando periodos semanales, quincenales o mensuales de conformidad con lo establecido en el Anexo "A"

QUINTA. VIGENCIA. La vigencia del presente Contrato será de un año, contado a partir de la fecha de firma del mismo.

Las partes están de acuerdo en que cualquiera de ellas podrá dar por terminado en forma anticipada el presente Contrato, sin responsabilidad alguna para ellas, mediante aviso por escrito con 30 días naturales de anticipación, en cuyo caso el PRESTADOR tendrá la obligación de entregar al CLIENTE un reporte de los trabajos realizados hasta la fecha, para el pago del importe de los mismos.

... "AGROPECUARIA SANTA GENOVEVA" S.A.P.I. DE C.V.

ANEXO A
ESTIMACIÓN ANUAL DE SERVICIOS

SERVICIO	COSTO ANUAL
SUPERVISIÓN FORESTAL EN CAMPECHE	\$ -
PRODUCCIÓN DE PLÁNTULAS EN VIVERO	\$ 4,250,000.00
MANTENIMIENTO FORESTAL CAMPECHE	\$ 11,750,000.00
MANTENIMIENTO A CAMINOS FORESTALES	\$ 1,450,000.00
SERVICIOS TÉCNICOS FORESTALES	\$ 1,760,000.00
FITOPATOLOGÍA	\$ 200,000.00
EXPERIMENTACIÓN Y MEDICIONES	\$ 650,000.00
CONTROL DE CALIDAD	\$ 1,060,000.00
PRODUCCIÓN DE CLONES EN LABORATORIO	\$ 1,380,000.00
MANTENIMIENTO POZOS	\$ -
PREPARACIÓN DE TERRENOS FORESTALES	\$ 2,300,000.00
MANTENIMIENTO FORESTAL EN CHIAPAS	\$ 1,080,000.00
MANTENIMIENTO FORESTAL EN CANDELARÍA NORTE	\$ 720,000.00
MANTENIMIENTO FORESTAL EN CANDELARÍA SUR	\$ 630,000.00
SUPERVISIÓN FORESTAL EN TABASCO	\$ 1,750,000.00
MANTENIMIENTO FORESTAL EN TABASCO	\$ 1,035,000.00
MANTENIMIENTO FORESTAL EN HUIMANGUILLO	\$ 1,225,000.00
SUPERVISIÓN FORESTAL EN HUIMANGUILLO	\$ -
SUPERVISIÓN FORESTAL EN TENOSIQUE	\$ 330,000.00
TOTAL	\$ 31,570,000.00

..."

De la valoración que se realiza a dicho instrumento contractual, a juicio de esta Sala se demuestra que el **objeto del contrato** consistió esencialmente en que el prestador se obligó a prestar al cliente los servicios relacionados con el manejo y aprovechamiento forestal de plantaciones de teca, cedro, caoba, entre otros árboles maderables, que medularmente serán: **a)** control de maleza (chapeo y aplicación de herbicidas), poda, fertilización y combate de plagas en las plantaciones de árboles maderables; **b)** fumigación de plantaciones de árboles maderables; **c)** prevención y control de incendios forestales; **d)** riego de terrenos forestales; **e)** preparación de tierras en plantaciones de árboles maderables; **f)** producción y siembra de plántulas de árboles maderables; **g)** aclareos, troceo, apilado, arrastre y

recolección de trozas; **h)** soporte técnico especializado; y **i)** cosecha final.

Asimismo, se estipuló que **la ejecución de los servicios se realizaría**
en los centros de producción forestal ubicados en: a) *****
***** b) *****
***** c) ***** d) *****

Además, se advierte que las partes que los suscribieron estipularon que el presupuesto estimado para las tareas objeto del contrato sería de \$30'000,000.00 de pesos a \$35'000,000.00 de pesos, sin incluir el Impuesto al Valor Agregado, según resulte de aplicar a las tareas realizadas los costos estimados por los servicios descritos en el Anexo A del contrato.

Por último, del instrumento contractual se desprende que ambas partes realizarán la revisión y autorizarán los pagos, previa recepción de ordenes de compra y la verificación de cumplimiento de los servicios, en cuyo caso el prestador deberá emitir el comprobante fiscal digital por internet correspondiente, conforme lo requiera el cliente.

Al respecto, cabe destacar que a juicio de esta juzgadora dicha prueba carece de fecha cierta, al no obrar dentro del expediente administrativo la fecha de inscripción de ese instrumento contractual en el Registro Público de la Propiedad, la fecha en que se presentó ante un fedatario público o a que se demuestre que haya muerto alguna de las partes contratantes.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Décima Época, en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466, con Registro digital 2021218, de rubro y texto siguiente:

“DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE “FECHA CIERTA” TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE. La connotación jurídica de la “fecha cierta” deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la “fecha cierta” es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no

Página 63 de 258

lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.”

No obstante lo anterior, es importante mencionar que **si bien es cierto** conforme a la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), el contrato analizado no tienen fecha cierta, **también lo es que** a juicio de esta Sala dicho documento **sí tiene valor probatorio**, pero indiciario, por lo que deberá ser adminiculado con el resto del caudal probatorio, para efectos de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que aquí nos ocupan.

Dicho de otro modo, el instrumento contractual analizado **se le concede valor probatorio indiciario al ser un documento privado**, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 133 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de manera que **su eficacia probatoria está sujeta a la adminiculación con el resto del caudal probatorio**.

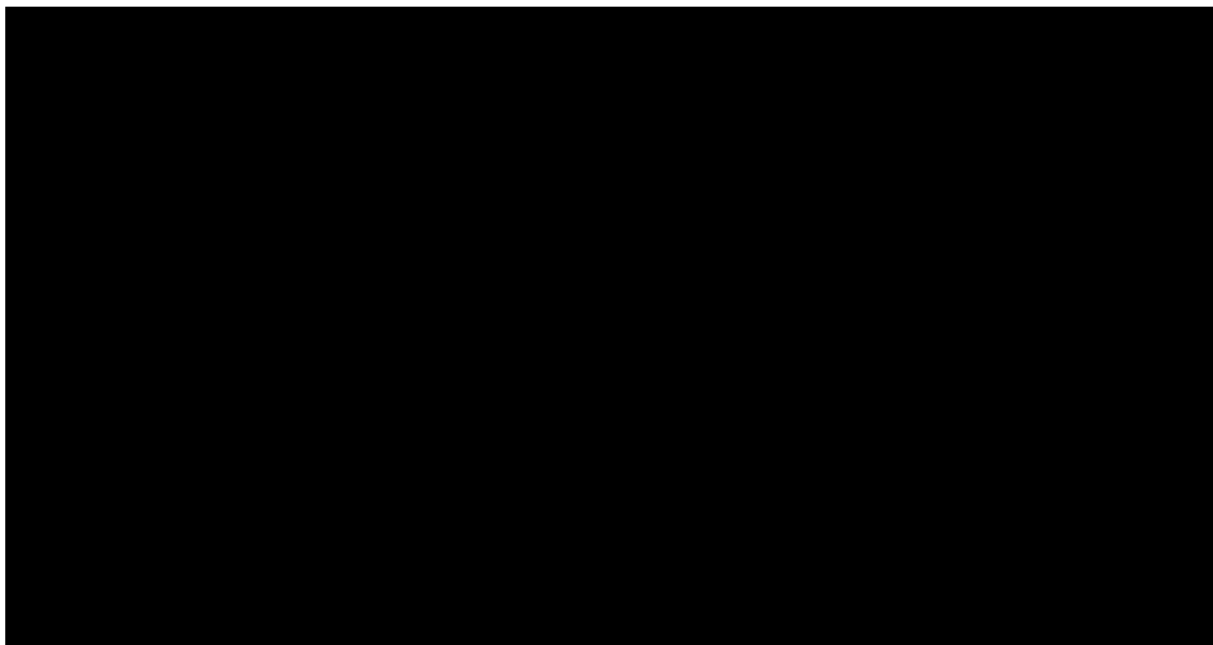
Ello con independencia de que tenga o no fecha cierta, pues la connotación jurídica de la "fecha cierta", de acuerdo con la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, únicamente constituye un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para estar en posibilidad de demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales, sin que el sólo hecho de tener fecha cierta, sea suficiente para que se les otorgue eficacia probatoria plena, pues se insiste en que ello debe desprenderse de la adminiculación con el resto de las pruebas.

2. Bitácora de operaciones realizadas en el 2018, relativas al Reporte de Mantenimiento Forestal, **visibles en los archivos pdf. identificados como “3214-3309 *****”, “3310-3438”, “3439-3539 ANEXO IV REPOR FID”, “3540-3621 ESCRITO REL INSUM”, “3622-3715”, “3716-3835”** que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como **“1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”**, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada **“*****”**, ubicada a

su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra el reporte de actividades de aclareo realizado en el segundo semestre de 2018, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza el siguiente reporte –ubicado en la página 118 del archivo “3214-3309 *****”–:



De cuya digitalización se advierte determinada información como es el sitio, la especie, la ubicación, la orden de producción, fecha de plantación, PPM, LMF, Superficie y el responsable de operación, así como un calendario de actividades a realizarse sobre las plantaciones, entre otros.

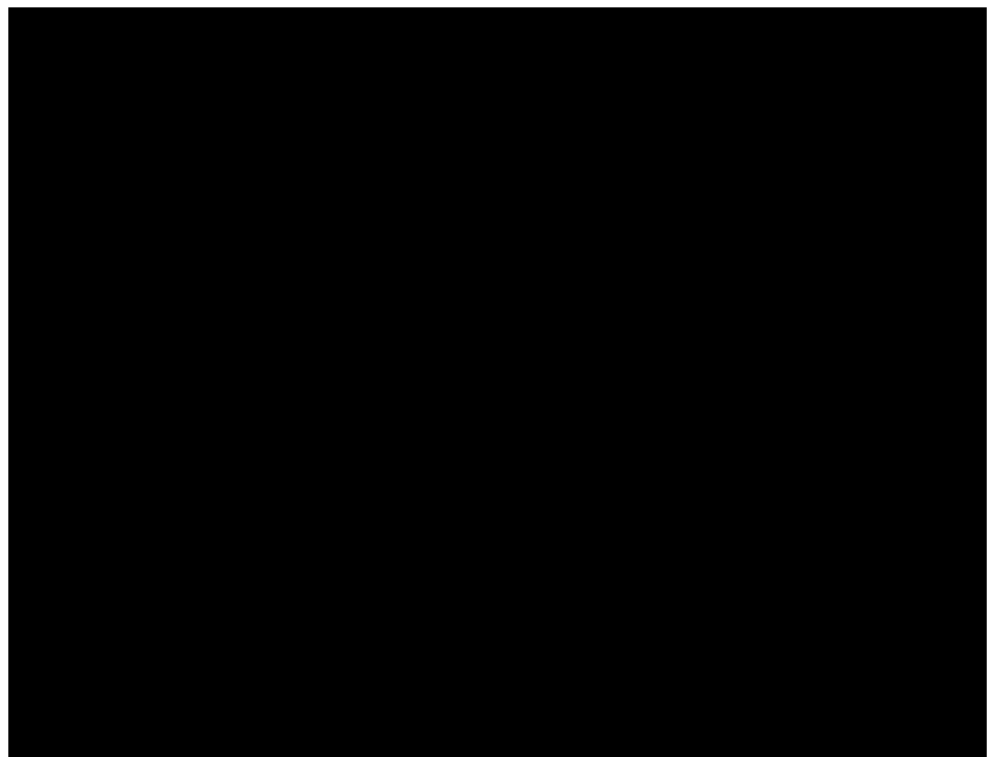
3. Lista de personal, visibles en los archivos pdf. identificados como “10686 - 10701 CON SI” a “10558 - 10573” que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “2.-DEVOLUCIONES FOLIOS 9558-17057”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de

Página 65 de 258

la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra que aparentemente las personas enlistadas en dichos documentos realizaron las actividades ahí enlistadas en las fechas señaladas, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la página 2 del listado de 716 páginas:



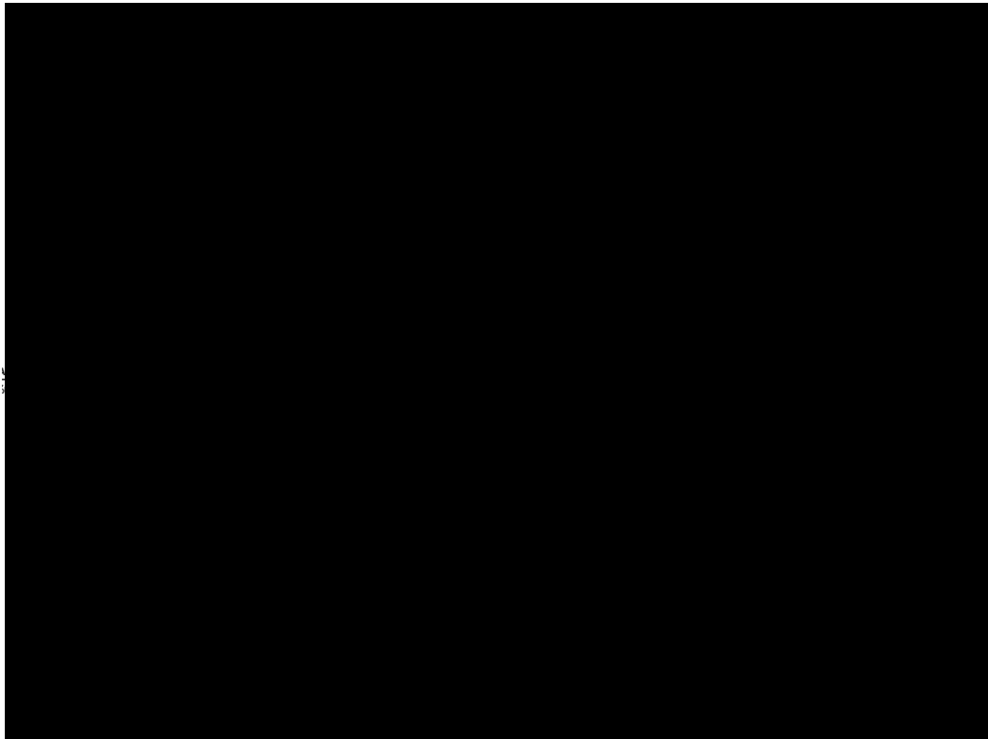
De la digitalización anterior se advierten los nombres de las personas que supuestamente trabajaron, la fecha de labores, el sitio, la orden de producción, LMF, el responsable, y la actividad que realizaron.

3. Órdenes de compra, [visibles en los archivos pdf. identificados como “16.”](#), que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como

“EXHIBICION.DE.PRUEBAS.ADICIONALES”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “7.-EXHIBICION DE P.A”, ubicada a su vez, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra las solicitudes de compra que realizó la actora a sus diversos proveedores para solicitar la compra de bienes o servicios, en las que se establecen los términos y condiciones de las operaciones, como cantidad, precio, términos de pago y entrega, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la orden de compra número *****:

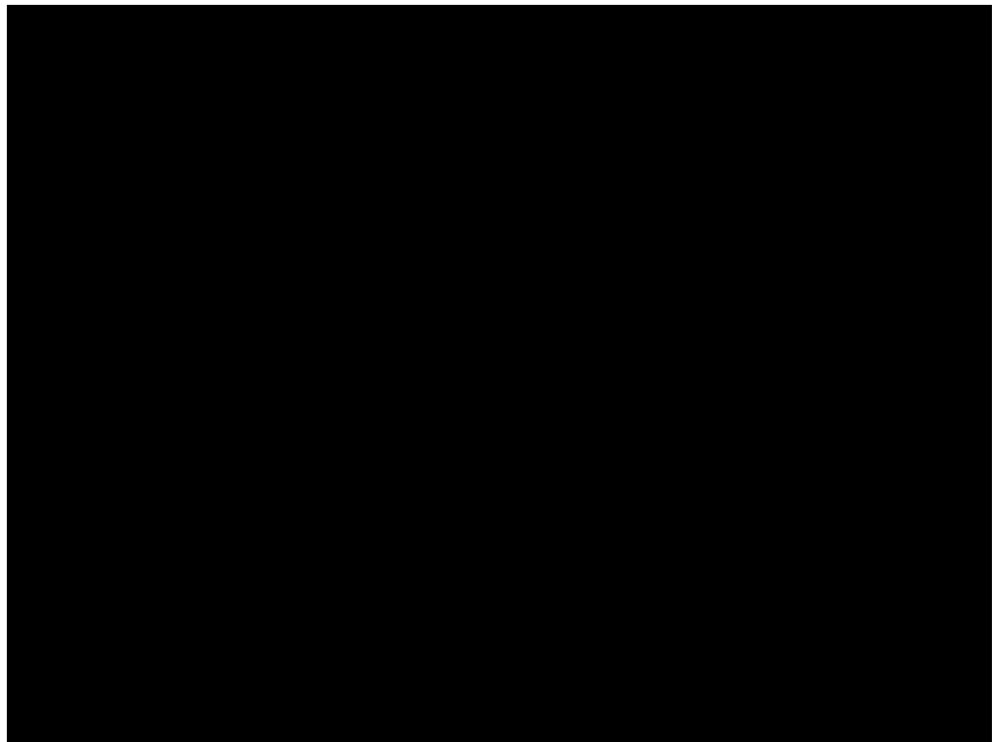


4. Los “Sistema Único de Autodeterminación: Cédula de Determinación de Cuotas”, expedidos en favor de ***** *****, respecto del ejercicio fiscal 2018, visibles en los archivos pdf. identificados como “7517 -7564” a “7971-8019”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Página 67 de 258

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, en relación con los diversos 3, 4 y 5, del Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización.

Documentos con los que se acredita que aparentemente dicha personal moral realizó el cálculo de cuotas obrero patronales de los Seguros de Enfermedades y Maternidad, Invalidez y Vida, Riesgos de Trabajo, y Guarderías y Prestaciones Sociales, así como de los Ramos de Prestaciones en dinero y Gastos Médicos a Pensionados, que debía pagar por los periodos del ejercicio fiscal 2018, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la página 1 del archivo “7910-7929”:



Por último, es conveniente tener en consideración lo argumentado por la actora en su demanda, respecto a que la autoridad soslaya el hecho de que la bitácora de operaciones realizadas en el 2018, relativas al Reporte de Mantenimiento Forestal forma parte del “Informe del segundo semestre de 2018 contenido en el

Anexo M" proporcionado al Fideicomitente del Contrato de Fideicomiso Irrevocable número *****, mediante el cual se colocó deuda en el mercado bursátil mexicano, el cual contiene una relación de las actividades que lleva a cabo, mediante la contratación de los servicios técnicos de rancho proporcionados por *****. Además, refiere que dicho reporte cuenta con relevancia dado que se realizó como parte de la información que tiene que reportar al mercado como parte de sus obligaciones bursátiles en atención a dicho contrato de fideicomiso.

Máxime que la autoridad demanda no analiza de manera correcta el expediente laboral que le fue proporcionado, pues de realizarlo se podría percatar que los trabajadores que integran el expediente laboral corresponden a personal contratado por su proveedor *****, ya que de un cruce representativo de los trabajadores mencionados en los entregables con los trabajadores contenidas en los expedientes laborales, se puede observar una orden de compra, generada por el C. *****, personal de *****, mientras que del expediente laboral proporcionado, se desprende que dicha persona fue trabajador de su proveedor, es decir, los trabajadores que prestaron el servicio efectivamente fueron contratados y se encuentran en nómina de su proveedor.

Finalmente, sostiene que la autoridad omite realizar una valoración adminiculada de los documentos "órdenes de compra", dado que los mismos, como se ha explicado, son generados por personal contratado por ***** empresa contratada por mi representada para diversos servicios de administración.

Con base en lo anterior, **del análisis y valoración que se realiza de manera integral** a las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación y de la adminiculación que este órgano juzgador realiza entre las mismas, en relación con los argumentos planteados por la actora, se advierte que no resultan idóneas para acreditar la efectiva **prestación de servicios técnicos de rancho** por su proveedor ***** a la actora, amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por aquella, es decir, **que la operación se haya materializado**.

La conclusión anterior se sustenta con base en que, si bien es cierto la parte actora **demuestra** que su proveedor ***** **cuentan con personal**, pues se advierte que **ha realizado el pago de contribuciones**, a saber, de aportaciones de seguridad social, como lo son cuotas obrero patronales—*ello sin que esta juzgadora prejuzgue respecto a si su autodeterminación de las mismas sea o no correcta o si cuentan o no con el soporte documental correspondiente*—. Además de que la actora exhibe una lista de personal.

Sin embargo, con las pruebas ofrecidas **no se advierte la forma, el modo, tiempo y lugar de la prestación de los servicios técnicos de rancho** que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por su proveedor, los cuales conforme al contrato de prestación de servicios consisten esencialmente en la prestación de servicios relacionados con el manejo y aprovechamiento forestal de plantaciones de teca, cedro, caoba, entre otros árboles maderables, que medularmente se refieren: **a)** control de maleza (chapeo y aplicación de herbicidas), poda, fertilización y combate de plagas en las plantaciones de árboles maderables; **b)** fumigación de plantaciones de árboles maderables; **c)** prevención y control de incendios forestales; **d)** riego de terrenos forestales; **e)** preparación de tierras en plantaciones de árboles maderables; **f)** producción y siembra de plántulas de árboles maderables; **g)** aclareos, troceo, apilado, arrastre y recolección de trozas; **h)** soporte técnico especializado; y **i)** cosecha final.

En efecto, con las pruebas aportadas **no se demuestra la forma y manera** en la que el personal de *****
*****, **realizó los servicios relativos a:** **a)** control de maleza; **b)** fumigación; **c)** prevención y control de incendios forestales; **d)** riego; **e)** preparación de tierras; **f)** producción y siembra; **g)** aclareos, troceo, apilado, arrastre y recolección de trozas; **h)** soporte técnico especializado; y **i)** cosecha final.

Puesto que el actor en su escrito de demanda únicamente se limita a sostener que la Bitácora de operaciones realizadas en el 2018, relativas al Reporte de Mantenimiento Forestal, forma parte del "Informe del segundo semestre de 2018 contenido en el Anexo M" proporcionado al Fideicomitente del Contrato de Fideicomiso Irrevocable número *****", mediante el cual se colocó deuda en el mercado bursátil mexicano, el cual contiene una relación de las actividades que lleva a cabo, supuestamente mediante la contratación de los servicios técnicos de rancho proporcionados por *****

*****, **sin que demuestre cómo se prestaron los servicios** de chapeo y aplicación de herbicidas, poda, fertilización y combate de plagas, de fumigación; riego de terrenos forestales; la preparación de tierras; la producción y siembra de plántulas de árboles maderables; aclareos, troceo, apilado, arrastre y recolección de trozas; el soporte técnico especializado; y la cosecha final;

los cuales son el **objeto del contrato de prestación de servicios suscrito con**
******* **** ** ******

Lo anterior se considera así, pues el hecho de que en la lista de personal se adviertan los nombres de personas registradas como empleados de ******* **** ** ******, la fecha y las actividades que aparentemente realizaron, **no se traduce per se en la demostración de que dichas actividades se hayan llevado a cabo realmente**, pues para ello deben existir documentos que acrediten la supervisión de los trabajos; documentos que soporten la realización de los servicios y reportes periódicos de avance, entre otros; así como los entregables de los servicios contratados; **lo que en el caso concreto no exhibe la parte actora.**

Incluso la propia actora reconoce expresamente en su demanda, que la bitácora de operaciones realizadas en el 2018, relativas al Reporte de Mantenimiento Forestal forma parte del "Informe del segundo semestre de 2018 contenido en el Anexo M" proporcionado al Fideicomitente del Contrato de Fideicomiso Irrevocable número *********", **es realizado por ella**, y no así por su proveedor, por lo que **no hay certeza, ni prueba con la que se acredite** que las actividades que se desprenden de las bitácoras de operaciones **hayan sido realizadas por el personal** de su proveedor ******* **** ** ******, es decir que haya prestado los servicios señalados en el contrato.

Además, **es relevante para esta juzgadora** el hecho de que las partes categóricamente estipularon en la cláusula cuarta del contrato, **que la vigencia del mismo sería de un año**, contado a partir de la fecha de la firma del mismo, lo que ocurrió el día 01 de enero de 2017, por lo que las obligaciones y demás cuestiones inherentes a dicho instrumento **se extinguieron el 01 de enero de 2018**, de manera que respecto del ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2018, **no puede presumirse** que la prestación de servicios –que hasta este momento no ha demostrado la actora haber recibido de ******* **** ** ******– hayan sido realizados por ******* **** ** ****** con base en el contrato analizado, **pues este finalizó el 01 de enero de 2018.**

En consecuencia, las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación **no resultan idóneas para acreditar la real y efectiva materialización de las operaciones**, ya que de dichas probanzas no se desprenden elementos suficientes para demostrar la realización de los servicios supuestamente prestados a la actora por ******* **** ** ******, amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet que ésta última emitió a su favor.

Página 71 de 258

Dicho de otro modo, del análisis y valoración a los diversos medios de convicción ofrecidos por **la actora**, y de la adminiculación que este cuerpo colegiado realiza entre los mismos, **no se demuestra** que su proveedor ***** **haya prestado** los supuestos servicios que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos a favor de la actora.

Máxime que en el caso concreto, **resulta indispensable que la enjuiciante exhibiera** aquellos documentos que acreditaran la efectiva realización de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet, toda vez que **el simple registro de las mismas en su contabilidad**, no implica que automáticamente se han llevado a cabo las mismas.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **VIII-J-1aS-66**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la Revista de este órgano jurisdiccional, Octava Época, Año IV, No. 32, Marzo 2019, página 21, de rubro ***"FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. EN SU EJERCICIO, VÁLIDAMENTE PUEDE DESCONOCER LOS EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURÍDICOS CONSIGNADOS EN LA CONTABILIDAD, CUANDO CAREZCAN DE MATERIALIDAD."***, transcrita en líneas anteriores.

En este orden de ideas, **este órgano juzgador arriba a la conclusión de que contrario a lo que sostiene y pretende la actora**, **no se encuentra acreditada la materialidad** de las operaciones que aparentemente celebró con *****
*****, manifestadas por ella en sus registros contables y amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por dicho proveedor, en consecuencia, lo resuelto por la autoridad en la resolución originalmente recurrida es legal y ajustado a derecho.

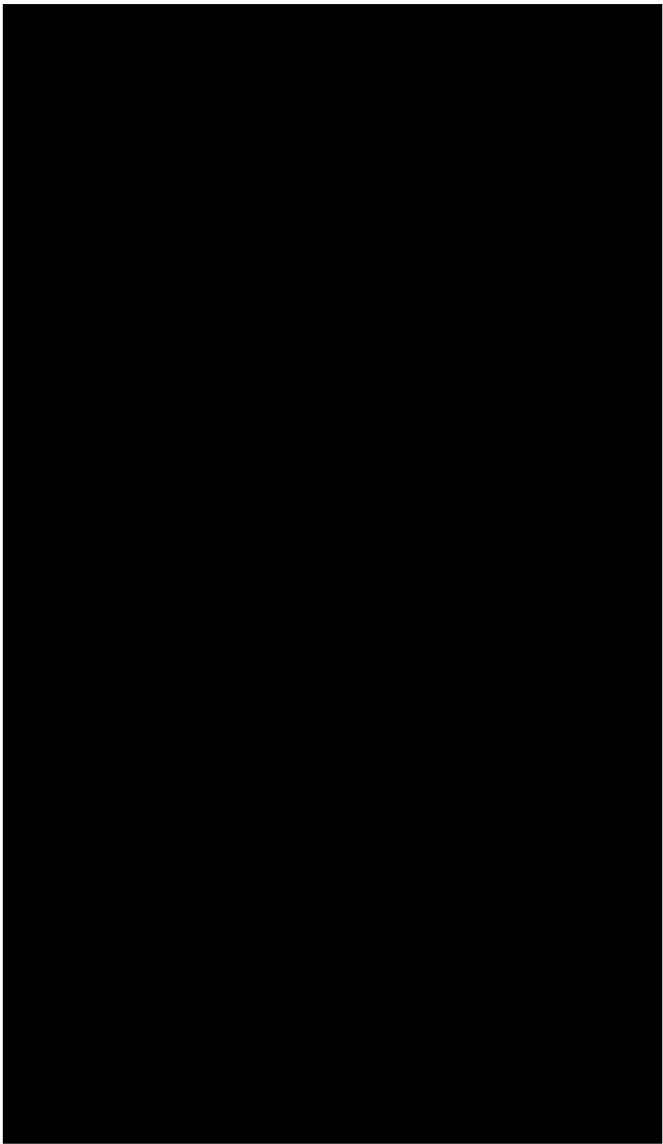
B) Respecto del proveedor *****
*****, para acreditar la materialidad de las operaciones por la cantidad de **\$12,011,337.28**, destacan las siguientes pruebas:

1.- Contrato de prestación de servicios de mantenimiento a equipos celebrado entre la actora, esto es, *****
*****, ("el

cliente”) y ***** ** ***** ***** ***** ** ***** **** ** **** (“el prestador”), visible en el archivo pdf. identificado como 4156-4211 que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “***** ***** *****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Prueba a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

De dicha prueba se advierte, que se llevó a cabo la celebración y firma de dicho instrumento, y en lo que aquí interesa se estipuló lo siguiente:



Página 73 de 258

De la valoración que se realiza al instrumento contractual del numeral antes referido, a juicio de esta Sala se demuestra que el **objeto del contrato** consistió esencialmente en que *****
brindaría el servicio de mantenimiento correctivo de emergencia, mantenimiento programado, mantenimiento preventivo, mantenimiento predictivo y mantenimiento productivo total a *****

Además, se advierte que las partes que los suscribieron estipularon que el pago sería por evento y de acuerdo a cada caso, esto es, dependiendo de las necesidades de reparación, mano de obra, refacciones entre otras además de que la contraprestación sería de acuerdo a un presupuesto previamente presentado y autorizado en cada caso.

Al respecto, cabe destacar que a juicio de esta juzgadora dicha prueba carece de fecha cierta, al no obrar dentro del expediente administrativo la fecha de inscripción de ese instrumento contractual en el Registro Público de la Propiedad, la fecha en que se presentó ante un fedatario público o a que se demuestre que haya muerto alguna de las partes contratantes.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Décima Época, en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466, con Registro digital 2021218, de rubro y texto siguiente:

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

No obstante lo anterior, es importante mencionar que **si bien es cierto** conforme a la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), el contrato analizado no tienen fecha cierta, **también lo es que** a juicio de esta Sala dicho documento **sí tiene valor probatorio**, pero indiciario, por lo que deberá ser adminiculado con el resto del caudal probatorio, para efectos de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que aquí nos ocupan.

Dicho de otro modo, los instrumentos contractuales analizados **se les concede valor probatorio indiciario al ser documentos privados**, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 133 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de manera que **su eficacia probatoria está sujeta a la adminiculación con el resto del caudal probatorio**.

Ello con independencia de que tenga o no fecha cierta, pues la connotación jurídica de la "fecha cierta", de acuerdo con la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, únicamente constituye 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 estar en posibilidad de demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales, sin que el sólo hecho de tener fecha cierta, sea suficiente para que se les otorgue eficacia probatoria plena, pues se insiste en que ello debe desprenderse de la adminiculación con el resto de las pruebas.

2. Reportes de horas laboradas a equipo ****, emitidas por ***** **
***** ***** ** ***** **** ** ***** visibles en los archivos pdf. que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como "3.-PROGRAMACIÓN FOLIOS "25508-25557 CENTRAL MAQ", la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada "***** *****", ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada "8.-EXPEDIENTE.ADMVO", dentro de la carpeta identificada como "EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE", que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197,

Página 75 de 258

203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

25557

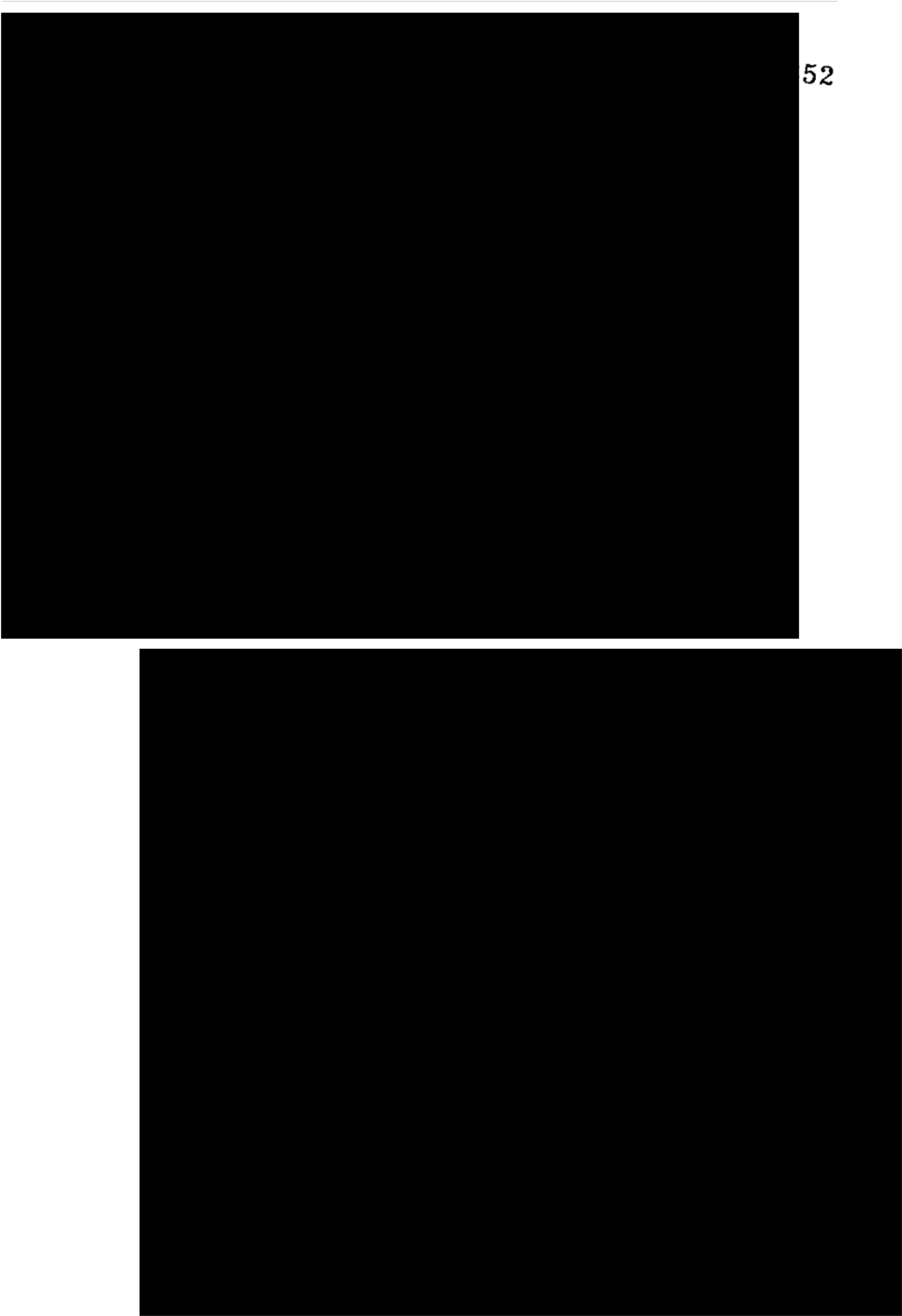


3. Programa de mantenimiento preventivo de equipos y vehículos, formulado por ***** visible en el archivo pdf. identificado como “3836-3898”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197,

203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra que aparentemente se hizo una revisión a varios indicadores de lo que aparentemente es un vehículo, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza el ubicado en el folio 3852 y 3862:



De las cuales únicamente se desprende que se tomó la lectura de ciertos parámetros de vehículos; sin embargo, no se advierten los datos de identificación de los vehículos, así como tampoco se tiene constancia si los mismos pertenecen a la empresa que brinda el servicio o a la parte actora.

4.- Estudio de precios de transferencia, [visible en el archivo pdf. identificado como "3439-3539"](#), que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como "1.-GABINETE FOLIOS 1-9557", la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada "[*****](#)", ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada "8.-EXPEDIENTE.ADMVO", dentro de la carpeta identificada como "EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE", que obra a foja 1548 de autos.

Prueba a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

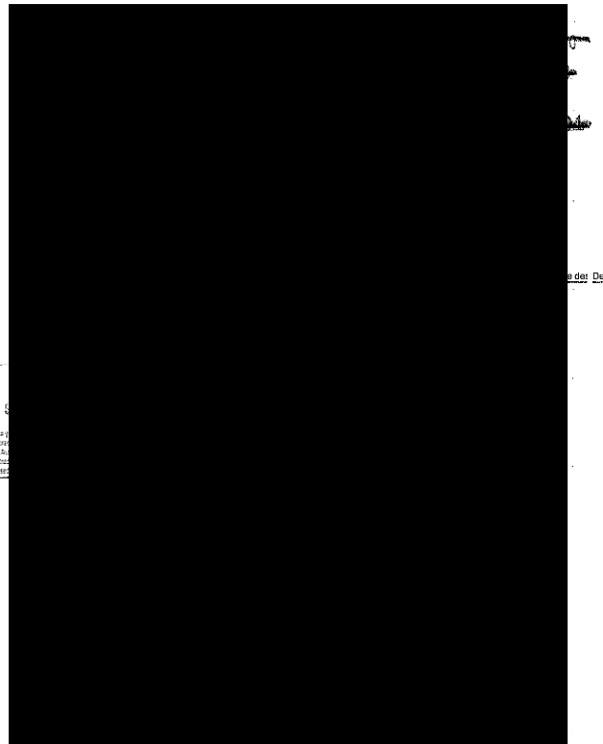
Documento con el cual únicamente se puede verificar que la contraprestación se encuentra pactada a valores de mercado.

5.- Las facturas, [visibles en los archivos pdf. que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB \(universal serial bus\), en la subcarpeta identificada como "3.-PROGRAMACIÓN FOLIOS 17058-25557 CENTRAL MAQ"](#), la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada "AGROPECUARIA SANTA GENOVEVA", ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada "8.-EXPEDIENTE.ADMVO", dentro de la carpeta identificada como "EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE", que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197,

203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Documentos con los cuales se demuestran los detalles de las operaciones efectuadas por la actora con sus diversos proveedores, respecto de la compra de bienes o servicios, en las que se establecen los detalles de cada operación, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la factura con número interno *****:



De cuya digitalización se advierte determinada información tanto del comprador (actora), así como del vendedor, que en el caso es ***** ** *****
***** ** ***** **** ** ****, a saber, el número de operación, fecha, número de orden de compra relacionada, número interno, el número de la cuenta bancaria y la institución financiera, la descripción, cantidad, precio, impuestos e importe total por la cantidad de \$8,901.85 pesos.

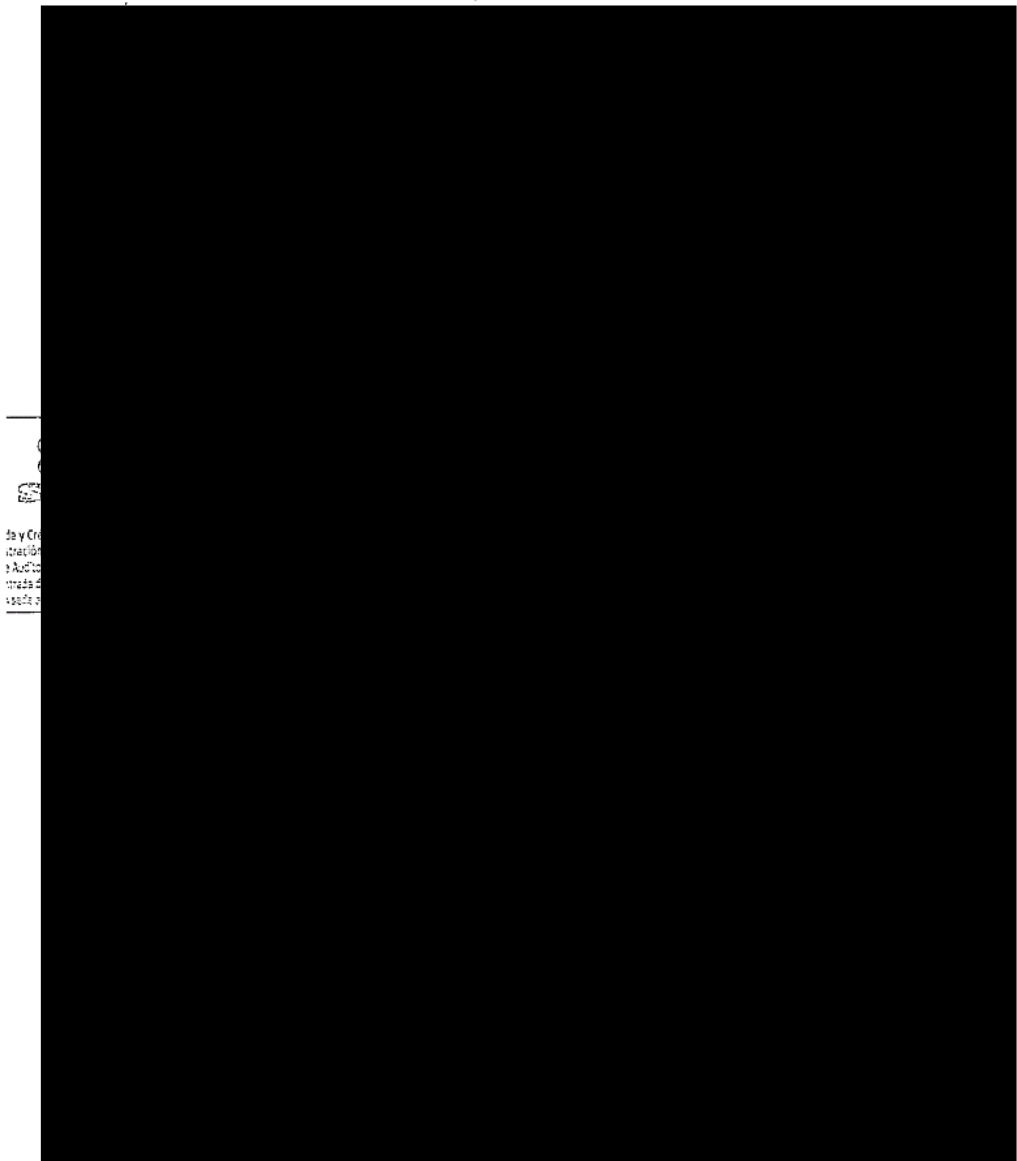
6.- Comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ***** **
***** ***** ** ***** **** ** ****, a favor del actor, visibles en los archivos pdf. que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “3.- PROGRAMACIÓN FOLIOS 17058-25557 CENTRAL MAQ”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “***** *****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Página 79 de 258

Mismos a los que **se les concede valor probatorio indiciario**, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los artículos 17-D, tercer y cuarto párrafo, 17-E, 29, 29-A y 63, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y **36** del Reglamento del Código Fiscal de la Federación **vigentes para el ejercicio fiscal de 2018**.

De la valoración a dichos comprobantes se acredita, que *****

***** emitió facturas a su cliente quien tiene el carácter de actora en este juicio, por varios conceptos, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza comprobante fiscal digital por internet con folio fiscal número ****, con número de comprobante ***** , por conceptos de “filtros de aceite, aceite para motor, bujía”, por la cantidad total de \$2,255.94 pesos con Impuesto al Valor Agregado incluido:



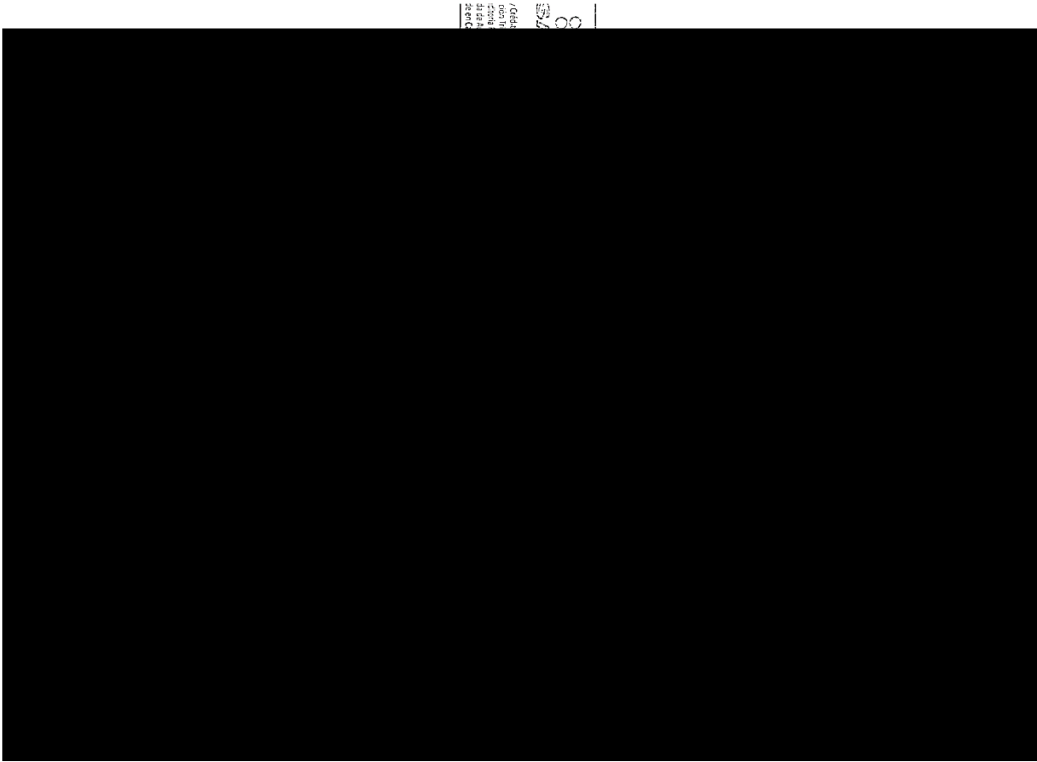
7.- Órdenes de compra, [visibles en los archivos pdf.](#) que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “3.-PROGRAMACIÓN FOLIOS 17058-25557 CENTRAL MAQ”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “***** *****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra las solicitudes de compra que realizó la actora a ***** ** ***** ***** ** ***** ***** ** ***** para solicitar la compra de servicios, en las que se establecen los términos y condiciones de las

Página 81 de 258

operaciones, como cantidad, precio, términos de pago y entrega, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la orden de compra número *****.



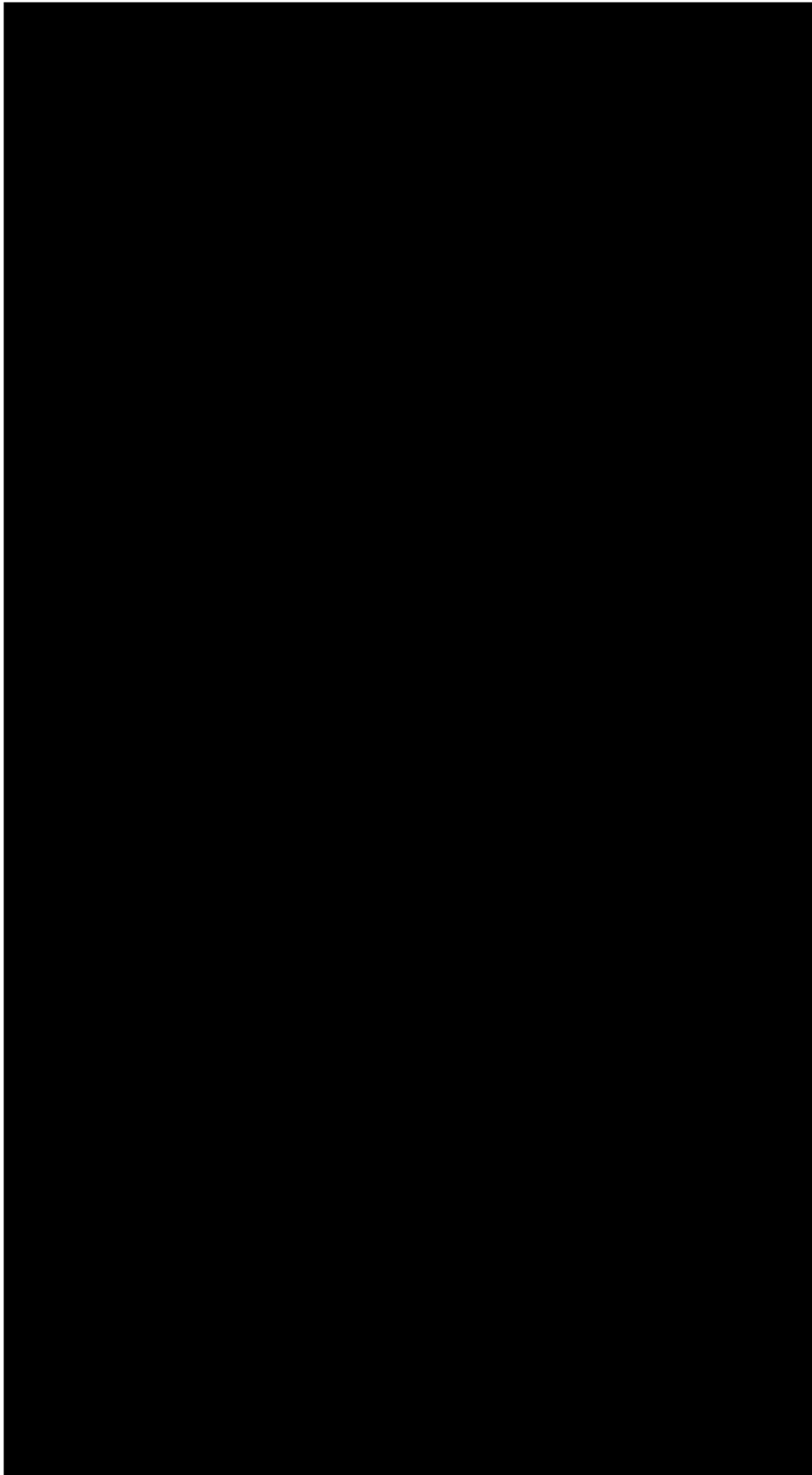
De cuya digitalización se advierte determinada información tanto del comprador (actora), así como del vendedor, que en el caso es ***** *****
***** ***** ***** **, a saber, fecha y lugar de emisión, descripción detallada del servicio, cantidad, precio, estado de la orden, gestor y creador de la orden, impuestos e importe total por la cantidad de \$8,901.85 pesos.

8.- Orden de Trabajo, [visibles en los archivos pdf](#). que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “3.-PROGRAMACIÓN FOLIOS 25008-25557 CENTRAL MAQ”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “***** *****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197,

203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra las solicitudes de trabajo que realizó la actora a su proveedor para solicitar el servicio aparentemente a un vehículo del actor sin que se adjunte ningún dato que así lo corrobore, en la que se establece las refacciones que se necesitan cantidad, precio, términos de pago y entrega, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la orden de compra número ****:



Refacciones Requeridas		
Código	DESCRIPCIÓN	CANTIDAD
8-12 50	DISCO 174 X 218	1
	DISCO HUB-A10	1
	33221-HN7-004	1
	811 SEAL 91205-950-003	1
	7650-0004-10	1
	58310-HN7-000	1
	17211-HN7-000	1
	13254-HC5-000	1
	31200-HN7-000	1
	DISCO A201	1
	1011100 FRENSO	10
	TORNOLO 1/4 X 1	10
	710000 1/4	20
	GRANDELA PLATA	
Auxiliar Taller Almacénista Nombre y firma del Personal de Taller Jefe de Taller		

Con base en lo anterior, **del análisis y valoración que se realiza de manera integral** a las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación y de la adminiculación que este órgano juzgador realiza entre las mismas, **en relación con el proceso de pago señalado por la actora en el inciso A), se advierte que no resultan idóneas para acreditar la efectiva prestación de servicios** por su proveedor ***** a la actora, amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por aquella, es decir, **que la operación se haya materializado**.

La conclusión anterior se sustenta con base en que de las pruebas ofrecidas **no se advierte la forma, el modo, tiempo y lugar de la prestación de los servicios** que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por su proveedor, los cuales conforme al contrato de prestación de servicios consisten esencialmente en mantenimiento correctivo de emergencia, mantenimiento programado, mantenimiento preventivo, mantenimiento predictivo y mantenimiento productivo total.

En efecto, con las pruebas aportadas **no se demuestra la forma o manera** en la que el personal de *****

****, realizó los servicios antes referidos, pues de las pruebas exhibidas no se advierte la propiedad por parte de la actora respecto de los vehículos o de la maquinaria respecto de la cual es necesario el mantenimiento, aunado al hecho de que en el caso de los programas de mantenimiento preventivo de los equipos y vehículos los cuales se encuentran membretados por la actora únicamente se advierte un sistema de indicadores los cuales nunca se desprende si pertenecen a la actora o al proveedor. Así como tampoco se advierte a qué tipo de vehículos se les realizó el mantenimiento y si fue personal del proveedor quien rindió dichos informes.

Sin que pase desapercibido que se encuentran diversas órdenes de trabajo; sin embargo, dichas ordenes si bien tienen hasta arriba el nombre de *****, ** *****, *****, también es cierto que en la parte superior izquierda tienen el logo *****, el cual corresponde al nombre de la actora, por lo que no existe certeza de quien fue la persona que emitió la orden, si su proveedor o la actora; además, se insiste en que no se advierte a cuáles vehículos de la actora (que hasta este momento tampoco demostró tener en su propiedad vehículos la actora) se realizó el servicio, de qué manera se realizó, y en caso de que se hubiera realizado la reparación de dichos vehículos, no se advierte un seguimiento o en su caso alguna fotografía que sustente la orden como tal.

En consecuencia, las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación **no resultan idóneas para acreditar la real y efectiva materialización de las operaciones**, ya que de dichas probanzas no se desprenden elementos suficientes para demostrar la realización de los servicios supuestamente prestados a la actora por *****, amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet que ésta última emitió a su favor.

Dicho de otro modo, del análisis y valoración a los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora, y de la adminiculación que este cuerpo colegiado realiza entre los mismos, **no se demuestra** que su proveedor *****, haya prestado los supuestos servicios que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos a favor de la actora.

Máxime que en el caso concreto, **resulta indispensable que la enjuiciante exhibiera** aquellos documentos que acreditaran la efectiva realización de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet,

Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

De dicha prueba se advierte, que se llevó a cabo la celebración y firma de dicho instrumento, y en lo que aquí interesa se estipuló lo siguiente:

[REDACTED]

CLAUSULAS:

[REDACTED]

De la valoración que se realiza al instrumento contractual del numeral antes referido, a juicio de esta Sala se demuestra que el **objeto del contrato** consistió esencialmente en que *** ***** ** ***** brindarían el servicios administrativos, técnicos y profesionales, relacionados con las actividades, así como servicios corporativos generales, servicios de planeación financiera, servicios de

Página 87 de 258

contraloría, servicios jurídicos corporativos, entre otros, a *****

Además, se advierte que las partes que los suscribieron estipularon que el pago sería a partir del momento en que *****
obtenga cierto financiamiento que le permita, entre otros, realizar los pagos relacionados con el contrato, y se empezará a pagar la cantidad mensual de \$400,000.00, cantidad que deberá ser pagada por el actor a más tardar dentro de los siguientes 5 días naturales después de recibir la factura correspondiente, mediante cheque o transferencia bancaria a la cuenta que por escrito señale *** *****

Al respecto, cabe destacar que a juicio de esta juzgadora dicha prueba carece de fecha cierta, al no obrar dentro del expediente administrativo la fecha de inscripción de ese instrumento contractual en el Registro Público de la Propiedad, la fecha en que se presentó ante un fedatario público o a que se demuestre que haya muerto alguna de las partes contratantes.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Décima Época, en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466, con Registro digital 2021218, de rubro y texto siguiente:

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

No obstante lo anterior, es importante mencionar que **si bien es cierto** conforme a la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), el contrato analizado no tienen

fecha cierta, **también lo es que** a juicio de esta Sala dicho documento **sí tiene valor probatorio**, pero indiciario, por lo que deberá ser adminiculado con el resto del caudal probatorio, para efectos de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que aquí nos ocupan.

Dicho de otro modo, los instrumentos contractuales analizados **se les concede valor probatorio indiciario al ser documentos privados**, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 133 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de manera que **su eficacia probatoria está sujeta a la adminiculación con el resto del caudal probatorio**.

Ello con independencia de que tenga o no fecha cierta, pues la connotación jurídica de la "fecha cierta", de acuerdo con la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, únicamente constituye 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 estar en posibilidad de demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales, sin que el sólo hecho de tener fecha cierta, sea suficiente para que se les otorgue eficacia probatoria plena, pues se insiste en que ello debe desprenderse de la adminiculación con el resto de las pruebas.

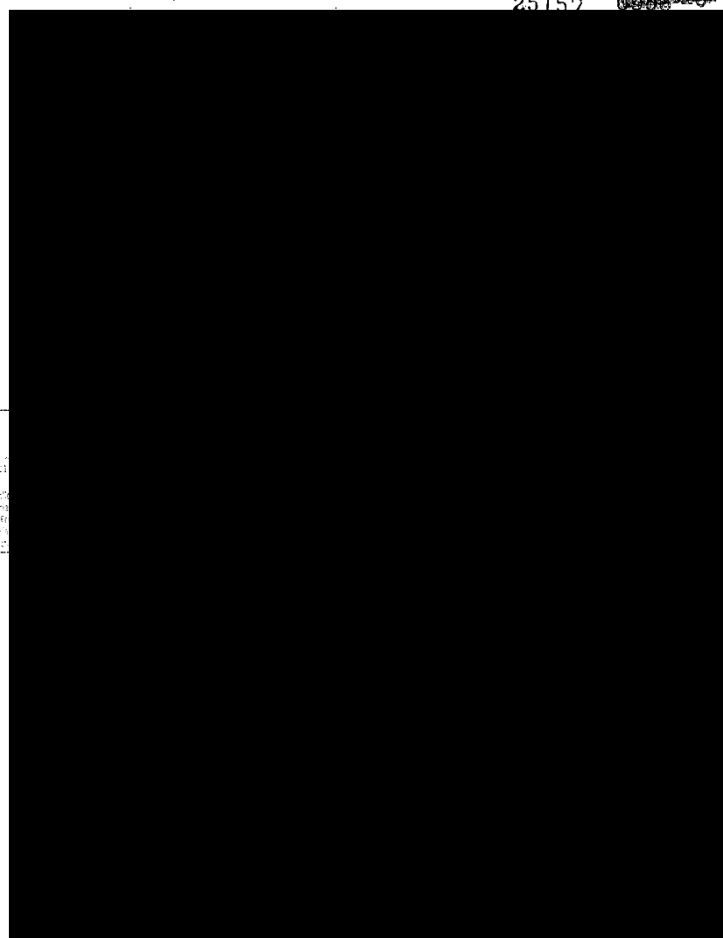
2.- Comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por diversos proveedores, a favor del actor, visibles en los archivos pdf. que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como "3.-PROGRAMACIÓN FOLIOS 25108-25157 CENTRAL MAQ", la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada "AGROPECUARIA SANTA GENOVEVA", ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada "8.-EXPEDIENTE.ADMVO", dentro de la carpeta identificada como "EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE", que obra a foja 1548 de autos.

Mismos a los que **se les concede valor probatorio indiciario**, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los artículos 17-D, tercer y cuarto párrafo, 17-E, 29, 29-A y 63, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 36 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigentes para el ejercicio fiscal de 2018.

De la valoración a dichos comprobantes se acredita, que ***** *******

Página 89 de 258

***** ** *** emitió facturas a su cliente quien tiene el carácter de actora en este juicio, por varios conceptos, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza comprobante fiscal digital por internet con folio fiscal número ****, con número de comprobante *, por conceptos de “pago”, por la cantidad total de \$0 pesos con Impuesto al Valor Agregado incluido:



3.- Las facturas, visibles en los archivos pdf. que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “3.-PROGRAMACIÓN FOLIOS 25108-25157 CENTRAL MAQ”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Documentos con los cuales se demuestran los detalles de las operaciones efectuadas por la actora con sus diversos proveedores, respecto de la compra de bienes o servicios, en las que se establecen los detalles de cada operación, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la factura con número interno *********:



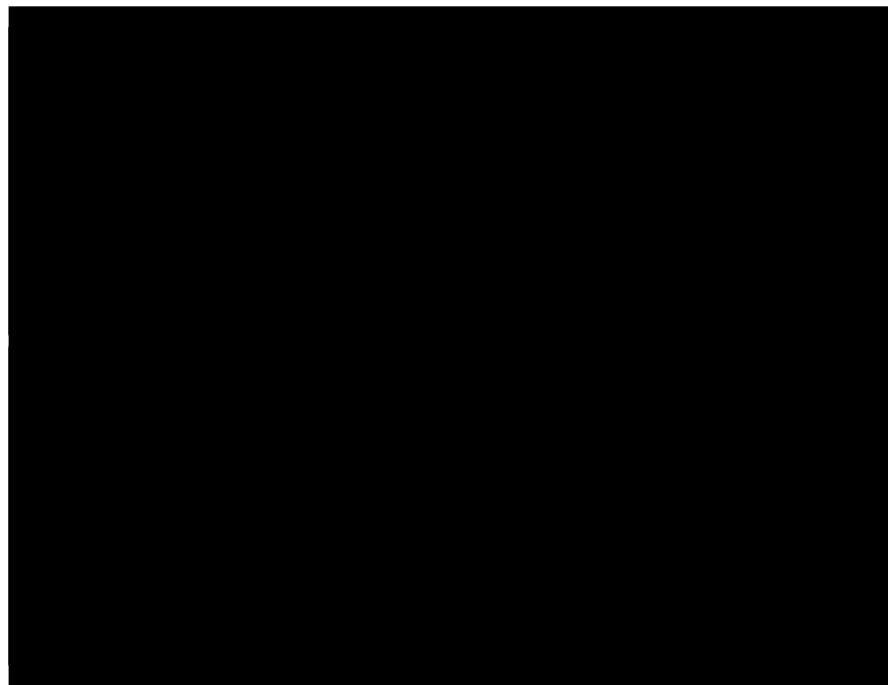
De cuya digitalización se advierte determinada información tanto del comprador (actora), así como del vendedor, que en el caso es ***** ***** *******
**** ******, a saber, el número de operación, fecha, número de orden de compra relacionada, número interno, el número de la cuenta bancaria y la institución financiera, la descripción, cantidad, precio, impuestos e importe total por la cantidad de \$1'641,064.90 pesos.

4.- Órdenes de compra, **visibles en los archivos pdf. que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como "3.-PROGRAMACIÓN FOLIOS ***** ***** ***", la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada "***** ***** *****", ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada "8.-EXPEDIENTE.ADMVO", dentro de la carpeta identificada como "EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE", que obra a foja 1548 de autos.**

Página 91 de 258

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra las solicitudes de compra que realizó la actora a sus diversos proveedores para solicitar la compra de bienes o servicios, en las que se establecen los términos y condiciones de las operaciones, como cantidad, precio, términos de pago y entrega, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la orden de compra número *****:



De cuya digitalización se advierte determinada información tanto del comprador (actora), así como del vendedor, que en el caso es *** *****
** ****, a saber, fecha y lugar de emisión, descripción detallada del servicio, cantidad, precio, estado de la orden, gestor y creador de la orden, impuestos e importe total por la cantidad de \$1'641,054.90 pesos.

5.- Los comprobantes de pago (comprobantes de transferencia bancaria) emitidos por *****, **visibles en los archivos pdf. que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como "3.-PROGRAMACIÓN FOLIOS**

25108-25557 CENTRAL MAQ”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestran los diversos pagos efectuados por la actora a *** ***** **, durante el ejercicio fiscal de 2018, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza el comprobante de transferencia con número único *****:



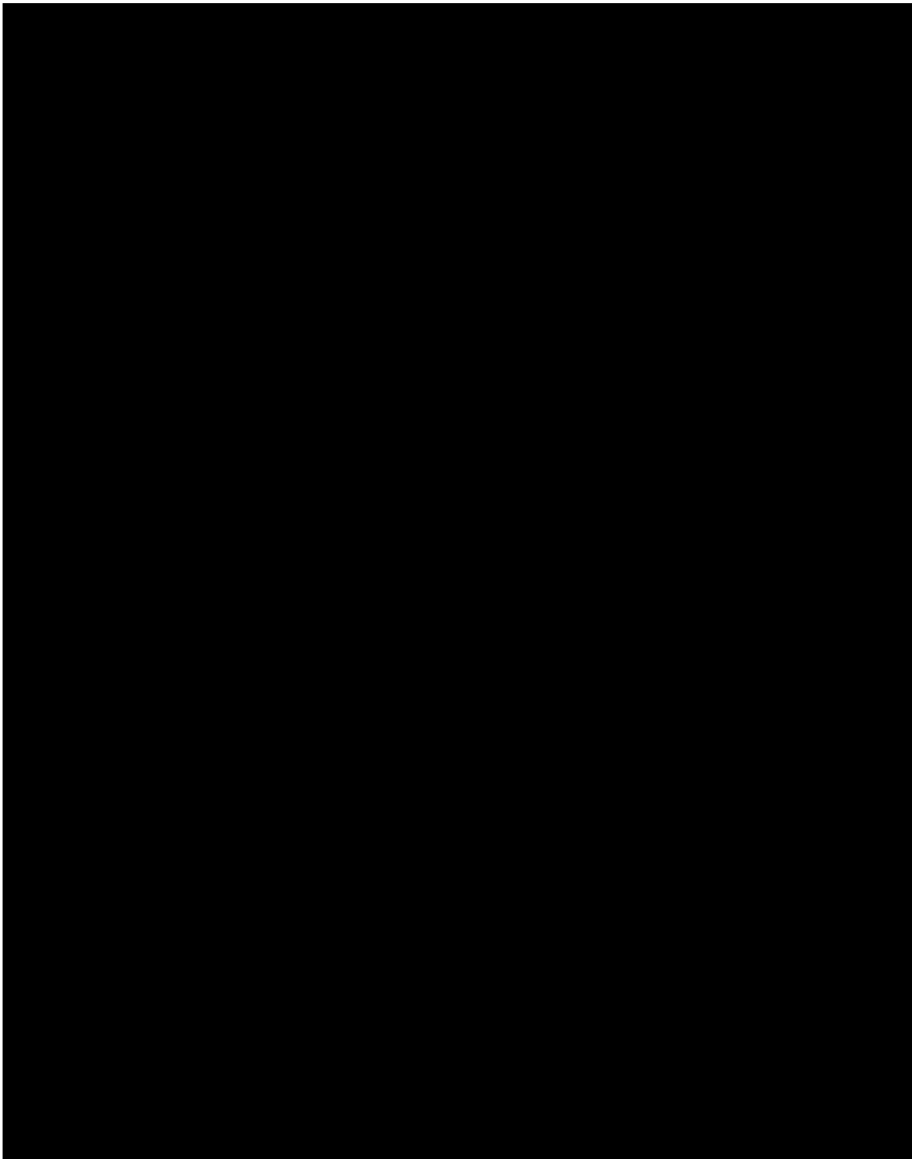
Como podemos ver, de la valoración que se realiza a dicho comprobante digitalizado, tenemos que la actora realizó una transferencia bancaria el día 05 de octubre de 2018, de la cuenta de retiro *****, a la cuenta de depósitos *****, cuyo titular es *** ***** **, por la cantidad de \$1´641,054.90 pesos.

6.- Solicitudes de servicios y correos electrónicos a través de los cuales ***** realiza la solicitud de servicios a *** ***** que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta

denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

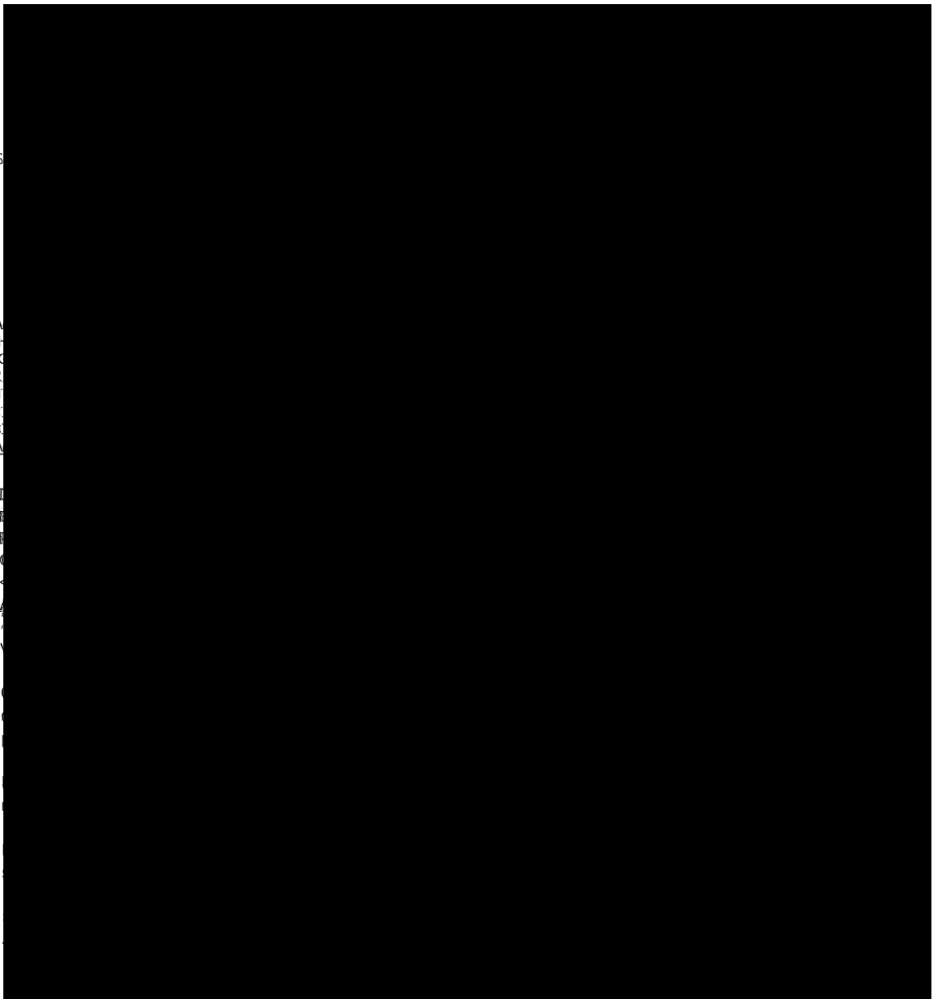
Pruebas con las cuales se demuestra que aparentemente las personas enlistadas en dichos documentos realizaron solicitaron los servicios especificados en las fechas señaladas, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la [que obra a foja 439, visible en los archivos pdf. que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB \(universal serial bus\), en la subcarpeta identificada como “4.-LEGALES FOLIOS *****”, específicamente en el foja 25949 de autos:](#)





Agropecuaria Santa Genoveva, S.A.P.I. de C.V.
4391

SOLICITUD DE SERVICIOS CORPORATIVOS						
Nombre del solicitante: <u>C.P. José Luis Cordero Melta</u>						FECHA: <u>01/01/2019</u>
Clase de servicio:	Asesoría	Libros Actas	Actas de Asamblea	Actas de Consejo	Revisión de documentos	
	Elaboración de documentos	Revisión de contratos	Elaboración de contratos	Servicios Notariales	conferencias / juntas	
	Poderes	Avalúos	Otros	☒ Gestión de vacantes 2019		
BREVE DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO SOLICITADO						
1. Solicitar para la décima administración del ejercicio 2019. 2. Recibo de la notificación de la disposición del crédito sindicado del día 2 de diciembre del 2018 por \$82,000,000.00, y formato de certificación de cumplimiento de fecha 30 de noviembre 2018.						
DOCUMENTOS QUE SE ACOMPAÑAN						
NOMBRE DEL DOCUMENTO					ORIGINAL "O" COPIA "C" BORRADOR "B"	
Notificación de disposición					Original	
Formato de certificación de cumplimiento					Original	
FIRMAS						
SOLICITANTE			AUTORIZA			



Página 95 de 258

De la primera digitalización lo único que se observa es que la parte actora solicita el servicio de gestión de recursos 2019; sin embargo, no se advierte ningún sello de recepción de dicho documento por parte de su proveedor.

De la segunda digitalización únicamente se **presume la existencia de la comunicación electrónica** que sostuvo la actora cuyos correos de su dominio corresponden a “@*****” con *** ***** ***** ** ***** cuyos correos de su dominio corresponden a “@*****”.

Con base en lo anterior, **del análisis y valoración que se realiza de manera integral** a las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación y de la adminiculación que este órgano juzgador realiza entre las mismas, **en relación con el proceso de pago señalado por la actora, se advierte que no resultan idóneas para acreditar la efectiva prestación de servicios** por su proveedor *** ***** ***** ** ***** a la actora, amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por aquella, es decir, **que la operación se haya materializado**.

Se dice lo anterior pues con las pruebas ofrecidas **no se advierte la forma, el modo, tiempo y lugar de la prestación de los servicios** que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por su proveedor, los cuales conforme al contrato de prestación de servicios consisten esencialmente en servicios administrativos, técnicos y profesionales, relacionados con las actividades así como servicios corporativos generales, servicios de planeación financiera, servicios de contraloría, servicios jurídicos corporativos, entre otros.

En efecto, con las pruebas aportadas **no se demuestra la forma o manera** en la que el personal de *** ***** ***** **, **realizó los servicios relativos a:** servicios administrativos, técnicos y profesionales, relacionados con las actividades, así como servicios corporativos generales, servicios de planeación financiera, servicios de contraloría, servicios jurídicos corporativos, entre otros.

Puesto que de ninguna de las pruebas se advierte **en realidad cuales fueron los servicios que prestó el proveedor**, es decir, tenemos como ejemplo una solicitud de servicios corporativos en la cual se describe como clase de servicio

solicitado la gestión de recursos 2014, sin que de ello se advierta en realidad en que consistió dicha gestión, como podría ser llevar a cabo un trámite en específico, o incluso señalar ante que autoridad se llevó a cabo dicho trámite algún acuse de recibo de la documentación, o incluso en que concluyó el trámite que gestionó el proveedor.

Asimismo de los correos que se adjuntan lo único que se advierte es la comunicación que existe entre la actora y su proveedor, **sin que se advierta la efectiva realización de los servicios para los cuales fue contratado el proveedor**, pues se insiste no se advierte ningún acuse de presentación o de recepción de documentos.

En consecuencia, las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación **no resultan idóneas para acreditar la real y efectiva materialización de las operaciones**, ya que de dichas probanzas no se desprenden elementos suficientes para demostrar la realización de los servicios supuestamente prestados a la actora por ***** ***** ***** ** ******, amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet que ésta última emitió a su favor.

Dicho de otro modo, del análisis y valoración a los diversos medios de convicción ofrecidos por **la actora**, y de la adminiculación que este cuerpo colegiado realiza entre los mismos, **no se demuestra** que su proveedor ***** ***** ***** ** ****** **haya prestado** los supuestos servicios que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos a favor de la actora.

Máxime que en el caso concreto, **resulta indispensable que la enjuiciante exhibiera** aquellos documentos que acreditaran la efectiva realización de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet, toda vez que **el simple registro de las mismas en su contabilidad, no implica que automáticamente se han llevado a cabo las mismas.**

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **VIII-J-1aS-66**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la Revista de este órgano jurisdiccional, Octava Época, Año IV, No. 32, Marzo 2019, página 21, de rubro **“FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. EN SU EJERCICIO, VÁLIDAMENTE PUEDE DESCONOCER LOS EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURÍDICOS CONSIGNADOS EN LA CONTABILIDAD, CUANDO CAREZCAN DE MATERIALIDAD.”**, transcrita en líneas anteriores.

Página 97 de 258

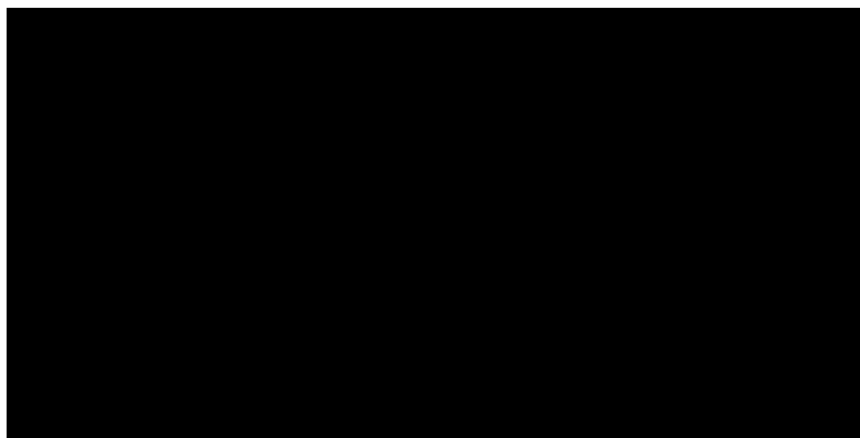
En este orden de ideas, **este órgano juzgador arriba a la conclusión de que** contrario a lo que sostiene y pretende la actora, **no se encuentra acreditada la materialidad** de las operaciones que aparentemente celebró con ***** ******* ******* ****, manifestadas por ella en sus registros contables y amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por dicho proveedor, en consecuencia, lo resuelto por la autoridad en la resolución originalmente recurrida es legal y ajustado a derecho.

D) Respecto del proveedor ******* ****, para acreditar la materialidad de las operaciones por la cantidad de **\$786,742.00**, destacan las siguientes pruebas:

1. Contrato de prestación de servicios celebrado entre la actora, esto es, ******* *******, (“el cliente”) y ******* **** (“el Prestador”), visible en el archivo pdf. identificado como **“4270-4324 Contrato Carlos”**, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como **“1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”**, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada **“*****”**, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada **“8.-EXPEDIENTE.ADMVO”**, dentro de la carpeta identificada como **“EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”**, que obra a foja 1548 de autos.

Prueba a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

De dicha prueba se advierte, que se llevó a cabo la celebración y firma de dicho instrumento, y en lo que aquí interesa se estipuló lo siguiente:



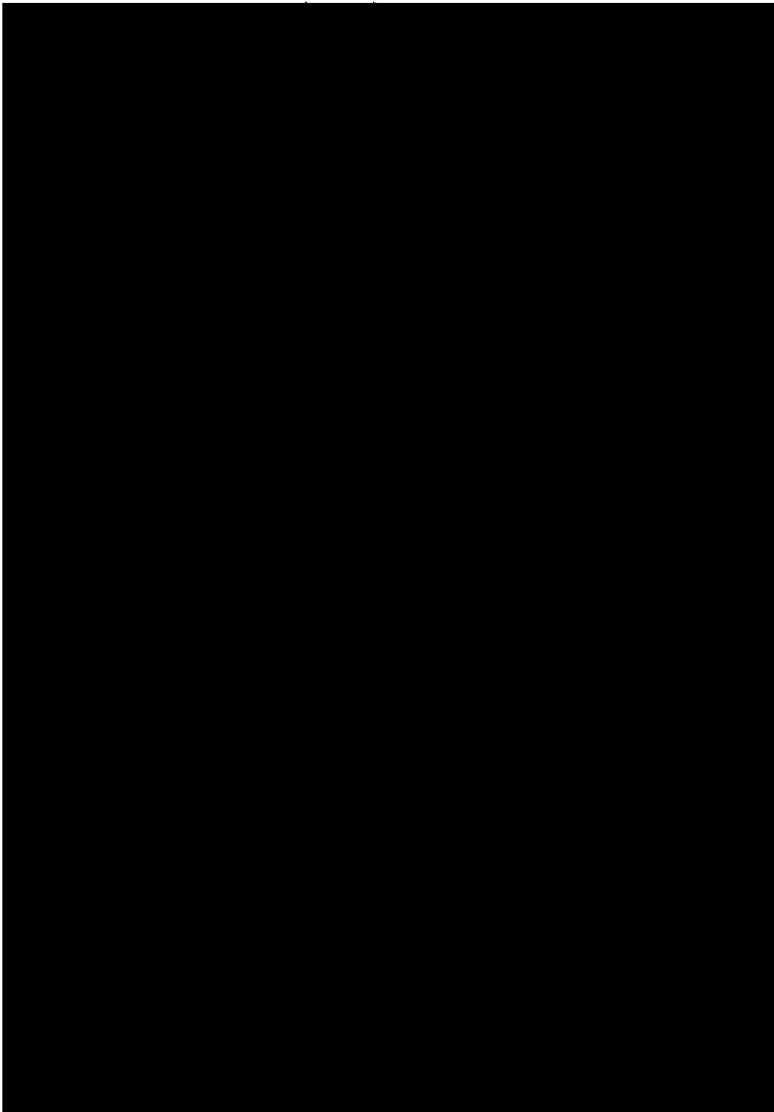
CLAÚSULAS

PRIMERA – OBJETO: El PROFESIONAL se obliga a prestar al CLIENTE los servicios indicados en la Cláusula Segunda siguiente, durante el periodo indicado en la Cláusula Quinta.

SEGUNDA – NATURALEZA DE LOS SERVICIOS: Los servicios que el PROFESIONAL se obliga a prestar durante la vigencia del presente Contrato en los términos de la Cláusula Primera consistirán en la prestación de servicios legales que consiste en la asesoría y elaboración de toda clase de Contratos y Convenios relacionados con el objeto social de la empresa o con los fines que requiera, para garantizar con ello una seguridad jurídica en el acuerdo de voluntades.

Por lo tanto, el PROFESIONISTA se ocupará de la preparación de contratos relacionados con actividad mercantil, así como una asesoría.

TERCERA – LUGAR DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS: El PROFESIONAL prestará los servicios descritos en la Cláusula Segunda anterior en los sitios que a efecto indique el



2. Addendum al Contrato de prestación de servicios celebrado entre la actora, esto es, ***** (el cliente”) y ***** (el Prestador”), visible en el archivo pdf. identificado como “4270-4324 Contrato Carlos” que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta

Página 99 de 258

denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Prueba a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

De dicha prueba se advierte, que se llevó a cabo la celebración y firma de dicho instrumento, y en lo que aquí interesa se estipuló lo siguiente:

[Redacted content]

QUINTA.- Las partes declaran en este acto que en la celebración del presente instrumento no ha habido lesión, dolo, violencia, error, ni ningún otro vicio que pudiere afectar su existencia o validez, estando ambas partes conformes con la totalidad de sus términos.

Estando conformes con su contenido, las partes otorgan y firman este Addendum en la Ciudad de Campeche, Campeche, el 22 de enero de 2018.

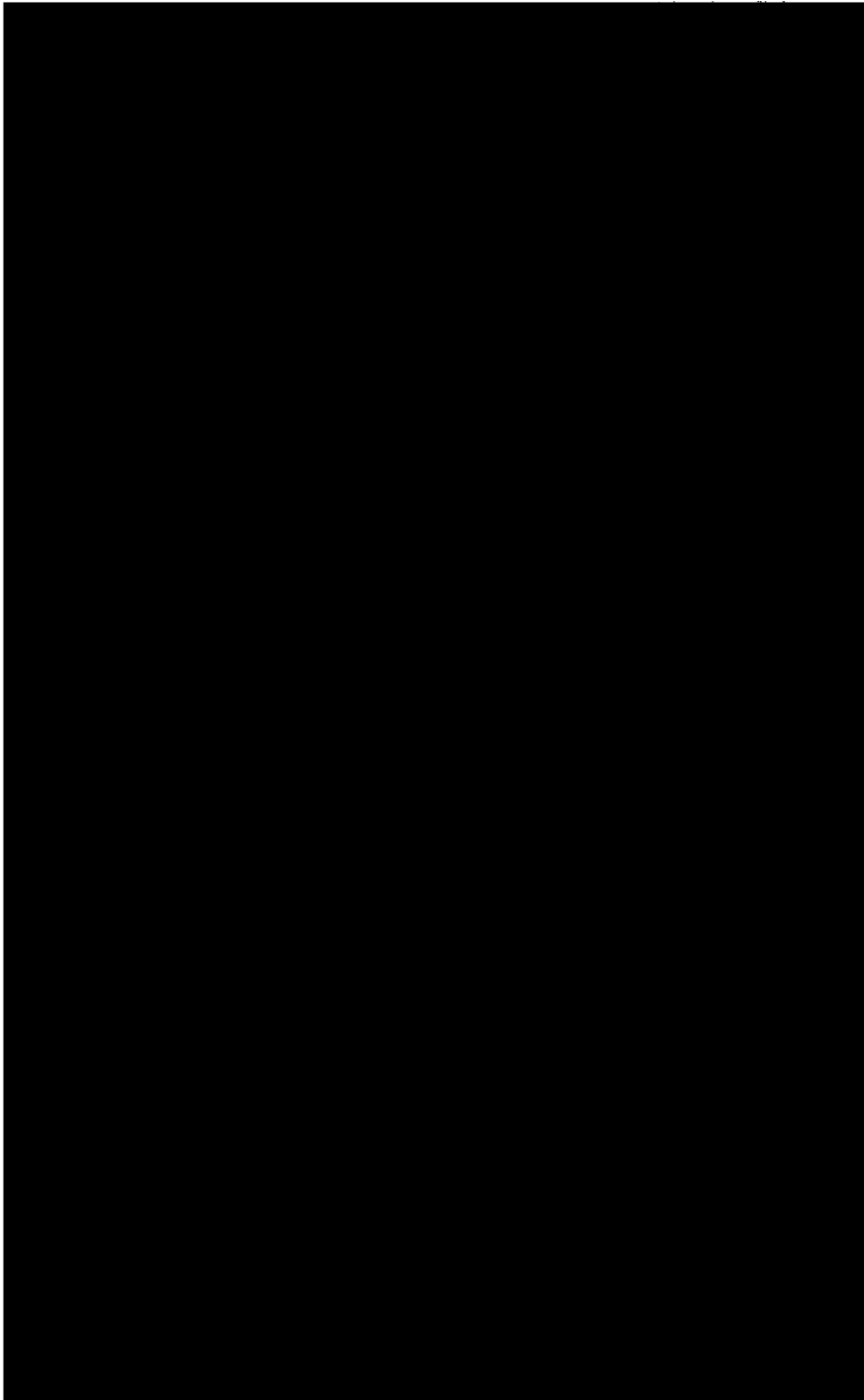
PROFESIONAL

CARLOS NOÉ RÍOS PERALTA

CLIENTE

AGROPECUARIA SANTA GENOVEVA, S.A.P. DE C.V.
POR: CARLOS ROJAS GUZMÁN Y VÍCTOR HUGO FERNÁNDEZ CARRILLO

...





TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN
MATERIA DEL JUICIO DE
RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO.

No. EXPEDIENTE: 45/24-ERF-01-8.

ACTORA: *****



Página 101 de 258

		TABASCO A FAVOR DE VE POR MÁS		
9.Convenio de aportación	AGSA ESC. 26122	APORTACIÓN DE INMUEBLES DE CAMPECHE A FAVOR DE VE POR MÁS		11/04/2018
10.Convenio de aportación	AGSA ESC. 26648	APORTACIÓN DE INMUEBLES DE CAMPECHE A FAVOR DE VE POR MÁS		11/07/2018
11.Convenio de aportación	AGSA ESC. 26649	APORTACIÓN DE INMUEBLES DE CAMPECHE A FAVOR DE VE POR MÁS		11/07/2018
12.Convenio de aportación	AGSA ESC. 27479	APORTACIÓN DE INMUEBLES DE TABASCO A FAVOR DE VE POR MÁS		30/11/2018
13.Convenio de aportación	AGSA ESC. 27480	APORTACIÓN DE INMUEBLES DE CAMPECHE A FAVOR DE VE POR MÁS		30/11/2018
14.Contrato de Servicios Profesionales	MUÑOZ MANZO Y OCAMPO CON AGSA	SERVICIOS FISCALES		01/10/2017
15.Contrato de Servicios Profesionales	CASTILLO MIRANDA Y COMPAÑÍA S.C. (BDO) CON AGSA	AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS 2018	\$ 539,400.00 M.N.	17/09/2018
16. Contrato de Servicios Profesionales	GALAZ, YAMAZAKI, RUIZ URQUIZA, S.C. (DELOITTE) CON AGSA	AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS DEL FIDEICOMISO 2018		
17.Contrato de Servicios Profesionales	MUÑOZ MANZO Y OCAMPO CON AGSA	SERVICIOS FISCALES		01/06/2018
18.Contrato de prestación de servicios	DOREEN GOH CON AGSA	DISEÑO DE METODOLOGÍA PARA LA EVALUACIÓN Y DESARROLLO DE MATERIAL		02/01/2018

25.Prestación de Servicios Profesionales.	AGSA CON SISMA SEGURIDAD INDUSTRIAL Y MEDIO AMBIENTE S.C.	Verificación al cumplimiento del Plan de acción. Certificación Calidad Ambiental.	\$190,000.00	21/11/2018
26.Prestación de Servicios Profesionales.	AGSA CON INTRALINKS, INC.	APLICACIÓN PROGRAMADA DE INTERFACES , SOPORTE		01/10/2018
27.Prestación de Servicios Profesionales.	AGSA CON ALFARO, DÁVILA Y SHERER, S.C.	ASESORIA Y PREPARACIÓN DE MODELO DETALLADO DE PROYECCIONES FINANCIERAS		25/05/2017
28.Prestación de Servicios Profesionales.	AGSA CON ALFARO, DÁVILA Y SHERER, S.C. (ADDENDUM MODIFICATORIO)	ASESORIA Y PREPARACIÓN DE MODELO DETALLADO DE PROYECCIONES FINANCIERAS		07/07/2018
29.Prestación de Servicios Profesionales.	AGSA CON DCS ADVISORY LLC	ASESORIA, ANALISIS Y EVALUACIÓN DEL PLAN DE NEGOCIOS		17/08/2018

De la valoración que se realiza a los instrumentos contractuales de los numerales 1 y 2 antes referidos, a juicio de esta Sala se demuestra que el **objeto del contrato** consistió esencialmente en que el prestador se obligó a prestar al cliente sus servicios legales que consistan en la asesoría y elaboración de toda clase de contratos y convenios relacionados con el objeto social de la empresa o con los fines que requiera, para garantizar con ello una seguridad jurídica en el acuerdo de voluntades.

Sin que sea óbice que en el adendum se anexe una lista donde se adicionan diversos servicios; sin embargo, de esa lista no se aprecia que respecto de ***** *** ***** se agregue otro servicio además de los referidos con anterioridad.

Aunado a lo anterior cabe resaltar que de la digitalización anteriormente inserta también se advierte que el contrato de addendum no cuenta con firma autógrafa del C. ***** *** *****.

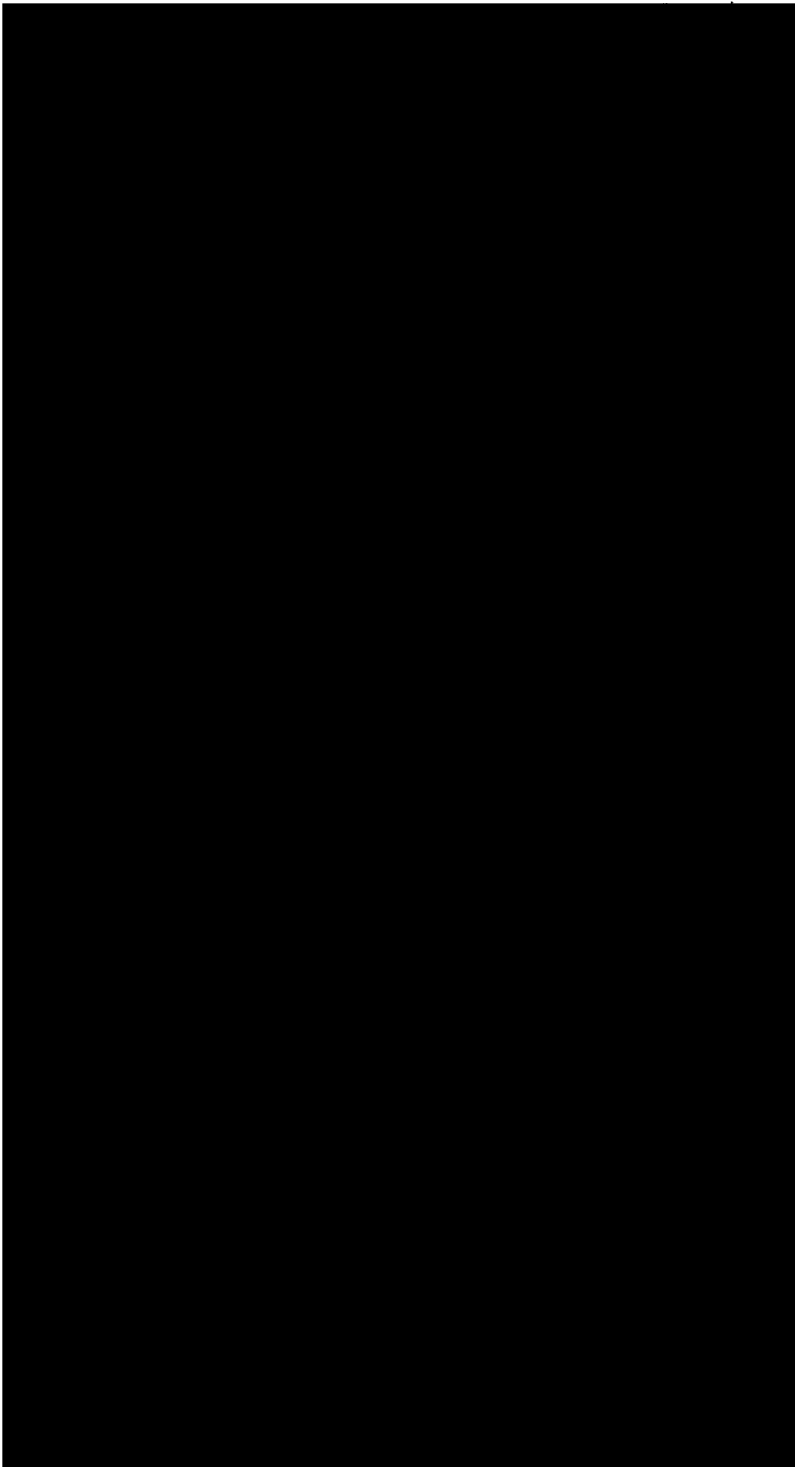
3. Convenio de confidencialidad celebrado entre la actora, esto es, ***** ***** ***** ***** ** ****, y ***** *** ***** ***** *****, visible en el archivo pdf. identificado como “4270-4324 Contrato Carlos” que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “***** ***** *****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Prueba a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197,

Página 103 de 258

203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

De dicha prueba se advierte, que se llevó a cabo la celebración y firma de dicho instrumento, y en lo que aquí interesa se estipuló lo siguiente:



De la valoración que se realiza al instrumento contractual del numeral 3 antes referido, a juicio de esta Sala se demuestra que el **objeto del contrato** consistió esencialmente en que el confidente en este caso el C. ***** *** **** ***** no podrá revelar la información que reciba de la parte actora sin el consentimiento previo y por escrito de la reveladora, esto es, de ***** ***** ***** ***** ** *****,

Además, se advierte que las partes que los suscribieron estipularon que el presupuesto estimado para las tareas objeto del contrato sería de \$472,045.00 de pesos más los impuestos y menos las retenciones a que haya lugar y especificando que de conformidad con lo que se determina en el adendum en su cláusula segunda se adicionara una cantidad de \$300,000.00 pesos; sin embargo como se dijo en

líneas anteriores no es aplicable dicha cantidad en virtud de que no se le menciona para aumentar los servicios del C. *****

Aunado a lo anterior cabe resaltar que de la digitalización anteriormente inserta también se advierte que el contrato de confidencialidad no cuenta con firma autógrafa del C. *****.

Al respecto, cabe destacar que a juicio de esta juzgadora dichas pruebas (1, 2 y 3) carecen de fecha cierta, al no obrar dentro del expediente administrativo la fecha de inscripción de ese instrumento contractual en el Registro Público de la Propiedad, la fecha en que se presentó ante un fedatario público o a que se demuestre que haya muerto alguna de las partes contratantes.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Décima Época, en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466, con Registro digital 2021218, de rubro y texto siguiente:

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

No obstante lo anterior, es importante mencionar que **si bien es cierto** conforme a la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), el contrato analizado no tienen fecha cierta, **también lo es que** a juicio de esta Sala dicho documento **sí tiene valor probatorio, pero indiciario**, por lo que deberá ser adminiculado con el resto del caudal probatorio, para efectos de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que aquí nos ocupan.

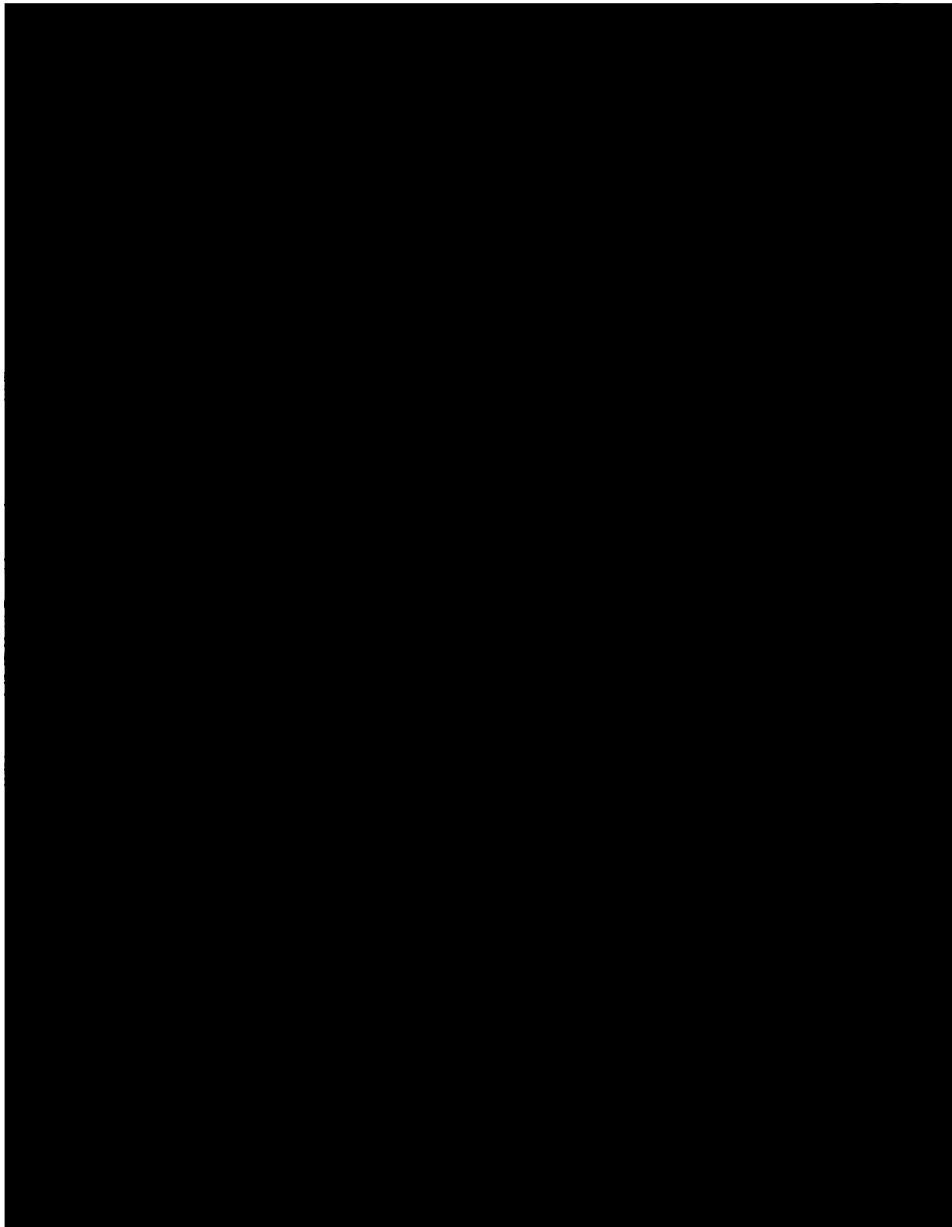
Dicho de otro modo, los instrumentos contractuales analizados **se les concede valor probatorio indiciario al ser documentos privados**, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 133 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de manera que **su eficacia probatoria está sujeta a la adminiculación con el resto del caudal probatorio**.

Ello con independencia de que tenga o no fecha cierta, pues la connotación jurídica de la "fecha cierta", de acuerdo con la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, únicamente constituye 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 estar en posibilidad de demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales, sin que el sólo hecho de tener fecha cierta, sea suficiente para que se les otorgue eficacia probatoria plena, pues se insiste en que ello debe desprenderse de la adminiculación con el resto de las pruebas.

4. Comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ***** ***
 ***** a favor de la actora, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como "1.-GABINETE FOLIOS 1-9557", la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada "*****", ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada "8.-EXPEDIENTE.ADMVO", dentro de la carpeta identificada como "EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE", que obra a foja 1548 de autos.

Mismos a los que **se les concede valor probatorio indiciario**, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los artículos 17-D, tercer y cuarto párrafo, 17-E, 29, 29-A y 63, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 36 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación **vigentes para el ejercicio fiscal de 2018**.

De la valoración a dichos comprobantes se acredita, que ***** ***
 ***** emitió diversas facturas a su cliente quien tiene el carácter de actora en este juicio, por varios conceptos, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza comprobante fiscal digital por internet con folio fiscal número ****, con número de comprobante **, por conceptos de "prestación de servicios legales", por la cantidad total de \$450,000.50 pesos con Impuesto al Valor Agregado incluido:

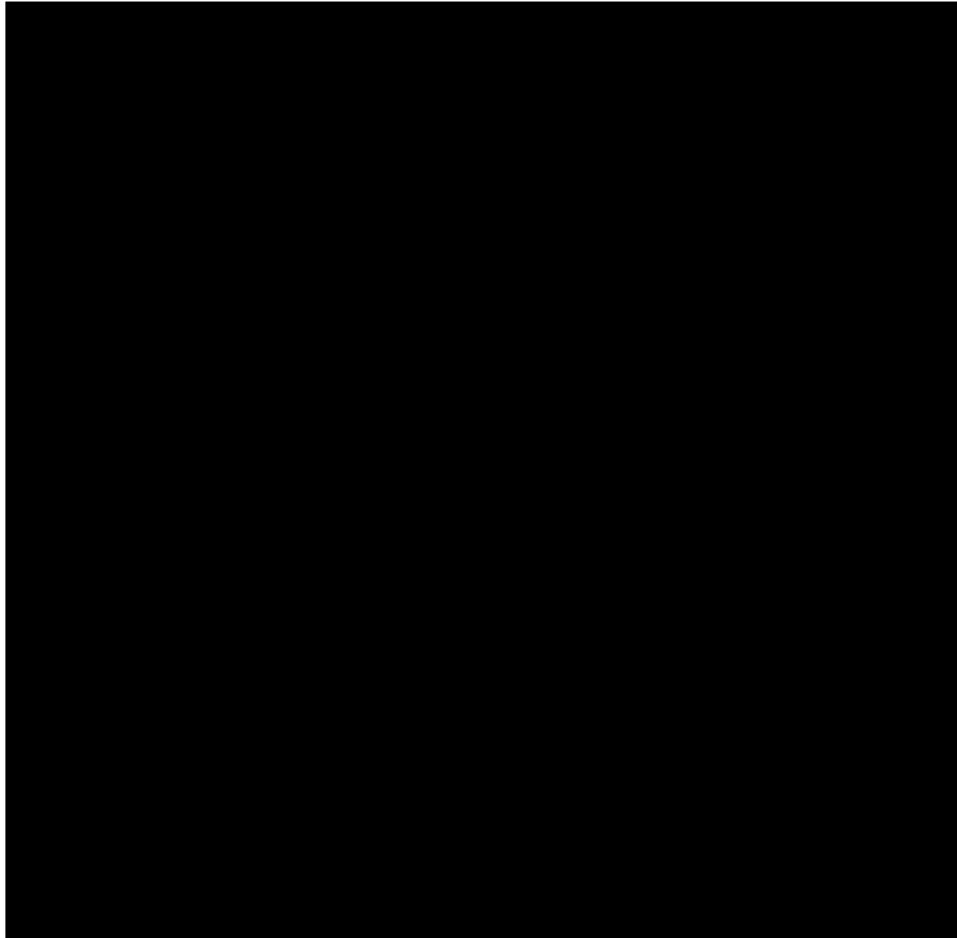


5. Los comprobantes de pago (comprobantes de transferencia bancaria) emitidos por *****, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de

Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestran los diversos pagos efectuados por la actora a *****, durante el ejercicio fiscal de 2018, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza el comprobante de transferencia con número único *****:



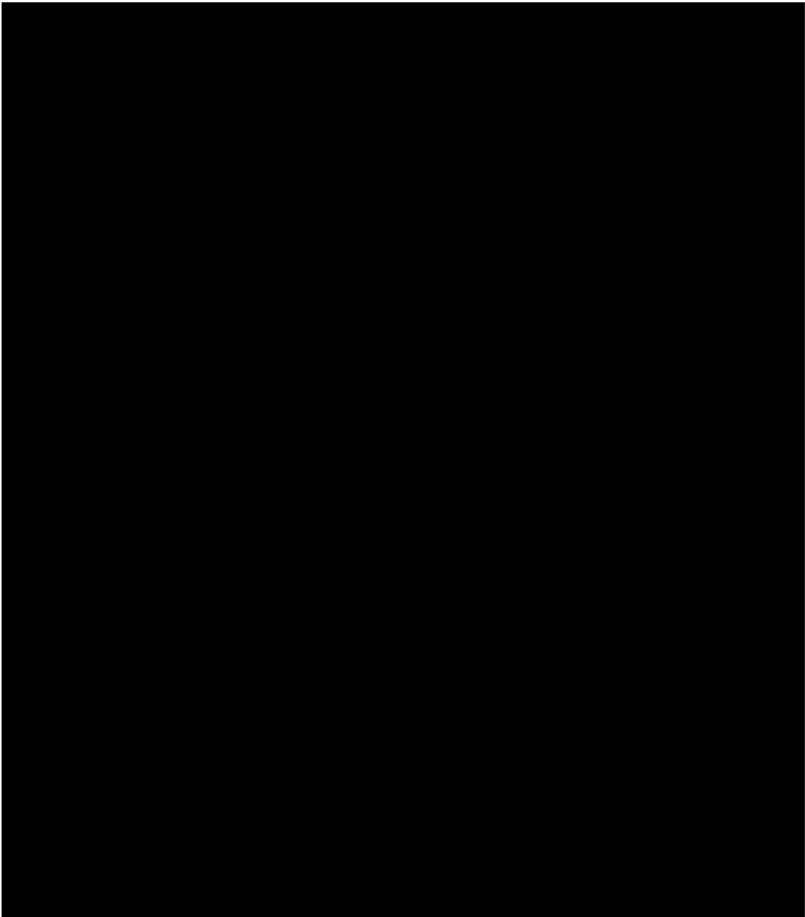
Como podemos ver, de la valoración que se realiza a dicho comprobante digitalizado, tenemos que la actora realizó una transferencia bancaria el día 16 de enero de 2018, de la cuenta de retiro *****, a la cuenta de depósitos *****, cuyo titular es *****, por la cantidad de \$450,000.50 pesos.

6. Las facturas, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como "1.-GABINETE FOLIOS 1-9557", la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada "*****", ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada "8.-EXPEDIENTE.ADMVO", dentro de la carpeta identificada como "EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE", que obra a foja 1548 de autos.

Página 109 de 258

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Documentos con los cuales se demuestran los detalles de las operaciones efectuadas por la actora con sus diversos proveedores, respecto de la compra de bienes o servicios, en las que se establecen los detalles de cada operación, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la factura con número interno *****.



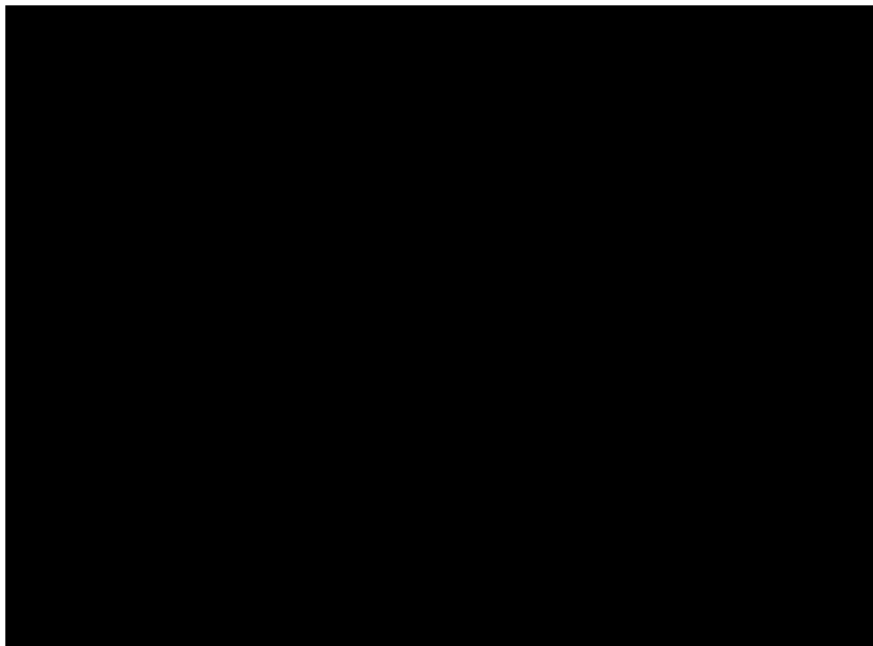
De cuya digitalización se advierte determinada información tanto del comprador (actora), así como del vendedor, que en el caso es ***** , a saber, el número de operación, fecha, número de orden de compra relacionada, número interno, el número de la cuenta bancaria y la institución financiera, la descripción, cantidad, precio, impuestos e importe total por la cantidad de

\$547,672.20 pesos.

7. Órdenes de compra, visibles en los archivos pdf., que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra las solicitudes de compra que realizó la actora a sus diversos proveedores para solicitar la compra de bienes o servicios, en las que se establecen los términos y condiciones de las operaciones, como cantidad, precio, términos de pago y entrega, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la orden de compra número *****:



De cuya digitalización se advierte determinada información tanto del comprador (actora), así como del vendedor, que en el caso es ***** , a saber, fecha y lugar de emisión, descripción detallada del servicio, cantidad, precio, estado de la orden, gestor y creador de la orden, impuestos e importe total por la cantidad de \$365,048.82 pesos.

Página 111 de 258

Con base en lo anterior, **del análisis y valoración que se realiza de manera integral** a las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación y de la adminiculación que este órgano juzgador realiza entre las mismas, **en relación con el proceso de pago señalado por la actora, se advierte que no resultan idóneas para acreditar** la efectiva **prestación de servicios** por su proveedor ***** a la actora, amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por aquella, es decir, **que la operación se haya materializado.**

Se dice lo anterior pues con las pruebas ofrecidas **no se advierte la forma, el modo, tiempo y lugar de la prestación de los servicios** que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por su proveedor, los cuales conforme al contrato de prestación de servicios consisten esencialmente en servicios legales que consistan en la asesoría y elaboración de toda clase de contratos y convenios relacionados con el objeto social de la empresa o con los fines que requiera, para garantizar con ello una seguridad jurídica en el acuerdo de voluntades.

En efecto, con las pruebas aportadas **no se demuestra la forma o manera** en la que ***** , **realizó los servicios relativos a:** servicios legales que consistan en la asesoría y elaboración de toda clase de contratos y convenios relacionados con el objeto social de la empresa o con los fines que requiera, para garantizar con ello una seguridad jurídica en el acuerdo de voluntades.

En efecto, de ninguna de las pruebas ofrecidas por la parte actora se advierte que ***** haya realizado, participado o intervenido en la elaboración de contratos en los que la parte actora haya sido parte, esto es, la parte actora no señala, ni especifica de qué forma participó el C. ***** , en la elaboración de contratos, convenios o instrumentos, cómo prestó los servicios de asesoría, conforme al objeto del contrato.

Sin que sea óbice el hecho de que haya ofrecido el contrato de adendum; sin embargo, se insiste en que éste no cuenta con firma autógrafa del C. ***** , además de que **no resulta suficiente** que en dicho documento se señalaran 25 contratos o convenios, las partes que los celebran, el objeto, la fecha y el importe de dichos instrumentos contractuales, **para considerar que en ellos**

participó el C. ***** ***, pues no existe evidencia como puede ser reuniones de trabajo con personal de la actora, actas entrega-recepción de documentos en los que se observe la recepción por parte de la actora de dichos contratos, etc. de los que se pueda desprender que dicho proveedor participó en la asesoría y elaboración de los contratos suscritos por la actora.

No escapa a la atención de esta juzgadora que si bien la actora ofrece como prueba el reporte de actividades que contiene el soporte relativo a las bitácoras de las actividades desarrolladas por el proveedor ***** ***, también lo es que de dicho documento no se demuestra las circunstancias de modo, tiempo y lugar en que realizó dichas actividades.

En consecuencia, las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación **no resultan idóneas para acreditar la real y efectiva materialización de las operaciones**, ya que de dichas probanzas no se desprenden elementos suficientes para demostrar la realización de los servicios supuestamente prestados a la actora por ***** ***, amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet que ésta última emitió a su favor.

Dicho de otro modo, del análisis y valoración a los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora, y de la adminiculación que este cuerpo colegiado realiza entre los mismos, **no se demuestra** que su proveedor ***** ***, **haya prestado** los supuestos servicios que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos a favor de la actora.

Máxime que en el caso concreto, **resulta indispensable que la enjuiciante exhibiera** aquellos documentos que acreditaran la efectiva realización de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet, toda vez que **el simple registro de las mismas en su contabilidad, no implica que automáticamente se han llevado a cabo las mismas.**

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **VIII-J-1aS-66**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la Revista de este órgano jurisdiccional, Octava Época, Año IV, No. 32, Marzo 2019, página 21, de rubro **“FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. EN SU EJERCICIO, VÁLIDAMENTE PUEDE DESCONOCER LOS EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURÍDICOS CONSIGNADOS EN LA CONTABILIDAD, CUANDO CAREZCAN DE MATERIALIDAD.”**, transcrita en líneas anteriores.

Página 113 de 258

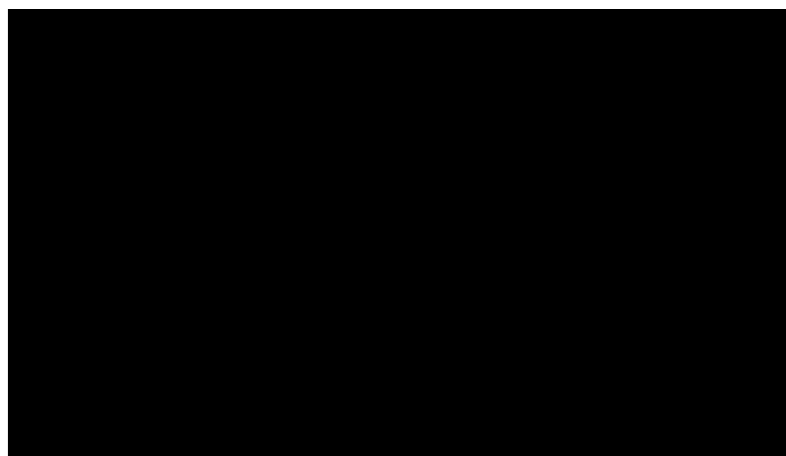
En este orden de ideas, **este órgano juzgador arriba a la conclusión de que** contrario a lo que sostiene y pretende la actora, **no se encuentra acreditada la materialidad** de las operaciones que aparentemente celebró con *****
*****, manifestadas por ella en sus registros contables y amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por dicho proveedor, en consecuencia, lo resuelto por la autoridad en la resolución originalmente recurrida es legal y ajustado a derecho.

E) Respecto del proveedor *****
*****, para acreditar la materialidad de las operaciones por la cantidad de **\$1,940,795.00**, destacan las siguientes pruebas:

1. Contrato de prestación de servicios celebrado entre la actora, esto es, *****
*****, (“el cliente”) y *****
*****, (“el Prestador”), visible en el archivo pdf. identificado como **“3973-4035” Contr Ricardo**, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como **“1.- GABINETE FOLIOS 1-9557”**, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada **“*****”**, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada **“8.-EXPEDIENTE.ADMVO”**, dentro de la carpeta identificada como **“EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”**, que obra a foja 1548 de autos.

Prueba a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

De dicha prueba se advierte, que se llevó a cabo la celebración y firma de dicho instrumento, y en lo que aquí interesa se estipuló lo siguiente:



...

CLAÚSULAS

PRIMERA - OBJETO: El PROFESIONAL se obliga a prestar al CLIENTE los servicios indicados en la Cláusula Segunda siguiente, durante el periodo indicado en la Cláusula Quinta.

SEGUNDA - NATURALEZA DE LOS SERVICIOS: Los servicios que el PROFESIONAL se obliga a prestar durante la vigencia del presente Contrato en los términos de la Cláusula Primera consistirán en la atención, seguimiento, asesoría, consejería, y demás relacionados con los asuntos de naturaleza jurídica penal, o bien, aquellos relacionados con la materia laboral.

En particular, el PROFESIONAL brindará sus servicios en relación con los asuntos penal y laboral entablados frente al señor Francisco José Carrillo González, quien formó parte del CLIENTE, y con quien se sostiene en la actualidad un juicio laboral, y en contra de quien se interpuso una denuncia penal.

Los servicios por parte del PROFESIONAL serán prestados ya sea directamente, es decir, interviniendo en los expedientes y/o averiguaciones respectivas, o bien, a través de la asesoría brindada en dichas materias al área jurídica del CLIENTE, o bien, a través de la oficina corporativa del grupo del cual forma parte el CLIENTE.

TERCERA - LUGAR DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS: El PROFESIONAL prestará los servicios descritos en la Cláusula Segunda anterior en los sitios que a efecto indique el CLIENTE al PROFESIONAL, según sea el caso.

CUARTA - CONTRAPRESTACIÓN Y FORMA DE PAGO: Como contraprestación por los servicios profesionales que el PROFESIONAL prestará a favor del CLIENTE, de conformidad con lo establecido en la Cláusula Segunda anterior, el segundo pagará al primero las siguientes cantidades:

a. Por la atención del asunto en materia laboral antes referido, la cantidad de \$1,258,795.00 (un millón doscientos cincuenta y ocho mil setecientos noventa y cinco pesos 00/100 M.N.), más los impuestos y menos las retenciones a que haya lugar.

b. Por la atención del asunto en materia penal antes referido, la cantidad de \$682,000.00 (seiscientos ochenta y dos mil pesos 00/100 M.N.), más los impuestos y menos las retenciones a que haya lugar.

QUINTA - VIGENCIA DEL CONTRATO: La vigencia del presente Contrato será de la firma del mismo y finalizará precisamente el día 31 de mayo de 2018.

De la valoración que se realiza al instrumento contractual antes referido, a juicio de esta Sala se demuestra que el **objeto del contrato** consistió esencialmente en que el prestador se obligó a prestar al cliente sus servicios consistentes en la atención, seguimiento, asesoría, consejería, y demás relacionados con los asuntos de naturaleza jurídica penal, o bien, aquellos

Página 115 de 258

relacionados con la materia laboral.

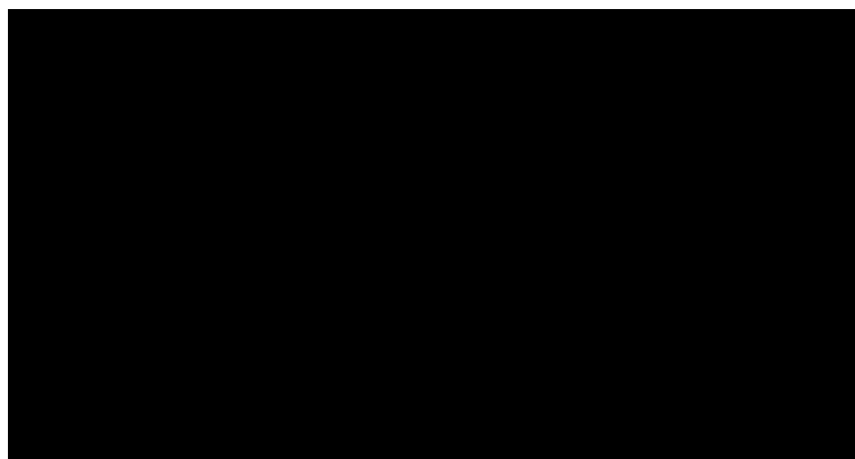
En particular, en relación con los asuntos penal y laboral entablados frente al señor ***** , quien formó parte del CLIENTE, y con quien se sostiene en la actualidad un juicio laboral, y en contra de quien se interpuso una denuncia penal.

Los servicios serán prestados ya sea directamente, es decir, interviniendo en los expedientes y/o averiguaciones respectivas, o bien, a través de la asesoría brindada en dichas materias al área jurídica o a través de la oficina corporativa del grupo del cual forma parte el CLIENTE.

2. Convenio de confidencialidad celebrado entre la actora, esto es, ***** , y ***** , visible en el archivo pdf. identificado como “3973-4035 Contr Ricardo” [que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB \(universal serial bus\), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.](#)

Prueba a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

De dicha prueba se advierte, que se llevó a cabo la celebración y firma de dicho instrumento, y en lo que aquí interesa se estipuló lo siguiente:



PRIMERA.- OBJETO

El presente Convenio tiene por objeto, establecer los lineamientos aplicables al intercambio de INFORMACIÓN CONFIDENCIAL, que realicen LAS PARTES, en virtud del desarrollo de los diversos posibles proyectos y negocios en que lleguen a participar entre ellos.

Para efectos de lo establecido en este documento, se entenderá como EL CONFIDENTE, la parte receptora de la información que se considere como confidencial, según lo más adelante establecido; y a la parte que proporcione dicha información se le identificará como la PARTE REVELADORA.

Salvo en los casos expresamente establecidos en este Convenio, EL CONFIDENTE no podrá divulgar y/o revelar a persona alguna, en forma total o parcial la INFORMACIÓN CONFIDENCIAL que le sea proporcionada directa o indirectamente, sin el consentimiento previo y por escrito de LA PARTE REVELADORA.

Asimismo, la INFORMACIÓN CONFIDENCIAL no podrá ser utilizada por EL CONFIDENTE para su propio beneficio o el beneficio de terceros.

Se entenderá por PARTE RECEPTORA a EL CONFIDENTE, quien recibe la INFORMACIÓN CONFIDENCIAL de parte de LA PARTE REVELADORA, que es la poseedora de la INFORMACIÓN CONFIDENCIAL, objeto de la entrega.

SEGUNDA.- INFORMACIÓN CONFIDENCIAL

Para los efectos del presente instrumento, se entiende por INFORMACIÓN CONFIDENCIAL toda aquella información OBJETO DE ENTREGA por parte de LA PARTE REVELADORA y/o cualesquiera de sus filiales y/o subsidiarias.

TERCERA.- PROPIEDAD DE LA INFORMACIÓN

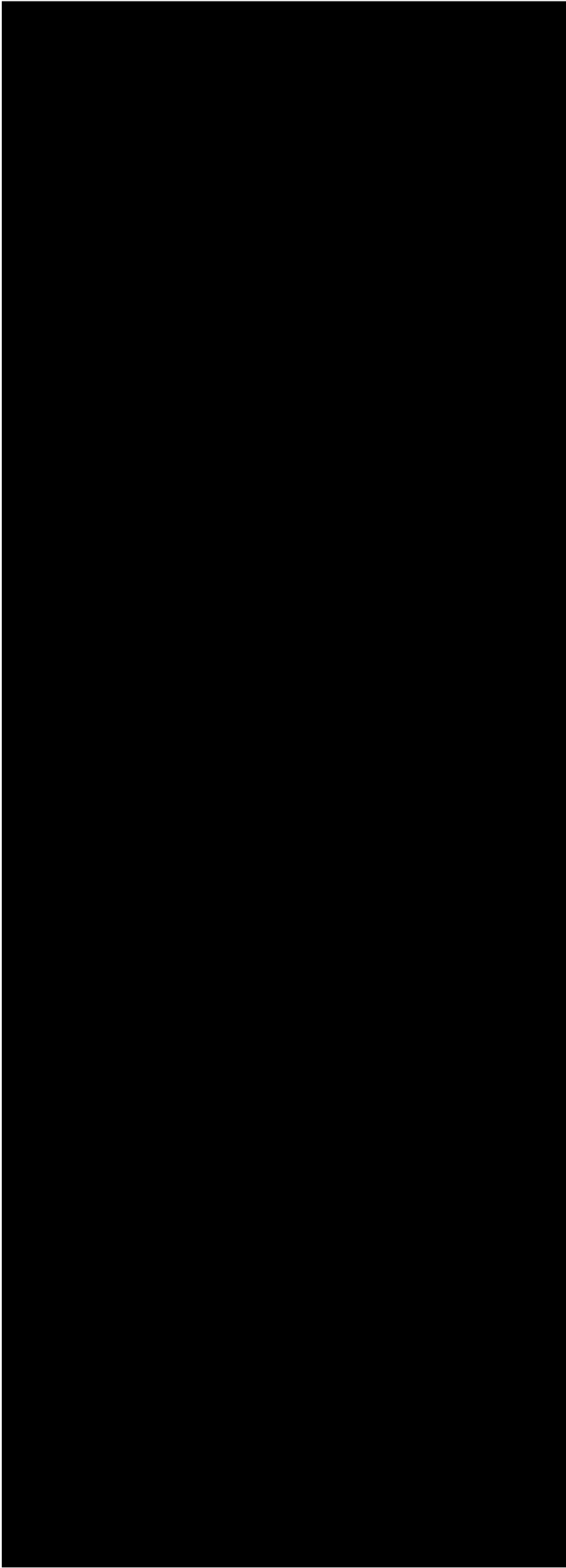
EL CONFIDENTE reconoce que la INFORMACIÓN CONFIDENCIAL que maneje es propiedad exclusiva de LA PARTE REVELADORA, por lo que bajo ninguna circunstancia se entenderá que la INFORMACIÓN CONFIDENCIAL es propiedad de la parte receptora, o que en virtud de la celebración del presente Convenio existe algún tipo de representación entre LAS PARTES.

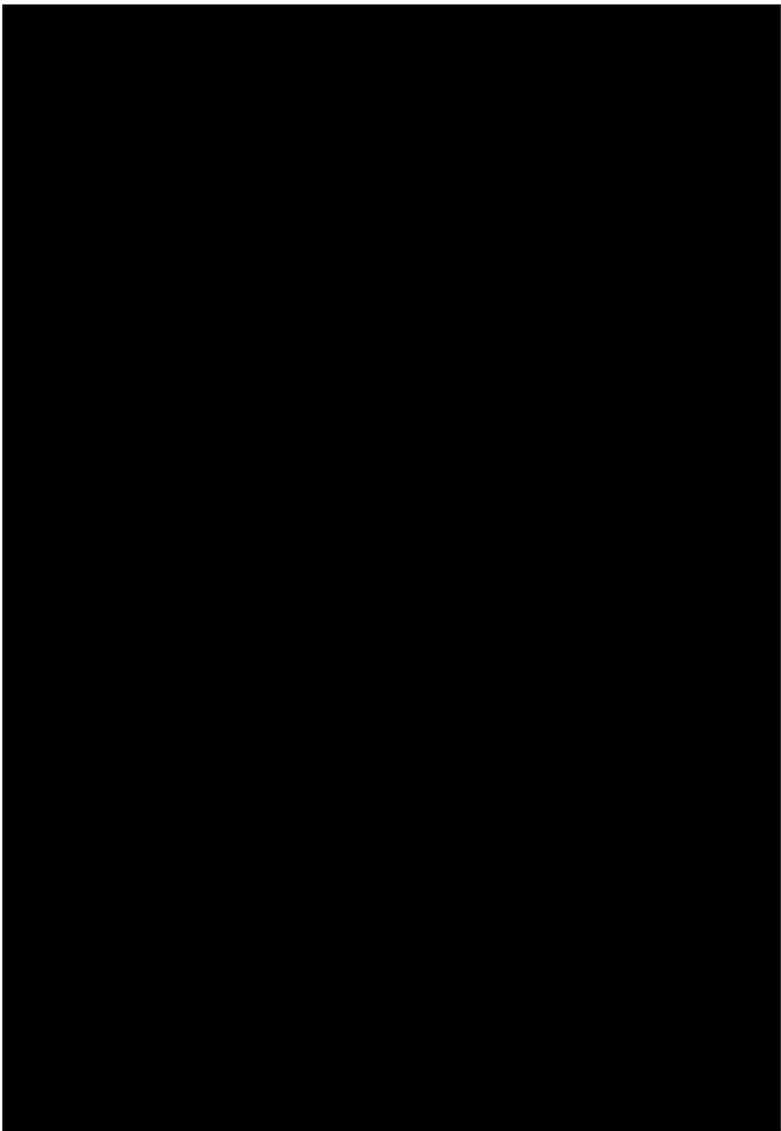
EL CONFIDENTE reconoce que la celebración del presente Convenio:

1. No le confiere respecto de la INFORMACIÓN CONFIDENCIAL, derechos o licencias de propiedad industrial o intelectual, sobre la misma.
2. No constituye una promesa, compromiso u obligación de realizar una compraventa de bienes muebles e inmuebles, productos o servicios por parte de LA PARTE REVELADORA y/o sus empresas subsidiarias o filiales, salvo los que expresamente se pacten por LAS PARTES.
3. No autoriza a EL CONFIDENTE el uso de marca registrada, patente, derecho de autor, secreto de la empresa o derecho de propiedad industrial, para un fin distinto al previsto en el presente instrumento.

CUARTA.- CONFIDENCIALIDAD DE LA INFORMACIÓN

EL CONFIDENTE, es decir la parte receptora de la información, sólo podrá revelar la INFORMACIÓN CONFIDENCIAL a sus abogados y socios de negocios, y únicamente para los fines de análisis y revisión





De la valoración que se realiza a los instrumentos contractuales de los numerales 1 y 2 antes referidos, a juicio de esta Sala se demuestra que el **objeto del contrato** consistió esencialmente en que en primer lugar, debía brindar el servicio de atención, seguimiento, asesoría, consejería, y demás relacionados con los asuntos de naturaleza jurídica penal, o bien, aquellos relacionados con la materia laboral, en particular con los asuntos penal y laboral entablados frente al señor ***** **** ***** ***** , y en segundo lugar el confidente en este caso el C. ***** ***** ***** ***** no podrá revelar la información que reciba de la parte actora sin el consentimiento previo y por escrito de la reveladora, esto es, de ***** ***** ***** ***** ** ***** ,

Sin embargo, es importante resaltar que tanto el contrato de prestación de servicios como el de confidencialidad no son firmados autógrafamente por el C. ***** ***** ***** *****

Además, se advierte que las partes que los suscribieron estipularon que por la atención del asunto en materia laboral antes referido, la cantidad de \$1'258,795.00, más impuestos y menos las retenciones a que haya lugar.

Por la atención del asunto en materia penal antes referido, la cantidad de \$682,000.00, más impuestos y menos las retenciones a que haya lugar.

Al respecto, cabe destacar que a juicio de esta juzgadora dichas pruebas (1 y 2) carecen de fecha cierta, al no obrar dentro del expediente administrativo la fecha de inscripción de ese instrumento contractual en el Registro Público de la Propiedad, la fecha en que se presentó ante un fedatario público o a que se demuestre que haya muerto alguna de las partes contratantes.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Décima Época, en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466, con Registro digital 2021218, de rubro y texto siguiente:

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

No obstante lo anterior, es importante mencionar que **si bien es cierto** conforme a la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), el contrato analizado no tienen fecha cierta, **también lo es que** a juicio de esta Sala dicho documento **sí tiene valor probatorio, pero indiciario**, por lo que deberá ser adminiculado con el resto del caudal probatorio, para efectos de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que aquí nos ocupan.

Dicho de otro modo, los instrumentos contractuales analizados **se les concede valor probatorio indiciario al ser documentos privados**, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 133 y 203 del Código Federal de

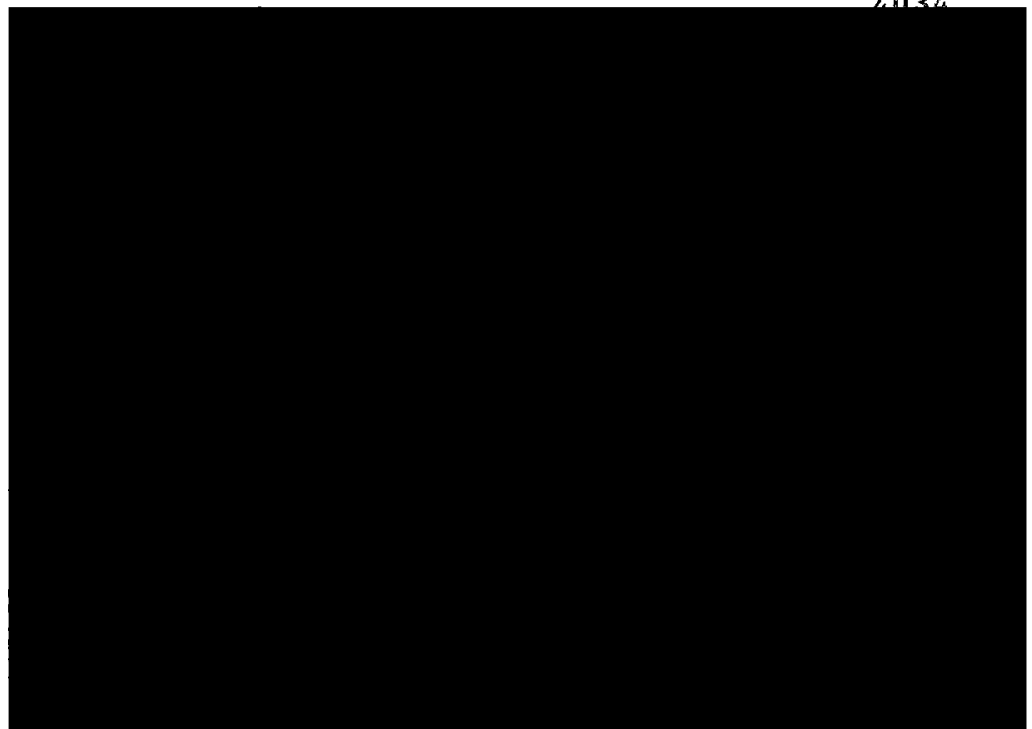
Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de manera que **su eficacia probatoria está sujeta a la adminiculación con el resto del caudal probatorio**.

Ello con independencia de que tenga o no fecha cierta, pues la connotación jurídica de la "fecha cierta", de acuerdo con la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, únicamente constituye 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 estar en posibilidad de demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales, sin que el sólo hecho de tener fecha cierta, sea suficiente para que se les otorgue eficacia probatoria plena, pues se insiste en que ello debe desprenderse de la adminiculación con el resto de las pruebas.

3. Comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por *****
***** a favor del actor, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como "1.-GABINETE FOLIOS 1-9557", la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada "*****", ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada "8.-EXPEDIENTE.ADMVO", dentro de la carpeta identificada como "EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE", que obra a foja 1548 de autos.

Mismos a los que **se les concede valor probatorio indiciario**, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los artículos 17-D, tercer y cuarto párrafo, 17-E, 29, 29-A y 63, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 36 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación **vigentes para el ejercicio fiscal de 2018**.

De la valoración a dichos comprobantes se acredita, que *****
***** emitió facturas a su cliente quien tiene el carácter de actora en este juicio, por varios conceptos, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza comprobante fiscal digital por internet con folio fiscal número ****, con número de comprobante ***, por conceptos de "asesoría legal", por la cantidad total de \$650,150.60 pesos con Impuesto al Valor Agregado incluido:



PAGADO 02 MAYO 2018

4. Los comprobantes de pago (comprobantes de transferencia bancaria) emitidos por *****, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestran los diversos pagos efectuados por la actora a *****, durante el ejercicio fiscal de 2018, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza el comprobante de transferencia con número único *****:



Como podemos ver, de la valoración que se realiza a dicho comprobante digitalizado, tenemos que la actora realizó una transferencia bancaria el día 02 de mayo de 2018, de la cuenta de retiro *****, a la cuenta de depósitos *****, cuyo titular es ***** *****, por la cantidad de \$650,150.60 pesos.

5. Las facturas, visibles en los archivos pdf. que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1. Gabinete Folios 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “8.- Expediente Admvo Agropecuaria Santa Genoveva”, ubicada a su vez, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 4035 BIS de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Documentos con los cuales se demuestran los detalles de las operaciones efectuadas por la actora con sus diversos proveedores, respecto de la

Página 123 de 258

compra de bienes o servicios, en las que se establecen los detalles de cada operación, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la factura con número interno *****:

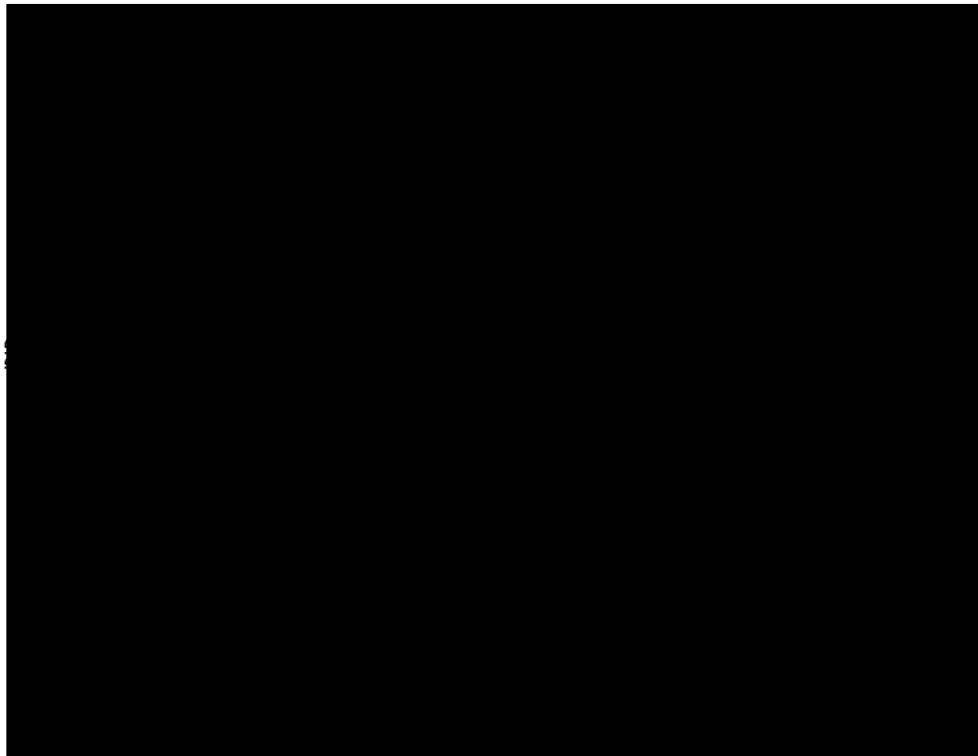


De cuya digitalización se advierte determinada información tanto del comprador (actora), así como del vendedor, que en el caso es *****
*****, a saber, el número de operación, fecha, número de orden de compra relacionada, número interno, el número de la cuenta bancaria y la institución financiera, la descripción, cantidad, precio, impuestos e importe total por la cantidad de \$791,120.00 pesos.

6. Órdenes de compra, [visibles en los archivos pdf](#). que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra las solicitudes de compra que realizó la actora a sus diversos proveedores para solicitar la compra de bienes o servicios, en las que se establecen los términos y condiciones de las operaciones, como cantidad, precio, términos de pago y entrega, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la orden de compra número *****.



De cuya digitalización se advierte determinada información tanto del comprador (actora), así como del vendedor, que en el caso es *****
*****, a saber, fecha y lugar de emisión, descripción detallada del servicio, cantidad, precio, estado de la orden, gestor y creador de la orden, impuestos e importe total por la cantidad de \$791,120.00 pesos.

Con base en lo anterior, **del análisis y valoración que se realiza de manera integral** a las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación y de la adminiculación que este órgano juzgador realiza entre las mismas, en relación con el proceso de pago señalado por la actora, se advierte que no resultan idóneas para acreditar la efectiva **prestación de servicios** por su proveedor ***** a la actora, amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por aquella, es decir, **que la operación se haya materializado**.

Se dice lo anterior pues con las pruebas ofrecidas **no se advierte la forma, el modo, tiempo y lugar de la prestación de los servicios** que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por su proveedor, los cuales conforme al contrato de prestación de servicios consisten esencialmente en la atención, seguimiento, asesoría, consejería, y demás relacionados con los asuntos de naturaleza jurídica penal, o bien, aquellos relacionados con la materia laboral.

En efecto, con las pruebas aportadas **no se demuestra la forma o manera** en la que ***** , **realizó los servicios relativos a** la atención, seguimiento, asesoría, consejería, y demás relacionados con los asuntos de naturaleza jurídica penal, o bien, aquellos relacionados con la materia laboral. En particular, en relación con los asuntos penal y laboral entablados frente al señor ***** .

En efecto, con ninguna de las pruebas ofrecidas por la parte actora se advierte que ***** haya realizado la atención, seguimiento, asesoría, consejería, y demás relacionados con los asuntos de naturaleza jurídica penal, o bien, aquellos relacionados con la materia laboral, en particular, en relación con los asuntos penal y laboral entablados frente al señor ***** , en razón de que **no señala el número de la carpeta de investigación o el número del juicio laboral** que se sigue en contra de dicha persona, **el estado procesal de ambos procedimientos**, incluso **tampoco exhibe** los escritos que en su caso hubiera firmado ***** , como autorizado, apoderado o en representación de la actora en dichos procedimientos.

Por lo que no se demuestra que dicha persona efectivamente haya llevado a cabo en nombre de la actora dichos asuntos en materia penal y laboral, lo cual era el objeto del contrato de prestación de servicios firmado por ambos.

Además, el contrato de prestación de servicios y el contrato de confidencialidad **no cuenta con firma autógrafa** del C. ***** , por lo que no existe certeza a juicio de esta Sala de que se haya realizado en el mundo fáctico el objeto de dichos instrumentos.

Sin que pase desapercibido para esta Sala el argumento de la actora

en el que sostiene que si se realizó el mismo, al existir consentimiento expreso de dicha persona con fundamento en el artículo 1803 del Código Civil Federal; sin embargo, resulta infundada su afirmación, pues en el caso concreto corresponde a la actora la carga de la prueba de demostrar fehacientemente la prestación de los servicios que amparan dicho instrumento contractual, lo que hasta este momento no ha demostrado.

De igual forma, no pasa desapercibido para esta Sala, el reporte de actividades que contiene el soporte relativo a las bitácoras de las actividades desarrolladas por el proveedor *****; sin embargo, contrario a lo que sostiene la actora, con dicho reporte **no se demuestra la efectiva prestación de los servicios objeto del contrato**, pues de él no se demuestra que dicho proveedor haya sido quien da trámite y seguimiento a los procedimientos en materia penal y laboral.

En consecuencia, las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación **no resultan idóneas para acreditar la real y efectiva materialización de las operaciones**, ya que de dichas probanzas no se desprenden elementos suficientes para demostrar la realización de los servicios supuestamente prestados a la actora por ***** , amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet que ésta última emitió a su favor.

Dicho de otro modo, del análisis y valoración a los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora, y de la adminiculación que este cuerpo colegiado realiza entre los mismos, **no se demuestra** que su proveedor ***** **haya prestado** los supuestos servicios que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos a favor de la actora.

Máxime que en el caso concreto, **resulta indispensable que la enjuiciante exhibiera** aquellos documentos que acreditaran la efectiva realización de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet, toda vez que **el simple registro de las mismas en su contabilidad**, no implica que automáticamente se han llevado a cabo las mismas.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **VIII-J-1aS-66**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la Revista de este órgano jurisdiccional, Octava Época, Año IV, No. 32, Marzo 2019, página 21, de rubro **“FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. EN SU EJERCICIO, VÁLIDAMENTE PUEDE DESCONOCER LOS EFECTOS FISCALES DE LOS**

Página 127 de 258

ACTOS JURÍDICOS CONSIGNADOS EN LA CONTABILIDAD, CUANDO CAREZCAN DE MATERIALIDAD.”, transcrita en líneas anteriores.

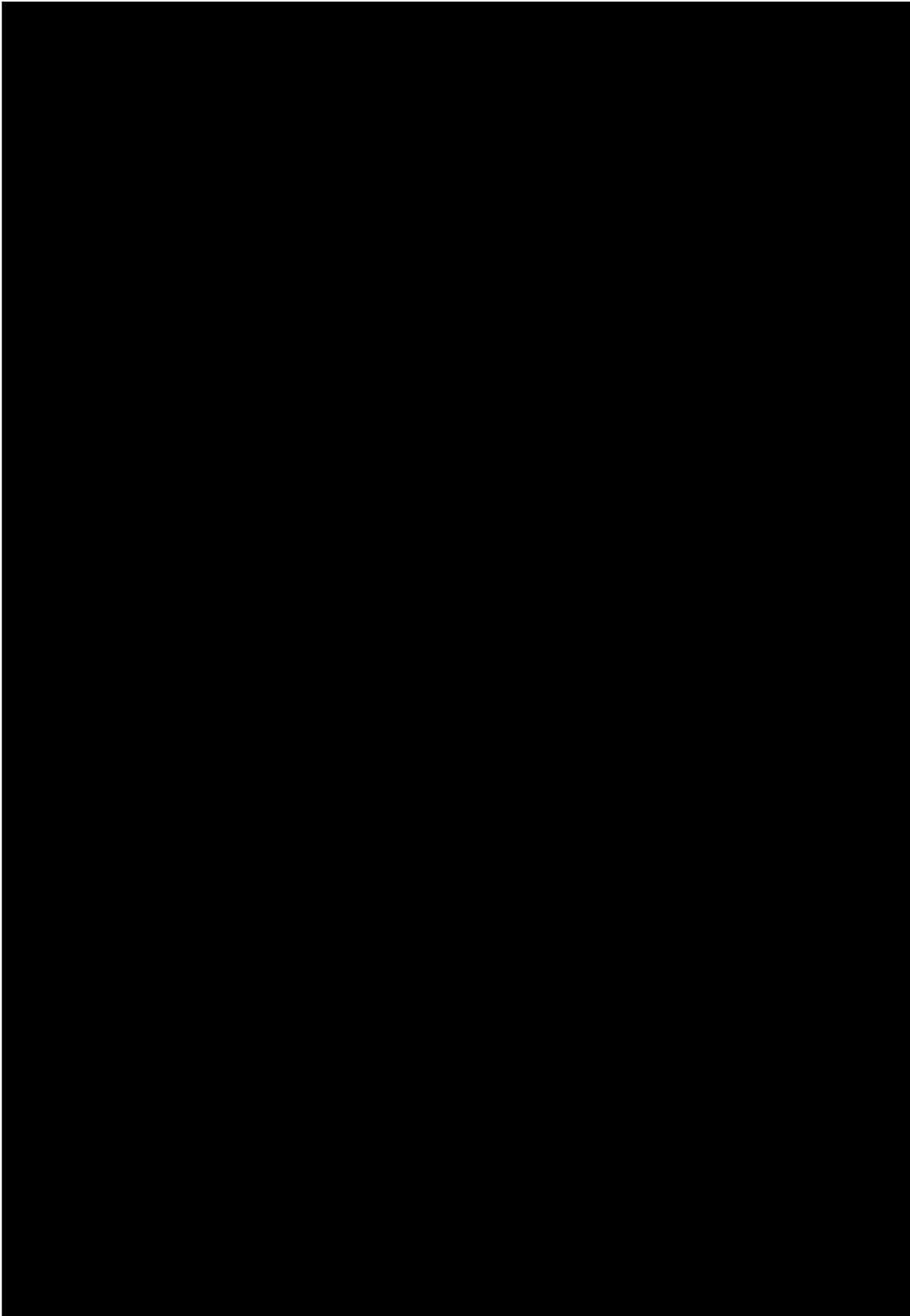
En este orden de ideas, **este órgano juzgador arriba a la conclusión de que contrario a lo que sostiene y pretende la actora, no se encuentra acreditada la materialidad** de las operaciones que aparentemente celebró con ***** *****, manifestadas por ella en sus registros contables y amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por dicho proveedor, en consecuencia, lo resuelto por la autoridad en la resolución originalmente recurrida es legal y ajustado a derecho.

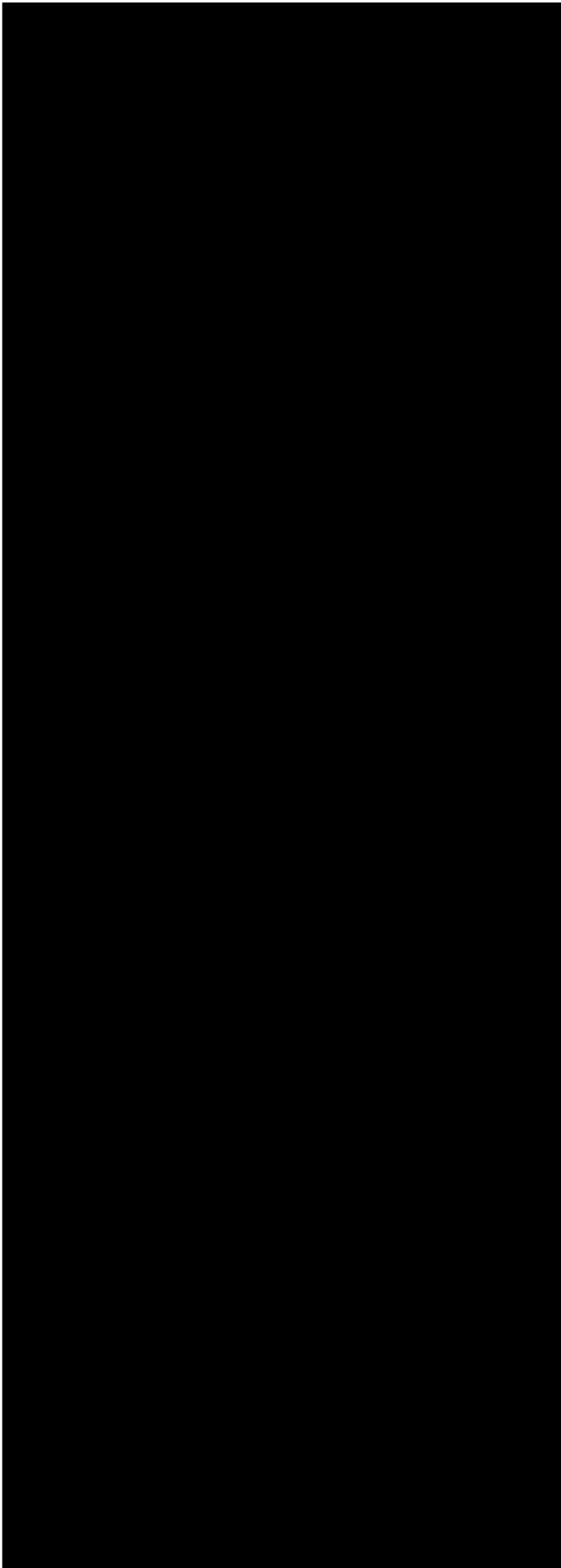
F) Respecto del proveedor *** * ***** ***** ***** ** *******
para acreditar la materialidad de las operaciones por la cantidad de **\$13,000,000.00**,
destacan las siguientes pruebas:

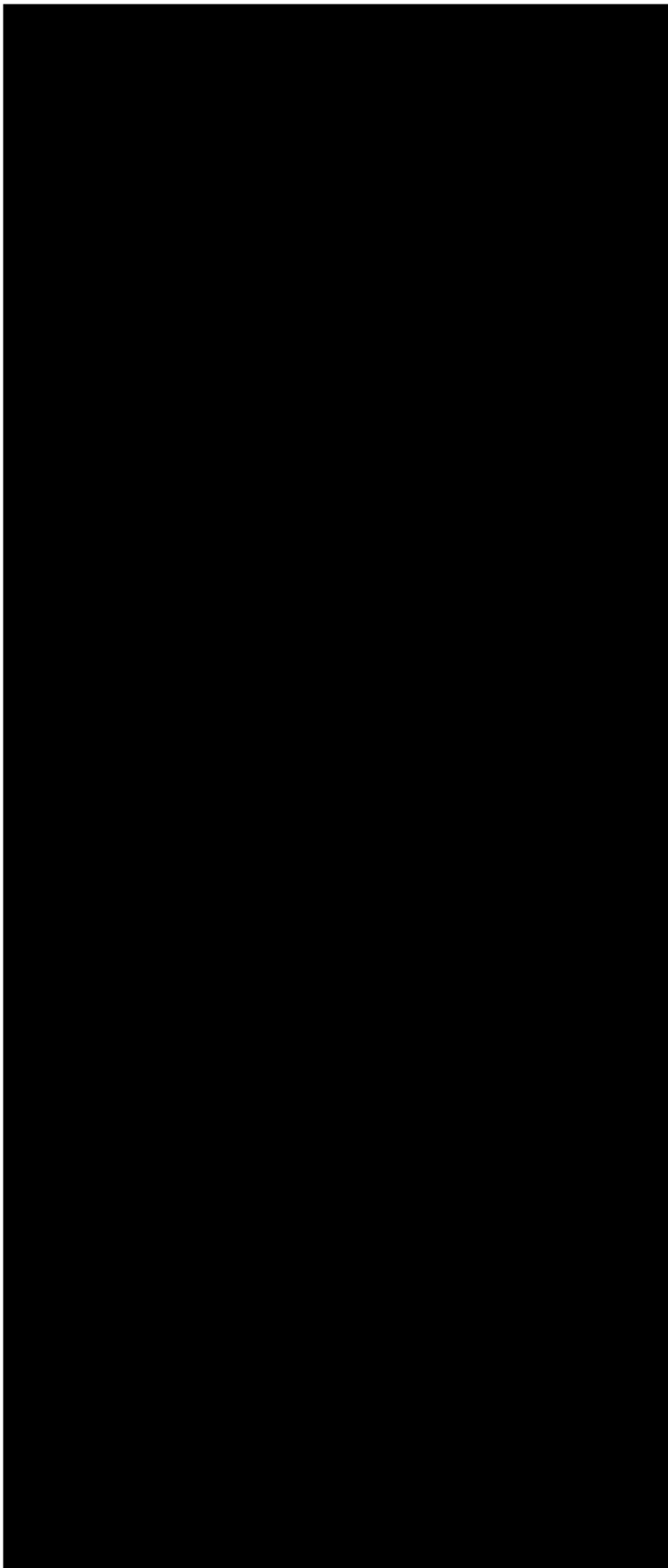
1.- Contrato de prestación de servicios de mantenimiento a equipos celebrado entre la actora, esto es, ***** ***** ***** **, (‘el cliente’) y ***** * ***** ***** ** (‘el prestador’), visible en el archivo pdf. identificado como ‘3899-3972’ que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como ‘1.-GABINETE FOLIOS 1-9557’, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada ‘***** *****’, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada ‘8.-EXPEDIENTE.ADMVO’, dentro de la carpeta identificada como ‘EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE’, que obra a foja 1548 de autos.

Prueba a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

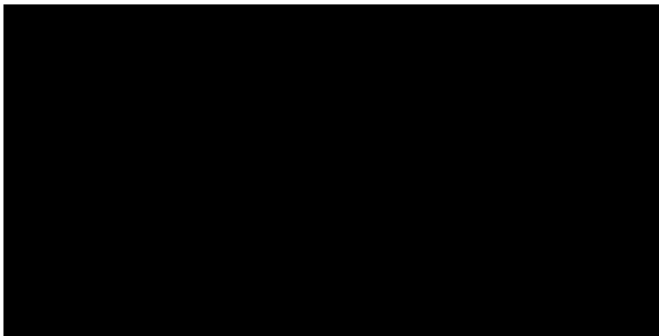
De dicha prueba se advierte, que se llevó a cabo la celebración y firma de dicho instrumento, y en lo que aquí interesa se estipuló lo siguiente:







...



Página 131 de 258

De la valoración que se realiza al instrumento contractual del numeral antes referido, a juicio de esta Sala se demuestra que el **objeto del contrato** consistió esencialmente en que ***** brindaría el servicio de aplicación foliar de fertilizante en 111 lotes de manejo forestal que se desglosan en el Anexo 1 y que comprenden 3911 hectáreas de plantaciones forestales de teca, con las cantidades de fertilizante por hectárea que se detalla en el Anexo 2 que es parte del contrato a *****

Además, se advierte que las partes que los suscribieron estipularon que el pago sería por fechas el primero se realizaría el 16 de enero de 2018, por la cantidad de \$1'825,000.00 pesos, el segundo pago el día 09 de marzo de 2018, por la cantidad de \$2'450,000.00, el tercer pago el día 11 de mayo de 2018, por la cantidad de \$2'000,000.00, el cuarto pago el día 13 de julio de 2018, por la cantidad de \$1'850,000.00, el quinto pago el día 14 de septiembre de 2018, por la cantidad de \$2'500,000.00 y el sexto y último pago el día 16 de noviembre de 2018, por la cantidad de \$2'500,000.00.

Al respecto, cabe destacar que a juicio de esta juzgadora dicha prueba carece de fecha cierta, al no obrar dentro del expediente administrativo la fecha de inscripción de ese instrumento contractual en el Registro Público de la Propiedad, la fecha en que se presentó ante un fedatario público o a que se demuestre que haya muerto alguna de las partes contratantes.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Décima Época, en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466, con Registro digital 2021218, de rubro y texto siguiente:

“DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE “FECHA CIERTA” TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE. La connotación jurídica de la “fecha cierta” deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la “fecha cierta” es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos

documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.”

No obstante lo anterior, es importante mencionar que **si bien es cierto** conforme a la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), el contrato analizado no tienen fecha cierta, **también lo es que** a juicio de esta Sala dicho documento **sí tiene valor probatorio**, pero indiciario, por lo que deberá ser adminiculado con el resto del caudal probatorio, para efectos de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que aquí nos ocupan.

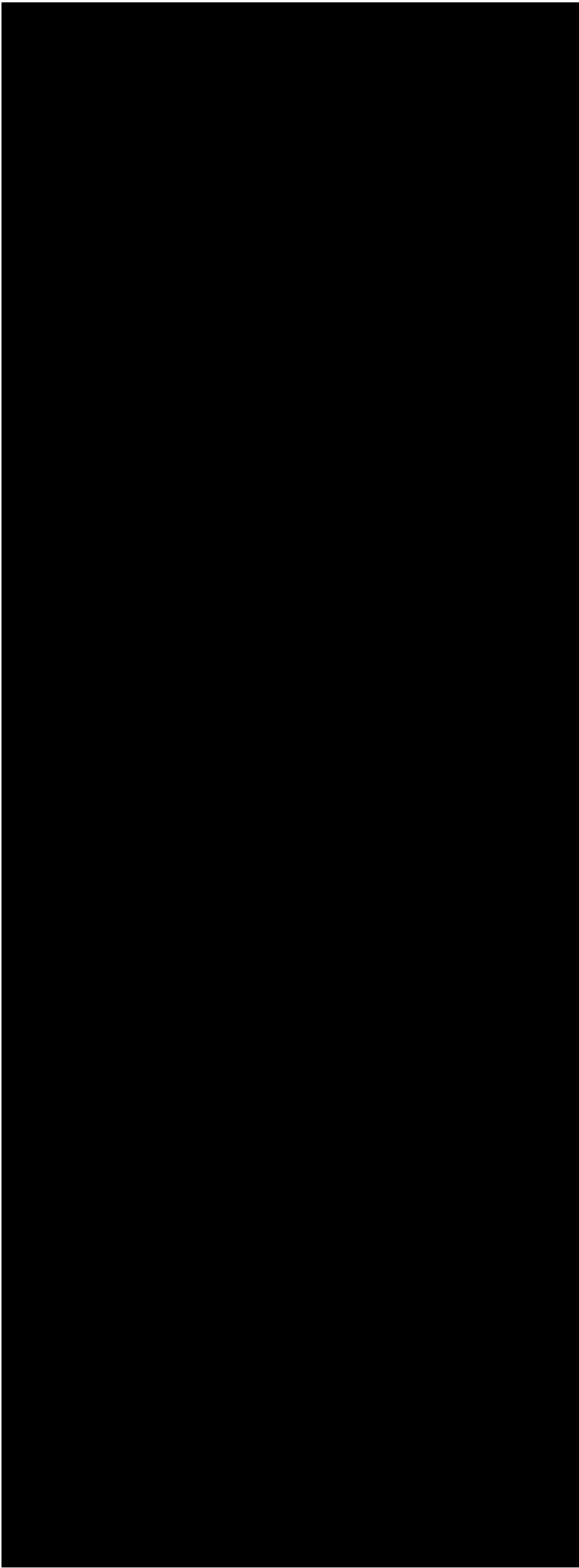
Dicho de otro modo, el instrumento contractual analizado **se le concede valor probatorio indiciario al ser documento privado**, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 133 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de manera que **su eficacia probatoria está sujeta a la adminiculación con el resto del caudal probatorio**.

Ello con independencia de que tenga o no fecha cierta, pues la connotación jurídica de la "fecha cierta", de acuerdo con la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, únicamente constituye 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 estar en posibilidad de demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales, sin que el sólo hecho de tener fecha cierta, sea suficiente para que se les otorgue eficacia probatoria plena, pues se insiste en que ello debe desprenderse de la adminiculación con el resto de las pruebas.

2. Bitácora de lista de los lotes en los cuales se aplicó fertilizantes en las plantaciones forestales de teca, [visible en los archivos pdf., que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB \(universal serial bus\), en la subcarpeta identificada como “4.-LEGALES FOLIOS 25558-34557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “***** *****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.](#)

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197,

1000



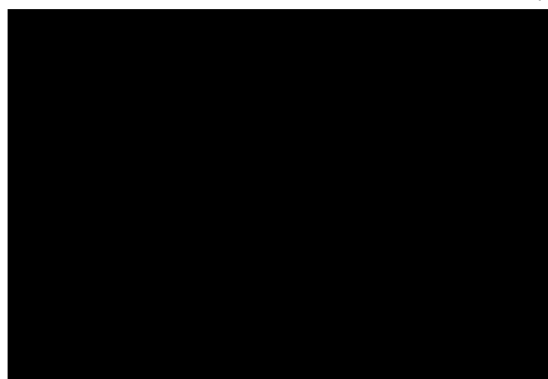
Página 135 de 258

3. Bitácora que contiene la cantidad de fertilizantes aplicados por hectárea como parte del plan anual de mantenimiento de las plantaciones forestales de teca, [visible en los archivos pdf. que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB \(universal serial bus\), en la subcarpeta identificada como “4.-LEGALES FOLIOS 25558-34557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.](#)

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra que aparentemente se hizo la aplicación de fertilizante en diversos lotes, [listado que se digitaliza, el ubicado en el folio 27513 de autos.](#)

ANEXO 2. CANTIDAD DE FERTILIZANTE POR HECTÁREA

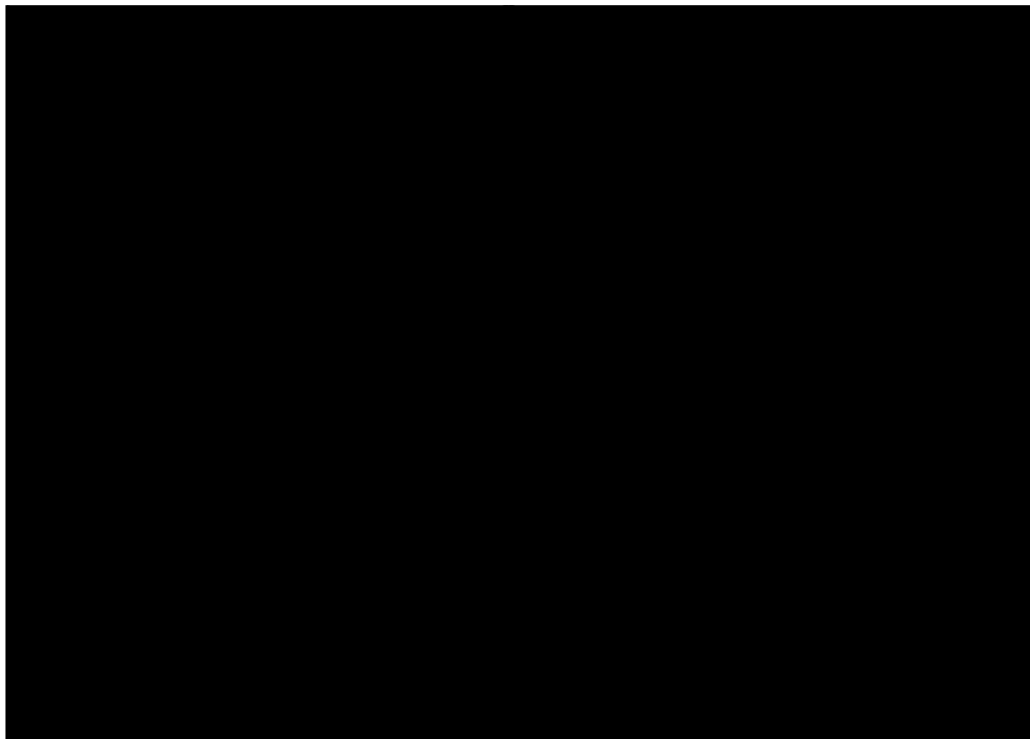


4. Órdenes de compra, [visibles en los archivos pdf., que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB \(universal serial bus\), en la subcarpeta identificada como “4.-LEGALES FOLIOS 25558-34557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”,](#)

dentro de la carpeta identificada como "EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE", que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra las solicitudes de compra que realizó la actora a sus diversos proveedores para solicitar la compra de bienes o servicios, en las que se establecen los términos y condiciones de las operaciones, como cantidad, precio, términos de pago y entrega, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza la orden de compra número *****:



De cuya digitalización se advierte determinada información tanto del comprador (actora), así como del vendedor, que en el caso es ***** * *****
***** ***** ** ****, a saber, fecha y lugar de emisión, descripción detallada del servicio, cantidad, precio, estado de la orden, gestor y creador de la orden, impuestos e importe total por la cantidad de \$2'500,000.00 pesos.

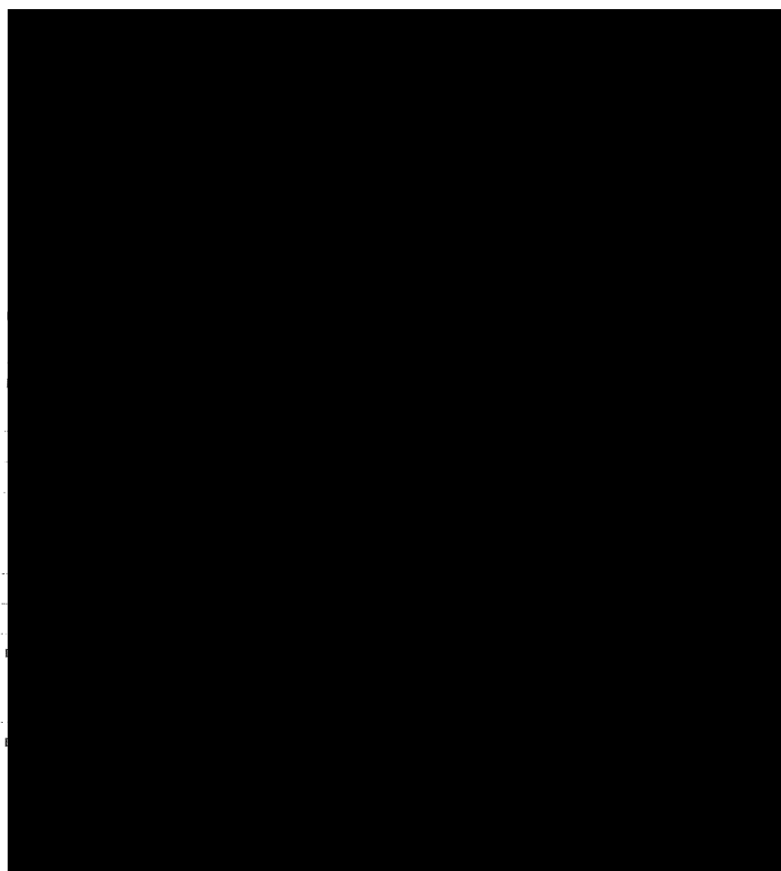
5. Los comprobantes de pago (comprobantes de transferencia bancaria) emitidos por **** ***** ****, visibles en los archivos pdf., que se encuentra dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como "4.-LEGALES FOLIOS 25558-34557", la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada

Página 137 de 258

“AGROPECUARIA SANTA GENOVEVA”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestran los diversos pagos efectuados por la actora a sus proveedores, durante el ejercicio fiscal de 2018, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza el comprobante de transferencia con número único *****:



Como podemos ver, de la valoración que se realiza a dicho comprobante digitalizado, tenemos que la actora realizó una transferencia bancaria el día 16 de noviembre de 2018, de la cuenta de retiro ***** , a la cuenta de

depósitos *****, cuyo titular es ***** * ***** ***** ***** ** **, por la cantidad de \$2'500,000.00 pesos.

Con base en lo anterior, **del análisis y valoración que se realiza de manera integral** a las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación y de la adminiculación que este órgano juzgador realiza entre las mismas, **en relación con el proceso de pago señalado por la actora**, se advierte que no resultan idóneas para acreditar la efectiva **prestación de servicios** por su proveedor ***** * ***** ***** ***** ** ** a la actora, amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por aquella, es decir, **que la operación se haya materializado**.

La conclusión anterior se sustenta con base en que con las pruebas ofrecidas **no se advierte la forma, el modo, tiempo y lugar de la prestación de los servicios** que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por su proveedor, los cuales conforme al contrato de prestación de servicios consisten esencialmente en **aplicación foliar de fertilizante** en 111 lotes de manejo forestal que se desglosan en el Anexo 1 y que comprenden 3911 hectáreas de plantaciones forestales de teca, con las cantidades de fertilizante por hectárea que se detalla en el Anexo 2 que es parte del contrato a ***** ***** ***** ***** ** **

En efecto, con las pruebas aportadas **no se demuestra la forma o manera** en la que el personal de ***** * ***** ***** ***** ** **, realizó la aplicación foliar de fertilizante en 111 lotes de manejo forestal que se desglosan en el Anexo 1 y que comprenden 3911 hectáreas de plantaciones forestales de teca, con las cantidades de fertilizante por hectárea que se detalla en el Anexo 2 que es parte del contrato suscrito con la actora.

Pues si bien la actora señala que existe un listado en el cual supuestamente se hará la aplicación del fertilizantes en 111 lotes de manejo forestal y 3911 hectáreas de plantaciones forestales de teca; sin embargo, **no se adjunta alguna prueba en el que se advierta la aplicación como tal de los fertilizantes, ni la ubicación de los lotes en los que se realizó la aplicación, ni los instrumentos que se ocuparon, ni quien fue la persona que aplicó los fertilizantes**.

Así como tampoco se advierten los permisos o certificados para que la persona que aplicó los fertilizantes se encuentre capacitada para la realización de dicha actividad.

Pues es importante señalar que la aplicación de dichas sustancias es de sumo cuidado y no cualquiera cuenta con la aprobación o certificación para hacerlo, aunado a que también se debe ocupar el equipo correcto para dicha actividad, pues dichos químicos con los que están compuestos los fertilizantes pudieran ser incluso tóxicos para las personas físicas que los apliquen, cuestiones que no se advierten de las pruebas que exhibe la parte actora.

En consecuencia, las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación **no resultan idóneas para acreditar la real y efectiva materialización de las operaciones**, ya que de dichas probanzas no se desprenden elementos suficientes para demostrar la realización de los servicios supuestamente prestados a la actora ***** * ***** ***** ***** ** ****, amparados en los comprobantes fiscales digitales por internet que ésta última emitió a su favor.

Dicho de otro modo, del análisis y valoración a los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora, y de la adminiculación que este cuerpo colegiado realiza entre los mismos, **no se demuestra** que su proveedor ***** * ***** ***** ***** ***** ** **** **haya prestado** los supuestos servicios que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos a favor de la actora.

Máxime que en el caso concreto, **resulta indispensable que la enjuiciante exhibiera** aquellos documentos que acreditaran la efectiva realización de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet, toda vez que **el simple registro de las mismas en su contabilidad**, no implica que automáticamente se han llevado a cabo las mismas.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **VIII-J-1aS-66**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la Revista de este órgano jurisdiccional, Octava Época, Año IV, No. 32, Marzo 2019, página 21, de rubro **“FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. EN SU EJERCICIO, VÁLIDAMENTE PUEDE DESCONOCER LOS EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURÍDICOS CONSIGNADOS EN LA CONTABILIDAD, CUANDO CAREZCAN DE MATERIALIDAD.”**, transcrita en líneas anteriores.

En este orden de ideas, **este órgano juzgador arriba a la conclusión de que contrario a lo que sostiene y pretende la actora, no se encuentra acreditada la materialidad** de las operaciones que aparentemente celebró con ***** *, *****
***** *, ***** **, *****, manifestadas por ella en sus registros contables y amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por dicho proveedor, en consecuencia, lo resuelto por la autoridad en la resolución originalmente recurrida es legal y ajustado a derecho.

En este orden de ideas, **esta Sala arriba a la conclusión de que es infundado el concepto de impugnación en estudio**, porque contrario a lo que sostiene y pretende la actora, **no se encuentra acreditada la materialidad de las operaciones celebradas con sus proveedores:** a) ***** **** * ***** b) *****
***** ***** ** ***** **** * ***** c) *** ***** ***** ** ***** d)
***** ** **** ***** e) ***** ***** ***** ***** y f) ***** * ***** *****
***** ** *****.

Bajo las relatadas consideraciones, **esta Sala resuelve que es infundada la pretensión de la actora**, relativa a la procedencia de las deducciones por las cantidades de \$39,385,759.56, \$12,011,337.28, \$5,658,810.00, \$786,742.00, \$1,940,795.00 y \$13,000,000.00, amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por los mencionados proveedores respectivamente, **en razón de que ha sido legal y ajustado a derecho el rechazo de las mismas determinado por la autoridad fiscalizadora al emitir la resolución originalmente recurrida en cuanto a dicha problemática.**

OCTAVO.- Esta Sala procede al análisis del concepto de impugnación planteado por la actora en su escrito inicial de demanda, identificado como **CUARTO**, **mismo que reitera en sus alegatos, extrayendo de él los argumentos esenciales, dada su repetitiva abundancia,** en el que sostiene lo siguiente:

Argumenta que es incorrecta la determinación de la autoridad respecto a que no es procedente la deducción de los gastos financieros erogados por concepto de intereses en cantidad de \$75´670,100.00, por considerar que no se cumple con los señalado en el artículo 27, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2018, ya que no se advierten documentales que respalden el pago de los intereses a los acreedores.

Sin embargo, sostiene que dichos intereses fueron cubiertos a través del pago de un tercero, a saber, mediante el Fondo Nacional Forestal “FONAFOR”, y que proporcionó las transferencias bancarias efectuados a dichos terceros,

Página 141 de 258

además de que no tiene la obligación de proporcionar documentación que corresponda a un tercero, al no ser un requisito establecido en el artículo 41 del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta, ni en la regla 2.7.1.13 de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2018.

Añade que el FONAFOR realizaba transferencias al Banco Agente, del Fondo de Reserva para Pago de Intereses "FRPI", en carácter de tercero, el cual a su vez y conforme a lo establecido en el contrato de crédito y el fideicomiso, lo distribuía entre los demás acreedores; lo cual demuestra con los documentos proporcionados en el recurso de revocación, de los que se advierte el vínculo entre las transferencias efectuadas por ella y por el FONAFOR al Banco Agente, quien los dispersaba entre los bancos acreedores y los comprobantes fiscales digitales por internet que amparan el pago de dichos intereses, mismos que cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 27, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 41 del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta y con la regla 2.7.1.13 de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2018, para su deducción.

Argumenta que en relación con las transferencias realizadas por el FONAFOR al Banco Agente para el pago del 10% de los intereses, no es información que forme parte de su contabilidad, y si bien conforme a lo dispuesto en los artículos 28 y 30, del Código Fiscal Federal, los contribuyentes tienen la obligación de llevar su contabilidad y el plazo para conservarla; sin embargo, de dichos preceptos no se advierte que los datos e información de terceros formen parte de la contabilidad, razón por la cual la autoridad no puede extender su solicitud y requisitos de información y datos personales de terceros que no están siendo revisados.

Además, indica que no es un requisito para la deducibilidad de los intereses pagados a través de un tercero, el contar con las transferencias del FONAFOR a los acreedores, puesto que la información aportada durante la revisión y el recurso de revocación cumple con los artículos 27, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con los artículos 41 de su reglamento y la Regla 2.7.1.13 de la Resolución Miscelánea Fiscal, vigentes para el 2018, por lo que considera que es procedente la deducción de intereses en cantidad de \$75,670,100.00 pesos.

Por su parte, **la autoridad demandada** reitera los argumentos vertidos en la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, sosteniendo la validez y legalidad de estas.

*A juicio de los Magistrados que suscriben el presente fallo, el concepto de anulación en estudio resulta **PARCIALMENTE FUNDADO**, de conformidad con las consideraciones de hecho y de derecho que enseguida se exponen.*

En primer lugar, esta juzgadora estima conveniente **realizar un análisis y revisión a la resolución originalmente recurrida**, para conocer cuáles son los fundamentos y motivos en los que se sustentó la autoridad para emitirla, la cual se encuentra visible a fojas **164 a 1203** del expediente en que se actúa, misma a la que en su carácter de documento público, se le concede valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de la que se advierte, en lo que a este considerando interesa, lo siguiente:

– Primeramente, se advierte que la autoridad determinó que **la actora** efectuó deducciones en exceso por la cantidad total de **\$311,603,698.16**, tal y como se detalla a continuación:

CONCEPTOS MANIFESTADOS EN EL DICTAMEN	DEDUCCIONES AUTORIZADAS SEGÚN DICTAMEN	DEDUCCIONES AUTORIZADAS DETERMINADO	DIFERENCIA
I.B.1) Deducciones Totales según Estado de Resultados	\$193,389,525.00	\$62,665,080.51	\$130,724,444.16
I.B.2) Más: Deducciones Fiscales no Contables	\$199,018,290.00	\$18,138,746.00	\$180,879,544.00
Menos: Deducciones Contables no Fiscales	\$60,686.038.00	\$60,686.038.00	\$0.00
Igual: TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	\$331,721,777.00	\$20,117,788.51	\$311,603,988.16

– Luego, estableció que las deducciones manifestadas por la actora según estado de resultados, en el apartado “I.B.1) Deducciones Totales según Estado de Resultados”, se integraban como sigue:

CONCEPTO	SEGÚN DICTAMEN	DETERMINADO	DIFERENCIA
I.B.1.1. Gastos de Administración	\$67,783.377.00	\$16,124,455.34	\$51,658,921.66
I.B.1.2. Intereses a Cargo	\$75,670,100.00	\$0.00	\$75,670,100.00
I.B.1.3. Perdida Cambiaria	\$46,515,250.00	\$46,515,250.00	\$0.00
I.B.1.4. Otros Conceptos Financieros a cargo.	\$3' 420,798.00	\$25,375.17	\$3,395,422.83
TOTAL:	\$193,389,525.00	\$62,665,080.51	\$130,724,444.16

– En ese sentido, respecto de las deducciones manifestadas por la actora en su dictamen fiscal de estados financieros del ejercicio fiscal de 2018, en cantidad total de \$331,721,777.00, en las que incluyó dentro del “total de

Página 143 de 258

deducciones autorizadas y deducción inmediata de inversiones” erogaciones en cantidad de \$75,670,100.00, reflejados en el dictamen, específicamente en el anexo 2 “ESTADO DE RESULTADOS INTEGRAL”, en el renglón de “INTERESES A CARGO”, en el índice 40020011000000, mismo rubro que en su contabilidad fue registrada en la cuenta número 70-00-00-000 denominada “costo integral de financiamiento”, subcuenta número 70-01-05-000 denominada “intereses pagados”, la autoridad determinó que no resultaban deducibles para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta, en razón de que no cumple con los requisitos previsto en la fracción III, del artículo 27, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 41 de su reglamento, vigentes para el 2018, porque no demostró que las erogaciones se encuentren efectivamente pagadas.

En suma, atendiendo a las razones expuestas por la autoridad **fiscalizadora en la resolución originalmente recurrida, se advierte que el argumento esencial bajo el cual rechazó la deducción** efectuada por la actora en su dictamen fiscal de estados financieros del ejercicio fiscal de 2018, respecto de las erogaciones en cantidad de **\$75,670,100.00**, reflejados en el dictamen, específicamente en el anexo 2 “ESTADO DE RESULTADOS INTEGRAL”, en el renglón de “INTERESES A CARGO”, en el índice 40020011000000, mismo rubro que en su contabilidad fue registrada en la cuenta número 70-00-00-000 denominada “costo integral de financiamiento”, subcuenta número 70-01-05-000 denominada “intereses pagados”, lo constituye el hecho de que a su consideración, la actora no demostró que las erogaciones se encuentren efectivamente pagadas, incumpliendo con lo previsto en la fracción III, del artículo 27, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 41 de su reglamento, vigentes para el 2018.

Por su parte, la actora sostiene esencialmente para desvirtuar el rechazo de la deducción efectuado por la autoridad, que las erogaciones realizadas por concepto de “intereses a cargo” si se encuentran efectivamente pagadas, porque los pagos fueron realizados a través de un tercero.

En segundo lugar, es importante señalar que durante la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025, visible a fojas 1651 a 1654 del expediente en que se actúa**, desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el

Magistrado Instructor señaló que los puntos litigiosos, en lo que interesa en el presente considerando, son los siguientes:

“...

2. Como segundo punto de litis, se deberá resolver si como lo afirma la actora, si resultan procedentes las deducciones en **cantidad total de \$311'603,988.16** (trescientos once millones seiscientos tres mil novecientos ochenta y ocho pesos 16/100 M.N.), por conceptos de “Deducciones totales según Estado de resultados”–visible de las páginas 97 a 765 de la resolución originalmente recurrida (fojas 212 a 547 del expediente en que se actúa)– y “Deducciones fiscales no contables”–visible de las páginas 765 a 1300 de la resolución originalmente recurrida (fojas 547 a 815 del expediente en que se actúa)–, rechazadas por la autoridad, durante el ejercicio fiscal 2018, para lo cual se deberán resolver los siguientes puntos.

“...

2.2. Si con las pruebas ofrecidas y exhibidas en esta instancia, previamente ante la autoridad fiscalizadora y la resolutora, la actora acredita la procedencia de la deducción por la cantidad de **\$75'670,100.00** (setenta y cinco millones seiscientos setenta mil cien pesos 00/100 M.N.), por concepto de “Intereses a cargo” –visible de las páginas 739 a 757 de la resolución originalmente recurrida (fojas 534 a 543 del expediente en que se actúa)– rechazadas por la autoridad, durante el ejercicio fiscal 2018, porque los pagos fueron realizados a través de un tercero, por lo que se encuentran efectivamente pagados.

“...”

Por tal motivo, atendiendo a las razones expuestas en la resolución originalmente recurrida, en relación con el análisis efectuado al concepto de impugnación planteado por la actora, resumido al inicio del considerando que nos ocupa; con base en los argumentos de defensa formulados por la autoridad en su contestación a la misma; así como en lo establecido en la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, esta juzgadora considera que la metodología que debe seguirse para resolver el presente considerando, es conforme lo siguiente.

Por lo que, **a juicio de esta Sala es evidente que se debe determinar** si las erogaciones efectuadas por la actora por concepto de “intereses a cargo” por la cantidad de \$75,670,100.00, **se encuentren efectivamente pagadas por medio de un tercero**, conforme a lo previsto en la fracción III, del artículo 27, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 41 de su reglamento, vigentes para el 2018, **para efectos de su deducibilidad**.

Para efecto de sustentar la determinación a la cual habrá de arribar esta juzgadora, resulta necesario partir del análisis a lo dispuesto en los artículos 27, primer párrafo, fracción III, 103, fracción V y 105, último párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 41 de su reglamento, vigentes para el ejercicio fiscal 2018, cuyo contenido a la letra señalan:

“Artículo 103. Las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales, podrán efectuar las deducciones siguientes:

“...

V. Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial o servicio profesional, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo siempre y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades a que se refiere esta Sección y se obtenga el comprobante fiscal correspondiente.

...”

“Artículo 105. Las deducciones autorizadas en esta Sección, además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales, deberán reunir los siguientes:

...

Para los efectos de esta sección, **se estará a lo dispuesto en el artículo 27, fracciones III, IV, V, VI, X, XI, XIII, XIV, XVII, XVIII, XIX y XXI de esta Ley.**”

“Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

...

III. Estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

Tratándose de la adquisición de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse en la forma señalada en el párrafo anterior, aun cuando la contraprestación de dichas adquisiciones no excedan de \$2,000.00.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios establecidos en el primer párrafo de esta fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios financieros.

Los pagos que se efectúen mediante cheque nominativo, deberán contener la clave en el registro federal de contribuyentes de quien lo expide, así como en el anverso del mismo la expresión “para abono en cuenta del beneficiario”.

“Artículo 41. Cuando el contribuyente efectúe erogaciones a través de un tercero, excepto tratándose de contribuciones, viáticos o gastos de viaje, deberá expedir cheques nominativos a favor de éste o mediante traspasos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones de crédito o casas de bolsa a la cuenta abierta a nombre del tercero, y cuando dicho tercero realice pagos por cuenta del contribuyente, éstos deberán estar amparados con comprobante fiscal a nombre del contribuyente.”

De las normas legales anteriormente transcritas se advierte, en lo que al caso interesa, que los contribuyentes podrán deducir para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta diversos conceptos, contenidos en el numeral 103, dentro de los que destaca en lo que así importa, los intereses pagados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno, pero para ello **deberán reunir ciertos requisitos**, entre los que se encuentra, en lo que al caso interesa, que las **operaciones estén amparadas en un comprobante fiscal**, y que los pagos cuyo monto excedan de \$2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las instituciones que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de

crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria. Con excepción de aquellas erogaciones que se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios financieros.

Los pagos que se efectúen mediante cheque nominativo, deberán contener la clave en el registro federal de contribuyentes de quien lo expide, así como en el anverso del mismo la expresión "para abono en cuenta del beneficiario".

Por otra parte, se precisa que **cuando el contribuyente efectúe erogaciones a través de un tercero**, excepto tratándose de contribuciones, viáticos o gastos de viaje, deberá expedir cheques nominativos a favor de éste o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, y cuando dicho tercero realice pagos por cuenta del contribuyente, éstos deberán estar amparados con documentación que reúna los requisitos del artículo inicialmente citado.

Al respecto, cabe señalar que las deducciones se trata de conceptos que la propia **Ley del Impuesto Sobre la Renta autoriza**, sujetos a ciertos requisitos y límites, **que reducen la base gravable del impuesto**, a fin de determinar una utilidad, en caso de que los ingresos excedan a las deducciones, o bien, una pérdida, cuando estas últimas superan a los ingresos; por lo que la calificación de un gasto como deducible lleva implícita la calificación que del mismo hizo el legislador para permitir restar tal suma a la base gravable; calificación que, generalmente, se hace en función de lo que tal gasto implicó en la generación de los ingresos del contribuyente o por alguna otra razón de índole fiscal o no fiscal.

Ilustra lo anterior, por compartirse, la tesis aislada **1a. LXVIII/2009**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, Mayo de 2009, página 93, con Registro digital 167190, de rubro y texto siguiente:

RENTA. FUNCIÓN DE LAS DEDUCCIONES EN LA MECÁNICA DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO RELATIVO. *Bajo el nombre de deducciones suele identificarse a los conceptos que disminuyen los ingresos brutos, a fin de determinar una utilidad cuando éstos excedan a las deducciones, o bien, una pérdida, en caso contrario. En el impuesto sobre la renta, las deducciones permiten que el gravamen refleje los aspectos relevantes del hecho imponible y, de igual forma, por conducto de ellas puede concretarse la cantidad a la que se aplicará la tasa para arribar a la contribución causada. En lo que se refiere a su impacto en el mecanismo de determinación del gravamen en cantidad líquida, se advierte que únicamente disminuyen la base del impuesto conforme al monto disminuido, por lo que la deuda tributaria resultante sólo se reduce en razón de la tasa del gravamen; de ahí que puede afirmarse que para el contribuyente las deducciones no tienen un valor real equiparable a su valor nominal, lo cual obedece a que dicho concepto incide previamente a la aplicación de la tasa del impuesto.*

Página 147 de 258

De tal suerte que a través de las deducciones, se permite que el Impuesto Sobre la Renta refleje los aspectos relevantes del hecho imponible y, de igual forma, es por conducto de tal concepto que se permite concretar la cantidad a la que se aplicará la tasa para arribar a la contribución causada, es decir, las deducciones se contraponen a los ingresos.

En esa línea argumentativa, es importante traer a colación que de acuerdo con la **relación jurídico tributaria**, definida como “*el vínculo jurídico de carácter personal que surge cuando se realiza el presupuesto de hecho o hipótesis descrita en la norma (hecho imponible), entre el Estado u otra Entidad Pública, que tiene el derecho-deber de exigir la prestación tributaria (sujeto activo) y la persona a cuyo cargo ha puesto la ley el pago de dicha prestación, es decir, quien actualiza el hecho imponible (sujeto pasivo)*”⁶, quien tiene el carácter de sujeto pasivo es aquel que se ubica en la **hipótesis descrita en la norma**.

Así, de una interpretación sistemática y funcional a los artículos precisados, a juicio de esta Sala válidamente se puede afirmar que **existen dos momentos en las operaciones que los contribuyentes efectúen a través de un tercero**, a saber:

1. El primero de ellos consistente en que el contribuyente que realice erogaciones a través de un tercero, deberá entregar recursos a favor de este, y

2. El segundo momento ocurre cuando el tercero realiza los pagos por cuenta del contribuyente, los que a su vez **también deben reunir los requisitos del artículo 27, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta**.

Lo anterior, al igual que los realizados directamente por los contribuyentes, y no así que se trate de dos hipótesis distintas e independientes entre sí.

De ahí que a efecto de que la deducción de las erogaciones efectuadas por los contribuyentes a través de un tercero (salvo los casos en que se trate de contribuciones, viáticos o gastos de viaje) proceda en términos de la Ley del

⁶ ***** , 2012, “Derecho Fiscal”, México, Porrúa, páginas 559.

Impuesto sobre la Renta, deberán cumplirse los dos requisitos señalados en el artículo 41 del Reglamento de la Ley del Impuesto relativo.

Lo anterior encuentra sustento en el precedente **VIII-P-1aS-898**, emitido por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicado en la revista de este órgano jurisdiccional R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 2. Febrero 2022. p. 171, de rubro y texto siguiente:

DEDUCCIONES AUTORIZADAS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. REQUISITOS PARA SU PROCEDENCIA RESPECTO DE LAS EROGACIONES EFECTUADAS POR LOS CONTRIBUYENTES POR MEDIO DE UN TERCERO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2011).-El artículo 31 fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que las deducciones autorizadas deberán estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectuarán mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado; por su parte, el artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, refiere que: 1) cuando el contribuyente efectúe erogaciones a través de un tercero, excepto tratándose de contribuciones, viáticos o gastos de viaje, deberá expedir cheques nominativos a favor de este o hacerlas mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa y, 2) cuando dicho tercero realice pagos por cuenta del contribuyente, estos deberán estar amparados con documentación que reúna los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales, debiendo además de colmar los referidos requisitos previstos en el primer precepto legal citado, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado. Por tanto, de la interpretación sistemática de los anteriores preceptos legales es de concluirse que establezca dos momentos en las operaciones que los contribuyentes efectúen a través de un tercero, el primero de ellos consistente en que el contribuyente que realice erogaciones a través de un tercero, deberá entregar recursos a favor de este, y el segundo momento ocurre cuando el tercero realiza los pagos por cuenta del contribuyente, los que a su vez también deben reunir los requisitos del artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al igual que los realizados directamente por los contribuyentes, y no así que se trate de dos hipótesis distintas e independientes entre sí. De ahí que a efecto de que la deducción de las erogaciones efectuadas por los contribuyentes a través de un tercero (salvo los casos en que se trate de contribuciones, viáticos o gastos de viaje) proceda en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán cumplirse los dos requisitos señalados en el artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto relativo.

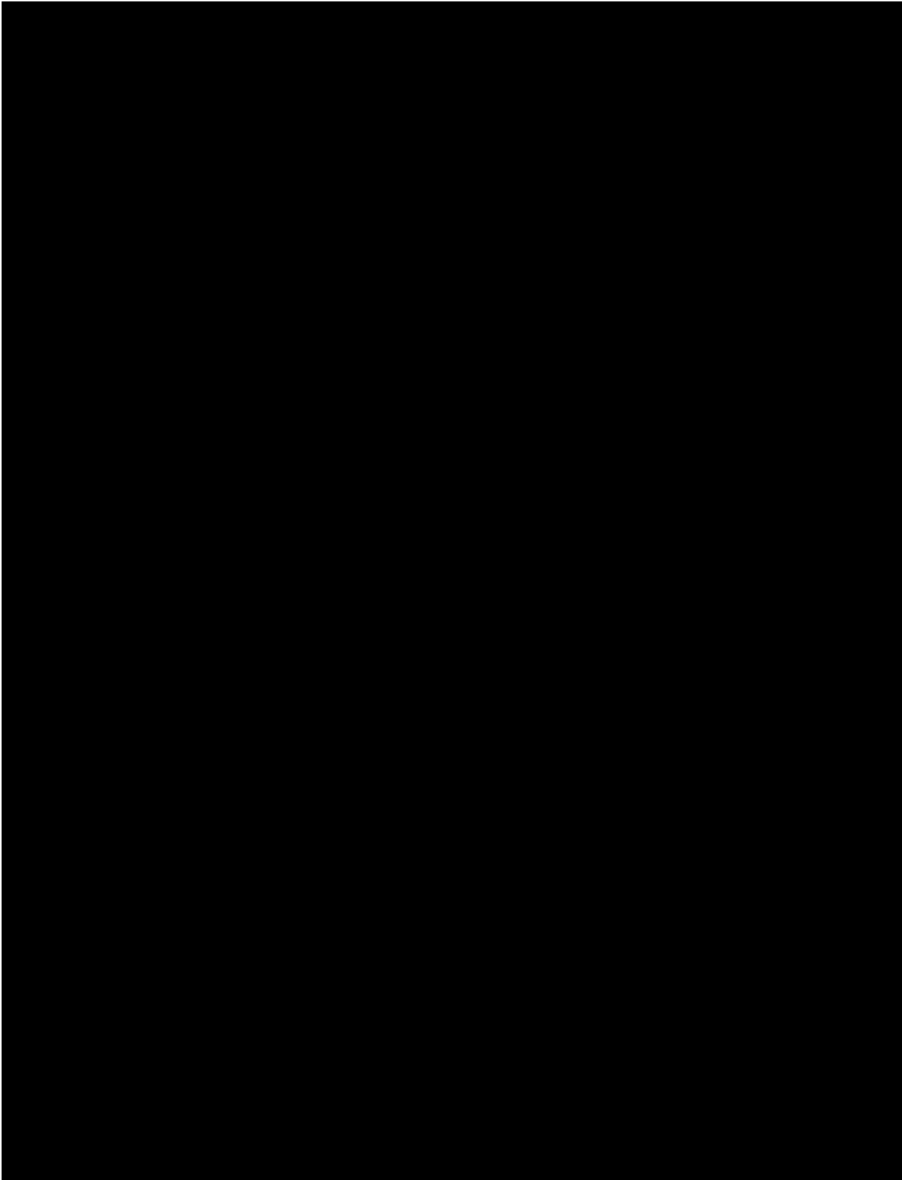
Una vez establecido lo anterior, esta Sala debe proceder al análisis y valoración de los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora en el presente juicio, los cuales fueron exhibidos durante el procedimiento fiscalizador (que dio origen a la resolución originalmente recurrida), así como en el recurso de revocación (que dio origen la resolución impugnada), con los cuales pretende acreditar los extremos de su pretensión, esto es, pretende demostrar que las erogaciones efectuadas por concepto de intereses sí son deducibles, porque los pagos fueron realizados a través de un tercero, por lo que se encuentran efectivamente pagados, dentro de los cuales **destacan** los siguientes:

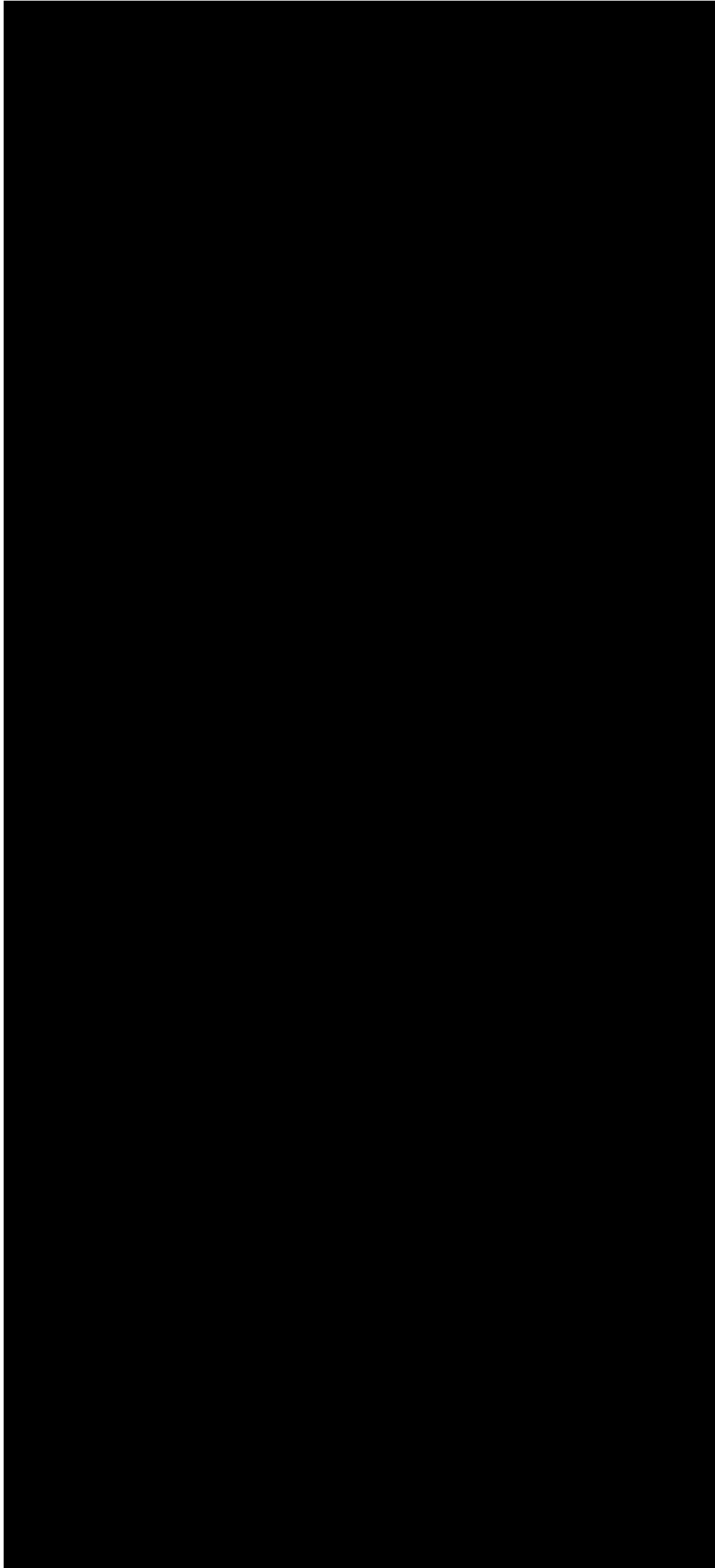
1. Contrato de crédito de fecha 23 de agosto de 2016, celebrado entre la actora, esto es, *********, **como acreditado**; y, *********, ********* (en adelante "*****"),

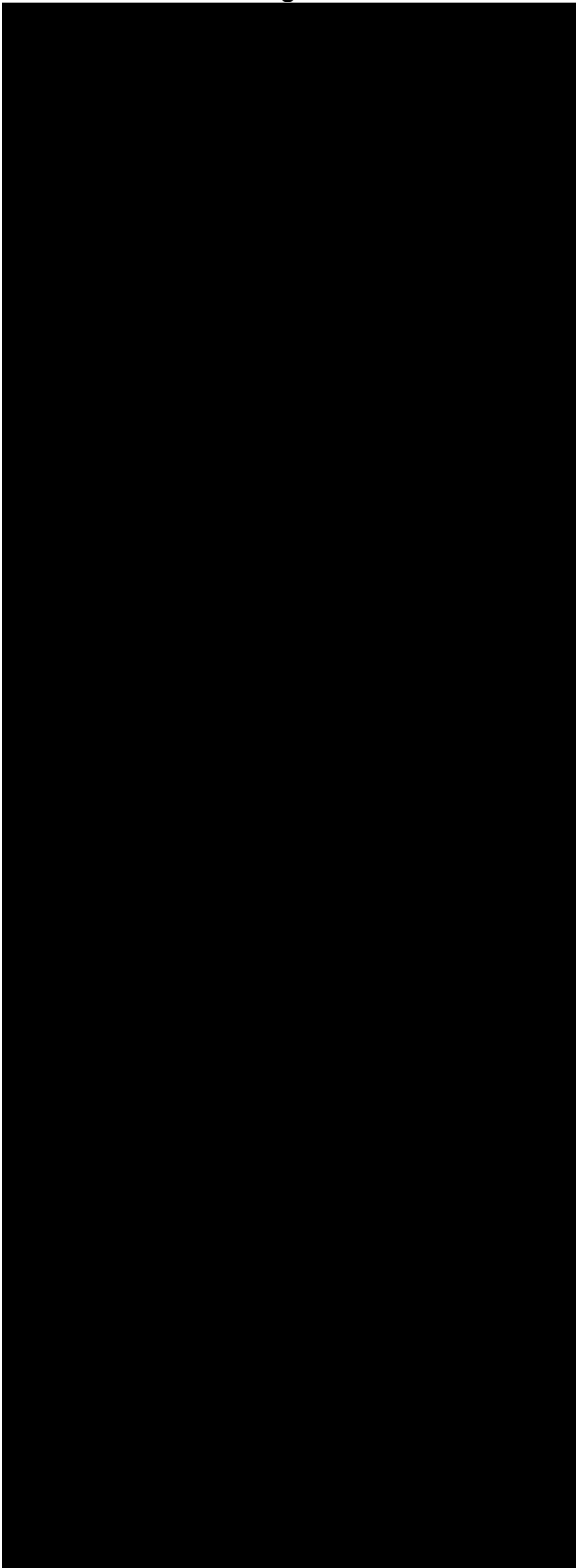


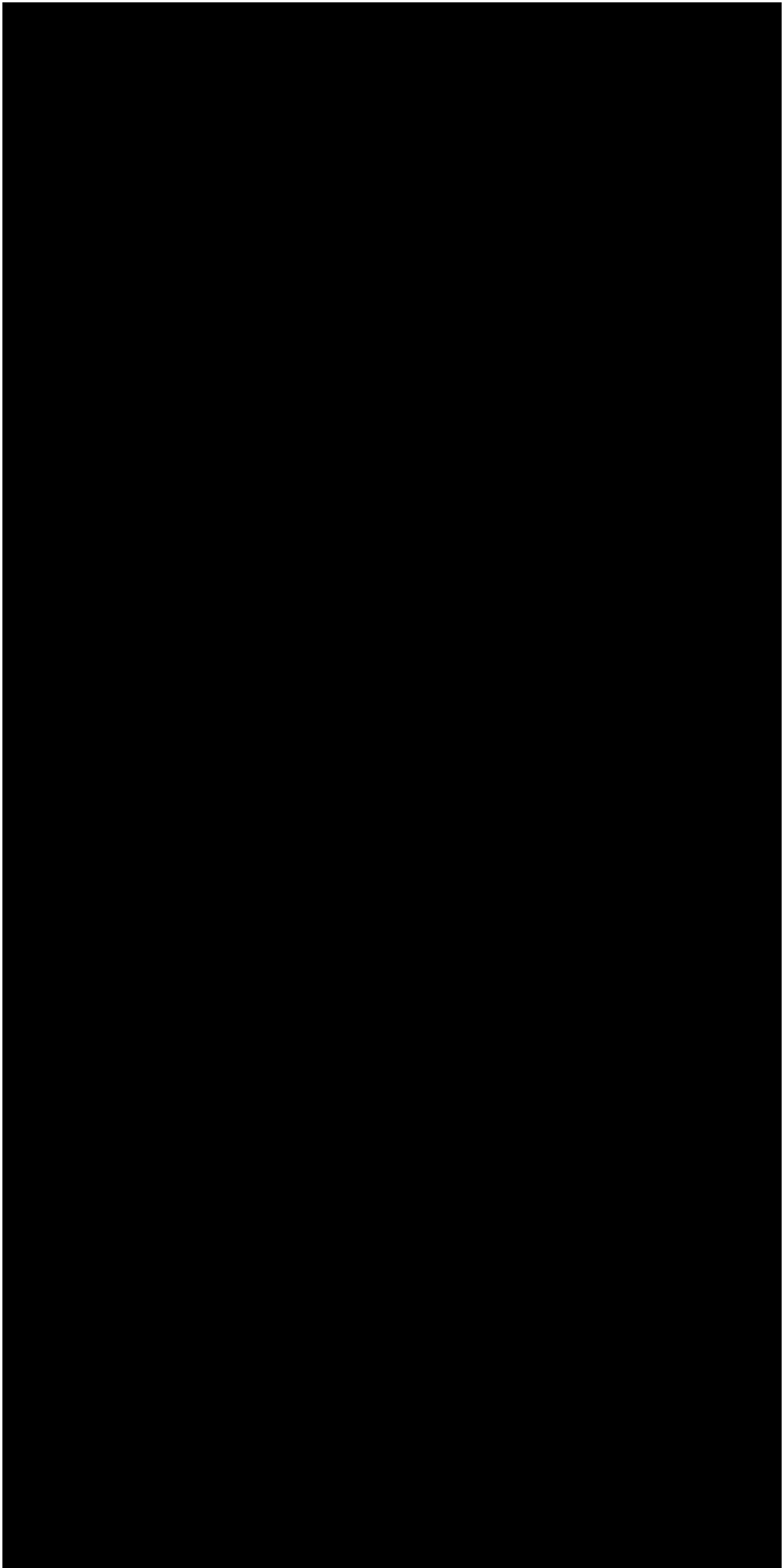
100

LIBRO OCHOCIENTOS NOVENTA Y CINCO. ---
 VEINTIDÓS MIL NOVECIENTOS SESENTA Y NUEVE.--- OGRA*EJT*KBCC--"N"--
 --- EN LA CIUDAD DE MÉXICO, a veintidós de agosto del dos mil dieciséis. ---
 ALFREDO BAZÚA WITTE, Titular de la Notaría Número Doscientos Treinta de la
 Ciudad de México, hago constar: EL CONTRATO DE CRÉDITO (en lo sucesivo, EL
 "CONTRATO") que celebran, por una parte, "AGROPECUARIA SANTA
 GENOVEVA" SOCIEDAD ANÓNIMA PROMOTORA DE INVERSIÓN DE
 CAPITAL VARIABLE, como acreditado (EL "ACREDITADO"), representada en este
 acto por los señores Mauricio Humberto Guerra Ruano y Carlos Rojas Guzmán, por otra
 parte, "BANCO MULTIVA", SOCIEDAD ANÓNIMA, INSTITUCIÓN DE BANCA
 MÚLTIPLE, GRUPO FINANCIERO MULTIVA, representado en este acto por los
 señores Carlos Eduardo Jáuregui Ruiz y José Emilio Cuevas de la Garza, "FINANCIERA
 NACIONAL DE DESARROLLO AGROPECUARIO, RURAL, FORESTAL Y
 PESQUERO", ORGANISMO DESCENTRALIZADO DE LA ADMINISTRACIÓN
 PÚBLICA FEDERAL, SECTORIZADO EN LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y
 CRÉDITO PÚBLICO, CON PERSONALIDAD JURÍDICA Y PATRIMONIO
 PROPIO, representada en este acto por el señor Sergio Rafael Miramón de la Garza,
 "SOCIEDAD FINANCIERA AGROPECUARIA", SOCIEDAD ANÓNIMA DE
 CAPITAL VARIABLE, SOCIEDAD FINANCIERA DE OBJETO MÚLTIPLE,
 ENTIDAD REGULADA, representada en este acto por la señora Adriana Virginia Gómez
 Ávila, y "BANCO VE POR MÁS", SOCIEDAD ANÓNIMA, INSTITUCIÓN DE
 BANCA MÚLTIPLE, GRUPO FINANCIERO VE POR MÁS, representado en este
 acto por los señores Humberto Goycoolea Heredia y Jorge Alberto Esquer Gayán, como
 acreedores (LOS "ACREEDORES") y este último también como Agente Administrativo y
 de Garantías (EL "BANCO AGENTE"), al tenor de las siguientes declaraciones, y
 cláusulas:---









...”



...”

Con dicha prueba se acredita, en lo que aquí interesa que se llevó a cabo la celebración y firma de dichos instrumentos, cuyo objeto consistió esencialmente en que dichos acreedores se obligaron a poner a disposición de la actora un crédito en moneda nacional (pesos) por un monto total en su conjunto por la cantidad de \$1,140´000,000.00 de pesos (contrato de crédito), más los intereses ordinarios sobre la suma principal insoluta del crédito.

Con motivo de dicho contrato, se celebró el diverso fideicomiso irrevocable de administración, garantía y forma de pago, con el propósito de asegurar con la totalidad del patrimonio del fideicomitente, el cumplimiento de las obligaciones derivadas del contrato de crédito.

Asimismo, que el acreditado podría descontar del pago de intereses a ser realizado por él el monto de intereses efectivamente pagados por el Fondo Nacional Forestal (en adelante FONAFOR), mediante el Fondo de Reserva para Pago de Intereses (en adelante FRPI).

Lo anterior en razón de que a través de la Comisión Nacional Forestal (CONAFOR) la actora (acreditado) obtuvo del FONAFOR un préstamo

complementario hasta por la cantidad de \$307´940,000.00, respecto del 100% de los intereses que se generen derivados del contrato por un saldo insoluto del crédito sobre una base de una tasa de interés máxima de 10% a favor de la actora (acreditado), y dichos recursos se ejercerían de manera mensual para cubrir al Banco Agente y los demás acreedores el pago de intereses.

Asimismo, se estipuló que la actora pagaría a los acreedores, a través del banco agente, así como al FONAFOR, conforme al calendario de pagos que se señala en la cláusula séptima del contrato de crédito, a partir del año 2020.

Por último, en lo que al caso importa se estipuló que la actora efectuaría todos los pagos principales, intereses, comisiones y cualquier otra suma pagadera respecto del crédito en pesos en fondos inmediatamente disponibles antes de las 11:00 horas del día en que venza el pago de que se trate, a la cuenta del Banco Agente, y a su vez, este último el mismo día hábil en que reciba el pago del acreditado, distribuirá a cada uno de los acreedores la parte que le corresponda.

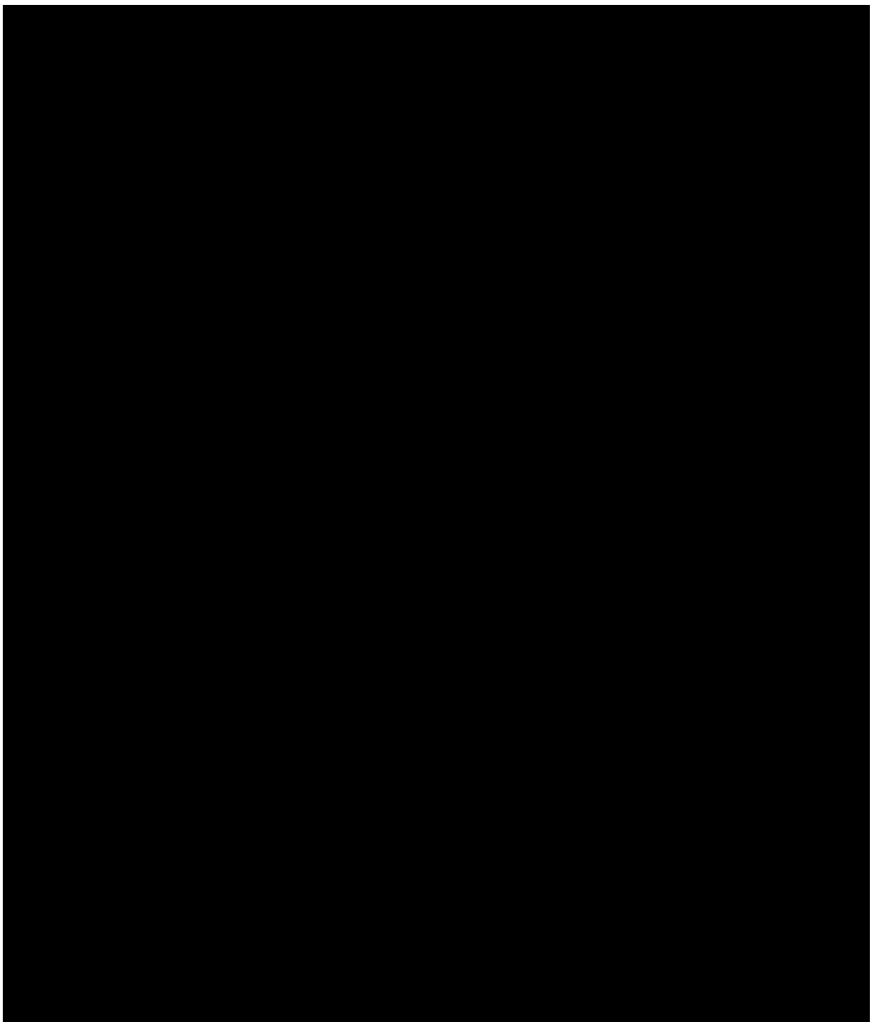
Acorde con lo anterior, podemos establecer que el pago de los intereses a cargo de la actora, serían cubiertos por dos vías, la primera directamente por ella, con independencia de que sea pagada al banco agente, quien a su vez distribuirá a cada acreedor la parte que le corresponda; **y la segunda, a través de un tercero, a saber, por el Fondo Nacional Forestal, mediante el Fondo de Reserva para Pago de Intereses.**

3. Comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por *****
*****, ***** ***, y ***** ***, **como acreedores, a favor de la actora**, visibles en los archivos pdf. identificados como “5910-5960” a “5961-6019”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Mismos a los que **se les concede valor probatorio indiciario**, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los artículos 17-D, tercer y cuarto párrafo, 17-E, 29, 29-A y 63, último párrafo, del Código Fiscal de la

Federación y 36 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigentes para el ejercicio fiscal de 2018.

De la valoración a dichos comprobantes se acredita, que *****
****, ***** ***** ** ***** ***** ***** ***** * ***** , ***** *****
***** ** ** **, y ***** ** ** ** **, emitieron facturas a favor de la actora por concepto de “intereses”, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza el comprobante fiscal digital por internet con folio fiscal número ****, con número de factura ****, emitida por ***** ***** ***** ** **, a favor de la actora, por concepto de “INTERESES”, por la cantidad total de \$332,08932 pesos:

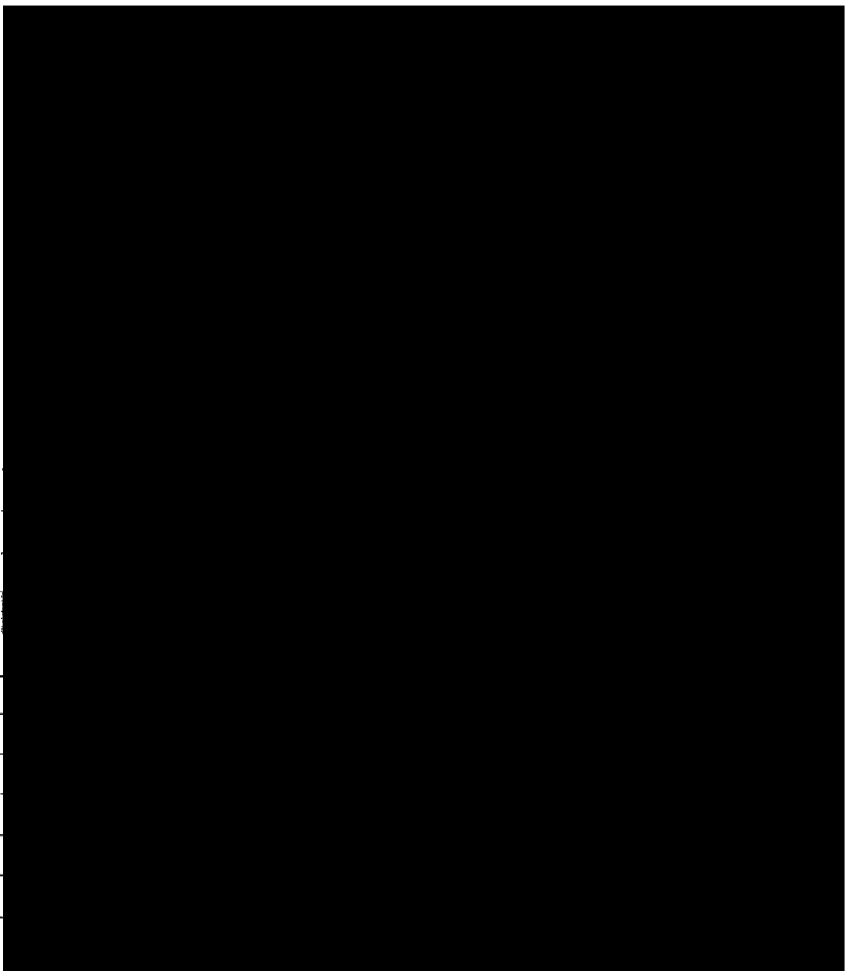


4. Los comprobantes de pago (comprobantes de transferencia bancaria) emitidos por ***** ** ** ** **, visibles en los archivos pdf. identificados como “5910-5960” a “5961-6019”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la

subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “***** *****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Pruebas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Pruebas con las cuales se demuestra que la actora realizó diversos pagos efectuados a ***** ** ***, durante el ejercicio fiscal de 2018, por la cantidad total de \$8´510,888.77, por concepto de “intereses”, y que dada su voluminosidad, a manera de ejemplo se digitaliza el comprobante con número de operación *****:

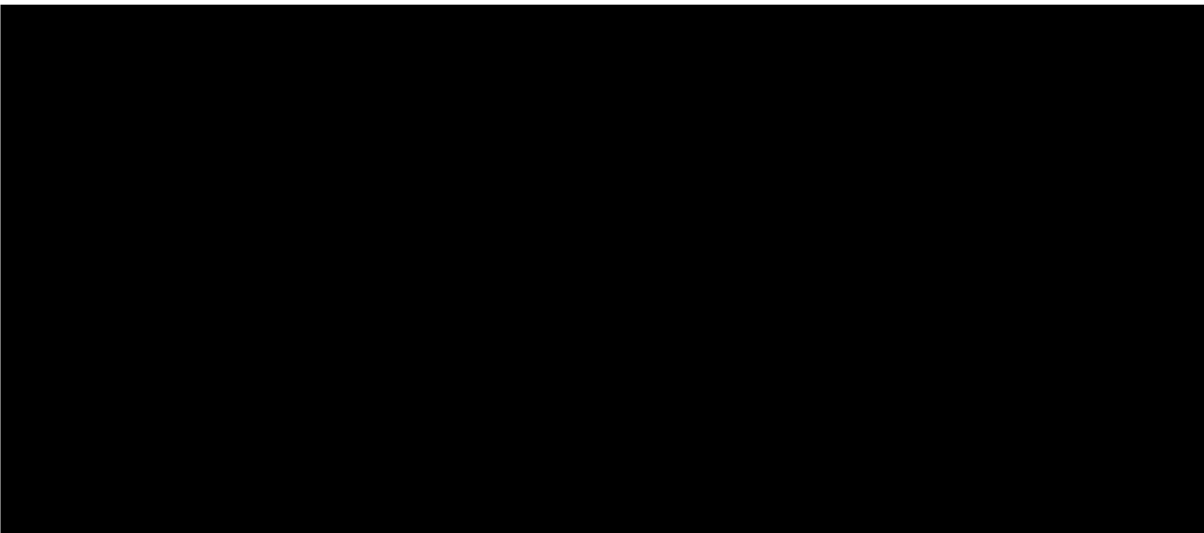


5. Auxiliar contable de los intereses bancarios pagados por la cantidad de \$75,670,100.00 durante el ejercicio fiscal de 2018, [visible en la página 1, del archivo pdf. identificado como “5961-6019”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB \(universal serial bus\), en la](#)

subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Prueba a las que se concede valor probatorio indiciario, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con lo dispuesto en el artículo 28, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ambos vigentes para el ejercicio fiscal 2018.

Documento del cual se advierte, en lo que aquí interesa, la integración de los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ***** , ***** ** ***** ***** ***** * ***** , ***** ***** ***** ** ***** , y ***** ** ***** , que amparan los intereses pagados derivados del contrato de crédito. la actora, mismo que para pronta referencia se digitaliza a continuación:



Por último, es relevante traer a colación los argumentos planteados por la actora, consistentes en que el pago de los intereses derivados del contrato de crédito fuero cubiertos a través del pago de un tercero, a saber, mediante el Fondo Nacional Forestal, por lo que el FONAFOR realizaba transferencias al Banco Agente, del Fondo de Reserva para Pago de Intereses, únicamente por la porción de intereses equivalente al 10%, por lo que las transferencias realizadas por el

FONAFOR al Banco Agente para el pago de ese 10% de los intereses, no es información que forme parte de su contabilidad.

Una vez realizado el análisis y valoración a los diversos medios de convicción ofrecidos por [la actora](#), esta Sala arriba a la conclusión de que en el caso concreto [la actora](#) **no cumple con los dos requisitos señalados en el artículo 41 del Reglamento de la Ley del Impuesto relativo**, para efectos de que sean deducibles las erogaciones efectuados por ella, a través del Fondo Nacional Forestal, mediante el Fondo de Reserva para Pago de Intereses.

La determinación anterior se sostiene, en razón de que una vez realizado el **análisis y valoración de manera integral y en conjunto** de las pruebas ofrecidas por la parte actora en el juicio, detalladas con antelación, y a adminicularlas entre sí, se advierte lo siguiente:

En primer lugar, **respecto del extremo indicado en el numeral 1.**, consistente en “*que el contribuyente que realice erogaciones a través de un tercero, deberá entregar recursos a favor de este.*”, **la actora NO CUMPLIÓ con dicho extremo** en razón de que de las diversas pruebas aportadas por la parte actora no se advierte alguna a través de la cual demuestre haber entregado recursos a favor del Fondo Nacional Forestal para efectos de que a su vez, este realizará el pago de los intereses derivados del contrato de crédito por la porción de intereses equivalente al 10%.

Máxime que del análisis al escrito de demanda, específicamente al concepto de impugnación CUARTO, no se advierte que la actora identifique o haya ofrecido pruebas para demostrar que entregó recursos a favor de la Comisión Nacional Forestal para que ésta por medio del Fondo Nacional Forestal realizara el pago de los intereses derivados del contrato de crédito por la porción de intereses equivalente al 10%, mediante el Fondo de Reserva para Pago de Intereses.

Sin que sea óbice a la determinación anterior, el hecho de que la actora pretenda desviar la atención de esta Sala, argumentando que en el contrato de crédito se estipuló que ella se obligó a restituir el financiamiento del Fondo Nacional Forestal a partir del 2020, además de que debe considerarse efectivamente pagados los intereses por haber quedado satisfecho el interés de los acreedores,

Sin embargo, **es infundado su argumento**, dado que como se estableció con antelación, la procedencia de las deducciones está condicionada al cumplimiento de los requisitos establecidos en la norma, y en el caso, la autoridad fiscalizadora motivó su rechazo en el hecho de que la actora no demostró que las

Página 161 de 258

erogaciones efectuada por concepto de “intereses a cargo” por la cantidad de \$75,670,100.00, se encuentren efectivamente pagadas a través de un tercero, y citando como fundamentos la **fracción III, del artículo 27**, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 41 de su reglamento, vigentes para el 2018.

Por lo que el hecho de que el actora argumente que el pago de los intereses derivados del contrato de crédito se encuentran efectivamente erogados porque el interés de los acreedores se satisfizo, con fundamento en el artículo 105, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con los numerales 2063 y 2065 del Código Civil Federal, **no es suficiente para demostrar el cumplimiento el cumplimiento de la fracción III, del artículo 27**, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con **el artículo 41** de su reglamento, vigentes para el 2018.

Por otra parte, **en cuanto al extremo indicado en el numeral 2.**, consistente en “*cuando el tercero realiza los pagos por cuenta del contribuyente, los que a su vez también deben reunir los requisitos del artículo 27, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al igual que los realizados directamente por los contribuyentes.*”, **la actora NO CUMPLIÓ con dicho extremo** porque la propia actora en su demanda reconoce que no cuenta con los comprobantes de pago –ya sea mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria– efectuados por el Fondo Nacional Forestal al banco agente respecto del pago de los intereses derivados del contrato de crédito por la porción de intereses equivalente al 10%.

Sin que pase desapercibido para esta Sala el argumento de la actora en su CUARTO concepto de impugnación, en el que sostiene que no es un requisito para la deducibilidad de los intereses pagados a través de un tercero, el contar con las transferencias del FONAFOR a los acreedores; sin embargo, resulta infundado, pues como se estableció con antelación, dicho elemento es uno de los extremos necesarios para cumplir con lo dispuesto en la **fracción III, del artículo 27**, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, **en relación con el artículo 41** de su reglamento, vigentes para el 2018, para la procedencia de la deducción.

“Pago de erogaciones por cuenta de terceros

En esa línea argumentativa, también resulta cierto que la actora pago durante el ejercicio fiscal de 2018, **la cantidad total de \$8´510,888.77**, por concepto de intereses que corresponden a la tasa del 1.73% a sus acreedores, mediante transferencias realizadas a ***** ** *** ***** ***** (Banco Agente), lo cual demuestra en el presente juicio con los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ***** ***** ***** , ***** ***** ** ***** ***** ***** ***** * ***** , ***** ***** ***** ** ***** , y ***** ** *** ***** ***** , a favor de la actora

Página 163 de 258

por concepto de “intereses”, así como los comprobantes de pago (comprobantes de transferencia bancaria) emitidos por ***** de la cuenta de la actora, a ***** en su carácter de banco agente conforme al contrato de crédito, **por concepto de “intereses”**, y el registro de dichos pagos mediante el auxiliar contable de los intereses bancarios pagados durante el ejercicio fiscal de 2018.

También debemos recordar que el pago de los intereses derivados del contrato de crédito a cargo de la actora, serían cubiertos por dos vías, **la primera directamente por ella**, con independencia de que sea pagada al banco agente, quien a su vez distribuirá a cada acreedor la parte que le corresponda; y la segunda, a través de un tercero, a saber, por el Fondo Nacional Forestal, mediante el Fondo de Reserva para Pago de Intereses.

Por tanto, esta Sala arriba a la conclusión que la actora efectuó erogaciones por concepto de “intereses a cargo” derivado del contrato de crédito por la cantidad de **\$8’510,888.77**, las cuales se consideran **efectivamente pagadas**, conforme a lo previsto en la fracción III, del artículo 27, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 41 de su reglamento, vigentes para el 2018, **por lo que resulta proceden su deducibilidad**.

En este orden de ideas, esta Sala arriba a la conclusión de que en cuanto a la problemática planteada, **asiste parcialmente la razón a la actora**, respecto a que las erogaciones efectuadas en **cantidad total de \$75,670,100.00**, reflejados en el dictamen, específicamente en el anexo 2 “ESTADO DE RESULTADOS INTEGRAL”, en el renglón de “INTERESES A CARGO”, en el índice 40020011000000, mismo rubro que en su contabilidad fue registrada en la cuenta número 70-00-00-000 denominada “costo integral de financiamiento”, subcuenta número 70-01-05-000 denominada “intereses pagados”, porque respecto de la cantidad de **\$8’510,888.77** demostró que se encuentra efectivamente pagada y cumple con lo previsto en la fracción III, del artículo 27, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 41 de su reglamento, vigentes para el 2018, por lo que sí resulta procedente su deducción.

Sin embargo, respecto de las erogaciones efectuadas por la actora por concepto de “intereses a cargo” por la cantidad de **\$67’159,211.23**, no demostró que

se encuentren efectivamente pagadas por medio de un tercero, incumpliendo con lo dispuesto en la fracción III, del artículo 27, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 41 de su reglamento, vigentes para el 2018, por lo que no resulta procedente su deducción.

Finalmente, no escapa a la atención de este órgano jurisdiccional la prueba pericial en materia contable ofrecida por la actora, y que fuera desahogada en el presente juicio; sin embargo, **se desestima su valor probatorio**, porque del análisis al cuestionario propuesto por la parte actora, **específicamente, respecto de la pregunta 4 relativa a ¿Qué digan los peritos si el pago de intereses en cantidad de \$75'670,100.00 pesos es deducible al considerarse como efectivamente erogado en el ejercicio fiscal de 2018?** se observa que la pregunta formulada tiene como propósito que los peritos determinen si es procedente o no la deducción por la cantidad de \$75'670,100.00 por concepto de intereses, lo cual es incorrecto, porque de acuerdo con la problemática resuelta en el presente considerando, dicha problemática **es una cuestión estrictamente de legalidad**, pues como quedó señalado con antelación, se analizó si en el caso se cumplían los requisitos previstos en la fracción III, del artículo 27, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 41 de su reglamento, vigentes para el 2018, para la procedencia de la deducción, lo cual corresponde exclusivamente al operador jurídico.

Por tanto, **a juicio de esta Sala no es necesario atender a lo resuelto por los peritos de la actora y de la autoridad** en la pregunta 4., en virtud de que el tema planteado, son cuestiones de carácter legal y no de carácter técnico que requieran el auxilio de un experto en la materia.

Sustenta lo anterior, la jurisprudencia **VII-J-SS-174**, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del entonces denominado, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de este Tribunal, Séptima Época, Año V, número 43, febrero 2015, página 7, de rubro y texto siguiente:

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

(Lo resaltado es nuestro)

Página 165 de 258

De igual manera, sirve de sustento la jurisprudencia **VII-J-2aS-41**, sustentada por la Segunda Sección de la Sala Superior del entonces denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de este Tribunal Séptima Época, Año III, número 27, Octubre 2013, página 108, de rubro y texto siguiente:

PRUEBA PERICIAL.- SU VALORACIÓN QUEDA AL PRUDENTE ARBITRIO DEL JUZGADOR.- Con fundamento en el artículo 46, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con el artículo 43 del mismo ordenamiento legal, la valoración de las pruebas queda al prudente arbitrio de las Salas de este Tribunal Federal. Por tanto, si el juzgador debe valorar los dictámenes correspondientes a una prueba pericial que por su naturaleza versa sobre cuestiones técnicas, corresponderá a la Sala determinar su valor probatorio, no sólo en función de las respuestas que los peritos emitan sobre el cuestionario respectivo sino también en función de la adminiculación que haga en relación con las probanzas que obren en el expediente y en función de la interpretación que realice a los preceptos que resulten aplicables, lo cual corresponde exclusivamente realizarlo a dicho Órgano.

(Lo resaltado es nuestro)

NOVENO.- Esta Sala procede al análisis del concepto de impugnación planteado por la actora en su escrito inicial de demanda, identificado como **TERCERO**, mismo que reitera en sus alegatos, extrayendo de él los argumentos esenciales, dada su repetitiva abundancia, en el que sostiene lo siguiente:

Argumenta que la autoridad realizó una incorrecta interpretación de los artículos 74, 102 y 105, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2018, así como una indebida valoración de las pruebas, al determinar que no es procedente la deducción por los gastos erogados por concepto de adquisición de mercancías, materias primas, productos semiterminados que son usados para prestar servicios, fabricar bienes o para enajenarlos, en cantidad de \$56´512,026.46, al no haber repercutido en la generación de ingresos.

En efecto, sostiene que la autoridad pierde de vista que se rige por el Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras, de conformidad con los artículos 74, 102 y 105, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018, mediante el cual sus ingresos son acumulables cuando son efectivamente cobrados y las deducciones cuando son efectivamente erogadas, es decir, conforme al flujo de efectivo, por lo que no le es aplicable el régimen de costo de lo vendido, sino la deducción mediante compras

estrictamente indispensables para realizar actividades relacionadas con el objeto social que se lleva a cabo.

Añade que de acuerdo con los artículos 103 y 105, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2018, las adquisiciones de mercancías y materias primas por \$56´512,026.46 si son deducibles, toda vez que las erogaciones relacionadas con la adquisición, compra, venta, importación y exportación de productos y subproductos agrícolas, ganaderos y forestales son indispensables para que lleve a cabo las actividades propias de su objeto social.

Reitera que la prestación de servicios y la materialidad de las operaciones realizadas con la sociedad de ***** ***** ***** ** ****, se puede acreditar tomando en consideración toda aquella documentación e información comprobatoria aportada, de acuerdo con los criterios de sustancia económica, principio ontológico de la prueba y principio de buena fe y certeza de las operaciones.

Manifiesta que la autoridad erróneamente afirma que no se realizó un doble rechazo de la deducción por el pago de los servicios a ***** * ***** ***** ***** ** **** por la cantidad de \$13´100,000.00⁷, siendo que dicha operación fue rechazada en primer lugar, por falta de materialidad y, en segundo lugar, como parte de la partida “compra de materia prima”, cuestionada por corresponder erogaciones por las cuales no se vinculan con los ingresos obtenidos, de manera que la deducción del gasto por esa cantidad se encuentra doblemente rechazada por la autoridad.

Sostiene que conforme al régimen fiscal que le corresponde, su actividad se basa en el flujo de efectivo, no así en el régimen de costo de ventas como lo señala la autoridad demandada, además de que al ser una persona moral que no realiza actividades empresariales por cuenta de sus integrantes, sino por cuenta propia, entonces, debe cumplir sus obligaciones fiscales conforme a los artículos 102 y 105, en relación con el artículo 75, noveno párrafo, preceptos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2018, por lo que puede deducir la compra de mercancías en el momento en el que sean efectivamente erogadas.

Por su parte, **la autoridad demandada** reitera los argumentos vertidos en la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, sosteniendo la validez y legalidad de estas.

⁷ Es importante aclarar que respecto del rechazo de la cantidad de \$13,´100,000.00, este ya fue analizado en el considerando SÉPTIMO de este fallo, visible de la página 33 a 142.

A juicio de los Magistrados que suscriben el presente fallo, el concepto de anulación en estudio resulta **FUNDADO**, de conformidad con las consideraciones de hecho y de derecho que enseguida se exponen.

En primer lugar, esta juzgadora estima conveniente **realizar un análisis y revisión a la resolución originalmente recurrida**, para conocer cuáles son los fundamentos y motivos en los que se sustentó la autoridad **para emitirla**, la cual se encuentra visible a fojas **164 a 1203** del expediente en que se actúa, misma a la que en su carácter de documento público, se le concede valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de la que se advierte, en lo que a este considerando **interesa**, lo siguiente:

– Primeramente, se advierte que la autoridad determinó que **la actora** efectuó deducciones en exceso por la cantidad total de **\$311,603,698.16**, tal y como se detalla a continuación:

CONCEPTOS MANIFESTADOS EN EL DICTAMEN	DEDUCCIONES AUTORIZADAS SEGÚN DICTAMEN	DEDUCCIONES AUTORIZADAS DETERMINADO	DIFERENCIA
I.B.1) Deducciones Totales según Estado de Resultados	\$193,389,525.00	\$62,665,080.51	\$130,724,444.16
I.B.2) Más: Deducciones Fiscales no Contables	\$199,018,290.00	\$18,138,746.00	\$180,879,544.00
Menos: Deducciones Contables no Fiscales	\$60,686,038.00	\$60,686,038.00	\$0.00
Igual: TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	\$331,721,777.00	\$20,117,788.51	\$311,603,988.16

– Luego, estableció que las deducciones manifestadas por la actora en el apartado “I.B.2) Más: Deducciones Fiscales no Contables”, se integraban como sigue:

CONCEPTO	SEGÚN DICTAMEN FISCAL	IMPORTE QUE DEBIÓ DECLARAR	DIFERENCIA
I.B.2.1. Adquisición de Merc. Mat. Primas. Prod Sem.	\$56,573,051.00	\$0.00	\$56,573,051.00
Depreciación Fiscal	\$13,827,589.00	\$13,827,589.00	\$0.00
Amortización fiscal	\$4,008,461.00	\$4,008,461.00	\$0.00
I.B.2.2. Otras deducciones fiscales no contables.	\$124,609,189.00	\$302,696.00	\$124,306,493.00
TOTAL:	\$199,018,290.00	\$18,138,746.00	\$180,879,544.00

– En ese sentido, respecto de las deducciones manifestadas por la actora en su dictamen fiscal de estados financieros del ejercicio fiscal de 2018, en

cantidad total de \$331,721,777.00, en las que incluyó erogaciones en cantidad de \$56,573,051.00, reflejados en el dictamen, específicamente en el anexo 11 “CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, en el apartado “DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES” el renglón de “ADQUISICIÓN DE MERCANCÍA, MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS, QUE SE UTILICEN PARA PRESTAR SERVICIOS, PARA FABRICAR BIENES O PARA ENAJENARLOS”, en el índice 4011068000000, la autoridad determinó que no resultaban deducibles para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta, en razón de que no reúnen los requisitos previstos en las disposiciones fiscales, las cuales se integran como se detalla a continuación:

CONCEPTO	IMPORTE
I.B.2.1.1. Por Corresponder a erogaciones por las que no se advierte que hayan sido efectivamente realizadas	\$13,100,000.00
I.B.1.2.2. Por Corresponder a erogaciones que no se vinculan con los ingresos obtenidos.	\$43,473,051.00
TOTAL	\$56,573,051.00

– En esa línea argumentativa, la autoridad destacó que según la parte actora, la cantidad de \$56,573,051.00 se integra por los siguientes conceptos:

CONCEPTO	IMPORTE
Compra de materia prima	\$42,483,278.80
Compra de refacciones	\$475,110.86
Mantenimiento forestal	\$13,553,636.80
SUMA	\$56,512,026.46

– Sin embargo, la autoridad señaló que existía una diferencia \$61,024.54 entre la cantidad de \$56,573,051.00 reflejada en el dictamen fiscal de estados financieros y la cantidad de \$56,512,026.46 que según el actor corresponde al renglón de “ADQUISICIÓN DE MERCANCÍA, MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS, QUE SE UTILICEN PARA PRESTAR SERVICIOS, PARA FABRICAR BIENES O PARA ENAJENARLOS”, por tanto, consideró que esa cantidad no fue registrada en la contabilidad de la actora, así como tampoco tiene soporte documental, por lo que incumple con los requisitos previstos en el artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la procedencia de su deducción.

– Además, la autoridad determinó que la actora obtuvo ingresos por la realización de sus actividades y que incluyó en el total de sus deducciones autorizadas, partidas que se consideran costos incurridos dentro de las que figuran los montos reflejados en el renglón “ADQUISICIÓN DE MERCANCÍA, MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS, QUE SE UTILICEN PARA PRESTAR SERVICIOS, PARA FABRICAR BIENES O PARA ENAJENARLOS”, sin que se hubiera conocido que dichos costos hubieran repercutido en la generación de ingresos obtenidos en el ejercicio 2018, conclusión a la que llega, toda vez que

Página 169 de 258

respecto de los ingresos por venta de teca, se estima que los costos vinculados a dichos ingresos, fueron los incurridos en ejercicios anteriores, para la siembra y posterior crecimiento de los árboles enajenados. Además, recalcó que la propia actora reconoció expresamente que no existe manera de vincular dichas erogaciones con los ingresos que obtuvo.

– Por tales motivos, la autoridad concluyó que dichas erogaciones no resultan deducibles conforme a lo dispuesto en el artículo 25, primer párrafo, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018, el cual establece que los contribuyentes podrán efectuar, entre otras deducciones, el costo de lo vendido, para lo cual, el artículo 39, primer y cuarto párrafos de la propia Ley, establece que el costo se deducirá en el ejercicio en que se acumulen; y que para determinar el costo del ejercicio, se excluirá el correspondiente a la mercancía no enajenada en el mismo, así como el de la producción en proceso, al cierre del ejercicio de que se trate, por lo que para efectos de las deducciones, la actora debió considerar el costo de ventas que se vincule con los ingresos obtenidos en el ejercicio revisado,

– Lo anterior, toda vez que con base a la actividad realizada por la actora, las erogaciones se deben reconocer, en proporción a los ingresos que se van obteniendo, lo cual cobra relevancia, pues la actora reconoce que es un proyecto de inversión a 18 años, es decir, durante los primeros 18 años sólo realizó inversiones y gastos para poder cosechar arboles maderables de teca los cuales alcanza su mayor rendimiento a los 18 años; en consecuencia, la autoridad sostiene que las erogaciones incurridas por la actora, en el ejercicio revisado, se consideran producción en proceso, que conforme a lo establecido en el referido artículo 39, para determinar el costo del ejercicio, se excluirá el correspondiente a la mercancía no enajenada en el mismo, así como el de la producción en proceso, al cierre del ejercicio de que se trate.

En suma, atendiendo a las razones expuestas por la autoridad [fiscalizadora en la resolución originalmente recurrida](#), **se advierte que el argumento esencial bajo el cual rechazó la deducción** efectuada por la actora en su dictamen fiscal de estados financieros del ejercicio fiscal de 2018, respecto de las erogaciones en cantidad de **\$56,573,051.00**, reflejadas en el dictamen, específicamente en el

anexo 11 “CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, en el apartado “DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES” el renglón de “ADQUISICIÓN DE MERCANCÍA, MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS, QUE SE UTILICEN PARA PRESTAR SERVICIOS, PARA FABRICAR BIENES O PARA ENAJENARLOS”, en el índice 4011068000000 –*que según la parte actora la cantidad correcta era de \$56,512,026.46–*, lo constituye el hecho de que a su consideración, la actora no demostró que dichos costos hubieran repercutido en la generación de ingresos obtenidos en el ejercicio 2018, conforme al sistema de deducción de costo de lo vendido previsto en el artículo 25, primer párrafo, fracción II, en relación con el artículo 39, primer y cuarto párrafos, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018, ya que con base a la actividad realizada por la actora, las erogaciones se deben reconocer, en proporción a los ingresos que se van obteniendo.

En segundo lugar, es importante señalar que durante la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, visible a fojas 1651 a 1654 del expediente en que se actúa, desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Magistrado Instructor señaló que los puntos litigiosos, en lo que interesa en el presente considerando, son los siguientes:

“...

2. Como segundo punto de litis, se deberá resolver si como lo afirma la actora, si resultan procedentes las deducciones en **cantidad total de \$311'603,988.16** (trescientos once millones seiscientos tres mil novecientos ochenta y ocho pesos 16/100 M.N.), por conceptos de “Deducciones totales según Estado de resultados”– visible de las páginas 97 a 765 de la resolución originalmente recurrida (fojas 212 a 547 del expediente en que se actúa)– y “Deducciones fiscales no contables”–visible de las páginas 765 a 1300 de la resolución originalmente recurrida (fojas 547 a 815 del expediente en que se actúa)–, rechazadas por la autoridad, durante el ejercicio fiscal 2018, para lo cual se deberán resolver los siguientes puntos.

...

2.3. Si con las pruebas ofrecidas y exhibidas en esta instancia, previamente ante la autoridad fiscalizadora y la resolutora, la actora acredita la procedencia de la deducción por la cantidad de **\$56'573,051.00** (cincuenta y seis millones quinientos setenta y tres mil cincuenta y un pesos 00/100 M.N.), por concepto de “Adquisición de mercancías, materias primas, productos semiterminados, que se utilizan para prestar servicios, fabricar bienes o para enajenarlos” –visible de las páginas 765 a 1245 de la resolución originalmente recurrida (fojas 547 a 788 del expediente en que se actúa)– rechazadas por la autoridad, durante el ejercicio fiscal 2018, porque dichas compras sí son estrictamente indispensables, además de que al encontrarse en un régimen fiscal de flujo de efectivo, las compras deben deducirse cuando efectivamente se realizan, o bien resulta legal lo resuelto por la autoridad, respecto a que las comprar declaradas por la actora no son estrictamente indispensables, además de que debió deducirlas conforme al sistema de deducción del costo de lo vendido.

En este sentido, se deberá atender a la manifestación de la actora, respecto a que la cantidad de **\$56'573,051.00**, se integra por los conceptos de “compras de la materia prima”, “compra de refacciones” y “mantenimiento forestal”, que asciende a la cantidad de **\$56'512,026.46**.

...”

Por tal motivo, atendiendo a las razones expuestas en [la resolución originalmente recurrida](#), en relación con el análisis efectuado al concepto de impugnación planteado por [la actora](#), resumido al inicio del considerando que nos ocupa; con base en los argumentos de defensa formulados por la autoridad en su contestación a la misma; así como en lo establecido en la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, podemos establecer que la controversia radica en si la parte actora se rige por el régimen de costo de ventas o por el de compras efectivamente realizadas.

Por lo que, **a juicio de esta Sala es evidente que se debe determinar si el sistema de deducción de costo de lo vendido es aplicable o no a la actora**, considerando desde luego, que es una persona moral que tributa bajo el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.

Para efectos de sustentar la conclusión a la cual habrá de llegar esta Sala en cuanto a la problemática que nos ocupa, es necesario partir del análisis al contenido de los artículos 25, primer párrafo, fracción II, 74, 103 y 109, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018, cuyo texto es de la literalidad siguiente:

“Artículo 25. Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

...

II. El costo de lo vendido.

...”

“Artículo 74. Deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta conforme al régimen establecido en el presente Capítulo, los siguientes contribuyentes:

I. Las **personas morales de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas**, las sociedades cooperativas de producción y las demás personas morales, que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.

II. Las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras, así como las sociedades cooperativas de producción que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.

III. Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras.

Lo dispuesto en este Capítulo no será aplicable a las personas morales que tributen en los términos del Capítulo VI del Título II de esta Ley.

Quando las personas físicas realicen actividades en copropiedad y opten por tributar por conducto de personas morales en los términos de este Capítulo, dichas personas morales serán quienes cumplan con las obligaciones fiscales de la copropiedad y se considerarán como representantes comunes de la misma.

Para los efectos de esta Ley, cuando la persona moral cumpla por cuenta de sus integrantes con lo dispuesto en este Capítulo, se considerará como responsable del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de sus integrantes, respecto de las operaciones realizadas a través de la persona moral, siendo los integrantes responsables solidarios respecto de dicho cumplimiento por la parte que les corresponda.

Las personas morales a que se refiere este Capítulo aplicarán lo dispuesto en el artículo 12 de esta Ley, cuando entren en liquidación.

Se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, aquéllos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

Las personas morales a que se refiere este Capítulo, cumplirán con las obligaciones establecidas en esta Ley conforme lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma, de acuerdo a lo siguiente:

I. Deberán calcular y enterar, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 106 de esta Ley. Al resultado obtenido conforme a esta fracción se le aplicará la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.

II. Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio de cada uno de sus integrantes, determinarán la utilidad gravable del ejercicio aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 109 de esta Ley. A la utilidad gravable determinada en los términos de esta fracción, se le aplicará la tarifa del artículo 152 de esta Ley, tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, en el caso de personas morales.

Contra el impuesto que resulte a cargo en los términos del párrafo anterior, se podrán acreditar los pagos provisionales efectuados por la persona moral.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán las personas morales durante el mes de marzo del año siguiente, ante las oficinas autorizadas, excepto cuando se trate de personas morales, que cumplan con las obligaciones fiscales de integrantes que únicamente sean personas físicas, en cuyo caso la declaración se presentará en el mes de abril del año siguiente.

Los contribuyentes a que se refieren los párrafos décimo segundo y décimo tercero de este artículo, deducirán como gastos las erogaciones efectivamente realizadas en el ejercicio para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos. Los contribuyentes a que se refiere el décimo cuarto párrafo de este artículo, deberán aplicar lo dispuesto en la Sección II, del Capítulo II, del Título II de esta Ley.

III. Deberán cumplir con las demás obligaciones formales, de retención y de entero, que establecen las disposiciones fiscales.

Para los efectos de este artículo, las personas morales cumplirán con sus propias obligaciones y lo harán en forma conjunta por sus integrantes en los casos en que así proceda. Igualmente, el impuesto que determinen por cada uno de sus integrantes se enterará de manera conjunta en una sola declaración.

Las personas morales que no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus integrantes, deberán cumplir con las obligaciones de este título y con el artículo 102 y 105 de esta Ley.

Las personas morales a que se refiere este Capítulo no tendrán la obligación de determinar al cierre del ejercicio el ajuste anual por inflación a que se refiere el Capítulo III del Título II de esta Ley.

Página 173 de 258

Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de 20 veces el salario mínimo general elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados siempre que no exceda, en su totalidad, de 200 veces el salario mínimo general elevado al año. El límite de 200 veces el salario mínimo, no será aplicable a ejidos y comunidades. En el caso de las personas físicas, no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de 40 veces el salario mínimo general elevado al año. Las personas morales a que se refiere este párrafo, podrán adicionar al saldo de su cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio de que se trate, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos; para determinar dicha utilidad se multiplicará el ingreso exento que corresponda al contribuyente por el coeficiente de utilidad del ejercicio, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley.

Tratándose de personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio excedan de 40 ó 20 veces el salario mínimo general elevado al año, según corresponda, pero sean inferiores de 423 veces el salario mínimo general elevado al año, les será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, por el excedente se pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo de este artículo, reduciéndose el impuesto determinado conforme a la fracción II de dicho párrafo, en un 40% tratándose de personas físicas y un 30% para personas morales. Las personas morales a que se refiere este párrafo, podrán adicionar al saldo de su cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio de que se trate, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos; para determinar dicha utilidad se multiplicará el ingreso exento que corresponda al contribuyente por el coeficiente de utilidad del ejercicio, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley.

Tratándose de sociedades o asociaciones de productores, que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas y que cada socio o asociado tenga ingresos superiores a 20 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, sin exceder de 423 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, sin que en su totalidad los ingresos en el ejercicio de la sociedad o asociación excedan de 4230 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, le será aplicable lo dispuesto en el décimo primer párrafo, por el excedente se pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo de este artículo, reduciéndose el impuesto determinado conforme a la fracción II de dicho párrafo, en un 30%.

Las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio rebasen los montos señalados en el décimo segundo párrafo, les será aplicable la exención prevista en el décimo primer párrafo de este artículo, por el excedente, se pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo de este artículo y será aplicable la reducción a que se refiere el décimo segundo párrafo de este artículo hasta por los montos en él establecidos. Las personas morales a que se refiere este párrafo, podrán adicionar al saldo de su cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio de que se trate, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos; para determinar dicha utilidad se multiplicará el ingreso exento que corresponda al contribuyente por el coeficiente de utilidad del ejercicio, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley.

Tratándose de las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, para calcular el impuesto que corresponda a dividendos o utilidades distribuidos, en lugar de lo dispuesto en el párrafo anterior, deberán multiplicar los dividendos o utilidades distribuidos por el factor de que se obtenga de dividir la unidad, entre el factor que se obtenga de restar a la unidad el resultado de dividir el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo, entre la utilidad o los dividendos distribuidos.”

“Artículo 103. Las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales, podrán efectuar las deducciones siguientes:

II. Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos.
...”

“Artículo 109. Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo en los términos del artículo 152 de esta Ley. Para estos efectos, la utilidad fiscal del ejercicio se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por las actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, las deducciones autorizadas en esta Sección, ambos correspondientes al ejercicio de que se trate. A la utilidad fiscal así determinada, se le disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales determinadas conforme a este artículo, pendientes de aplicar de ejercicios anteriores; el resultado será la utilidad gravable.

La pérdida fiscal se obtendrá cuando los ingresos a que se refiere esta Sección obtenidos en el ejercicio sean menores a las deducciones autorizadas en el mismo. Al resultado obtenido se le adicionará la participación de los trabajadores en las utilidades pagada en el ejercicio a que se refiere el párrafo anterior. En este caso se estará a lo siguiente:

I. La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal determinada en los términos de esta Sección, de los diez ejercicios siguientes, hasta agotarla.

Para los efectos de esta fracción, el monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará.

Para los efectos del párrafo anterior, cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida fiscal, se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio. Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal ocurrida en ejercicios anteriores, pudiéndolo haber hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo posteriormente hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.

II. El derecho de disminuir pérdidas fiscales es personal del contribuyente que las sufre y no podrá ser transmitido por acto entre vivos ni como consecuencia de la enajenación del negocio. En el caso de realizarse actividades empresariales, sólo por causa de muerte podrá transmitirse el derecho a los herederos o legatarios, que continúen realizando las actividades empresariales de las que derivó la pérdida.

Las pérdidas fiscales que obtengan los contribuyentes por la realización de las actividades a que se refiere esta Sección, sólo podrán ser disminuidas de la utilidad fiscal derivada de las propias actividades a que se refiere la misma.

Para los efectos de esta Sección, para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, la renta gravable a que se refieren los artículos 123, fracción IX, inciso e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 120 y 127, fracción III de la Ley Federal del Trabajo, será la utilidad fiscal que resulte de conformidad con este artículo.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.

Página 175 de 258

En el caso de que el contribuyente obtenga ingresos por actividades empresariales y servicios profesionales en el mismo ejercicio, deberá determinar la renta gravable que en términos de esta Sección corresponda a cada una de las actividades en lo individual; para estos efectos, se aplicará la misma proporción que se determine en los términos del artículo anterior.”

De las normas legales anteriormente transcritas se advierte, en lo que al caso interesa, que las personas morales del régimen general podrán deducir las mercancías, materias primas, productos terminados y semiterminados **conforme al costo de lo vendido**.

En cambio, las personas morales del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras a que se refiere el artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta **podrán deducir dichos conceptos en el momento en que efectúen la adquisición**.

Incluso lo anterior se corrobora con el contenido de la jurisprudencia **1a./J. 130/2007**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Novena Época, en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, Septiembre de 2007, página 317, con Registro digital 171317, de rubro y texto siguiente:

RENTA. LOS ARTÍCULOS 81 Y 123, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO AL ESTABLECER UN TRATO DIVERSO ENTRE LAS PERSONAS MORALES QUE TRIBUTAN EN EL RÉGIMEN SIMPLIFICADO, PARA DEDUCIR LA ADQUISICIÓN DE MERCANCÍAS, MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS TERMINADOS Y SEMITERMINADOS, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE 2005). Entre las personas morales que tributan bajo el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y las que lo hacen en el régimen simplificado, no existe un trato diverso, pues las primeras sólo tienen permitida la deducción conforme al sistema "del costo de lo vendido" y las personas morales del régimen simplificado deducen en el momento en que las adquieren. Lo anterior es así, ya que se trata de diversas categorías de sujetos pasivos. En efecto, las actividades de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros constituidas bajo la figura de coordinado; las sociedades cooperativas de autotransportistas dedicadas exclusivamente a esta actividad; las personas morales constituidas como empresas integradoras, y las que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, representan para el país una alta prioridad. Por tanto, la deducción de adquisiciones de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, que pueden realizar de conformidad con los artículos 81 y 123, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta las personas morales que tributan bajo el régimen simplificado, no violan el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que los sujetos pasivos se encuentran en categorías diversas.

Del contenido de la jurisprudencia aludida, se desprende que la Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que los artículos 81 y 123, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir de 2005, no establecían un trato diverso, en forma injustificada, entre las personas morales que tributaban conforme al régimen simplificado, para efectos de la deducción de la adquisición de mercancías, materias primas, productos terminados y semiterminados; por ende, no violaban el principio de equidad tributaria.

Para alcanzar esa convicción, se estableció que las personas morales del régimen general deducían conforme al sistema de costo de lo vendido; mientras que los pertenecientes al régimen simplificado lo efectuaban al momento en que adquirían las citadas mercancías; ello, con motivo de que se trataba de categorías de contribuyentes distintos.

Conforme a esto, se determinó que no se trataba de regímenes tributarios comparables, puesto que, por una parte, se estaba frente a sistemas de deducción distintos, pero sobre todo, que eran sujetos pasivos distintos entre sí.

No es óbice a lo anteriores, el hecho de que el Alto Tribunal haya analizado en dicho criterio artículos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2005, porque su contenido sustancial se encuentra reproducido en los artículos 25, primer párrafo, fracción II, 74, 103 y 109, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018.

Así, es válido establecer que **de acuerdo con el alcance y de una interpretación sistemática y funcional** a los artículos 25, primer párrafo, fracción II, 74, 103 y 109, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018, en relación con la jurisprudencia **1a./J. 130/2007**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, **el sistema de deducción de costo de lo vendido no es aplicable a la parte actora.**

Bajo las relatadas consideraciones, **esta Sala arriba a la conclusión de que asiste la razón a la parte actora respecto a que es ilegal la determinación de la autoridad fiscalizadora al emitir la resolución originalmente recurrida**, en la parte en la que rechazó la deducción efectuada por la actora en su dictamen fiscal de estados financieros del ejercicio fiscal de 2018, respecto de las erogaciones en cantidad de \$56,573,051.00, reflejadas en el dictamen, específicamente en el anexo 11 “CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, en el apartado “DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES” el renglón de “ADQUISICIÓN DE MERCANCÍA,

Página 177 de 258

MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS, QUE SE UTILICEN PARA PRESTAR SERVICIOS, PARA FABRICAR BIENES O PARA ENAJENARLOS”, en el índice 4011068000000 –que según la parte actora la cantidad correcta era de \$56,512,026.46–, porque supuestamente no demostró que dichos costos hubieran repercutido en la generación de ingresos obtenidos en el ejercicio 2018, conforme al sistema de deducción de costo de lo vendida, en razón de que dicho sistema de deducción lo le es aplicable a la parte actora.

Además, **contrario a lo sostenido por la autoridad fiscalizadora**, las erogaciones efectuadas por la actora y observadas en la resolución originalmente recurrida, cumplen con el requisito de estricta indispensabilidad para la procedencia de su deducción, conforme a lo dispuesto en el artículo 105 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018, aplicable a la actora, al tributar bajo el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, el cual establece lo siguiente:

“Artículo 105. Las deducciones autorizadas en esta Sección, además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales, deberán reunir los siguientes:

...

II. Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos por los que se está obligado al pago de este impuesto en los términos de esta Sección.

...”

De la porción normativa transcrita se advierte, que **para que resulten procedentes las deducciones autorizadas** –previstas en el artículo 103 del mismo ordenamiento legal–, deben cumplirse, entre otros, con el requisito de “estricta indispensabilidad” para la realización de actividades.

En el entendido de que el término “estrictamente indispensables”, debe interpretarse, de acuerdo con el criterio emitido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido que el carácter de indispensable se encuentra **vinculado** con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplieren en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse.

Dicho criterio se encuentra contenido en la tesis aislada **2a. CIII/2004**, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época,

Tomo XX, Diciembre de 2004, Página 565, Registro 179766, de rubro y texto siguiente:

RENTA. INTERPRETACIÓN DEL TÉRMINO "ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES" A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002). El precepto citado establece que las deducciones autorizadas por el título II, relativo a las personas morales, entre otros requisitos, deben ser "estrictamente indispensables" para los fines de la actividad del contribuyente. Ahora bien, la concepción genérica de dicho requisito se justifica al atender a la cantidad de supuestos que en cada caso concreto pueden recibir aquel calificativo; por tanto, como es imposible definir todos los supuestos factibles o establecer reglas generales para su determinación, dicho término debe interpretarse atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En tales condiciones, el carácter de indispensable se encuentra vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplieren en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse; de ahí que el legislador únicamente permite excluir erogaciones de esa naturaleza al considerar la capacidad contributiva del sujeto, cuando existan motivos de carácter jurídico, económico y/o social que lo justifiquen.

Por otra parte, es necesario recordar –como ha quedado establecido en párrafos precedentes – que la actora realizó gastos durante el ejercicio fiscal 2018 para poder cosechar arboles maderables de teca, es decir, erogaciones incurridas por la actora, en el ejercicio revisado que se consideran producción en proceso.

De igual forma, es importante mencionar que dentro del objeto social de la actora se encuentra el adquirir, comprar, vender al mayoreo y menudeo, importar y exportar todo tipo de productos y subproductos agrícolas, ganaderos y forestales, incluyendo madera, resina, semilla y plántula para sembrar y en general todos los productos obtenidos de árboles, así como la producción y venta de productos agrícolas, ganaderos y forestales.

De tal suerte que si en el caso concreto, la actora durante el ejercicio fiscal 2018, efectuó erogaciones en cantidad de **\$56'573,051.00**, por conceptos de "compras de la materia prima", "compra de refacciones" y "mantenimiento forestal", y al efecto, dentro del objeto social de la actora se encuentra el adquirir, comprar, vender al mayoreo y menudeo, importar y exportar todo tipo de productos y subproductos agrícolas, ganaderos y forestales, incluyendo madera, resina, semilla y plántula para sembrar y en general todos los productos obtenidos de árboles, así como la producción y venta de productos agrícolas, ganaderos y forestales.

Luego entonces, es inconcuso que en la especie, los gastos efectuados por la actora en cantidad de **\$56'573,051.00**, **se consideran estrictamente indispensable para los fines de su actividad**, y por vía de consecuencia, se considera que cumplen con el requisito de estricta indispensabilidad previsto en el artículo 105, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el 2018.

Página 179 de 258

En consecuencia, a **juicio de esta Sala sí resulta procedente la deducción en cantidad de \$56´573,051.00**, por conceptos de “compras de la materia prima”, “compra de refacciones” y “mantenimiento forestal”, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 74, 102 y 105, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018.

DÉCIMO.- Esta Sala procede al análisis del concepto de impugnación planteado por la actora en su escrito inicial de demanda, identificado como **QUINTO**, mismo que reitera en sus alegatos, extrayendo de él los argumentos esenciales, dada su repetitiva abundancia, en el que sostiene lo siguiente:

Argumenta que de las deducciones observadas en el “Estado de resultados”, la autoridad fiscalizadora rechazó la deducción en cantidad de \$75´670,100.00 por concepto de deducción de intereses, porque a su consideración no cumplió con las reglas aplicables para el pago a través de terceros; y por otro lado, como parte de las “deducciones fiscales no contables rechazadas” la autoridad vuelve a rechazar el importe de \$75´670,100.00, porque a su parecer lo dedujo doblemente.

Además, agrega que la autoridad fiscalizadora dentro de las “deducciones fiscales no contables rechazadas”, rechaza la cantidad de \$42´483,278.80, por concepto de compras de mercancías y materia prima, bajo el argumento que dichas compras no se pueden vincular con los ingresos generados, mientras que como parte de las mismas “deducciones fiscales no contables rechazadas”, rechaza la cantidad de \$42´096,473.00, por concepto de compras de mercancías y materia prima, por la razón de que aparentemente lo dedujo doblemente.

Explica que la autoridad fiscalizadora determinó que no eran procedentes las deducciones en cantidad \$75´670,100.00 y \$42´483,278.80 por considerar que dichas deducciones violaban lo dispuesto en el artículo 105, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta por haber sido deducidas doblemente; sin embargo, esa afirmación resulta ilegal pues mediante la prueba pericial en materia de contabilidad se demuestra que no duplico esas deducciones por los conceptos señalados.

Manifiesta que de la declaración anual correspondiente al ejercicio fiscal de 2018, se puede observar la integración de las deducciones autorizadas totales en cantidad de \$331,751.987.00, de las cuales se advierte claramente que sólo se está deduciendo una sola vez la cantidad de \$75'670,100.00 por concepto de "intereses efectivamente pagados y pérdida cambiaria".

Añade que de la comparativa entre los papeles de trabajo usados para el llenado del anexo 11 "conciliación entre resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta" del dictamen fiscal de 2018 y del propio dictamen, se observa una inexactitud en los conceptos reflejados, pues el concepto de "INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE PAGADOS", reflejado en el índice 40110094000400, por la cantidad de \$75'670.100.00, debería ser el de "TRASPASO A ACTIVOS FORESTALES", que corresponde a gastos efectivamente erogados en el ejercicio fiscal del 2018, no así a intereses pagados, por lo cual es una partida que debe pertenecer al rubro "deducciones fiscales no contables".

Asimismo, señala que conforme al dictamen pericial en materia de contabilidad ofrecido, se advierten las correcciones que se deberían de hacer al dictamen fiscal; sin embargo, en la versión "corregida" se elimina el concepto "INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE PAGADOS", y se ajusta el valor de la partida denominada "TRASPASO A ACTIVOS FORESTALES" a la cantidad de \$115,469,480, dando como resultado una diferencia no material de \$2,297,093 pesos en el resultado fiscal determinado (pérdida fiscal).

De igual forma, argumenta que respecto de la cantidad de \$42'483,278.80 por concepto de compras de mercancía y materia prima, con la prueba pericial se demuestra que solamente restó una sola vez dicho importe, en razón de que el concepto "TRASPASO A ACTIVOS FORESTALES", que se observa en el anexo 11 "conciliación entre resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta" del dictamen fiscal de 2018, no corresponde a la compra de materia prima, sino a gastos efectivamente erogados., por lo que las compras de materia prima en cantidad de \$56'573,051.00, no fueron doblemente deducidas.

Refiere que la autoridad violó el principio de legalidad al haber rechazado sin fundamentación, ni motivación, las deducciones por la cantidad total de \$117'766,573.00, la cual se integra por las cantidades de \$75,670,100.00 y \$42'096,473.00, y aplicando de manera errónea lo previsto en el artículo 105, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al señalar que dichas

Página 181 de 258

deducciones fueron realizadas dos veces, sin presentar prueba alguna de su afirmación.

Sostiene que la autoridad demandada determinó, no tener por ofrecido el dictamen contable que ofreció durante la fiscalización, argumentando que no fue presentada la cédula profesional del contador público que lo realizó, situación que a juicio de la actora deviene de ilegal, pues la falta de exhibición de la cédula sólo autoriza a cuestionar su “idoneidad”, pero no autoriza a tenerla por no ofrecida.

Manifiesta que en el caso concreto el dictamen fiscal de estados financieros no puede gozar de valor probatorio pleno o absoluto, como lo pretende la autoridad demandada, ya que con la prueba pericial en materia de contabilidad que se ofrece, se desvirtúa su contenido, es decir, se demuestra que éste contiene inexactitudes que le generaron un perjuicio, las cuales son el sustento del ilegal doble rechazo de deducciones por la cantidad de \$117´766,543.00, determinado por la autoridad.

Además, fue presentada primero la declaración complementaria de 2018, y luego, fue presentado el dictamen de estados financieros, y si bien dictaminó sus estados financieros, ello no implica que sus obligaciones fiscales sean cumplidas exclusivamente mediante el dictamen, es decir, ni los datos contenidos en la declaración anual del ejercicio sustituyen a la información contenida en el dictamen, ni viceversa.

Por su parte, **la autoridad demandada** reitera los argumentos vertidos en la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, sosteniendo la validez y legalidad de estas.

*A juicio de los Magistrados que suscriben el presente fallo, el concepto de anulación en estudio resulta **PARCIALMENTE FUNDADO**, de conformidad con las consideraciones de hecho y de derecho que enseguida se exponen.*

En primer lugar, esta juzgadora estima conveniente realizar un análisis y revisión a la resolución originalmente recurrida, para conocer cuáles son los fundamentos y motivos en los que se sustentó la autoridad para emitirla, la cual se encuentra visible a fojas 164 a 1203 del expediente en que se actúa, misma a la que

en su carácter de documento público, se le concede valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de la que se advierte, en lo que a este considerando interesa, lo siguiente:

– Primeramente, se advierte que la autoridad determinó que [la actora](#) efectuó deducciones en exceso por la cantidad total de **\$311,603,698.16**, tal y como se detalla a continuación:

CONCEPTOS MANIFESTADOS EN EL DICTAMEN	DEDUCCIONES AUTORIZADAS SEGÚN DICTAMEN	DEDUCCIONES AUTORIZADAS DETERMINADO	DIFERENCIA
I.B.1) Deducciones Totales según Estado de Resultados	\$193,389,525.00	\$62,665,080.51	\$130,724,444.16
I.B.2) Más: Deducciones Fiscales no Contables	\$199,018,290.00	\$18,138,746.00	\$180,879,544.00
Menos: Deducciones Contables no Fiscales	\$60,686.038.00	\$60,686.038.00	\$0.00
Igual: TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	\$331,721,777.00	\$20,117,788.51	\$311,603,988.16

– Luego, estableció que las deducciones manifestadas por la actora en el apartado “I.B.2) Más: Deducciones Fiscales no Contables”, se integraban como sigue:

CONCEPTO	SEGÚN DICTAMEN FISCAL	IMPORTE QUE DEBIÓ DECLARAR	DIFERENCIA
I.B.2.1. Adquisición de Merc. Mat. Primas. Prod Sem.	\$56,573,051.00	\$0.00	\$56,573,051.00
Depreciación Fiscal	\$13,827,589.00	\$13,827,589.00	\$0.00
Amortización fiscal	\$4,008,461.00	\$4,008,461.00	\$0.00
I.B.2.2. Otras deducciones fiscales no contables.	\$124,609,189.00	\$302,696.00	\$124,306,493.00
TOTAL:	\$199,018,290.00	\$18,138,746.00	\$180,879,544.00

– En ese sentido, respecto de las deducciones identificadas en el rubro “I.B.2.2. Otras deducciones fiscales no contables”, conoció que la actora incluyó dentro de la cantidad total de \$331,721,777.00, que manifestó en el índice 40180004000000 del anexo 18 “DATOS INFORMATIVOS” denominado “DEDUCCIONES AUTORIZADAS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA” de su dictamen fiscal de estados financieros del ejercicio fiscal de 2018, erogaciones en cantidad de \$124,609,189.00, reflejados en el dictamen, específicamente en el anexo 11 “CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, en el apartado “DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES” el renglón de “OTRAS DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES”, en el índice 4011094000000, las cuales se integran de la siguiente manera:

CONCEPTO	MANIFESTADO EN EL DICTAMEN	IMPORTE QUE DEBIÓ CONSIDERAR EN EL DICTAMEN	DIFERENCIA
- Ingresos exentos de sueldos y salario 2018	\$41,481.00	41,481.00	\$0.00
- Gastos pagados facturados en 2018	\$224,150.00	\$224,150.00	\$0.00
- Porcentaje deducible	\$37,065.00	\$37,065.00	\$0.00
I.B.2.2.a) Intereses moratorios efectivamente pagados	\$75,670,100.00	\$0.00	\$75,670,100.00
I.B.2.2.b) Pagos realizados efectuados a los tenedores certificados bursátiles	\$3,395,423.00	\$0.00	\$3,395,423.00
I.B.2.2.c) Pérdida por fluctuación realizada	\$3,144,497.00	\$0.00	\$3,144,497.00
I.B.2.2.d) Traspaso a activos forestales	\$42,096,473.00	\$0.00	\$42,096,473.00
SUMA	\$124,609,189.00	\$302,696.00	\$124,306,493.00

– En esa línea argumentativa, la autoridad determinó que respecto de las deducciones relativas a “I.B.2.2.a) Intereses moratorios efectivamente pagados” y “I.B.2.2.d) Traspaso a activos forestales”, no resultaban deducibles para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta, en razón de que dichas deducciones fueron restadas más de una vez de los ingresos obtenidos en el ejercicio fiscal de 2018.

– Señaló que lo anterior era así, pues respecto de la deducción por la cantidad de \$75,670,100.000 reflejado en el renglón de “intereses moratorios efectivamente pagados”, del apartado de “DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES”, a índice 40110094000400 del anexo 11 “CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, del dictamen fiscal; de la revisión a los anexos del dictamen fiscal del ejercicio 2018 presentado por la actora, se conoció en el anexo de ESTADO DE RESULTADOS, el importe de \$75,670,100.00, que por concepto de "INTERESES A CARGO" figura a índice 40020011000000; y así también, en el anexo 11 “CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, se conoció el importe de \$75,670,100.00 que por concepto de "INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE PAGADOS", figura en el apartado de Deducciones Fiscales no Contables a índice 40110094000400; montos que aunque fueron reflejados en anexos distintos, son coincidentes.

– De la misma forma señaló que ocurría respecto de la deducción por la cantidad de \$42,096,473.00 reflejado en el renglón de “traspaso a activos

forestales”, del apartado de “DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES”, a índice 40110094000700 del anexo 11 “CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, del dictamen fiscal; pues de la revisión a los anexos del dictamen fiscal del ejercicio 2018 presentado por la actora, se conoció que dicha cantidad forma parte del monto de \$56,573,051.00. reflejado en el renglón de “ADQUISICIÓN DE MERCANCÍAS, MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS, QUE SE UTILICEN PARA PRESTAR SERVICIOS, PARA FABRICAR BIENES O PARA ENAJENARLOS”, que figura en el apartado de “DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES” a índice 40110068000000 del anexo 11 “CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, así como también figura dicho importe de \$42,096,473.00 reflejado en el renglón de “traspaso a activos forestales”, del apartado de “DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES”, a índice 40110094000700 del anexo 11 “CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, montos que aunque fueron reflejados en anexos distintos, son coincidentes.

– Por tales motivos, la autoridad concluyó que eran improcedentes dichas deducciones conforme a lo dispuesto en el artículo 27, primer párrafo, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018, al haber sido duplicadas por la actora.

En suma, atendiendo a las razones expuestas por la autoridad **fiscalizadora en la resolución originalmente recurrida**, **se advierte que el argumento esencial bajo el cual rechazó las deducciones** en cantidades de \$75,670,100.000 reflejada en el renglón de “intereses moratorios efectivamente pagados” y \$42,096,473.00 reflejada en el renglón de “traspaso a activos forestales”, lo constituye el hecho de que a su consideración, fueron duplicadas por la actora, contraviniendo lo dispuesto en el artículo 27, primer párrafo, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018.

En segundo lugar, es importante señalar que durante la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, visible a fojas 1651 a 1654 del expediente en que se actúa, desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Magistrado Instructor señaló que los puntos litigiosos, en lo que interesa en el presente considerando, son los siguientes:

“...

Página 185 de 258

2. Como segundo punto de litis, se deberá resolver si como lo afirma la actora, si resultan procedentes las deducciones en **cantidad total de \$311'603,988.16** (trescientos once millones seiscientos tres mil novecientos ochenta y ocho pesos 16/100 M.N.), por conceptos de "Deducciones totales según Estado de resultados"– visible de las páginas 97 a 765 de la resolución originalmente recurrida (fojas 212 a 547 del expediente en que se actúa)– y "Deducciones fiscales no contables"–visible de las páginas 765 a 1300 de la resolución originalmente recurrida (fojas 547 a 815 del expediente en que se actúa)–, rechazadas por la autoridad, durante el ejercicio fiscal 2018, para lo cual se deberán resolver los siguientes puntos.

...

2.2. ...

De igual forma, se deberá resolver si como lo sostiene la autoridad fiscalizadora, la actora dedujo doblemente los intereses por la cantidad de **\$75'670,100.00**, en relación con las compras por la cantidad de \$42'483,278.80, o si asiste la razón a la actora, respecto a que no aplicó una doble deducción de dichos montos.

..."

Por tal motivo, atendiendo a las razones expuestas en la resolución originalmente recurrida, en relación con el análisis efectuado al concepto de impugnación planteado por la actora, resumido al inicio del considerando que nos ocupa; con base en los argumentos de defensa formulados por la autoridad en su contestación a la misma; así como en lo establecido en la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, esta juzgadora considera que la metodología que debe seguirse para resolver el presente considerando, es conforme lo siguiente.

Conforme a lo anterior, a juicio de esta Sala la pregunta a resolver en este Considerando es: **¿Si la deducción por la cantidad de \$75,670,100.000** reflejado en el renglón de "intereses moratorios efectivamente pagados", del apartado de "DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES", a índice 40110094000400 del anexo 11 "CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.", del dictamen fiscal de la actora; **así como la deducción por la cantidad de \$42,096,473.00** reflejado en el renglón de "traspaso a activos forestales", del apartado de "DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES", a índice 40110094000700 del anexo 11 "CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.", del dictamen fiscal de la actora, **fueron duplicadas, es decir, fueron restadas más de una vez por la actora de sus ingresos declarados en el ejercicio fiscal de 2018?**

Una vez establecido lo anterior, para efecto de sustentar la determinación a la cual habrá de arribar esta juzgadora, resulta necesario partir del

análisis a lo dispuesto en el artículo 27, primer párrafo, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente para el ejercicio fiscal 2018, cuyo contenido a la letra señala:

“Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

...

IV. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.

...”

(Lo resaltado es nuestro)

De la porción normativa anteriormente transcritas se advierte, en lo que al caso interesa, que los contribuyentes podrán deducir para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta diversos conceptos, pero para ello **deberán reunir ciertos requisitos**, entre los que se encuentra, en lo que al caso interesa, a) **que estén debidamente registradas en contabilidad y** b) **que sean restadas una sola vez.**

En este sentido, es conveniente señalar que de acuerdo con la Real Academia Española, en el Diccionario de la Lengua Española, la “Y”, entre otras, sirve como “conjunción copulativa”, la cual sirve para unir dos o más elementos de la misma jerarquía en una oración, indicando una relación de suma o adición.

Lo anterior se advierte de la consulta que se realice a las páginas electrónicas: <https://dle.rae.es/y?m=form> y <https://www.rae.es/gtg/conjunci%C3%B3n-copulativa>, información que a criterio de esta juzgadora es calificada como **hecho notorio**, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 50, primer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria.

Ahora bien, respecto al alcance e interpretación de las disposiciones fiscales, conforme a lo dispuesto en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, para desentrañar el alcance de lo dispuesto en las normas que establecen el **sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta**, las respectivas disposiciones deben aplicarse en forma estricta, mientras que **la interpretación del resto de las disposiciones tributarias podrá realizarse aplicando cualquier otro método de interpretación jurídica**, tal y como se desprende de su contenido, mismo que para pronta referencia se transcribe a continuación:

“Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras 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.”

Al respecto, esta juzgadora estima conveniente traer a colación los razonamientos vertidos por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la **contradicción de tesis 15/99**, en la cual se señaló lo siguiente:

“[...]

Para abordar la referida interpretación, es conveniente atender y precisar lo dispuesto en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, el cual prevé:

“Artículo 5o. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

“Las otras 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.”

Conforme a lo establecido en este último numeral, para desentrañar el alcance de lo dispuesto en las normas que establecen el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, como es el caso de la exención, las respectivas hipótesis jurídicas deben aplicarse en forma estricta y, la interpretación del resto de las disposiciones fiscales podrá realizarse aplicando cualquier otro método de interpretación jurídica.

Ante tal disposición, esta Suprema Corte de Justicia estima conveniente señalar que la interpretación jurídica descansa en dos etapas.

La primera etapa de la interpretación jurídica tiene por objeto precisar cuál es el significado de la norma que se estudia, para lo cual debe acudir a su análisis gramatical, sistemático, histórico, causal y teleológico, entre otros, lo que permite determinar con precisión qué dice la norma, cuál es la proposición que ella contiene, cuál es su exacto significado y, por ende, dejar al descubierto la voluntad e intención del legislador.

Una vez concluida esa etapa debe abordarse la siguiente, a través de la cual se aplicará o concretará a un caso específico la hipótesis cuyo sentido se desentrañó, para lo cual debe atenderse a otros criterios interpretativos, que se encuentran diseminados en el orden jurídico, que permiten que prevalezca la estructura orgánica del sistema normativo y su aplicación no puede tener lugar cuando se desentraña el significado de la disposición de observancia general sino, únicamente, cuando se realiza su aplicación al caso concreto.

Entre esos criterios interpretativos destacan:

a) A las hipótesis jurídicas que prevén excepciones, el intérprete debe darles una aplicación estricta, es decir, circunscrita a la situación específicamente regulada por el legislador; por lo que cuando la norma jurídica está prevista para regir una específica situación de hecho, el que pretenda aplicar la norma al caso concreto está constreñido a realizarlo únicamente en el caso de que se actualice esa o esas precisas circunstancias.

b) La ley especial prevalece sobre la general, una vez desentrañado el alcance de las normas general y especial que aparentemente regulan una misma situación, la especial será la aplicable al caso concreto siempre y cuando éste se ubique en la precisa hipótesis que se regula por ella, aun cuando pudiera encuadrar en lo dispuesto en la diversa norma general.

c) Cuando la ley no distinga no es dable al intérprete distinguir, precisado el alcance de la disposición solamente podrá aplicarse a los casos concretos que encuadran en ella, mas no a situaciones que no se rigen por la misma.

d) El que está facultado por la norma para realizar lo más está facultado para realizar lo menos, por lo que una vez desentrañado el alcance de la norma, el intérprete podrá aplicarla a casos no previstos en ella, cuando la autorización que contiene lleva implícita la potestad para realizar otros que por su naturaleza y por orden lógico se encuentran inmersos en aquella autorización.

e) Cuando el caso concreto se asimila en lo accesorio y no en lo esencial al supuesto de hecho previsto en la norma, tendrá lugar una aplicación negativa de la consecuencia jurídica que prevé esta última; procedimiento lógico conocido como interpretación en sentido contrario o a contrario sensu.

Existen diversos criterios para realizar esta segunda etapa de la interpretación de una hipótesis jurídica, debiendo destacar que la distinción en comento no queda en una mera apreciación teórica, pues trasciende a la aplicación cotidiana del derecho y tiene entre otras finalidades, distinguir entre los métodos que se utilizan en el procedimiento interpretativo abstracto cuyo objeto es desentrañar el significado de una norma jurídica y los criterios que orientan al procedimiento interpretativo concreto, el cual tiene como propósito aplicar al caso preciso la hipótesis jurídica cuyo justo alcance se fijó.

En ese orden de ideas, ante lo dispuesto en el transcrito artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, es menester precisar que la circunstancia de que sean de aplicación estricta las disposiciones que establezcan el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una determinada contribución, o las excepciones a las cargas a los particulares, tiene su origen en que tales normas, por su peculiar repercusión a la esfera jurídica de los gobernados, constituyen auténticas normas de excepción que conforman regímenes jurídicos especiales, donde sólo los sujetos que realizan el hecho imponible deben contribuir al gasto público, y dentro de esos sujetos únicamente los que se ubican en la precisa hipótesis de exención, se encuentran eximidos de su pago, sin que sea válido realizar una aplicación extensiva o restrictiva de las respectivas leyes.

Por todo lo anterior, lo dispuesto en el referido precepto del código tributario federal conlleva que una vez determinado el justo alcance de las respectivas hipótesis jurídicas, acudiendo a los métodos de interpretación literal, sistemático, causal-teleológico e histórico, entre otros, el intérprete, ya sea un particular, la autoridad administrativa o la autoridad jurisdiccional, no podrán, en manera alguna, aplicar las normas en forma restrictiva o extensiva, ubicando a un gobernado cuya situación de facto no encuadra en el hecho imponible, como sujeto de la respectiva contribución, o siguiendo un diverso procedimiento para determinar la base de ésta, o aplicando una tasa diferente, a la que específicamente se disponga para ese contribuyente en la norma aplicable.

Dicho en otras palabras, para conocer el verdadero alcance de una norma que establezca los elementos de una contribución debe acudir, por principio, a su interpretación literal o gramatical, en caso de que por las palabras utilizadas, técnicas o de uso común, no se genere certidumbre sobre tales elementos, será necesario acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del legislador; así, una vez fijado el significado de la norma, al realizar su aplicación al caso concreto, ésta se llevará a cabo en forma estricta y tendrá lugar solamente cuando las circunstancias de hecho encuadren dentro de la norma.

Es decir, el que el legislador haya establecido la interpretación estricta de tales normas no impide al intérprete desentrañar su verdadero alcance, ante su falta de claridad o el uso de palabras técnicas o de uso común, acudiendo a los métodos de interpretación jurídica, pues su efecto es constreñir a éste a realizar la aplicación de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella.

...”.

Razonamientos que dieron origen a la tesis aislada **2a. CXLII/99**, publicada en la Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, Diciembre de 1999, página 406, con Registro digital 192803, de rubro y texto siguiente:

LEYES TRIBUTARIAS. SU INTERPRETACIÓN AL TENOR DE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 5o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. *Conforme a lo establecido en el citado numeral, para desentrañar el alcance de lo dispuesto en las normas que establecen el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, las respectivas disposiciones deben aplicarse en forma estricta, mientras que la interpretación del resto de las disposiciones tributarias podrá realizarse aplicando cualquier otro método de interpretación jurídica. Ante tal disposición, la Suprema Corte de Justicia considera que la circunstancia de que sean de aplicación estricta determinadas disposiciones de carácter tributario, no impide al intérprete acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de las normas, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de la disposición en comento es constreñir a aquél a realizar la aplicación de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance.*

Así, válidamente, se puede afirmar que el legislador estableció dentro del artículo 27, primer párrafo, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente para el ejercicio fiscal 2018, **dos requisitos diferentes, pero relacionados entre sí, para la procedencia de las deducciones**, a saber, **a)** que estén debidamente registradas en contabilidad y **b)** que sean restadas una sola vez.

Lo anterior se traduce en que no está prohibido o castigado por la ley el hecho de que una misma deducción pueda llegar a aparecer registrada en más de una ocasión en la contabilidad de los contribuyentes, sino lo que el legislador prohibió fue que la deducción al momento de realizar la determinación del Impuesto Sobre la Renta, fuera restada dos veces de los ingresos.

Incluso lo anterior tiene lógica, pues conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, así como de acuerdo con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación y su reglamento, para que exista un correcto registro contable, sería imposible que una operación (ingreso o deducción), pudiera estar registrada una sola vez en la contabilidad de los contribuyentes, verbigracia, una deducción por adquisición de materia prima, debe aparecer en: **1.** una póliza de egresos, en la que se observara la salida de dinero por la adquisición de esa mercancía; **2.** la también deberá estar registrada en el libro de diario, pues es en donde los contribuyentes anotan de manera cronológica todas las operaciones,

dentro de las que se encuentran las compras; **3.** luego, deberá aparecer en el papel de trabajo de la integración de deducciones que al efecto emita el contribuyente; **4.** Y estas deberán estar relacionadas con una cuenta contable, la cual deberá aparecer en las balanzas de comprobación mensual de los contribuyentes.

De tal manera que a juicio de esta Sala el artículo 27, primer párrafo, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente para el ejercicio fiscal 2018, **establece dos requisitos diferentes, pero relacionados entre sí, para la procedencia de las deducciones**, a saber, por un lado que estén debidamente registradas en contabilidad, por otro lado. que sean restadas una sola vez.

Expuesto lo anterior, para poder contestar la interrogante planteada, primeramente debemos establecer: **¿Si** del análisis al dictamen fiscal de estados financieros de la actora, correspondiente al ejercicio fiscal del 2018, presentado con fecha **19 de julio de 2019**, formulado por el Contador Público Inscrito *****
*****, con número de inscripción *****, **existe un doble registro** de las deducciones en cantidades de **\$75,670,100.000 y \$42,096,473.00?**, lo que resulta particularmente técnico, toda vez que se debe realizar un análisis de la información y documentación que conforma la contabilidad de la actora.

Al respecto, se debe destacar que este órgano jurisdiccional, si bien es técnico en derecho, lo cierto es que carece de conocimientos sobre ciencias y cuestiones de arte, técnica, mecánica, o de numerosas actividades prácticas que requieren estudios especializados o larga experiencia, es por ello que ante la presencia de cuestiones **científicas, artísticas, o técnicas**, este cuerpo colegiado se ve en la necesidad de recurrir al auxilio de expertos para **verificar hechos** o determinar sus condiciones especiales.

Así, el perito es un auxiliar técnico de los tribunales, en determinada materia y como tal, su dictamen constituye una opinión ilustrativa sobre cuestiones técnicas, emitida bajo el leal saber y entender de personas versadas en materias que requieren conocimientos especializados, expresada en forma lógica y razonada, que proporcionen al juzgador elementos suficientes para orientar su criterio en materias que éste desconoce.

Conforme a la clasificación que se ha hecho respecto de la materia de los dictámenes periciales, éstos se circunscriben a **hechos técnicos, científicos o artísticos**, como los más frecuentes, aunque existen otros, menos frecuentes, que tienen por finalidad aplicar reglas o técnicas, artísticas o científicas de la experiencia singular de los expertos, a los hechos verificados en el proceso, por cualquier medio

Página 191 de 258

de prueba, para deducir de ellos las consecuencias, **las causas** o valores que se investigan.

De manera que esta sala estima que en el análisis **de la pregunta que nos ocupa**, necesariamente se requieren conocimientos técnicos; atento a que, ante la especificidad y exactitud de la cuestión materia de controversia, a efecto de discernir los alcances y eficacia de los conceptos de impugnación planteados, se necesita la participación de un especialista, es por ello, que esta juzgadora procede a apoyarse en la **prueba pericial en materia de contabilidad**, ofrecida y desahogada en el juicio.

Lo anterior se sustenta en la jurisprudencia **VIII-J-1aS-11**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la revista de este Tribunal, Octava Época, Año I, número 5, diciembre 2016, página 53, de rubro y texto siguiente:

PERICIAL CONTABLE. ES NECESARIA PARA DESVIRTUAR LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA REALIZADA POR LA AUTORIDAD FISCAL, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 59 FRACCIONES I Y III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI EL DEMANDANTE EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO OFRECE LA TOTALIDAD DE LA DOCUMENTACIÓN QUE INTEGRA SU CONTABILIDAD.- Si en el juicio contencioso administrativo la parte actora, a fin de desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal y acreditar los extremos de su acción, ofrece la totalidad de la documentación que integra su contabilidad, es imperioso el desahogo de la prueba pericial contable, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapen del conocimiento del Órgano Jurisdiccional.

En este orden de ideas, se tiene que la parte actora en su escrito inicial de demanda, **ofreció entre otras, la prueba pericial en materia de contabilidad**, y en atención a ello esta juzgadora estima necesario tener a la vista los dictámenes emitidos por los peritos de las Partes, de los que se desprende en lo que al caso interesa, lo siguiente:

2. Que diga el perito si ** dedujo doblemente los intereses pagados en 2018, en cantidad de 75,670,100 pesos, en la determinación de la pérdida fiscal correspondiente al ejercicio fiscal de 2018, reflejada en la Declaración anual complementaria, presentada el 18 de julio de 2019, con número de operación *****.**

Respuesta:

Peritaje de la parte actora, visible a folios 1284 a 1291 del expediente.	Peritaje de la parte demandada, visible a folios 1586 a 1588 del expediente.
Perito de la parte actora.	Perito de la parte demandada.
Del análisis realizado a la documentación contable y fiscal de ****, consistente en el dictamen fiscal correspondiente al ejercicio fiscal de 2018, declaración anual perteneciente al ejercicio fiscal de 2018, registros y papeles de trabajo que tuve a la vista, que integran la contabilidad de la ****, compruebo y confirmo que en el ejercicio fiscal de 2018, dicha sociedad NO duplicó la deducción por concepto de "Intereses a cargo" en cantidad de \$75,670,100 pesos, esto considerando las siguientes observaciones. Del estudio y análisis realizada a la declaración anual correspondiente al ejercicio fiscal de 2018, se puede observar la integración de las deducciones autorizadas totales en cantidad de \$331,751,987, tal como se muestra a continuación: (DIGITALIZA IMAGEN) En dicha integración es claro que solo se está deduciendo por concepto de "INTERESES EFECTIVAMENTE PAGADOS Y PÉRDIDA CAMBIARIA" la cantidad de \$75,670,100. Esto mismo se puede observar en los papeles de trabajo que se emplearon como soporte para la realización del dictamen fiscal: (DIGITALIZA IMAGEN) En dicho papel de trabajo, se confirma que las deducciones autorizadas suman un total de \$331,751,987, en cuya integración solo se suman una vez los intereses a cargo, integrados en el rubro de "Gastos Financieros y Otros Gastos". Adicionalmente, de un análisis a los "papeles de trabajo" que sirvieron como soporte para realizar el llenado del "anexo" 11 "Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta" del dictamen fiscal correspondiente al ejercicio fiscal de 2018, y de una comparacion entre estos y el propio dictamen, se puede inferir una inexactitud en los conceptos reflejados en el anexo en comento; particularmente, en el índice "40110094000400", concepto "INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE PAGADOS", por la cantidad de \$75,670,100 pesos,	Como se señaló en la respuesta al cuestionario anterior, se advierte una duplicidad en la deducción del monto de \$75,670,100.00, reflejado formando parte de la cantidad de \$124,609,189.00, reflejada en su dictamen, en el anexo 11.- CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA; en el apartado DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES, en el renglón de OTRAS DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES a índice 40110094000000; toda vez que dicho monto, a su vez, fue considerado en el anexo de ESTADO DE RESULTADOS, el importe de \$75,670,100.00, que por concepto de "INTERESES A CARGO" figura a índice 40020011000000; sin que en todo caso, hubiere sido conciliado como una partida contable no fiscal.

contenido en el referido "anexo 11", toda vez que este importe no corresponde a intereses pagados, sino a gastos efectivamente erogados en 2018, mismos que fueron incorporados al activo de la sociedad. Lo anteriormente señalado, fue confirmado por la contadora publica ***** , perteneciente al ***** ** ***** ** ***** **, misma que dictaminó el ejercicio fiscal de 2018 de *****. En este sentido, con ayuda de la auditora ***** y su equipo de trabajo pude comprobar que el concepto que debería de remplazar el concepto de "INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE PAGADOS" debería ser el de "TRASPASO A ACTIVOS FORESTALES" partida que corresponde a gastos efectivamente erogados en el ejercicio de 2018, mismos que son activados de manera contable en el propio ejercicio como una cuenta de inventario, por lo que para efectos contables se observa un gasto con signo negativo, en la balanza de comprobación como se muestra a continuación: (DIGITALIZA IMAGEN) Que como se señaló anteriormente, pertenecen a gastos efectivamente erogados que deberán ser deducidos efectivamente en el ejercicio fiscal de 2018, considerando el régimen fiscal aplicable a ***** , razón por la cual es una partida perteneciente al rubro de "DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES". de la conciliación contable fiscal, tal como se puede verificar en el papel de trabajo que sirvió como soporte para la determinación del dictamen fiscal correspondiente a 2018, misma conciliación en la que se puede observar un resultado fiscal en cantidad de \$-272,886,728, el cual se adjunta como Anexo A. Esto se puede observar a detalle en el siguiente cuadro, en donde se plasman las correcciones que se deberían de a hacer al dictamen fiscal, en este, se advierte que se parte de un mismo resultado	
---	--

contable; sin embargo en la versión corregida se elimina el concepto de "INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE PAGADOS" en cantidad de \$75,670,100 pesos, como una partida correspondiente a las "DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES"; además de que se ajusta el valor real de la partida denominada "TRASPASO A ACTIVOS FORESTALES" por un valor de \$115,469,480, como una partida correspondiente a las "DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES", mismas modificaciones que dan como resultado una diferencia de \$2,297.093 pesos en el resultado fiscal determinado (pérdida fiscal), entendemos que ésta diferencia mínima sigue en proceso de conciliación por parte de los auditories de ****. (DIGITALIZA IMAGEN) En tales supuestos me es posible confirmar que en el ejercicio fiscal de 2018, <u>NO</u> se está duplicando la deducción por concepto de intereses pagados, en cantidad de \$75,670,100.	
--	--

3. Que diga el perito si ** dedujo doblemente las compras de mercancía pagadas en 2018, en cantidad de \$56,573,051 pesos, en la determinación de la pérdida fiscal correspondiente al ejercicio fiscal de 2018, reflejada en la Declaración anual complementaria, presentada el 18 de Julio de 2019, con número de operación *****.**

Respuesta:

Peritaje de la parte actora, visible a folios 1284 a 1291 del expediente.	Peritaje de la parte demandada, visible a folios 1586 a 1588 del expediente.
Perito de la parte actora.	Perito de la parte demandada.
De la revisión a la información y documentación que me fue proporcionada se advierte que el concepto de "TRASPASO A ACTIVOS FORESTALES" que se observa en el anexo 11 "Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta del dictamen fiscal del ejercicio fiscal de 2018" no corresponde a la "compra de materia prima" realizada por **** en el ejercicio de 2018 sino a gastos efectivamente erogados en dicho ejercicio fiscal. Respecto a este concepto nos fue confirmado por la auditora ***** y su equipo de trabajo, que el concepto de "TRASPASO A ACTIVOS FORESTALES" no corresponden a las compras de materia prima, si no como ya fue	Como se señalo en la respuesta al cuestionamiento 1, se advierte una duplicidad en la deducción del monto de \$42,096,473.00, que fue consignado en el índice 40110094000700 denominado "TRASPASO A ACTIVOS FORESTALES; reflejado formando parte de la cantidad de \$124,609,189.00, reflejada en su dictamen, en el anexo 11.- CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA; en el apartado DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES, en el renglón de OTRAS DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES a índice 4011009400000; toda vez que como se señaló con antelación, las erogaciones que integran dicho

señalado anteriormente, pertenecen a gastos efectivamente pagados en el ejercicio de 2018, mismos que son activados de manera contable en el propio ejercicio como una cuenta de inventario, por lo que para efectos contables se observa un gasto con signo negativo en la balanza, que deberán ser deducidos efectivamente en el ejercicio fiscal de 2018, razón por la cual es una partida perteneciente al rubro de "DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES" en la conciliación contable fiscal correspondiente al ejercicio fiscal de 2018. En consecuencia, del análisis realizado se puede comprobar que las compras en materia prima en cantidad de \$56,573,051 pesos, NO fueron doblemente deducidas por ***** en el ejercicio fiscal de 2018.	monto; a su vez, forman parte de la Compra de la Materia Prima por \$42,483,278.80, incluido en la cantidad de \$56,573,051.00, reflejado en su dictamen, en el anexo 11-CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA; en el apartado DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES, en el renglón de ADQUISICION DE MERCANCIAS, MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS, QUE SE UTILICEN PARA PRESTAR SERVICIOS, PARA FABRICAR BIENES O PARA ENAJENARLOS, a índice 40110068000000.
--	--

Por tanto, de acuerdo con la valoración a las respuestas emitidas por los peritos de las partes, **a las preguntas 2 y 3**, en vinculación con el dictamen fiscal de estados financieros ofrecido dentro del procedimiento de fiscalización y que obran de la foja 1299 a 1435 del expediente principal, en uso del prudente arbitrio este órgano juzgador **concede valor probatorio a los dictámenes emitidos por las partes**, en la parte en la que sostienen, coincidentemente, **que sí existe** un doble registro de las deducciones en cantidades de **\$75,670,100.000** y **\$42,096,473.00**, en el dictamen fiscal de estados financieros de la actora, correspondiente al ejercicio fiscal del **2018**, presentado con fecha **19 de julio de 2019**, formulado por el Contador Público Inscrito ***** , a saber:

Respecto de la **deducción por la cantidad de \$75,670,100.000**, se refleja de la siguiente manera:

- 1.** Se encuentra registrada en el anexo de ESTADO DE RESULTADOS, el importe de \$75,670,100.00, que por concepto de "INTERESES A CARGO" figura a índice 40020011000000;

2. Así como también, se encuentra registrada en el anexo 11 "CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.", el importe de \$75,670,100.00 por concepto

de "INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE PAGADOS", en el apartado de DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES a índice 40110094000400.

Montos respecto de los cuales cabe destacar que aunque fueron reflejados en anexos distintos, son coincidentes.

Mientras que respecto de la deducción por la cantidad de \$42'096,473.00, se refleja de la siguiente forma:

1. En primer lugar dicha cantidad forma parte del monto de \$56,573,051.00. reflejado en el renglón de "ADQUISICIÓN DE MERCANCÍAS, MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS, QUE SE UTILICEN PARA PRESTAR SERVICIOS, PARA FABRICAR BIENES O PARA ENAJENARLOS", que figura en el apartado de "DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES" a índice 40110068000000 del anexo 11 "CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.";

2. Así como también figura dicho importe de \$42,096,473.00 reflejado en el renglón de "traspaso a activos forestales", del apartado de "DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES", a índice 40110094000700 del anexo 11 "CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.", montos que aunque fueron reflejados en anexos distintos, son coincidentes.

Montos respecto de los cuales cabe destacar que aunque fueron reflejados en anexos distintos, son coincidentes.

Sustenta lo anterior, la jurisprudencia **VII-J-SS-174**, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del entonces denominado, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de este Tribunal, Séptima Época, Año V, número 43, febrero 2015, página 7, de rubro y texto siguiente:

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

Página 197 de 258

De igual manera, sirve de sustento la jurisprudencia **VII-J-2aS-41**, sustentada por la Segunda Sección de la Sala Superior del entonces denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de este Tribunal Séptima Época, Año III, número 27, Octubre 2013, página 108, de rubro y texto siguiente:

PRUEBA PERICIAL.- SU VALORACIÓN QUEDA AL PRUDENTE ARBITRIO DEL JUZGADOR.- Con fundamento en el artículo 46, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con el artículo 43 del mismo ordenamiento legal, la valoración de las pruebas queda al prudente arbitrio de las Salas de este Tribunal Federal. Por tanto, si el juzgador debe valorar los dictámenes correspondientes a una prueba pericial que por su naturaleza versa sobre cuestiones técnicas, corresponderá a la Sala determinar su valor probatorio, no sólo en función de las respuestas que los peritos emitan sobre el cuestionario respectivo sino también en función de la adminiculación que haga en relación con las probanzas que obren en el expediente y en función de la interpretación que realice a los preceptos que resulten aplicables, lo cual corresponde exclusivamente realizarlo a dicho Órgano.

Asimismo, sustenta lo anterior, la jurisprudencia **I.3o.C. J/33**, sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XX, Julio de 2004, Novena Época, Página 1490, Registro 181056, la cual enseguida se transcribe:

PRUEBA PERICIAL, VALORACIÓN DE LA. SISTEMAS. En la valoración de las pruebas existen los sistemas tasados o legales y pruebas libres, o de libre convicción. Las pruebas legales son aquellas a las que la ley señala por anticipado la eficacia probatoria que el juzgador debe atribuirles. Así, el Código de Comercio en sus artículos 1287, 1291 a 1294, 1296, 1298 a 1300, 1304 y 1305, dispone que la confesión judicial y extrajudicial, los instrumentos públicos, el reconocimiento o inspección judicial y el testimonio singular, hacen prueba plena satisfechos diversos requisitos; que las actuaciones judiciales, los avalúos y las presunciones legales hacen prueba plena, y que el documento que un litigante presenta, prueba plenamente en su contra. Por otra parte, las pruebas de libre convicción son las que se fundan en la sana crítica, y que constituyen las reglas del correcto entendimiento humano. En éstas interfieren las reglas de la lógica con las reglas de la experiencia del Juez, que contribuyen a que pueda analizar la prueba con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas. Esos principios se encuentran previstos en el artículo 402 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, al establecer que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, exponiendo cuidadosamente los fundamentos de la valoración jurídica y de su decisión. De modo que salvo en aquellos casos en que la ley otorga el valor probatorio a una prueba, el Juez debe decidir con arreglo a la sana crítica, esto es, sin razonar a voluntad, discrecionalmente o arbitrariamente. Las reglas de la sana crítica consisten en su sentido formal en una operación lógica. Las máximas de experiencia contribuyen tanto como los principios lógicos a la valoración de la prueba. En efecto, el Juez es quien toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales. La sana crítica es, además de la aplicación de la lógica, la correcta apreciación de ciertas proposiciones de experiencia de que todo hombre se sirve en la vida. Luego, es necesario considerar en la valoración de la prueba el carácter forzosamente variable de la experiencia humana,

tanto como la necesidad de mantener con el rigor posible los principios de la lógica en que el derecho se apoya. Por otra parte, el peritaje es una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la cual se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación. Luego, la peritación cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapen a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. Por otra parte, en materia civil o mercantil el valor probatorio del peritaje radica en una presunción concreta, para el caso particular de que el perito es sincero, veraz y posiblemente acertado, cuando es una persona honesta, imparcial, capaz, experta en la materia de que forma parte el hecho sobre el cual dictamina que, además, ha estudiado cuidadosamente el problema sometido a su consideración, ha realizado sus percepciones de los hechos o del material probatorio del proceso con eficacia y ha emitido su concepto sobre tales percepciones y las deducciones que de ellas se concluyen, gracias a las reglas técnicas, científicas o artísticas de la experiencia que conoce y aplica para esos fines, en forma explicada, motivada, fundada y conveniente. Esto es, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado. La claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y el Juez pueda adoptarlas; su firmeza o la ausencia de vacilaciones es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad. Si unos buenos fundamentos van acompañados de unas malas conclusiones o si no existe armonía entre aquéllos y éstas o si el perito no parece seguro de sus conceptos, el dictamen no puede tener eficacia probatoria. Al Juez le corresponde apreciar estos aspectos intrínsecos de la prueba. No obstante ser una crítica menos difícil que la de sus fundamentos, puede ocurrir también que el Juez no se encuentre en condiciones de apreciar sus defectos, en cuyo caso tendrá que aceptarla, pero si considera que las conclusiones de los peritos contrarían normas generales de la experiencia o hechos notorios o una presunción de derecho o una cosa juzgada o reglas elementales de lógica, o que son contradictorias o evidentemente exageradas o inverosímiles, o que no encuentran respaldo suficiente en los fundamentos del dictamen o que están desvirtuadas por otras pruebas de mayor credibilidad, puede rechazarlo, aunque emane de dos peritos en perfecto acuerdo. Por otra parte, no basta que las conclusiones de los peritos sean claras y firmes, como consecuencia lógica de sus fundamentos o motivaciones, porque el perito puede exponer con claridad, firmeza y lógica tesis equivocadas. Si a pesar de esta apariencia el Juez considera que los hechos afirmados en las conclusiones son improbables, de acuerdo con las reglas generales de la experiencia y con la crítica lógica del dictamen, éste no será conveniente, ni podrá otorgarle la certeza indispensable para que lo adopte como fundamento exclusivo de su decisión, pero si existen en el proceso otros medios de prueba que lo corroboren, en conjunto podrán darle esa certeza. Cuando el Juez considere que esos hechos son absurdos o imposibles, debe negarse a aceptar las conclusiones del dictamen.

Lo anterior, con independencia de que el perito de la parte actora sostenga que existió una incorrección o inexactitud en el dictamen fiscal de estados financieros, del ejercicio fiscal del 2018, presentado con fecha **19 de julio de 2019**, formulado por el Contador Público Inscrito ***** ***** ***** , con número de inscripción ***** , puesto que hasta este punto, lo que en el caso interesa es evidenciar si existió o no un doble registro de las deducciones en la contabilidad, mientras que **más adelante se resolverá respecto a si ese registro incorrecto tuvo efectos fiscales o no.**

Página 199 de 258

Incluso lo anterior fue confirmado en la **audiencia especial de peritos en materia de contabilidad** de fecha **05 de enero de 2025**, que obra en los autos, desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-25 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en la que se observa **que los peritos de las partes medularmente coincidieron en que existió un doble registro** de las deducciones en cantidades de **\$75,670,100.000** y **\$42,096,473.00**, como se muestra a continuación:

“...

El Magistrado, pregunta en primer lugar al **perito de la parte actora**: Respecto de su respuesta, en relación con la pregunta 2, en la que sostiene que el actor no duplicó la deducción por concepto de “intereses a cargo”, en cantidad de \$75´670,100.00 pesos ¿Aclare **por qué en primer lugar**, afirma que no existe duplicidad en la deducción debido a que la actora sólo dedujo por concepto de “intereses efectivamente pagados y pérdida cambiaria” la cantidad de \$75´670,100.00 pesos, la cual se encuentra dentro del rubro de “gastos financieros y otros gastos”, y **posteriormente, sostiene que existe una inexactitud** en los conceptos reflejados en el anexo 11 “conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta”, del dictamen fiscal, específicamente en el índice 40110094000400 concepto “intereses moratorios efectivamente pagados” por la cantidad de \$75´670,100.00 pesos, que debía ser remplazado por el concepto “traspaso a activos forestales”, en razón de que ese importe no corresponde a intereses pagados, sino a gastos efectivamente erogados?

Perito parte actora: Voy a dar un preámbulo, la contribuyente ***** se dedica al desarrollo de activos biológicos, particularmente se dedica a sembrar árboles de teca. Los árboles de teca son activos biológicos que tardan en crecer aproximadamente 18 a 20 años y después los talan para producir maderas finas. Conforme a las normas de información financiera, tratándose de activos biológicos muchos de los gastos se tienen que registrar en el activo.

Lo que sucede que la contribuyente conforme va erogando diversos gastos, se va registrando diversos gastos y materiales, los va registrando en el estado de resultados y después del estado de resultados, lo que hace es los activa. A que me refiero con los activa, hace, literal un movimiento en el estado de resultados lo que mando al gasto lo neutraliza y lo manda al activo. A raíz de eso en la balanza de comprobación a una serie de gastos que podrán observar que evidentemente son gastos con signo negativo, con lo cual no corresponde al momento de activarlo, eso es el primer punto que quiero mencionar.

El segundo punto es el régimen fiscal de este contribuyente al estar en el régimen agropecuario, no tiene un costo de lo vendido, tal cual como señala el artículo 74, demanda que la determinación del impuesto del ejercicio se tiene que determinar conforme los artículos 102 y 105 que es el de actividades empresariales y evidentemente en actividades empresariales como ustedes bien saben, todos los gastos o todas las compras consisten en deducciones autorizadas por lo cual no existe un costo de lo vendido. Evidentemente todo esto hace que la contabilidad y las declaraciones y el manejo contable y las declaraciones son poco complejos los registros contables.

Habiendo dicho eso, efectivamente durante el ejercicio de 2018 hubo erogaciones de \$112´000,000.00 de pesos que esos 112 millones de pesos –no sé si tengas tus las balanzas que podamos mostrarles–.

Entonces, tal como explique en el preámbulo, esta cuenta corresponde a una cuenta de resultados de gastos donde evidentemente este es el proceso de activación, donde ya se registró el gasto en resultados, pero conforme a la norma de información financiera lo tienes que mandar al activo, porque son activos biológicos.

Evidentemente contablemente estas erogaciones que previamente ya se habían registrado como un gasto del ejercicio dado que tienen que corresponder a un activo, se hace evidentemente el ajuste contable donde estos 115 millones de pesos se restan ha resultados y se manda al activo.

Evidentemente a estos 115 millones de pesos como es un movimiento contable se le tiene que dar un tratamiento específico en la conciliación contable fiscal, correcto. Porque estos 115 millones de pesos si bien originalmente eran un gasto, pero a la hora de hacer este ajuste en negativo, evidentemente tus gastos son menores y como ya había comentado previamente que el régimen fiscal no existe un costo de lo vendido, si no todo es deducción de lo que vas

comprando y derogando, esta partida específicamente se trató o viene conciliada en la conciliación contable fiscal.

Si bien pueden observar esta partida de 42 millones corresponde a una deducción fiscal no contable, forma parte de las deducciones fiscales no contables, correcto, son 42 millones de pesos aquí. ¿Que fue lo que sucedió? Por un error de llenado del dictaminador, aquí en esta cifra tenía que corresponder los 115 millones de la balanza \$115'469,480, porque eso es lo que se está activando, pero realmente se debieron, se deben deducir los 115 millones de pesos, si se fijan en el dictamen fiscal, pusieron 42 millones de pesos, ahí hay una diferencia exacta de setenta y tres millones trescientos setenta y tres, ¿qué quiere decir? que el dato fue mal llenado y es incorrecto, y este dato debió de haber dicho lo mismo que viene en la balanza de los 115 millones de pesos, donde, como es que quienes llenaron el dictamen reflejaron esos 73 millones por que faltan 73 millones, erróneamente lo pusieron dentro de intereses moratorios efectivamente pagados que es la, si se regresan un poquito, hay intereses moratorios efectivamente pagados por 75'670,100, entonces, de una simple apreciación del dictamen evidentemente y por el llenado incorrecto claramente parece que hay un efecto de doble deducción de los intereses, porque ya lo traes en el estado de resultados y los vuelven a meter como una deducción fiscal, por lo que a simple vista y aislando nada más esa partida si parece que hay un efecto doble de deducción; sin embargo, tal como lo explique, el problema fue que en traspaso de activos forestales, no pusieron los 115 millones sino sólo pusieron los 42 millones de pesos. No sé si hasta aquí fui claro.

En resumen, en traspaso de activos forestales debió haber dicho 115 millones de pesos y en intereses moratorios debió haber dicho 0. Ahora en la declaración anual presentada, digo esta es una modificación de la declaración evidentemente como resultado del dictamen, aquí en las deducciones autorizadas que se están manifestando solo se están declarando 75 millones de pesos que es la declaración.

Ahí si se manifiestan los 75 millones de pesos en la declaración anual y finalmente en la declaración anual se declaran un total de 331 millones de pesos deducciones autorizadas.

Habiendo dicho todo esto, es claro que hubo un error en el llenado del dictamen fiscal por parte de los auditores externos y evidentemente si aíslas sólo la partida de los intereses parece que los estas deduciendo doblemente, porque ya está en el estado de resultados y los vuelven a incluir en la conciliación contable fiscal; sin embargo, tal como lo comente, hubo un error de llenado y evidentemente esos 75 que están como una deducción fiscal de intereses lo debieron de haber puesto en activos forestales no en traspaso de activos forestales.

Magistrado Instructor: de lo anteriormente expuesto (dirigiéndose al perito de la autoridad demandada) ¿Qué opina contador?

Perito autoridad demandada: De hecho, de la revisión al dictamen de acuerdo al 32 del Código Fiscal de la Federación, pues se toma la última manifestación de la situación fiscal del contribuyente, en este caso el dictamen. Entonces al revisarlo, efectivamente dentro de las partidas que son deducciones fiscales no contables, específicamente en el renglón otras deducciones fiscales no contables, está conformado por diferentes cuentas, ahí vemos que reflejan estos intereses por 75 millones, de igual manera en el anexo del estado de resultados figuran estos intereses por 75 millones sin que se vea que hubieran conciliado la partida restándole efecto fiscal a los intereses, por lo que si yo tomo los intereses que están en el estado de resultados más las deducciones fiscales no contables que reflejó también por concepto de intereses, pues me da una duplicidad, no veo que le hallan restado efecto como una deducción contable no fiscal, para efectos de que solamente este deducida una sola vez, esto es lo que se pudo apreciar en el dictamen.

Magistrado Instructor pregunta al perito de la autoridad demandada: Cuando dice usted que no ve esa deducción, eso no lo apreció de las declaraciones o ¿de dónde fue?

Perito autoridad demandada: No, de la revisión al dictamen ya que como bien mencione, pues al ser la manifestación de la situación fiscal de la contribuyente se revisó el dictamen, entonces.

Magistrado instructor: Aparece ahí el doblete por así decirlo.

Perito autoridad demandada: Exactamente, si porque si lo apreciamos así, las deducciones de un estado de resultados más las deducciones fiscales no contables, pues nos da una doble deducción.

Magistrado Instructor: Secretario tiene el dictamen ahí a la mano para ver como aparece.

Secretario: En el dictamen señala el perito de la actora y de la autoridad como aparecen registrados.

Magistrado Instructor: ¿Y ahí aparece ese doblete? ¿Qué dice el contador?

Secretario: Si

Magistrado Instructor dirigiéndose al perito de la parte actora: ¿Qué opina?

Perito de la parte actora: Si, es correcto. Hubo un correcto llenado del dictamen fiscal en el que efectivamente se está reconociendo como una deducción fiscal los intereses, aun cuando esos intereses ya venían dentro de la utilidad del ejercicio, formaban parte de la utilidad del

Página 201 de 258

ejercicio como un gasto del ejercicio; sin embargo, tal como lo comente, si ves o si consideras la otra partida que estoy mencionando que es la de traspasos de activos forestales, en lugar de reflejarlos de forma correcta los 115 millones que es el ajuste que están haciendo en resultados, sólo reflejaron 42 millones de pesos. Ahora es importante mencionar que aun y cuando hubo errores de llenado el resultado fiscal que manifestaron sigue siendo la misma en el dictamen o en la declaración anual, una pérdida.

Magistrado Instructor: *Aquí el punto es que esta. No estamos hablando en el tema de la pérdida, sino estamos hablando del tema de los 75 millones no. La pérdida es una cosa, sino vamos a llevar esto a una audiencia infinita, el punto es aquí ¿existe o no un doblete? Entiendo yo que conforme al artículo 32 en el dictamen se hizo mal por lo que usted comenta, es lo que usted efectivamente señala que ahí aparece, entonces mi pregunta es, ¿Por qué tendría que tomar otra cosa que no fuera el dictamen. Si el dictamen es lo que se está analizando?*

Perito de la parte actora: *Nosotros manifestamos en la declaración anual el importe correcto cuando se presentó la corrección a raíz del dictamen.*

Magistrado Instructor: *Se presentó una nueva complementaria.*

Perito de la parte actora: *Efectivamente.*

Magistrado Instructor a perito de la autoridad demandada: *¿Si fue eso cierto? (dirigiéndose al perito de la autoridad demandada).*

Perito de la autoridad demandada: *Se revisó, lo que pasa es que la contribuyente presentó declaración anual al siguiente día 19 de julio de 2019, opto por dictaminar sus estados financieros y hasta eso tenía conocimiento la autoridad, fue cuando comenzamos la revisión, de hecho, si comparamos las cifras que están en declaración en el dictamen, las cifras son discrepantes tanto en ingresos como en deducciones, lo que se analiza es el dictamen.*

Magistrado Instructor: *¿Y qué paso después del dictamen? ¿Presentaron una complementaria para corregirlo o directamente con el dictamen y ya fue que hubo una fiscalización?*

Perito de la autoridad demandada: *Sí, fue con el dictamen.*

Magistrado Instructor pregunta al perito de la parte actora: *¿Derivado de su respuesta anterior, señale si existe o no un doble registro en la contabilidad de la actora de la cantidad de \$75'670,100.00 pesos? Digo creo que con estos temas ya no es necesario que la conteste, me queda muy claro lo que está sucediendo.*

*Le preguntaría también respecto de su respuesta, en relación con la pregunta 3, en la que sostiene que el actor no duplicó la deducción por concepto de "compras de mercancía pagadas", en cantidad de \$56'573,051.00.00 pesos ¿Explique si al afirmar que el concepto "traspaso a activos forestales" reflejado en el anexo 11 "conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta" del dictamen fiscal, **no corresponde a la "compra de materia prima"**, sino a gastos efectivamente erogados, **entonces, se trata de un incorrecto registro contable por parte de la actora de dicho importe?***

Perito de la parte actora: *La respuesta es, las compras se activan en una y otra vez me regreso, la contribuyente hace una serie de compras refacciones de inventarios y efectivamente cuando va haciendo uso de esos refacciones inventarios los registra el gasto correspondiente en resultados, y luego después de ahí hace la activación a través del proceso que expliqué, igual mismo proceso que para los inventarios forestales; sin embargo, las cuentas de activación es diferente, las cuentas contables que aplican para la activación de estas otras compras, es diferente a la cuenta contable que usan para la activación de flujo inventario forestal, las cuentas contables que se usan para la activación de estas otras compras corresponde a la cuenta contable 60 01 01 900 actualizaciones y traspasos, en la balanza ustedes van a poder observar que este la cuenta de traspaso activo forestal es la 62 02 esa es la que explicamos anteriormente y algunas líneas más arriba están las cuentas de actualizaciones y traspasos, traspaso a mano de obra variable y traspaso inversión. En este sentido, es claro que no existe una doble deducción de esta partida toda vez que el registro contable atiende a este a otras partidas distintas con lo cual evidentemente nosotros soportamos que no hay una doble deducción.*

Magistrado Instructor pregunta a perito de la autoridad demandada: *¿Qué opina contador?*

Perito de la autoridad demandada: Únicamente bueno partiendo del dictamen otra vez conforme al 32-A, la contribuyente refleja en su conciliación contable fiscal deducciones fiscales y no contables se conforma de diferentes cuentas, entre ella está la cuenta de adquisición de mercancías producto materia prima productos determinados esa cuenta se integra de diferentes cuentas entre las cuales figura la compra de materia prima que son \$42'483,278; asimismo en el mismo dictamen formando parte de la deducciones fiscales no contables está el renglón otras deducciones fiscales no contables que se conforma también de distintas cuentas contables dentro de ellas está una que se llama traspaso de activos forestales por 42 millones, que a su vez esa cuenta forma parte de la compra de materia prima, entonces, si analizamos la deducciones fiscales no contables que están en el renglón de adquisición de materia prima, más las de otras deducciones fiscales no contables, está reflejado dos veces, tanto en el renglón adquisición de mercancías, como formando parte de las otras deducciones fiscales no contables, por lo que también se ve que hay una duplicidad de esa deducción ya que está forma parte de 2 cuentas de 2 rubros que están en su dictamen fiscal en las deducciones fiscales no contables.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: ¿Qué opina contador?

Perito de la parte actora: No estoy de acuerdo con eso, porque tal como lo expliqué el traspaso activo forestal son 115 millones que incluso nosotros mostramos una cantidad menor en el dictamen por 42 millones.

Magistrado Instructor: ¿Así está en el dictamen?, Cheque por favor secretario esa parte del dictamen fiscal el del 32-B para ver esa parte el doblete, o sea yo le preguntaría otra vez ¿Hubo un error en la elaboración del dictamen?

Secretario de Acuerdos: Aquí está el dictamen no se si quiera el contador ubicarlo.

Magistrado Instructor: Ubíquelo por favor contador, le pregunto a usted contador ¿También fue un error ahí del dictamen?

Perito de la parte actora: No.

Magistrado Instructor: Porque entiendo que en la primera parte hubo un error eso me explica muy bien usted, pero aquí en esta parte, usted me está diciendo que no hay, ese doblete de las deducciones.

Perito de la parte actora: Es correcto, no hay doblete. Aquí el punto es que no sólo existe una cuenta en resultados que se hace la activación propiamente de los gastos al activo, si no existen otras cuentas que propiamente hacen esta activación, esas otras cuentas contables están registradas.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: Cuando habla de activación ¿a qué se refiere usted con activación?, ¿Estoy usando una cuenta y automáticamente después utilizó la otra cuenta? o ¿Cómo operan?

Perito de la parte actora: Como opera es lo siguiente: En un estado de resultados tu registras tus ingresos y tus gastos, en caso particular registró la compañía un gasto de 100 millones de pesos por dar un ejemplo y esos 100 millones de pesos las normas contables señalan que esos 100 millones de pesos no se deben de reconocer los resultados sino deben de formar parte de tu activo circulante. Si tú ves el balance general de esta empresa tiene activos biológicos en desarrollo que son los árboles. Entonces, básicamente lo que las normas de información financiera señalan es que todos los gastos del ejercicio que hagas para que los árboles crezcan no los debes de mandar a resultados, los debes de mandar a tu activo. Sin embargo, la compañía en lugar de hacer el registro.

Magistrado Instructor: O sea todos los insumos para que el árbol crezca.

Perito de la parte actora: Exacto, entonces, la compañía en lugar de todos los gastos que va haciendo, mandarlos directamente al activo que sería lo propio y no tendríamos este tipo de confusiones, lo que hace es que registra en resultados los 100 millones de pesos, y luego, pone en mismos resultados un gasto, pero en menos 100.

Magistrado instructor a perito de la parte actora: ¿Por qué?

Perito de la parte actora: Esos 100 millones de pesos los saca y los mete al activo.

Magistrado instructor: ¿Y por qué no lo hace directo?

Perito de la parte actora: Por controles contables.

Magistrado Instructor: A ver fiscalmente si usted me está diciendo que el activo lo necesito para registrar todos los insumos para el crecimiento de los árboles, lo lógico es que fuera directo. Si usted lo pone en un lado y después lo pone en otro, entiendo que por eso el SAT dice me lo estas registrando dos veces.

Perito de la parte actora: Exacto, es correcto.

Magistrado Instructor: Y si lo hizo el registro, entonces.

Perito de la parte actora: Perdón, no entiendo.

Magistrado Instructor: El registro lo hizo, o sea lo hizo en un lado y después lo mando a otro lado en la activación.

Perito de la parte actora: Es correcto, obviamente estas partidas de activación las tienes que meter en la conciliación contable fiscal, si yo quite 100 pesos de resultado y los mando al activo, esos 100 pesos es una deducción del ejercicio entonces esos 100 pesos completos tienen que ir al dictamen.
En el caso anterior, en lugar de mandar 100 pesos mandaron 60 y los otros 40 los pusieron en intereses, ese es el error anterior.

Magistrado instructor a perito de la parte actora: Pero este es otro caso.

Perito de la parte actora: En este caso, lo que van comprando en el ejercicio también lo mandan a resultados, pero la cuenta de activación, o sea, la cuenta de activación donde la quitan y la mandan al activo, no es la misma de los 115 millones de pesos, es otras cuentas, por eso decimos que no hay una doble deducción.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: Pero hay un doble registro.



Perito de la parte actora: Contable sí.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: Bueno, hasta donde yo tengo entendido la ley te dice que no puedes tener doble registro, si lo quieres deducir fiscalmente. Eso lo dice la ley, no lo estoy diciendo yo.

Perito de la parte actora: Lo que pasa es que son los registros contables de las normas de información financiera.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: Pero es un registro, el efecto es que registrarlo ahí implica una limitante que establece la ley para efectos de lo que quieren ustedes que es lleve la deducción.

Perito de la parte actora: Sí, ahora la contabilidad no sólo son los registros contables, también son las declaraciones y ahí es donde se reconocen los efectos fiscales.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: Si, todo.

Autorizado de la parte actora: ¿Puedo hacer uso de la voz?

Magistrado Instructor: No, es en relación con las periciales.

Perito de la parte actora: Pero no hay una doble deducción Magistrado.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: Sí, pero hay un doble registro, técnicamente es un doble registro, y esa es la parte que veríamos nosotros si hay un efecto fiscal, etc.

Magistrado Instructor a perito de la autoridad demandada: ¿Qué pasó contador, si la encontró?

Perito de la parte actora: Sí hay un doble registro correcto

Perito de la autoridad demandada: Si ya localicé una, estoy buscando la otra, es que estoy buscándola por el índice, una disculpa.

Secretario de Acuerdos: En su dictamen si identificó el número de cuenta.

Magistrado instructor: Ah están ahí, vamos a continuar.

Perito de la parte actora: Nada más si quisiera aclarar un punto, no es que exista una doble contabilidad, estos ajustes propiamente, al final del día computan para un sólo registro contable. No hay una doble contabilidad.

Magistrado Instructor: Bueno si y no, que es lo que ahí están diciendo, si fuera un sólo registro no estaríamos aquí en esta parte aclaro.

Perito de la autoridad demandada: Ya lo localicé.
...”

Bajo ese contexto, surge ahora como siguiente interrogante **¿si el hecho de que se encuentren registradas doblemente** las deducciones en cantidades de **\$75,670,100.000** y **\$42,096,473.00**, en el dictamen fiscal de estados financieros de la actora, correspondiente al ejercicio fiscal del **2018**, presentado con fecha **19 de julio de 2019**, formulado por el Contador Público Inscrito *********, **se traduce necesariamente en que la actora las dedujo dos veces, es decir, si las deducciones fueron restadas más de una vez por la actora de sus ingresos declarados en el ejercicio fiscal de 2018?**

Para resolver la pregunta anterior, esta Sala considera necesario resolver la siguiente pregunta: **¿El dictamen fiscal de estados financieros deja sin efectos la declaración anual que en su caso hubiera presentado un contribuyente, es decir, debe considerarse como la última manifestación de su situación fiscal?**

Para resolver la pregunta anterior, es relevante partir del análisis a lo dispuesto en los artículos 31, 32, 32-A, del Código Fiscal de la Federación, en relación con lo dispuesto en el artículo 76, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigentes para el ejercicio fiscal de 2018, en cuya parte que interesa disponen lo siguiente:

“Artículo 31.- Las personas deberán presentar las solicitudes en materia de registro federal de contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales, y éste no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrá presentar en medios impresos.
...”

“Artículo 32.- Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación. Lo dispuesto en este precepto no limita las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

La modificación de las declaraciones a que se refiere este artículo se efectuará mediante la presentación de declaración que sustituya a la anterior, debiendo contener todos los datos que requiera la declaración aun cuando sólo se modifique alguno de ellos.
...”

“Artículo 32-A.- Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales, que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$122,814,830.00, que el valor de su activo determinado en los términos de las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración

Página 205 de 258

Tributaria, sea superior a \$97,023,720.00 o que por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior, podrán optar por dictaminar, en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por contador público autorizado. No podrán ejercer la opción a que se refiere este artículo las entidades paraestatales de la Administración Pública Federal.

Los contribuyentes que opten por hacer dictaminar sus estados financieros a que se refiere el párrafo anterior, lo manifestarán al presentar la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta que corresponda al ejercicio por el que se ejerza la opción. Esta opción deberá ejercerse dentro del plazo que las disposiciones legales establezcan para la presentación de la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. No se dará efecto legal alguno al ejercicio de la opción fuera del plazo mencionado.

Los contribuyentes que hayan optado por presentar el dictamen de los estados financieros formulado por contador público registrado deberán presentarlo dentro de los plazos autorizados, incluyendo la información y documentación, de acuerdo con lo dispuesto por el Reglamento de este Código y las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria, a más tardar el 15 de julio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.
..."

"Artículo 52.- Se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice; en cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal formulado por contador público o relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales; o bien en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

...
Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios."

"Artículo 76. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

...
V. Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto correspondiente, ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinarán la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.
..."

De los preceptos legales transcritos se colige que los contribuyentes se encuentran obligados a presentar declaraciones, las cuales serán definitivas y únicamente podrán modificarse por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación; sin que ello de ninguna forma limite las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

Al efecto, se establece que la modificación de las declaraciones se efectuará mediante la presentación de declaración que sustituya a la anterior, debiendo contener todos los datos que requiera la declaración aun cuando sólo se modifique alguno de ellos.

En este sentido, la norma fiscal establece que aquellos contribuyentes con actividades empresariales y las personas morales, que se ubiquen en alguno de los supuestos señalados en el artículo 32-A de citado Código Tributario, podrán optar por dictaminar sus estados financieros, pero para ello lo manifestarán al presentar la declaración del ejercicio del Impuesto Sobre la Renta que corresponda al ejercicio por el que se ejerza la opción, y deberán de hacerlo a través de un contador público registrado.

Asimismo, se establece que se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados, entre otros, en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes, desde luego sin que las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, obliguen a las autoridades fiscales.

Finalmente, tenemos que son obligaciones de las personas morales, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de Ley del Impuesto Sobre la Renta, entre otras, presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto correspondiente, ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinarán la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

Expuesto lo anterior, es válido sostener dos premisas, **la primera** es que el dictamen fiscal de estados financieros es un informe elaborado por un contador público registrado, que tiene como objetivo proporcionar una opinión técnica sobre la razonabilidad de la información financiera del contribuyente con fines fiscales, es decir, es un documento que coadyuva a la fiscalización, pero no sustituye ni prevalece sobre la declaración anual.

Asimismo, el dictamen no vincula a la autoridad, sino sólo es una opinión técnica que coadyuba con la autoridad en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, así como también, el dictamen no es una manifestación del contribuyente, pues la ley no le da esos atributos al dictamen.

Como segunda premisa podemos decir, que la declaración anual, por el contrario, es un acto jurídico directo del contribuyente, **en el cual manifiesta su situación fiscal ante la autoridad**, determinando el monto de sus ingresos, deducciones, utilidad fiscal y, en su caso, el impuesto a pagar o saldo a favor, esta declaración tiene efectos vinculantes para el contribuyente por ser directamente quien la emite.

Con base en lo anterior, **esta Sala arriba a la conclusión que el dictamen de estados financieros no constituye necesariamente la última manifestación de la situación fiscal de un contribuyente**, sino que la declaración anual es el instrumento jurídico vinculante y definitivo mediante el cual el contribuyente expresa formalmente ante el Servicio de Administración Tributaria su situación fiscal, por lo que el dictamen **no deja sin efectos la declaración**.

Dicho de otra forma, el dictamen fiscal **no tiene efectos declarativos sustitutivos, ni modifica la situación fiscal autodeclarada por el contribuyente en su declaración anual**, por lo que la autoridad fiscal puede tomar en cuenta ambos documentos para efectos de fiscalización que realiza en el ejercicio de sus facultades de comprobación, pero debe considerarse que la declaración anual prevalece como manifestación directa del contribuyente.

Ilustra lo anterior, aplicada *mutatis mutandi*, las tesis aisladas **2a. CXVI/2010 y 2a. CXIV/2010**, emitidas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicadas en la Novena Época, en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXII, Diciembre de 2010, páginas 798 y 799, con Registro digital 163364 y 163365, de rubro y texto siguientes

DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS. EL ARTÍCULO 52 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO REGULA, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. Conforme al artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, los hechos afirmados en los dictámenes se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, cuando entre otros requisitos, el contador emita conjuntamente con ellos un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, bajo protesta de decir verdad. En ese sentido, al hacerlo sólo se da cumplimiento a una obligación, en la forma y términos exigidos por el artículo 32-A del mismo ordenamiento, pero el dictamen únicamente constituye una opinión o interpretación técnica que no obliga a la autoridad, y será en caso de que ésta lo revise cuando haga uso de la facultad de comprobación que le otorga el artículo 42 de dicho Código, momento en el cual puede requerir no sólo al contador público autorizado,

sino también al contribuyente la información y documentos que considere pertinentes para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales. Por tanto, como el dictamen de que se trata no contiene un derecho, sino una obligación de carácter fiscal a cargo del contribuyente, que por sí misma no implica el ejercicio de algún acto de fiscalización, se concluye que el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación no viola la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS. CONSTITUYE UNA OBLIGACIÓN DE CARÁCTER FISCAL, PERO NO IMPLICA EL EJERCICIO DE ALGÚN ACTO DE FISCALIZACIÓN POR PARTE DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA. Conforme a los artículos 32-A, 52 y 52-A del Código Fiscal de la Federación, existe obligación respecto de ciertos contribuyentes de dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, pero dicha obligación no implica el ejercicio de algún acto de fiscalización, entendido como aquel a través del cual la autoridad administrativa determina si los contribuyentes cumplen o no con las disposiciones fiscales, pues aunque en términos del indicado artículo 52 se presumen ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados en los dictámenes, cuando entre otros requisitos el contador emita conjuntamente con aquéllos un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente bajo protesta de decir verdad, al hacerlo sólo da cumplimiento a una obligación, en la forma y términos exigidos por el artículo 32-A del referido ordenamiento fiscal, de manera que el dictamen únicamente constituye una opinión técnica de dicho profesional que no obliga a la autoridad, y será en caso de que ésta lo revise cuando haga uso de la facultad de comprobación que le otorga el artículo 42 de dicho Código, momento en el cual puede requerir al contribuyente la información y documentos que considere pertinentes para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

De la misma forma, sirve de apoyo, *mutatis mutandi*, la tesis aislada **2a. XVII/2003**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, Febrero de 2003, página 326, con Registro digital 184907, de rubro y texto siguiente:

DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS POR CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO. EL ARTÍCULO 32-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN 1997, NO IMPLICA LA DELEGACIÓN DE LA FACULTAD REVISORA DEL ESTADO. El contador público autorizado, al emitir el dictamen previsto en el artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en 1997, no ejerce una función de verificación reservada a la autoridad fiscal, pues si bien revisa la situación fiscal del sujeto pasivo del tributo, ello es con la finalidad de sustentar la afirmación de los hechos o actos detallados en su dictamen, en cumplimiento a la obligación impuesta por el propio precepto, sin que ello constituya un acto de comprobación, que en sentido estricto corresponde a la autoridad fiscal. Además de que en la práctica del dictamen citado, para comprobar el debido acatamiento de las obligaciones fiscales, la autoridad hacendaria no delega alguna de las facultades de que está investida ni hace uso de ellas, ya que conforme a lo ordenado en los artículos 42, fracción IV y 52, antepenúltimo párrafo, del Código invocado, el ejercicio de la facultad revisora del Estado está reservado a la autoridad fiscal, sin que el contador público autorizado sea un órgano de la administración pública federal, por lo que legalmente no le pueden ser delegadas facultades de ninguna naturaleza, ni mucho menos puede ejercer la facultad revisora, pues su actuación consiste en auxiliar tanto a los contribuyentes como a las autoridades hacendarias federales, de

Página 209 de 258

manera que dicho informe está sujeto a la revisión y comprobación que de él, en su momento, haga la autoridad exactora; por tanto, dicho dictamen tiene naturaleza de una mera opinión sobre la situación fiscal del contribuyente, en términos de lo dispuesto por el antepenúltimo párrafo del referido artículo 52.

En este orden de ideas, a juicio de esta Sala si bien es cierto la autoridad **fiscalizadora en la resolución originalmente recurrida**, **para rechazar las deducciones** en cantidades de \$75,670,100.000 reflejada en el renglón de “intereses moratorios efectivamente pagados” y \$42,096,473.00 manifestada en el renglón de “traspaso a activos forestales”, valoró el dictamen fiscal de estados financieros de la actora, correspondiente al ejercicio fiscal del **2018**, presentado con fecha **19 de julio de 2019**, formulado por el Contador Público Inscrito ***** *****

También lo es que, **como acertadamente lo sostiene la parte actora**, para arribar a la conclusión de que dichas deducciones fueron **duplicadas por la actora**, contraviniendo lo dispuesto en el artículo 27, primer párrafo, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018, no sólo debió otorgar valor probatorio al dictamen fiscal de estados financieros, sino que además debió valorar la declaración anual correspondiente al ejercicio fiscal de 2018, presentada por la actora, para efectos de verificar si efectivamente dentro de la integración de las deducciones autorizadas totales en cantidad de \$331,751.987.00, manifestadas por la actora, se dedujo una sola vez o no las cantidades de **\$75,670,100.000 y \$42,096,473.00, lo que en el caso concreto no realizó.**

Lo anterior se sostiene, porque de la simple lectura que se sirve realizar a la resolución originalmente recurrida se advierte que la autoridad fiscalizadora estableció que durante la revisión conoció que **la actora** presentó dictamen fiscal de estados financieros, del ejercicio fiscal del **2018**, presentado con fecha **19 de julio de 2019**, formulado por el Contador Público Inscrito ******* ***** ******, con número de inscripción *********, respecto del cual señaló que con fundamento en el artículo 32-A, primero, segundo y último párrafos y 6, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación vigente para el 2018, se consideraría como la última manifestación de la situación fiscal de la contribuyente para dicho ejercicio.

Incluso lo anterior fue confirmado en la **audiencia especial de peritos en materia de contabilidad** de fecha **05 de enero de 2025**, que obra en los autos, desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-25 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en la que se observa **que el perito de la autoridad demandada sostuvo que el dictamen se considera la última manifestación de la situación fiscal del contribuyente**, como se muestra a continuación:

“...

El Magistrado, pregunta en primer lugar al **perito de la parte actora**: Respecto de su respuesta, en relación con la pregunta 2, en la que sostiene que el actor no duplicó la deducción por concepto de “intereses a cargo”, en cantidad de \$75´670,100.00 pesos ¿Aclare **por qué en primer lugar**, afirma que no existe duplicidad en la deducción debido a que la actora sólo dedujo por concepto de “intereses efectivamente pagados y pérdida cambiaria” la cantidad de \$75´670,100.00 pesos, la cual se encuentra dentro del rubro de “gastos financieros y otros gastos”; **y posteriormente, sostiene que existe una inexactitud** en los conceptos reflejados en el anexo 11 “conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta”, del dictamen fiscal, específicamente en el índice 40110094000400 concepto “intereses moratorios efectivamente pagados” por la cantidad de \$75´670,100.00 pesos, que debía ser remplazado por el concepto “traspaso a activos forestales”, en razón de que ese importe no corresponde a intereses pagados, sino a gastos efectivamente erogados?

Perito parte actora:

...

Magistrado Instructor: de lo anteriormente expuesto (dirigiéndose al perito de la autoridad demandada) ¿Qué opina contador?

Perito autoridad demandada: De hecho, de la revisión al dictamen de acuerdo al 32 del Código Fiscal de la Federación, pues se toma la última manifestación de la situación fiscal del contribuyente, en este caso el dictamen. Entonces al revisarlo, efectivamente dentro de las partidas que son deducciones fiscales no contables, específicamente en el renglón otras deducciones fiscales no contables, está conformado por diferentes cuentas, ahí vemos que reflejan estos intereses por 75 millones, de igual manera en el anexo del estado de resultados figuran estos intereses por 75 millones sin que se vea que hubieran conciliado la partida restándole efecto fiscal a los intereses, por lo que si yo tomo los intereses que están en el estado de resultados más las deducciones fiscales no contables que reflejó también por concepto de intereses, pues me da una duplicidad, no veo que le hallan restado efecto como una deducción contable no fiscal, para efectos de que solamente este deducida una sola vez, esto es lo que se pudo apreciar en el dictamen.
...”

Sin embargo, como ha quedado establecido con anterioridad, el dictamen de estados financieros no constituye necesariamente la última manifestación de la situación fiscal del contribuyente, sino que **la declaración anual es el instrumento jurídico vinculante y definitivo mediante el cual el contribuyente expresa formalmente ante el Servicio de Administración Tributaria su situación fiscal**.

Por tanto, para arribar a la determinación de que la actora dedujo doblemente las deducciones por las cantidades de \$75,670,100.000 y \$42,096,473.00, y que se contravino lo dispuesto en el artículo 27, primer párrafo, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018, la autoridad fiscalizadora **debió valorar no sólo el dictamen fiscal de estados financieros, sino adminicularlo con la declaración anual del ejercicio presentada por la actora**, para sustentar su conclusión, **lo que se insiste en el caso concreto no realizó**.

Dicho de otra forma, la autoridad para afirmar que la actora dedujo dos veces las cantidades de \$75,670,100.000 y \$42,096,473.00, debió demostrar que la actora restó dos veces de los ingresos dichas cantidades, lo que hasta este punto no se advierte.

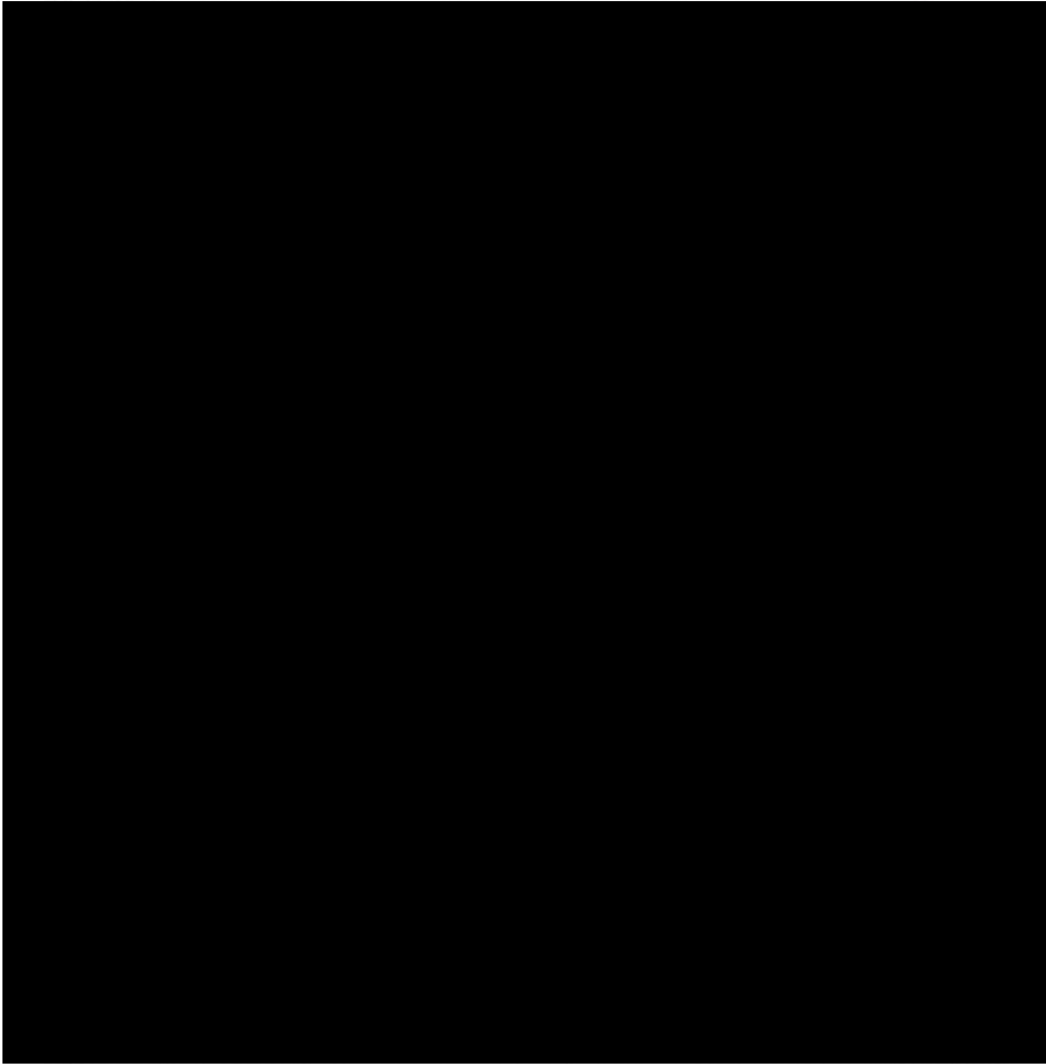
En esa línea argumentativa, se debe señalar que del análisis y valoración a los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora en el presente juicio, los cuales fueron exhibidos durante el procedimiento fiscalizador (que dio origen a la resolución originalmente recurrida), así como en el recurso de revocación (que dio origen la resolución impugnada), a juicio de esta Sala **destacan:**

1. La “**Declaración del Ejercicio: Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras**” anual complementaria de fecha **18 de julio de 2019** con número de operación *********, presentada por la actora, visible en los archivos pdf. identificados como “581-614”, “615-675 declaraciones” y “676-735”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.- GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*********”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.

Prueba a la que **se concede valor probatorio pleno** con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con lo dispuesto en el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles, y de los numerales 17-D, párrafos tercero y cuarto, 17-E, 28, primer párrafo, fracción I, inciso A y 63, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 33, inciso A, fracción III, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ambos vigentes para el ejercicio fiscal 2018.

Documento del cual se advierte que con fecha **18 de julio de 2019**, la actora presentó su declaración anual complementaria con número de operación ********* del ejercicio 2018, ante el Servicio de Administración Tributaria, respecto del Impuesto Sobre la Renta de cuya valoración **se observa en lo que a este considerando importa**, específicamente en el apartado de “DEDUCCIONES

AUTORIZADAS”, que la actora declaró como deducciones autorizadas la cantidad total de \$331´751,987.00, tal y como se observa a continuación:



Asimismo, destaca que en el rubro de “**intereses efectivamente pagados y pérdida cambiaria**”, la actora declaró **únicamente la cantidad de \$75´670,100.00**.

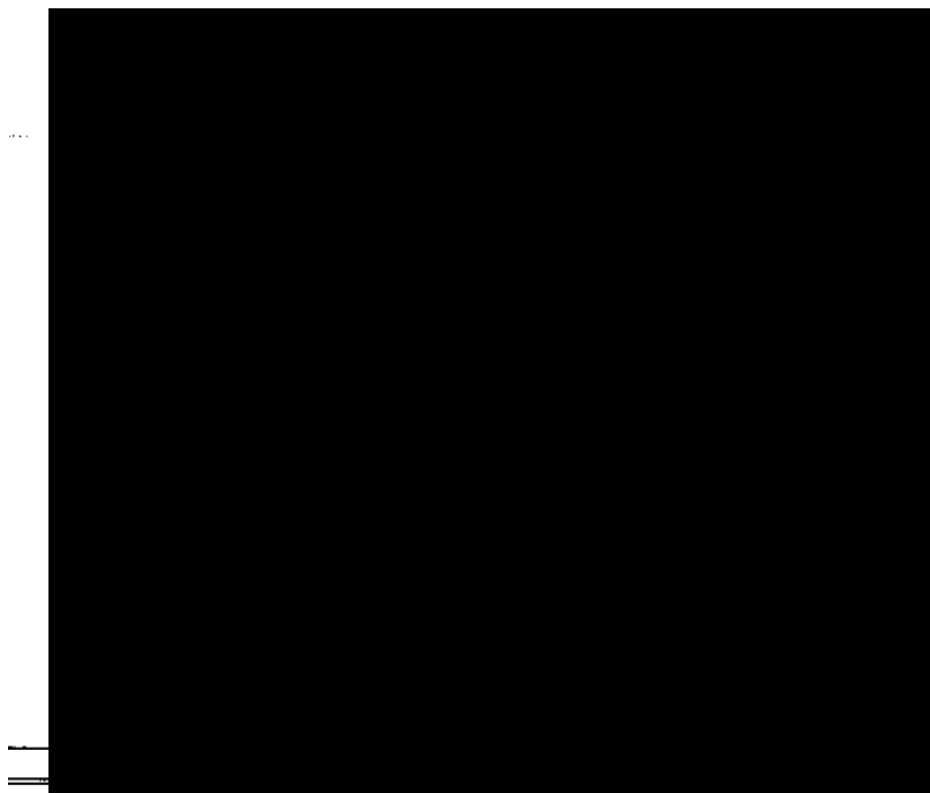
2. Papel de trabajo de las deducciones autorizadas, [visible en los archivos pdf. identificados como “4621-4661” a “4737-7473”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB \(universal serial bus\), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “*****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.](#)

Prueba a la que se concede valor probatorio indiciario, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con lo dispuesto en el artículo 28, primer

Página 213 de 258

párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ambos vigentes para el ejercicio fiscal 2018.

Documentos del cual se advierte, en lo que aquí interesa, que la actora registro en su contabilidad el detalle de cómo se integran las deducciones autorizadas manifestadas para el ejercicio fiscal de 2018, en su declaración anual, misma que para pronta referencia se digitaliza enseguida:



Prueba de la cual se destaca **que la actora tiene registradas como deducciones autorizadas la cantidad total de \$331'751,991.16.**

En este sentido, es importante tener en consideración las respuestas emitidas por el perito de la actora, a las que esta juzgadora concede valor probatorio con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **al estar sustentadas en los documentos que integran la contabilidad de la actora**, en las que sostiene sustancialmente en relación con la materia de la Litis en este considerando, que **si bien es cierto se encuentren registradas doblemente** las deducciones en cantidades de \$75,670,100.000 y \$42,096,473.00, en el dictamen fiscal de estados

financieros de la actora, correspondiente al ejercicio fiscal del 2018, presentado con fecha 19 de julio de 2019, formulado por el Contador Público Inscrito *****
*****.

Sin embargo, dichas deducciones fueron deducidas por la actora para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta una sola vez, lo que se desprende de la declaración anual, en la que se advierte en el rubro de “**intereses efectivamente pagados y pérdida cambiaria**”, la actora declaró **únicamente la cantidad de \$75´670,100.00**, y en cuanto a la cantidad de **\$42,096,473.00**, esta se encuentra deducida una sola vez, dentro de la cantidad de \$56,573,051.00, la cual se integra por los siguientes conceptos:

CONCEPTO	IMPORTE
Compra de materia prima	\$42,483,278.80
Compra de refacciones	\$475,110.86
Mantenimiento forestal	\$13,553,636.80
SUMA	\$56,512,026.46

En efecto, el perito de la actora explica que del estudio y análisis realizada a la declaración anual correspondiente al ejercicio fiscal de 2018, se puede observar la integración de las deducciones autorizadas totales en cantidad de \$331,751,987, en cuya integración se observa que **sólo se dedujo por concepto de "INTERESES EFECTIVAMENTE PAGADOS Y PÉRDIDA CAMBIARIA" la cantidad de \$75,670,100**, lo cual se confirma con el papel de trabajo “deducciones autorizadas”

Al respecto, aclara que de un análisis a los papeles de trabajo que sirvieron como soporte para realizar el llenado del anexo 11 “CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.” del dictamen fiscal y de una comparación entre estos y el propio dictamen, se puede inferir una inexactitud en los conceptos reflejados en el anexo en comento; particularmente, en el índice 40110094000400, concepto "INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE PAGADOS", por la cantidad de \$75,670,100 pesos, contenido en el referido anexo 11, toda vez que este importe no corresponde a intereses pagados, sino a gastos efectivamente erogados en 2018, mismos que fueron incorporados al activo de la sociedad.

Por lo que el concepto de "INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE PAGADOS" debería ser el de "TRASPASO A ACTIVOS FORESTALES" partida que corresponde a gastos efectivamente erogados en el ejercicio de 2018, mismos que son activados de manera contable en el propio ejercicio como una cuenta de inventario, por lo que para efectos contables se observa un gasto con signo negativo, en la balanza de comprobación.

Explica que es una partida perteneciente al rubro de "DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES". de la conciliación contable fiscal, misma conciliación en la que se puede observar un resultado fiscal en cantidad de \$-272,886,728, el cual se adjunta como Anexo A.

Mientras que respecto de la cantidad de **\$42,096,473.00**, se advierte que el concepto de "TRASPASO A ACTIVOS FORESTALES" que se observa en el anexo 11 "CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA." del dictamen fiscal del ejercicio fiscal de 2018, no corresponde a la "compra de materia prima" realizada por la actora sino a gastos efectivamente erogados en dicho ejercicio fiscal.

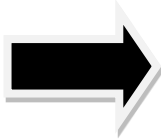
Esto es, no corresponden a las compras de materia prima, si no que pertenecen a gastos efectivamente pagados en el ejercicio de 2018, mismos que son activados de manera contable en el propio ejercicio como una cuenta de inventario, por lo que para efectos contables se observa un gasto con signo negativo en la balanza, que deberán ser deducidos efectivamente en el ejercicio fiscal de 2018, razón por la cual es una partida perteneciente al rubro de "DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES" en la conciliación contable fiscal correspondiente al ejercicio fiscal de 2018.

Por tanto, concluye que no existe duplicidad en las deducciones por las deducciones por las cantidades de \$75,670,100.000 y \$42,096,473.00, dicho de otra manera, fueron restadas una sola vez por la actora de los ingresos manifestados en su declaración del ejercicio fiscal de 2018.

Incluso lo anterior fue confirmado en la **audiencia especial de peritos en materia de contabilidad** de fecha **05 de enero de 2025**, que obra en los autos, desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-25 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en la que se observa **que el perito de la actora reitera que si bien existió un doble registro en el dictamen, lo cierto es que sólo fueron deducidos dichos importes una sola vez en la declaración anual**, como se muestra a continuación:

“...

El Magistrado, pregunta en primer lugar al **perito de la parte actora**: Respecto de su respuesta, en relación con la pregunta 2, en la que sostiene que el actor no duplicó la deducción por concepto de "intereses a cargo", en cantidad de \$75'670,100.00 pesos ¿Aclare **por qué en primer lugar**, afirma que no existe duplicidad en la deducción debido a que la actora sólo dedujo por concepto de "intereses efectivamente pagados y pérdida cambiaria" la cantidad de \$75'670,100.00 pesos, la cual se encuentra dentro del rubro de "gastos financieros y otros gastos"; **y posteriormente, sostiene que existe una inexactitud** en los conceptos reflejados en el anexo 11 "conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta", del dictamen fiscal, específicamente en el índice 40110094000400 concepto "intereses moratorios efectivamente pagados" por la cantidad de \$75'670,100.00 pesos, que debía ser remplazado por el concepto "traspaso a activos forestales", en razón de que ese importe no corresponde a intereses pagados, sino a gastos efectivamente erogados?



Perito parte actora: Voy a dar un preámbulo, la contribuyente ***** se dedica al desarrollo de activos biológicos, particularmente se dedica a sembrar árboles de teca. Los árboles de teca son activos biológicos que tardan en crecer aproximadamente 18 a 20 años y después los talan para producir maderas finas. Conforme a las normas de información financiera, tratándose de activos biológicos muchos de los gastos se tienen que registrar en el activo.

Lo que sucede que la contribuyente conforme va erogando diversos gastos, se va registrando diversos gastos y materiales, los va registrando en el estado de resultados y después del estado de resultados, lo que hace es los activa. A que me refiero con los activa, hace, literal un movimiento en el estado de resultados lo que mando al gasto lo neutraliza y lo manda al activo. A raíz de eso en la balanza de comprobación a una serie de gastos que podrán observar que evidentemente son gastos con signo negativo, con lo cual no corresponde al momento de activarlo, eso es el primer punto que quiero mencionar.

El segundo punto es el régimen fiscal de este contribuyente al estar en el régimen agropecuario, no tiene un costo de lo vendido, tal cual como señala el artículo 74, demanda que la determinación del impuesto del ejercicio se tiene que determinar conforme los artículos 102 y 105 que es el de actividades empresariales y evidentemente en actividades empresariales como ustedes bien saben, todos los gastos o todas las compras consisten en deducciones autorizadas por lo cual no existe un costo de lo vendido. Evidentemente todo esto hace que la contabilidad y las declaraciones y el manejo contable y las declaraciones son poco complejos los registros contables.

Habiendo dicho eso, efectivamente durante el ejercicio de 2018 hubo erogaciones de \$112'000,000.00 de pesos que esos 112 millones de pesos –no sé si tengas tus las balanzas que podamos mostrarles–.

Entonces, tal como explique en el preámbulo, esta cuenta corresponde a una cuenta de resultados de gastos donde evidentemente este es el proceso de activación, donde ya se registró el gasto en resultados, pero conforme a la norma de información financiera lo tienes que mandar al activo, porque son activos biológicos.

Evidentemente contablemente estas erogaciones que previamente ya se habían registrado como un gasto del ejercicio dado que tienen que corresponder a un activo, se hace evidentemente el ajuste contable donde estos 115 millones de pesos se restan ha resultados y se manda al activo.

Evidentemente a estos 115 millones de pesos como es un movimiento contable se le tiene que dar un tratamiento específico en la conciliación contable fiscal, correcto. Porque estos 115 millones de pesos si bien originalmente eran un gasto, pero a la hora de hacer este ajuste en negativo, evidentemente tus gastos son menores y como ya había comentado previamente que el régimen fiscal no existe un costo de lo vendido, si no todo es deducción de lo que vas comprando y derogando, esta partida específicamente se trató o viene conciliada en la conciliación contable fiscal.

Si bien pueden observar esta partida de 42 millones corresponde a una deducción fiscal no contable, forma parte de las deducciones fiscales no contables, correcto, son 42 millones de pesos aquí. ¿Que fue lo que sucedió? Por un error de llenado del dictaminador, aquí en esta cifra tenía que corresponder los 115 millones de la balanza \$115'469,480, porque eso es lo que se está activando, pero realmente se debieron, se deben deducir los 115 millones de pesos, si se fijan en el dictamen fiscal, pusieron 42 millones de pesos, ahí hay una diferencia exacta de setenta y tres millones trescientos setenta y tres, ¿qué quiere decir? que el dato fue mal llenado y es incorrecto, y este dato debió de haber dicho lo mismo que viene en la balanza de los 115 millones de pesos, donde, como es que quienes llenaron el dictamen reflejaron esos 73 millones por que faltan 73 millones, erróneamente lo pusieron dentro de intereses moratorios efectivamente pagados que es la, si se regresan un poquito, hay intereses moratorios efectivamente pagados por 75'670,100, entonces, de una simple apreciación del dictamen evidentemente y por el llenado incorrecto claramente parece que hay un efecto de doble deducción de los intereses, porque ya lo traes en el estado de resultados y los vuelven a meter como una deducción fiscal, por lo que a simple vista y aislando nada más esa partida si parece que hay un efecto doble de deducción; sin embargo, tal como lo explique, el problema fue que en traspaso de activos forestales, no pusieron los 115 millones sino sólo pusieron los 42 millones de pesos. No sé si hasta aquí fui claro.

En resumen, en traspaso de activos forestales debió haber dicho 115 millones de pesos y en intereses moratorios debió haber dicho 0. Ahora en la declaración anual presentada, digo esta es una modificación de la declaración evidentemente como resultado del dictamen, aquí en las deducciones autorizadas que se están manifestando solo se están declarando 75 millones de pesos que es la declaración.

Ahí si se manifiestan los 75 millones de pesos en la declaración anual y finalmente en la declaración anual se declaran un total de 331 millones de pesos deducciones autorizadas.

Página 217 de 258

Habiendo dicho todo esto, es claro que hubo un error en el llenado del dictamen fiscal por parte de los auditores externos y evidentemente si aíslas sólo la partida de los intereses parece que los estas deduciendo doblemente, porque ya está en el estado de resultados y los vuelven a incluir en la conciliación contable fiscal; sin embargo, tal como lo comente, hubo un error de llenado y evidentemente esos 75 que están como una deducción fiscal de intereses lo debieron de haber puesto en activos forestales no en traspaso de activos forestales.

Magistrado Instructor: de lo anteriormente expuesto (dirigiéndose al perito de la autoridad demandada) ¿Qué opina contador?

Perito autoridad demandada: De hecho, de la revisión al dictamen de acuerdo al 32 del Código Fiscal de la Federación, pues se toma la última manifestación de la situación fiscal del contribuyente, en este caso el dictamen. Entonces al revisarlo, efectivamente dentro de las partidas que son deducciones fiscales no contables, específicamente en el renglón otras deducciones fiscales no contables, está conformado por diferentes cuentas, ahí vemos que reflejan estos intereses por 75 millones, de igual manera en el anexo del estado de resultados figuran estos intereses por 75 millones sin que se vea que hubieran conciliado la partida restándole efecto fiscal a los intereses, por lo que si yo tomo los intereses que están en el estado de resultados más las deducciones fiscales no contables que reflejó también por concepto de intereses, pues me da una duplicidad, no veo que le hallan restado efecto como una deducción contable no fiscal, para efectos de que solamente este deducida una sola vez, esto es lo que se pudo apreciar en el dictamen.

Magistrado Instructor pregunta al perito de la autoridad demandada: Cuando dice usted que no ve esa deducción, eso no lo apreció de las declaraciones o ¿de dónde fue?

Perito autoridad demandada: No, de la revisión al dictamen ya que como bien mencione, pues al ser la manifestación de la situación fiscal de la contribuyente se revisó el dictamen, entonces.

Magistrado instructor: Aparece ahí el doblete por así decirlo.

Perito autoridad demandada: Exactamente, si porque si lo apreciamos así, las deducciones de un estado de resultados más las deducciones fiscales no contables, pues nos da una doble deducción.

Magistrado Instructor: Secretario tiene el dictamen ahí a la mano para ver como aparece.

Secretario: En el dictamen señala el perito de la actora y de la autoridad como aparecen registrados.

Magistrado Instructor: ¿Y ahí aparece ese doblete? ¿Qué dice el contador?

Secretario: Si

Magistrado Instructor dirigiéndose al perito de la parte actora: ¿Qué opina?

Perito de la parte actora: Si, es correcto. Hubo un correcto llenado del dictamen fiscal en el que efectivamente se está reconociendo como una deducción fiscal los intereses, aun cuando esos intereses ya venían dentro de la utilidad del ejercicio, formaban parte de la utilidad del ejercicio como un gasto del ejercicio; sin embargo, tal como lo comente, si ves o si consideras la otra partida que estoy mencionando que es la de traspasos de activos forestales, en lugar de reflejarlos de forma correcta los 115 millones que es el ajuste que están haciendo en resultados, sólo reflejaron 42 millones de pesos. Ahora es importante mencionar que aun y cuando hubo errores de llenado el resultado fiscal que manifestaron sigue siendo la misma en el dictamen o en la declaración anual, una pérdida.

Magistrado Instructor: Aquí el punto es que esta. No estamos hablando en el tema de la perdida, sino estamos hablando del tema de los 75 millones no. La pérdida es una cosa, sino vamos a llevar esto a una audiencia infinita, el punto es aquí ¿existe o no un doblete? Entiendo yo que conforme al artículo 32 en el dictamen se hizo mal por lo que usted comenta, es lo que usted efectivamente señala que ahí aparece, entonces mi pregunta es, ¿Por qué tendría que tomar otra cosa que no fuera el dictamen. Si el dictamen es lo que se está analizando?

Perito de la parte actora: Nosotros manifestamos en la declaración anual el importe correcto cuando se presentó la corrección a raíz del dictamen.

Magistrado Instructor: Se presentó una nueva complementaria.

Perito de la parte actora: Efectivamente.

Magistrado Instructor a perito de la autoridad demandada: ¿Si fue eso cierto? (dirigiéndose al perito de la autoridad demandada).

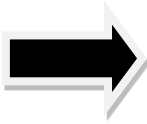
Perito de la autoridad demandada: Se revisó, lo que pasa es que la contribuyente presentó declaración anual al siguiente día 19 de julio de 2019, opto por dictaminar sus estados financieros y hasta eso tenía conocimiento la autoridad, fue cuando comenzamos la revisión, de hecho, si comparamos las cifras que están en declaración en el dictamen, las cifras son discrepantes tanto en ingresos como en deducciones, lo que se analiza es el dictamen.

Magistrado Instructor: ¿Y qué paso después del dictamen? ¿Presentaron una complementaria para corregirlo o directamente con el dictamen y ya fue que hubo una fiscalización?

Perito de la autoridad demandada: Sí, fue con el dictamen.

Magistrado Instructor pregunta al perito de la parte actora: ¿Derivado de su respuesta anterior, señale si existe o no un doble registro en la contabilidad de la actora de la cantidad de \$75'670,100.00 pesos? Digo creo que con estos temas ya no es necesario que la conteste, me queda muy claro lo que está sucediendo.

Le preguntaría también respecto de su respuesta, en relación con la pregunta 3, en la que sostiene que el actor no duplicó la deducción por concepto de "compras de mercancía pagadas", en cantidad de \$56'573,051.00.00 pesos ¿Explique si al afirmar que el concepto "traspaso a activos forestales" reflejado en el anexo 11 "conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta" del dictamen fiscal, **no corresponde a la "compra de materia prima"**, sino a gastos efectivamente erogados, **entonces, se trata de un incorrecto registro contable por parte de la actora de dicho importe?**



Perito de la parte actora: La respuesta es, las compras se activan en una y otra vez me regreso, la contribuyente hace una serie de compras refacciones de inventarios y efectivamente cuando va haciendo uso de esos refacciones inventarios los registra el gasto correspondiente en resultados, y luego después de ahí hace la activación a través del proceso que expliqué, igual mismo proceso que para los inventarios forestales; sin embargo, las cuentas de activación es diferente, las cuentas contables que aplican para la activación de estas otras compras, es diferente a la cuenta contable que usan para la activación de flujo inventario forestal, las cuentas contables que se usan para la activación de estas otras compras corresponde a la cuenta contable 60 01 01 900 actualizaciones y traspasos, en la balanza ustedes van a poder observar que este la cuenta de traspaso activo forestal es la 62 02 esa es la que explicamos anteriormente y algunas líneas más arriba están las cuentas de actualizaciones y traspasos, traspaso a mano de obra variable y traspaso inversión. En este sentido, es claro que no existe una doble deducción de esta partida toda vez que el registro contable atiende a este a otras partidas distintas con lo cual evidentemente nosotros soportamos que no hay una doble deducción.

Magistrado Instructor pregunta a perito de la autoridad demandada: ¿Qué opina contador?

Perito de la autoridad demandada: Únicamente bueno partiendo del dictamen otra vez conforme al 32-A, la contribuyente refleja en su conciliación contable fiscal deducciones fiscales y no contables se conforma de diferentes cuentas, entre ella está la cuenta de adquisición de mercancías producto materia prima productos determinados esa cuenta se integra de diferentes cuentas entre las cuales figura la compra de materia prima que son \$42'483,278; asimismo en el mismo dictamen formando parte de la deducciones fiscales no contables está el renglón otras deducciones fiscales no contables que se conforma también de distintas cuentas contables dentro de ellas está una que se llama traspaso de activos forestales por 42 millones, que a su vez esa cuenta forma parte de la compra de materia prima, entonces, si analizamos la deducciones fiscales no contables que están en el renglón de adquisición de materia prima, más las de otras deducciones fiscales no contables, está reflejado dos veces, tanto en el renglón adquisición de mercancías, como formando parte de las otras deducciones fiscales no contables, por lo que también se ve que hay una duplicidad de esa deducción ya que está forma parte de 2 rubros que están en su dictamen fiscal en las deducciones fiscales no contables.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: ¿Qué opina contador?

Perito de la parte actora: No estoy de acuerdo con eso, porque tal como lo expliqué el traspaso activo forestal son 115 millones que incluso nosotros mostramos una cantidad menor en el dictamen por 42 millones.

Magistrado Instructor: ¿Así está en el dictamen?, Cheque por favor secretario esa parte del dictamen fiscal el del 32-B para ver esa parte el doblote, o sea yo le preguntaría otra vez ¿Hubo un error en la elaboración del dictamen?

Secretario de Acuerdos: Aquí está el dictamen no se si quiera el contador ubicarlo.

Página 219 de 258

Magistrado Instructor: Ubíquelo por favor contador, le pregunto a usted contador ¿También fue un error ahí del dictamen?

Perito de la parte actora: No.

Magistrado Instructor: Porque entiendo que en la primera parte hubo un error eso me explica muy bien usted, pero aquí en esta parte, usted me está diciendo que no hay, ese dobleteo de las deducciones.

Perito de la parte actora: Es correcto, no hay dobleteo. Aquí el punto es que no sólo existe una cuenta en resultados que se hace la activación propiamente de los gastos al activo, si no existen otras cuentas que propiamente hacen esta activación, esas otras cuentas contables están registradas.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: Cuando habla de activación ¿a qué se refiere usted con activación?, ¿Estoy usando una cuenta y automáticamente después utilizó la otra cuenta? o ¿Cómo operan?

Perito de la parte actora: Como opera es lo siguiente: En un estado de resultados tu registras tus ingresos y tus gastos, en caso particular registró la compañía un gasto de 100 millones de pesos por dar un ejemplo y esos 100 millones de pesos las normas contables señalan que esos 100 millones de pesos no se deben de reconocer los resultados sino deben de formar parte de tu activo circulante. Si tú ves el balance general de esta empresa tiene activos biológicos en desarrollo que son los árboles. Entonces, básicamente lo que las normas de información financiera señalan es que todos los gastos del ejercicio que hagas para que los árboles crezcan no los debes de mandar a resultados, los debes de mandar a tu activo. Sin embargo, la compañía en lugar de hacer el registro.

Magistrado Instructor: O sea todos los insumos para que el árbol crezca.

Perito de la parte actora: Exacto, entonces, la compañía en lugar de todos los gastos que va haciendo, mandarlos directamente al activo que sería lo propio y no tendríamos este tipo de confusiones, lo que hace es que registra en resultados los 100 millones de pesos, y luego, pone en mismos resultados un gasto, pero en menos 100.

Magistrado instructor a perito de la parte actora: ¿Por qué?

Perito de la parte actora: Esos 100 millones de pesos los saca y los mete al activo.

Magistrado instructor: ¿Y por qué no lo hace directo?

Perito de la parte actora: Por controles contables.

Magistrado Instructor: A ver fiscalmente si usted me está diciendo que el activo lo necesito para registrar todos los insumos para el crecimiento de los árboles, lo lógico es que fuera directo. Si usted lo pone en un lado y después lo pone en otro, entiendo que por eso el SAT dice me lo estas registrando dos veces.

Perito de la parte actora: Exacto, es correcto.

Magistrado Instructor: Y si lo hizo el registro, entonces.

Perito de la parte actora: Perdón, no entiendo.

Magistrado Instructor: El registro lo hizo, o sea lo hizo en un lado y después lo mando a otro lado en la activación.

Perito de la parte actora: Es correcto, obviamente estas partidas de activación las tienes que meter en la conciliación contable fiscal, si yo quite 100 pesos de resultado y los mando al activo, esos 100 pesos es una deducción del ejercicio entonces esos 100 pesos completos tienen que ir al dictamen.

En el caso anterior, en lugar de mandar 100 pesos mandaron 60 y los otros 40 los pusieron en intereses, ese es el error anterior.

Magistrado instructor a perito de la parte actora: Pero este es otro caso.

Perito de la parte actora: En este caso, lo que van comprando en el ejercicio también lo mandan a resultados, pero la cuenta de activación, o sea, la cuenta de activación donde la

quitan y la mandan al activo, no es la misma de los 115 millones de pesos, es otras cuentas, por eso decimos que no hay una doble deducción.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: Pero hay un doble registro.

Perito de la parte actora: Contable sí.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: Bueno, hasta donde yo tengo entendido la ley te dice que no puedes tener doble registro, si lo quieres deducir fiscalmente. Eso lo dice la ley, no lo estoy diciendo yo.

Perito de la parte actora: Lo que pasa es que son los registros contables de las normas de información financiera.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: Pero es un registro, el efecto es que registrarlo ahí implica una limitante que establece la ley para efectos de lo que quieren ustedes que es lleve la deducción.

Perito de la parte actora: Sí, ahora la contabilidad no sólo son los registros contables, también son las declaraciones y ahí es donde se reconocen los efectos fiscales.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: Sí, todo.

Autorizado de la parte actora: ¿Puedo hacer uso de la voz?

Magistrado Instructor: No, es en relación con las periciales.

Perito de la parte actora: Pero no hay una doble deducción Magistrado.

Magistrado Instructor a perito de la parte actora: Sí, pero hay un doble registro, técnicamente es un doble registro, y esa es la parte que veríamos nosotros si hay un efecto fiscal, etc.

Magistrado Instructor a perito de la autoridad demandada: ¿Qué pasó contador, si la encontró?

Perito de la parte actora: Sí hay un doble registro correcto

Perito de la autoridad demandada: Si ya localicé una, estoy buscando la otra, es que estoy buscándola por el índice, una disculpa.

Secretario de Acuerdos: En su dictamen si identificó el número de cuenta.

Magistrado instructor: Ah están ahí, vamos a continuar.

Perito de la parte actora: Nada más si quisiera aclarar un punto, no es que exista una doble contabilidad, estos ajustes propiamente, al final del día computan para un sólo registro contable. No hay una doble contabilidad.

Magistrado Instructor: Bueno si y no, que es lo que ahí están diciendo, si fuera un sólo registro no estaríamos aquí en esta parte aclaro.

Perito de la autoridad demandada: Ya lo localicé.
...”

Bajo las relatadas consideraciones, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con la Jurisprudencia VIII-J-1aS-11, en uso del prudente arbitrio, este órgano juzgador **se apoya en el dictamen emitido por el perito de la parte actora**, pues de acuerdo con el análisis y valoración a las respuestas dadas por este, adminiculadas con las diversas documentales que obran en el presente juicio, **se considera que este tiene mayor credibilidad**, pues sus respuestas están apoyadas en estas últimas, aunado a que atendiendo a la litis planteada en este considerando, se observa que las respuestas dadas, en relación con la metodología empleada, así como de los hechos que se pretendan demostrar con la misma, resultan idóneos para dilucidar sobre el tópico que nos ocupa.

En este orden de ideas, **esta Sala arriba a la conclusión de que asiste la razón a la actora**, consistente en que **si bien es cierto se encuentren registradas doblemente** las deducciones en cantidades de **\$75,670,100.000 y \$42,096,473.00**, en el dictamen fiscal de estados financieros de la actora, correspondiente al ejercicio fiscal del **2018**, presentado con fecha **19 de julio de 2019**, formulado por el Contador Público Inscrito *****; **sin embargo, las mismas fueron restadas una sola vez de sus ingresos declarados en el ejercicio fiscal de 2018.**

Sustenta lo anterior, la jurisprudencia **VII-J-SS-174**, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del entonces denominado, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de este Tribunal, Séptima Época, Año V, número 43, febrero 2015, página 7; así como la jurisprudencia **VII-J-2aS-41**, sustentada por la Segunda Sección de la Sala Superior del entonces denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de este Tribunal Séptima Época, Año III, número 27, Octubre 2013, página 108; y la jurisprudencia **I.3o.C. J/33**, sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XX, Julio de 2004, Novena Época, Página 1490, Registro 181056, transcritas con anterioridad.

No es escapa a la atención de esta juzgadora el dictamen rendido por el perito de la autoridad demandada, específicamente, en cuanto a las preguntas 2 y 3; sin embargo, en vinculación con las documentales que obran en el expediente principal, así como en el expediente administrativo, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en uso del prudente arbitrio, este órgano juzgador **desestima su valor probatorio**, en razón de que de la simple lectura que se realiza a sus respuestas se observa que el perito de la autoridad demandada **no valoró la declaración anual del ejercicio fiscal de 2018, presentada por la parte actora, bajo la errónea premisa de que el dictamen fiscal de estados financieros era la última manifestación de la situación fiscal de la actora.**

Lo cual confirmó en la en la **audiencia especial de peritos en materia de contabilidad** de fecha **05 de enero de 2025**, que obra en los autos, desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-25 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en la que manifestó expresamente lo siguiente:

“...

Perito autoridad demandada: De hecho, de la revisión al dictamen de acuerdo al 32 del Código Fiscal de la Federación, pues se toma la última manifestación de la situación fiscal del contribuyente, en este caso el dictamen. Entonces al revisarlo, efectivamente dentro de las partidas que son deducciones fiscales no contables, específicamente en el renglón otras deducciones fiscales no contables, está conformado por diferentes cuentas, ahí vemos que reflejan estos intereses por 75 millones, de igual manera en el anexo del estado de resultados figuran estos intereses por 75 millones sin que se vea que hubieran conciliado la partida restándole efecto fiscal a los intereses, por lo que si yo tomo los intereses que están en el estado de resultados más las deducciones fiscales no contables que reflejó también por concepto de intereses, pues me da una duplicidad, no veo que le hallan restado efecto como una deducción contable no fiscal, para efectos de que solamente este deducida una sola vez, esto es lo que se pudo apreciar en el dictamen.

Magistrado Instructor pregunta al perito de la autoridad demandada: Cuando dice usted que no ve esa deducción, eso no lo apreció de las declaraciones o ¿de dónde fue?

Perito autoridad demandada: No, de la revisión al dictamen ya que como bien mencione, pues al ser la manifestación de la situación fiscal de la contribuyente se revisó el dictamen, entonces.

...”

Lo que denota claramente un reconocimiento expreso por parte de la perito de la autoridad demandada respecto a la **falta de análisis y valoración de la totalidad de las pruebas**, lo que se traduce en que su dictamen no está sustentado en las documentales que obran dentro del expediente principal, así como de los que obran en los expedientes administrativos que dieron origen a la resolución originalmente recurrida, así como a la impugnada, de ahí que este órgano juzgador **desestime su valor probatorio**.

Máxime que como lo sostuvo esta Sala en la presente sentencia, en este Considerando, el dictamen de estados financieros no constituye necesariamente la última manifestación de la situación fiscal del contribuyente, sino que **la declaración anual es el instrumento jurídico vinculante y definitivo mediante el cual el contribuyente expresa formalmente ante el Servicio de Administración Tributaria su situación fiscal, por tanto, la autoridad fiscal debía tomar en cuenta ambos documentos**.

En este orden de ideas, esta Sala arriba a la conclusión de que la actora no contravino lo dispuesto en el artículo 27, primer párrafo, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018, porque las deducciones en cantidades de \$75,670,100.000 reflejada en el renglón de “intereses moratorios efectivamente pagados” y \$42,096,473.00 manifestada en el renglón de

“traspaso a activos forestales”, **fueron restadas una sola vez por la actora de sus ingresos declarados en el ejercicio fiscal de 2018.**

DÉCIMO PRIMERO.- Esta Sala procede al análisis del concepto de impugnación planteado por la actora en su escrito inicial de demanda, identificado como **SEXTO**, mismo que reitera en sus alegatos, extrayendo de él los argumentos esenciales, dada su repetitiva abundancia, en el que sostiene lo siguiente:

Argumenta que la resolución originalmente recurrida contraviene lo previsto en los artículos 9, fracción II y 57, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2018, toda vez que la autoridad fiscalizadora tenía la obligación de amortizar las pérdidas fiscales de los ejercicios anteriores al momento de determinar su resultado fiscal, lo que en el caso concreto no realizó.

Aduce que la autoridad demandada al resolver el recurso, analizó de manera indebida el dictamen de estados financieros, al considerar ilegalmente que (la actora) no declaró pérdidas fiscales en el anexo 23 en su dictamen de estados financieros, toda vez que dicho anexo sólo se debe completar cuando se haya contestado afirmativamente al concepto “40D038000 EN EL EJERCICIO DISMINUYÓ PÉRDIDAS FISCALES PENDIENTES DE APLICAR DE EJERCICIOS ANTERIORES A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 9 DE LA LISR (EN CASO AFIRMATIVO DEBE LLENAR EL ANEXO 23)”, siendo que reflejó en el ejercicio fiscal de 2018 una pérdida fiscal, por lo que no se encontraba obligada a reflejar el monto de sus pérdidas en el referido anexo 23.

Expresa que conforme a los diversos criterios jurisprudenciales emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, así como por este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la autoridad fiscalizadora al determinar el crédito fiscal, tenía la obligación de aplicar las pérdidas fiscales pendientes de amortizar, generadas en ejercicios anteriores.

Añade que la autoridad demandada de manera errónea concluye que no estaba obligada a aplicar las perdidas fiscales, en razón de que ella (actora) no declaró perdidas fiscales en el anexo 23 del dictamen de estados financieros; sin embargo, ese no es el documento en el que los contribuyentes deben declarar las pérdidas fiscales, sino que el documento idónea es la declaración anual, y mediante

su declaración anual complementaria del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2018, se puede advertir que declaró pérdidas fiscales de ejercicios anteriores en cantidad total de \$1,147,832,943.00 pesos, pendientes de amortizar.

Asimismo, sostiene que la autoridad fiscalizadora viola en su perjuicio lo señalado en el artículo 57 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2018, el cual establece que los contribuyentes tienen el derecho de amortizar las pérdidas obtenidas de ejercicios anteriores, toda vez que al modificar el resultado fiscal de 2018 en cantidad de \$115,903,269 pesos, debió amortizar las pérdidas fiscales, lo cual no realizó.

Por último, señala, que sin fundamentación ni motivación, la autoridad demandada resolvió que no era procedente valorar la declaración anual de 2018, al no surtir efectos, porque optó por la presentación del dictamen de estados financieros, lo cual es incorrecto pues el hecho de dictaminar sus estados financieros no implica que el cumplimiento de sus obligaciones fiscales sean cumplidas exclusivamente mediante el dictamen fiscal que al efecto emita el contador público certificado; además de que no hay disposición legal que establezca que el dictamen excluya a la declaración o viceversa.

Por su parte, **la autoridad demandada** reitera los argumentos vertidos en la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, sosteniendo la validez y legalidad de estas.

*A juicio de los Magistrados que suscriben el presente fallo, el concepto de impugnación en estudio resulta **INFUNDADO**, de conformidad con las consideraciones de hecho y de derecho que enseguida se exponen.*

En primer lugar, es importante destacar que **hasta este punto** la parte actora no ha logrado demostrar en su totalidad la ilegalidad de la resolución originalmente recurrida,

En este sentido, es importante señalar que durante la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, visible a fojas 1651 a 1654 del expediente en que se actúa, desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Magistrado Instructor señaló que los puntos litigiosos, en lo que interesa en el presente considerando, son los siguientes:

“...

Página 225 de 258

3.1. Como tercer punto de litis, atendiendo a lo resuelto en los puntos anteriores, y **sólo en el caso de que la actora no desvirtúe la determinación presuntiva de ingresos y el rechazo de las deducciones**, esta Sala deberá resolver si como lo afirma la actora, al efectuar la determinación del crédito fiscal, la autoridad se encontraba obligada a amortizar las pérdidas fiscales de ejercicios fiscales previos, mismas que se encontraban reflejadas en la declaración anual del ejercicio fiscal de 2018, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 9 y 57 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, o si como lo sostiene la autoridad demandada, toda vez que el Anexo 23 del Dictamen fiscal no fue llenado por la actora, por lo que no resultaba procedente la amortización de pérdidas fiscales de ejercicios fiscales anteriores declaradas por la actora.
...”

Por tal motivo, atendiendo a las razones expuestas en la resolución originalmente recurrida, en relación con el análisis efectuado al concepto de impugnación planteado por la actora, resumido al inicio del considerando que nos ocupa; con base en los argumentos de defensa formulados por la autoridad en su contestación a la misma; así como en lo establecido en la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, esta juzgadora considera que la metodología que debe seguirse para resolver el presente considerando, es conforme lo siguiente.

Una vez establecido lo anterior, a juicio de esta Sala **es evidente que se debe determinar** si la autoridad fiscalizadora al emitir la resolución originalmente recurrida, en la que determina a cargo de la actora un crédito fiscal con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, **se encontraba obligada o no a disminuir las pérdidas fiscales que la parte actora tenía pendientes de aplicar de ejercicios anteriores**, y para efectos de sustentar la determinación a la cual habrá de arribar esta Sala, se importante tomar en cuenta las siguientes consideraciones.

En primer lugar, es necesario recordar, como se estableció en el Considerando SEXTO de este fallo, que de acuerdo con nuestro sistema fiscal, por regla general, corresponde a los contribuyentes identificar la contribución causada, determinar el impuesto debido y pagarlo, lo cual se conoce comúnmente como **“principio de autodeterminación”**, previsto en el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, es importante destacar que si el contribuyente cumple con su obligación de determinar las contribuciones a su cargo, tiene a su favor la

presunción de que ha acatado las disposiciones fiscales en los términos que le obligan, así como que su pago es válido y, por ende, liberatorio de obligaciones tributarias, lo que se conoce como “*principio de buena fe*”.

Dicho de otra manera, la autodeterminación de las contribuciones parte de un principio de buena fe, el cual permite al contribuyente declarar voluntariamente el monto de sus obligaciones tributarias e identificar, por consiguiente, su capacidad para contribuir a los gastos públicos, pues al conocer sus ingresos, utilidades, rendimientos, y demás modificaciones de su patrimonio, puede autodeterminarse el impuesto a pagar en función de su potencialidad real para contribuir a los gastos públicos.

Bajo esa lógica, es oportuno recordar que dentro de nuestro sistema fiscal se encuentran reconocidas distintas facultades a la autoridad fiscal para velar por el cumplimiento de las disposiciones en materia tributaria, las cuales son conocidas como: a) facultad de verificación (artículos 41, 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación), b) **facultad de comprobación** (artículo 42 del Código Fiscal de la Federación), c) facultad de determinación y liquidación (artículo 50 del Código Fiscal de la Federación), d) facultad económico-coactiva (145, 151 a 192 del Código Fiscal de la Federación) y e) facultad preventiva (artículo 17-H, 69-B y 69-B Bis del Código Fiscal de la Federación).

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 22/2020 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la Décima Época, en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 76, Marzo de 2020, Tomo I, página 459, con Registro digital 2021743, de rubro y texto siguiente:

FACULTADES DE COMPROBACIÓN Y DE GESTIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES. ASPECTOS QUE LAS DISTINGUEN. Desde la perspectiva del derecho tributario administrativo, la autoridad fiscal, conforme al artículo 16, párrafos primero y décimo sexto, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos puede ejercer facultades de gestión (asistencia, control o vigilancia) y de comprobación (inspección, verificación, determinación o liquidación) de la obligación de contribuir prevista en el numeral 31, fracción IV, del mismo Ordenamiento Supremo, concretizada en la legislación fiscal a través de la obligación tributaria. Así, dentro de las facultades de gestión tributaria se encuentran, entre otras, las previstas en los numerales 22, 41, 41-A y 41-B (este último vigente hasta el 31 de diciembre de 2019) del Código Fiscal de la Federación; en cambio, las facultades de comprobación de la autoridad fiscal se establecen en el artículo 42 del código citado y tienen como finalidad inspeccionar, verificar, determinar o liquidar las referidas obligaciones, facultades que encuentran en el mismo ordenamiento legal invocado una regulación y procedimiento propios que cumplir.

Acorde con lo anterior, podemos decir que en forma paralela a la autodeterminación de las contribuciones por parte de los contribuyentes, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, establece la facultad que se reserva a las

Página 227 de 258

autoridades fiscales para comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones tributarias, y, **en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales**, y para llevar a cabo tal comprobación, la autoridad hacendaria ha sido investida de atribuciones fiscalizadoras que se despliegan a través de diversos actos, ya sea a través de visitas domiciliarias, revisiones de gabinete o con el cotejo de la información proporcionada por estas personas, entre otras.

Las mencionadas facultades pueden ejercitarse por las autoridades fiscales de manera conjunta, indistinta o sucesivamente.

En este sentido, debe decirse que las autoridades fiscales que al ejercer sus facultades de comprobación, conozcan de hechos u omisiones que impliquen incumplimiento de las disposiciones fiscales, se encuentran facultadas para determinar las contribuciones omitidas mediante la resolución liquidatoria correspondiente, de conformidad con lo establecido en el artículo 50⁸ del Código Fiscal de la Federación.

En otro aspecto, tenemos que el artículo 63 del citado código autoriza a las autoridades fiscales para motivar sus resoluciones en los hechos que conozcan con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, o bien, que consten en los expedientes o documentos que lleven o tengan en su poder⁹.

Acorde con lo anterior, debe precisarse que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el objeto del Impuesto Sobre la

⁸ **“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.”

⁹ **“Artículo 63.-** Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

...
Las mencionadas autoridades estarán a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, sin perjuicio de su obligación de mantener la confidencialidad de la información proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva, a que se refiere el artículo 69 de este Código.

...
Las autoridades fiscales presumirán como cierta la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por Internet y en las bases de datos que lleven o tengan en su poder o a las que tengan acceso.”

Renta lo constituyen los ingresos, tal y como se desprende de la jurisprudencia de rubro “RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO”¹⁰.

En el criterio invocado, el Tribunal Pleno definió con claridad que *—en relación con las sociedades mercantiles—*, el objeto del Impuesto Sobre la Renta lo constituyen los ingresos, mientras que las utilidades que tengan los sujetos pasivos de dicho tributo, constituyen la base del gravamen.

Sobre el particular, el artículo 9¹¹ de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el 2018, establece que las personas morales deben calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%; asimismo, el citado numeral prevé que el aludido resultado se determinará aplicando el siguiente procedimiento:

¹⁰ Tesis: **P./J. 52/96**, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo IV, Octubre de 1996, página 101, Registro digital 200034, “De conformidad con el artículo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el objeto de este impuesto está constituido por los ingresos y no por las utilidades que tengan los sujetos pasivos del mismo. La obligación tributaria a cargo de éstos nace en el momento mismo en que se obtienen los ingresos, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, como lo establece el artículo 15 del mismo ordenamiento, y no hasta que al término del ejercicio fiscal se determina que hubo utilidades. No es óbice para esta conclusión el hecho de que sean las utilidades las que constituyen la base a la que habrá de aplicarse la tarifa de acuerdo con la cual se determinará el impuesto, así como tampoco la circunstancia de que aun cuando haya ingresos, si no hay utilidades, no se cubrirá impuesto alguno, pues en este caso debe entenderse que esos ingresos que, sujetos a las deducciones establecidas por la ley, no produjeron utilidades, están desgravados, y lo que es más, que esa pérdida fiscal sufrida en un ejercicio fiscal, será motivo de compensación en ejercicio posterior. No es cierto pues, que el impuesto sobre la renta se causa anualmente, ya que, como se dijo, éste se va causando operación tras operación en la medida en que se vayan obteniendo los ingresos; por ende, no es cierto tampoco, que al realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto, se esté enterando un tributo no causado y que ni siquiera se sabe si se va a causar. El impuesto se ha generado, se va causando operación tras operación, ingreso tras ingreso, y el hecho de que, de conformidad con el artículo 10 de la ley en comento, sea hasta el fin del ejercicio fiscal cuando se haga el cómputo de los ingresos acumulables, y se resten a éstos las deducciones permitidas por la ley, para determinar una utilidad fiscal que va a constituir la base (no el objeto), a la que se habrá de aplicar la tarifa que la misma ley señala, para obtener así el impuesto definitivo a pagar, no implica que dicha utilidad sea el objeto del impuesto y que éste no se hubiese generado con anterioridad.”.*

¹¹ **“Artículo 9.** Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123, apartado A de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio ni las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.”

Página 229 de 258

I. Primero debe obtenerse la utilidad fiscal, disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, **las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores**.

De lo expuesto se pone de relieve que en la determinación del Impuesto Sobre la Renta, no se toma en cuenta únicamente el ingreso bruto generado aisladamente, sino la utilidad real, obtenida mediante la consideración conjunta del ingreso y de las cantidades erogadas como costo de generación del ingreso.

En efecto, si bien el objeto del impuesto lo constituyen los ingresos percibidos –modificación positiva en el haber del sujeto–, dicho gravamen se determina considerando como base la utilidad fiscal, lo cual implica que el ingreso bruto debe ser atemperado con determinados conceptos, como son los relacionados con el costo de la producción del ingreso, es decir, con las deducciones, de tal manera que la base del impuesto sea la ganancia que resulte de la obtención de ingresos en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o de cualquier otro tipo, que modifiquen el patrimonio del contribuyente, mediante un impacto positivo en éste.

En cuanto a la figura de la deducción la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el **amparo en revisión 316/2008**, sostuvo en lo que aquí importa, que las deducciones son los conceptos que se disminuyen de los ingresos brutos a fin de determinar una utilidad fiscal en caso de que los ingresos excedan las deducciones, o una pérdida, en el supuesto contrario.

Agregó que por lo que hace a las razones que pueden dar lugar al establecimiento de deducciones en materia de Impuesto Sobre la Renta, debe señalarse que las mismas son de la más diversa índole, pero -en un afán de simplificar lo anterior- pueden circunscribirse a las siguientes causas:

– Razones estructurales, internas, propias de la mecánica del tributo o de las exigencias constitucionales; o bien,

– Razones no estructurales, de política pública –no necesariamente de política fiscal– que obedecen a la intención del legislador de promover o disuadir

ciertas conductas, y que aprecian en el sistema tributario un mecanismo idóneo para tal efecto.

1. Estructurales o internas, es decir, aquellas que derivan de la mecánica del tributo o de las exigencias constitucionales; y,

2. No estructurales o de política pública, es decir, que emanan del interés del legislador por incentivar o evitar determinadas conductas según se consideren necesarias o no para los intereses del Estado.

La mencionada clasificación tiene la finalidad de distinguir entre las deducciones que se autorizan por constituir un costo que es necesario o inevitable para producir el ingreso, y aquellas que no se vinculan con los costos de producción, sino que son gastos contingentes que el legislador, con el interés de alcanzar diversos objetivos, autoriza que se disminuyan de los ingresos brutos.

Dichos razonamientos dieron origen a la jurisprudencia **1a./J. 15/2011**, visible en la Novena Época, en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIII, Febrero de 2011, página 170, con Registro digital 162889, de rubro y texto siguiente:

DEDUCCIONES ESTRUCTURALES Y NO ESTRUCTURALES. RAZONES QUE PUEDEN JUSTIFICAR SU INCORPORACIÓN EN EL DISEÑO NORMATIVO DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Conforme a la tesis 1a. XXIX/2007, de rubro: "DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.", la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha distinguido entre dos tipos de deducciones en materia de impuesto sobre la renta. Ahora bien, en un avance progresivo sobre lo sostenido en dicho criterio, puede abonarse, diferenciando dos tipos de deducciones: 1. Estructurales, identificadas como figuras sustractivas o minorativas que tienen como funciones, entre otras, subjetivizar el gravamen, adecuándolo a las circunstancias personales del contribuyente; frenar o corregir los excesos de progresividad; coadyuvar a la discriminación cualitativa de rentas; o bien, rectificar situaciones peculiares derivadas de transferencias de recursos que son un signo de capacidad contributiva. En este rubro se ubican las deducciones que, por regla general, el legislador debe reconocer en acatamiento al principio de proporcionalidad tributaria para que el impuesto resultante se ajuste a la capacidad contributiva de los causantes. Ahora bien, los preceptos que reconocen este tipo de deducciones son normas jurídicas no autónomas -dada su vinculación con las que definen el presupuesto de hecho o los elementos de gravamen-, que perfilan los límites específicos del tributo, su estructura y función, se dirigen a coadyuvar al funcionamiento de éste y, en estricto sentido, no suponen una disminución en los recursos del erario, pues el Estado únicamente dejaría de percibir ingresos a los que formalmente parece tener acceso, pero que materialmente no le corresponden; de ahí que estas deducciones no pueden equipararse o sustituirse con subvenciones públicas o asignaciones directas de recursos, ya que no tienen como finalidad prioritaria la promoción de conductas, aunque debe reconocerse que no excluyen la posibilidad de asumir finalidades extrafiscales. 2. No estructurales o "beneficios", las cuales son figuras sustractivas que también auxilian en la configuración de las modalidades de la base imponible del impuesto sobre la renta pero que, a diferencia de las estructurales, tienen como objetivo conferir o generar posiciones preferenciales, o bien, pretender obtener alguna finalidad específica, ya sea propia de la política fiscal del Estado o de carácter extrafiscal. Estas deducciones son producto de una sanción positiva prevista por una norma típicamente promocional y

Página 231 de 258

pueden suscribirse entre los denominados "gastos fiscales", es decir, los originados por la disminución o reducción de tributos, traduciéndose en la no obtención de un ingreso público como consecuencia de la concesión de beneficios fiscales orientados al logro de la política económica o social; tales deducciones sí pueden equipararse o sustituirse por subvenciones públicas, pues en estos beneficios se tiene como objetivo prioritario plasmar criterios de extrafiscalidad justificados en razones de interés público.

En relación con las pérdidas sufridas en ejercicios anteriores, **que también constituyen otra medida sustractiva a considerar para determinar el resultado fiscal del ejercicio**, es pertinente acudir a lo dispuesto en el artículo 57 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018, cuyo texto es el siguiente:

***“Artículo 57.** La pérdida fiscal se obtendrá de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por esta Ley, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos. El resultado obtenido se incrementará, en su caso, con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pudiendo haberlo hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

Para los efectos de este artículo, el monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará.

Para los efectos del párrafo anterior, cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida, se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

El derecho a disminuir las pérdidas fiscales es personal del contribuyente que las sufra y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión.

En el caso de escisión de sociedades, las pérdidas fiscales pendientes de disminuirse de utilidades fiscales, se deberán dividir entre las sociedades escidente y las escindidas, en la proporción en que se divida la suma del valor total de los inventarios y de las cuentas por cobrar relacionadas con las actividades comerciales de la escidente cuando ésta realizaba preponderantemente dichas actividades, o de los activos fijos cuando la sociedad escidente realizaba preponderantemente otras actividades empresariales. Para determinar la proporción a que se refiere este párrafo, se deberán excluir las inversiones en bienes inmuebles no afectos a la actividad preponderante.”

La norma anterior establece que la pérdida fiscal es la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos, esto es, cuando la utilidad fiscal es negativa (que puede ser incrementada con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas); además, el propio numeral prevé el derecho del contribuyente para que la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, pueda amortizarla de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

De igual forma, establece que cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pudiendo haberlo hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

Asimismo, prevé que el derecho a realizar la mencionada amortización es personal del contribuyente que sufra las pérdidas, por lo que no podrá transmitirlo a otra persona ni como consecuencia de fusión.

Lo anterior pone de manifiesto la intención del legislador federal de **reconocer las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, como una medida sustractiva que permite disminuir la utilidad fiscal en ejercicios posteriores**, la cual tiene su génesis en la propia mecánica del Impuesto Sobre la Renta, pues si éste se causa sobre la utilidad fiscal que tiene la persona moral en un determinado periodo, la cual a su vez se determina sumando todos los ingresos acumulables del ejercicio, menos las deducciones autorizadas, luego, es evidente que cuando estas minoraciones exceden a los primeros, se obtendrá una pérdida fiscal, que puede amortizarse en el siguiente ejercicio o ulteriores (sin exceder de diez), a efecto de permitir conjuntar el impacto de las utilidades fiscales presentes, con el de las pérdidas fiscales pasadas, y que de esa manera la situación fiscal de la empresa guarde relación con el desenvolvimiento que ha tenido en un lapso de tiempo determinado.

Bajo esas consideraciones, es válido sostener que las pérdidas fiscales constituyen un elemento de singular importancia para la determinación del resultado fiscal de una persona moral, **pues su disminución de la utilidad fiscal del ejercicio incide en la cuantía del Impuesto Sobre la Renta causado**, ya que si aquélla es superior al monto de las pérdidas fiscales actualizadas de ejercicios anteriores, se obtiene un resultado fiscal disminuido, que al aplicársele la tasa correspondiente obviamente tiene como consecuencia que el impuesto causado en el ejercicio sea menor; por el contrario, si las pérdidas fiscales pasadas exceden el monto de la utilidad fiscal del ejercicio, entonces, no se tendría un resultado fiscal positivo y, por

tanto, **no podría obtenerse un impuesto causado en el ejercicio**; lo que podría incidir a su vez en no poder acreditar algún pago provisional u otro concepto.

En consecuencia, de una interpretación armónica, sistemática y funcional a los artículos 5o, 6o, 42, 50 y 63, del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 9o y 57, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, disposiciones vigentes para el ejercicio fiscal de 2018, **este órgano jurisdiccional arriba a la conclusión** de que si bien es cierto, por regla general, corresponde al contribuyente disminuir de la utilidad fiscal del ejercicio, las pérdidas fiscales que tenga pendientes de aplicar de ejercicios anteriores; también lo es que cuando la autoridad exactora, con motivo de sus facultades de comprobación, modifique alguno de los rubros conforme a los cuales se obtiene el resultado fiscal del periodo fiscalizado (ya sea porque considere que no se cuantificó correctamente algún concepto aditivo o aminorativo, o porque estime que no son exactos los datos declarados por el causante), y en éste se hayan amortizado pérdidas de ejercicios pasados, entonces, la autoridad hacendaria se encontrará obligada a tomar en consideración en su resolución, el monto de dicha figura sustractiva al liquidar los créditos fiscales a cargo del contribuyente auditado.

La afirmación anterior se sostiene, en virtud de que en el supuesto descrito no resultaría jurídicamente correcto considerar que precluyó el derecho del contribuyente de disminuir las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores que tenga pendientes de aplicar, bajo el pretexto de que no las amortizó contra la utilidad del ejercicio revisado; pues la hipótesis normativa prevista en el artículo 57, párrafo tercero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se actualiza **únicamente en los casos en que aquél estuvo en posibilidad de hacerlo y no las disminuyó**, por lo que en este escenario ya no podrá hacer valer en ejercicios ulteriores el aludido derecho y hasta por la cantidad en la que pudo haber realizado la aminoración.

Sin embargo, dicho numeral no puede interpretarse de manera rigorista, sino en el sentido de que **la posibilidad a la que se refiere no se materializa cuando es la propia autoridad hacendaria la que determina una utilidad fiscal no declarada por el causante**, quien por consecuencia no pudo hacer uso de la prerrogativa en comento, al ser la autoridad fiscalizadora la que liquida el crédito fiscal con motivo de sus facultades de comprobación, máxime que

ésta se encuentra facultada para sustentar su resolución en los hechos que conozca al realizar su función fiscalizadora, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

Cabe aclarar que esta última facultad no puede llevarse al extremo de obligar a la autoridad exactora a que en todos los casos disminuya, oficiosa e indiscriminadamente, las pérdidas fiscales que puedan tener los contribuyentes pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, sino debe acotarse a aquellos supuestos en los que despliegue sus facultades de comprobación respecto de un ejercicio, en el que el contribuyente auditado haya ejercido su derecho de amortizar dichas pérdidas pasadas, pues es evidente que al efectuar dicha revisión conocerá la existencia de éstas, o bien, **también puede presentarse cuando el propio causante fiscalizado hace del conocimiento de la autoridad hacendaria la actualización de la prerrogativa de mérito, siempre y cuando acredite fehacientemente su pretensión.**

Dicho de otra forma, cuando la autoridad exactora, con motivo de sus facultades de comprobación determine un crédito fiscal a cargo de los contribuyentes, en los que modifique alguno de los rubros conforme a los cuales se obtiene el resultado fiscal del periodo fiscalizado, **se encontrará obligada a tomar en consideración las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, sólo bajo dos supuestos: a)** que el contribuyente auditado haya ejercido su derecho de amortizar dichas pérdidas pasadas, pues es evidente que al efectuar dicha revisión conocerá la existencia de éstas; o **b)** cuando el contribuyente haga de su conocimiento la actualización de la prerrogativa de mérito, siempre y cuando acredite fehacientemente su pretensión.

Sustenta la conclusión alcanzada por esta Sala, la jurisprudencia **2a./J. 125/2014 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Décima Época, en la aceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 14, Enero de 2015, Tomo I, página 914, con Registro digital 2008183, de rubro y texto siguiente:

PÉRDIDAS FISCALES. LA AUTORIDAD EXACTORA DEBE DISMINUIR LAS QUE EL CONTRIBUYENTE REVISADO TENGA PENDIENTES DE AMORTIZAR DE EJERCICIOS ANTERIORES, CUANDO DETERMINE EL RESULTADO FISCAL CON MOTIVO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, Y AQUÉLLAS HAYAN SIDO MATERIA DEL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2004). La interpretación sistemática de los artículos 5o., 6o., 42, 50 y 63 del Código Fiscal de la Federación, así como 10 y 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigentes en 2004, pone de manifiesto que si bien, por regla general, corresponde al contribuyente disminuir de la utilidad fiscal del ejercicio las pérdidas fiscales que tenga pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, lo cierto es que cuando la autoridad exactora, con motivo de sus facultades de comprobación, modifique alguno de los rubros conforme a los cuales se obtiene el resultado fiscal

Página 235 de 258

del periodo fiscalizado, y en éste se hayan amortizado pérdidas de ejercicios pasados, entonces la autoridad hacendaria debe considerar, en su resolución, el monto de dicha figura sustractiva al liquidar los créditos fiscales a cargo del contribuyente auditado, pues no podría considerarse precluido el derecho del contribuyente a realizar esa disminución, bajo el pretexto de que no las amortizó contra la utilidad del ejercicio revisado, ya que la hipótesis normativa prevista en el citado artículo 61, párrafo tercero, sólo se actualiza en los casos en que aquél pudo disminuirlas y no lo hizo, por lo que esta disposición no puede interpretarse de manera rigorista al supuesto descrito. Lo anterior no significa que la autoridad recaudadora esté vinculada en todos los casos a disminuir de manera oficiosa e indiscriminada las pérdidas fiscales que puedan tener los contribuyentes pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, sino que se encuentra acotada a los supuestos en los que despliegue sus facultades de comprobación respecto de un ejercicio en el que el contribuyente auditado haya ejercido su derecho de amortizar las pérdidas pasadas, o bien, cuando el propio causante fiscalizado haga de su conocimiento la actualización de la prerrogativa de mérito, siempre y cuando acredite de manera fehaciente su pretensión.

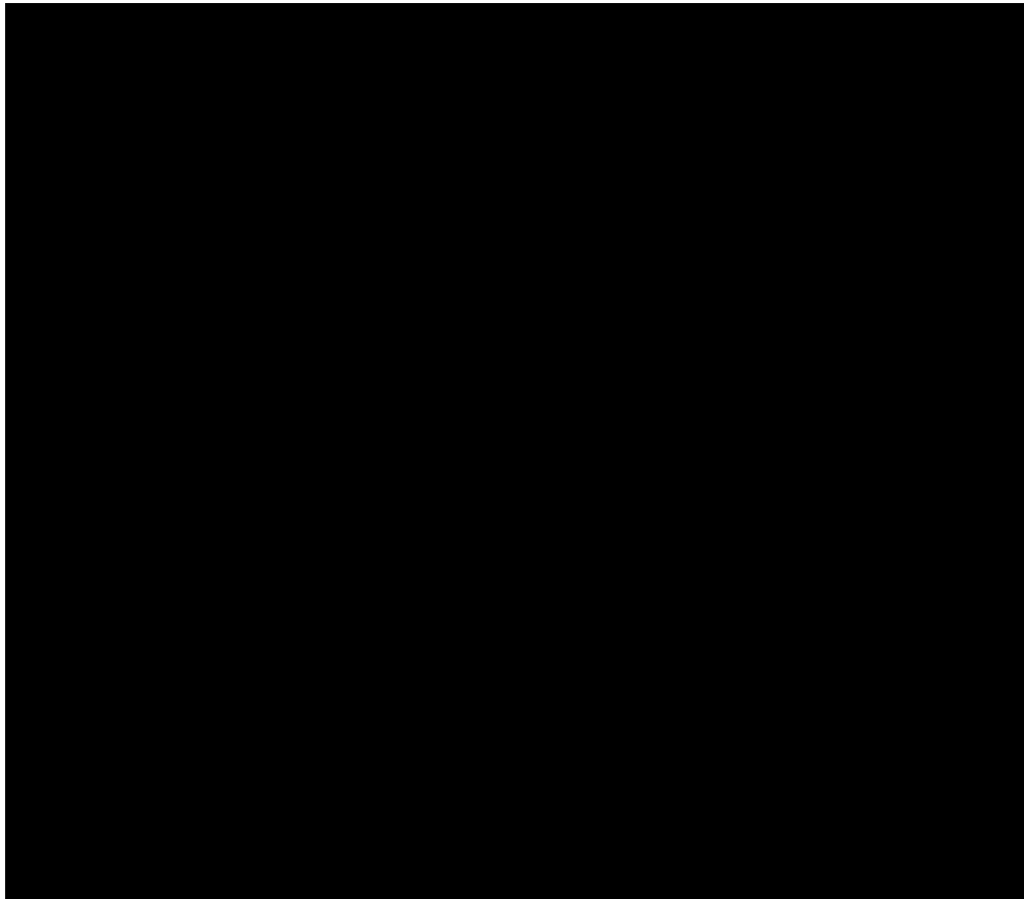
Una vez precisados los requisitos para que la autoridad fiscalizadora se encontrara obligada a amortizar las pérdidas fiscales de ejercicios fiscales previos al emitir la resolución originalmente recurrida, esta Sala debe proceder a analizar si en el caso concreto, la parte actora se ubica en alguno de los supuestos antes señalados.

En esa línea argumentativa, se debe señalar que del análisis y valoración a los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora en el presente juicio, los cuales fueron exhibidos durante el procedimiento fiscalizador (que dio origen a la resolución originalmente recurrida), así como en el recurso de revocación (que dio origen la resolución impugnada), a juicio de esta Sala **destaca** como prueba la **“Declaración del Ejercicio: Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras” anual complementaria de fecha 18 de julio de 2019 con número de operación *******, presentada por la actora, **visible en los archivos pdf. identificados como “581-614”, “615-675 declaraciones” y “676-735”, que se encuentran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad en USB (universal serial bus), en la subcarpeta identificada como “1.-GABINETE FOLIOS 1-9557”, la cual se encuentra dentro de la subcarpeta denominada “***** *****”, ubicada a su vez, dentro de la subcarpeta denominada “8.-EXPEDIENTE.ADMVO”, dentro de la carpeta identificada como “EXP ADVO RECURSOS CAMPECHE”, que obra a foja 1548 de autos.**

Prueba a la que **se concede valor probatorio pleno** con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento

Contencioso Administrativo, en relación con lo dispuesto en el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles, y de los numerales 17-D, párrafos tercero y cuarto, 17-E, 28, primer párrafo, fracción I, inciso A y 63, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 33, inciso A, fracción III, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ambos vigentes para el ejercicio fiscal 2018.

Documento del cual **se advierte** que con fecha **18 de julio de 2019**, la actora presentó su declaración anual complementaria con número de operación ***** del ejercicio 2018, ante el Servicio de Administración Tributaria, respecto del Impuesto Sobre la Renta de cuya valoración **se observa en lo que a este considerando importa**, específicamente en el apartado de “DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA”, **que la actora no aplicó pérdidas fiscales de ejercicios anteriores**, tal y como se observa a continuación:

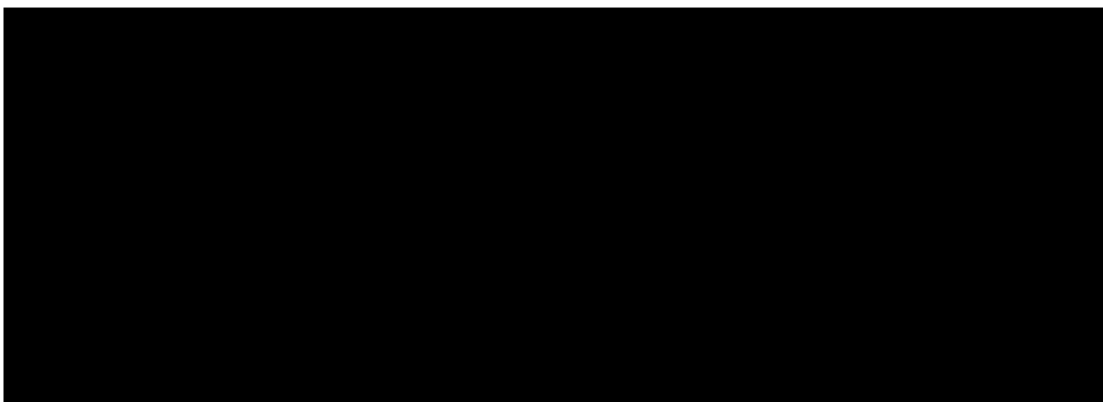


Esto es, la parte actora al presentar su declaración **no disminuyó** para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal de 2018 **pérdidas fiscales de ejercicios anteriores**.

Por tanto, **la actora no cumplió con el extremo indicado en el inciso a)**, consistente en “a) *que el contribuyente auditado haya ejercido su derecho de amortizar dichas pérdidas pasadas, pues es evidente que al efectuar dicha revisión conocerá la existencia de éstas*”, porque para el ejercicio fiscal revisado (2018) al presentar su declaración no aplicó las pérdidas fiscales que tenía pendientes de amortizar.

Por otra parte, **en cuanto al extremo indicado en el inciso b)** consistente en “*b) cuando el contribuyente haga de su conocimiento la actualización de la prerrogativa de mérito, siempre y cuando acredite fehacientemente su pretensión*”, **se determina que la actora tampoco cumplió con dicho extremo**, en virtud de que de la simple lectura que se realiza a su demanda, específicamente al concepto de impugnación SEXTO, así como del análisis a los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora en el presente juicio, los cuales fueron exhibidos durante el procedimiento fiscalizador (que dio origen a la resolución originalmente recurrida), así como en el recurso de revocación (que dio origen la resolución impugnada), **no existe argumento planteado, ni prueba ofrecida por la parte actora que demuestre que durante el procedimiento de fiscalización haya hecho del conocimiento de la autoridad la intención de aplicar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, ni mucho menos exhibió ante la autoridad fiscalizadora la documentación soporte con la cual acredite el origen y la procedencia de las pérdidas fiscales pendientes de amortizar.**

No escapa a la atención de esta juzgadora el argumento de la actora en el que sostiene que al efectuar la determinación del crédito fiscal, la autoridad se encontraba obligada a amortizar las pérdidas fiscales de ejercicios fiscales previos, mismas que se encontraban reflejadas en la declaración anual del ejercicio fiscal de 2018, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 9 y 57 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; **sin embargo, a juicio de esta Sala resulta infundado**, toda vez que el hecho de que la actora haya manifestado en su declaración anual complementaria con número de operación ***** del ejercicio 2018, ante el Servicio de Administración Tributaria, respecto del Impuesto Sobre la Renta, específicamente en el apartado de “PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS”, **la existencia en cantidad de \$1´147,832,943.00 pesos por concepto de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de amortizar**, tal y como se observa a continuación:



DECLARACIÓN DEL EJERCICIO		RÉGIMEN DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS Y PESQUERAS (F25)	
PERDIDAS Y GASTOS DEL EJERCICIO			
PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE AMORTIZAR ACTUALIZADAS	1,147,832,943	SALDO ACTUALIZADO DE LA CUENTA DE CAPITAL DE APORTACION	1,899,046,385
DEDUCCION OPCIONAL DE GASTOS MENORES	0	PTU GENERADA DURANTE EL EJERCICIO AL QUE CORRESPONDE ESTA DECLARACION	
UTILIDAD PENDIENTE DE GRAVAMEN, POR REINVERTIR	0	PTU PAGADA EN EL EJERCICIO	0
SALDO ACTUALIZADO DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA (GENERADA EN LOS EJERCICIOS 2013 Y ANTERIORES)	0	PTU NO COBRADA EN EL EJERCICIO ANTERIOR	0
SALDO ACTUALIZADO DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA (GENERADA A PARTIR DEL EJERCICIO 2014)	0	PTU PAGADA EN EL EJERCICIO RELACIONADA CON ACTIVIDADES NO PROPIAS	0
SALDO ACTUALIZADO DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL REINVERTIDA	0	COEFICIENTE DE UTILIDAD DEL EJERCICIO	0.0000
DIVIDENDOS O UTILIDADES DISTRIBUIDOS			
PROVENIENTES DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA (CUFIN GENERADA EN LOS EJERCICIOS 2013 Y ANTERIORES)	0	NO PROVENIENTES DE LA CUFIN NI CUFINRE EN ACCIONES	0
PROVENIENTES DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA (CUFIN GENERADA A PARTIR DEL EJERCICIO 2014)	0	MONTO DEL IMPUESTO PAGADO QUE NO PROVIENE DE LA CUFIN NI CUFINRE	0
NO PROVENIENTES DE LA CUFIN NI CUFINRE EN EFECTIVO	0		

No se traduce *per se* en que la autoridad debía aplicarlas al emitir el crédito fiscal, pues como se señaló con antelación, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación Suprema Corte de Justicia de la Nación al emitir la jurisprudencia **2a./J. 125/2014 (10a.),** estableció que la sólo existencia de las pérdidas no significa que la autoridad recaudadora esté vinculada en todos los casos a disminuirla de manera oficiosa e indiscriminada; sino que la procedencia de la aplicación de las pérdidas fiscales por parte de la autoridad fiscalizadora **esta condicionada a que: a)** el contribuyente auditado haya ejercido su derecho de amortizar las pérdidas pasadas; o **b)** cuando el contribuyente haga del conocimiento de la autoridad fiscalizadora durante la revisión, la prerrogativa de mérito, siempre y cuando acredite de manera fehaciente su pretensión, **extremos que en el caso concreto no ha demostrado cumplir la parte actora, por lo que no resulta correcta su afirmación.**

En este orden de ideas, esta Sala arriba a la conclusión de que **contrario a la pretensión de la actora, la autoridad fiscalizadora al efectuar la determinación del crédito fiscal no se encontraba obligada a amortizar las pérdidas fiscales de ejercicios fiscales previos**, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 9 y 57 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con la jurisprudencia **2a./J. 125/2014 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Por último, **no es óbice a la conclusión anterior, lo sostenido por la autoridad demandada al resolver el recurso de revocación**, en el sentido de que la actora no declaró pérdidas fiscales al llenar el Anexo 23 de su dictamen fiscal de estados financieros, por lo que no se encontraba obligada a amortizar las pérdidas fiscales de ejercicios fiscales anteriores declaradas por la actora.

Sin embargo, resulte ilegal lo resuelto por la autoridad demandada en la resolución impugnada, **al ser infundada su afirmación**, ya que el hecho de que la parte actora no haya declarado pérdidas fiscales en su dictamen fiscal de estados financieros, del ejercicio fiscal del 2018, presentado con fecha **19 de julio de 2019**, formulado por el Contador Público Inscrito ***** , con número de inscripción ***** , en el anexo 23 “Integración de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.”, no debe entenderse en el hecho de que el actor no tuviera pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, y mucho menos que no pudiera aplicarlas, sino sólo en que el contribuyente **decidió no aplicar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores al determinar el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio que declara (2018).**

En efecto, de acuerdo con el “INSTRUCTIVO DE PARA LA INTEGRACIÓN Y PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES EMITIDO POR CONTADOR PÚBLICO INSCRITO, POR EL EJERCICIO FISCAL 2018, UTILIZANDO EL SISTEMA DE PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN 2018 (SIPRED´2018)”, publicado por el Servicio de Administración Tributaria en abril de 2019, visible en la dirección electrónica <https://cidoa.com.mx/convertir/public/sipred/docs/Otros%20Archivos/Estados%20Financieros%20General/Instructivo%20Integracion%202018.pdf>, información que a criterio de esta juzgadora, se califica como hecho notorio, ello con fundamento en lo dispuesto por el artículo 50, primer párrafo¹², de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 88¹³ del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Así como en términos de la jurisprudencia **XX.2o. J/24**, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIX, Enero de 2009, Página 2470, Registro 168124, de rubro y texto siguiente:

HECHO NOTORIO. LO CONSTITUYEN LOS DATOS QUE APARECEN EN LAS PÁGINAS ELECTRÓNICAS OFICIALES QUE LOS ÓRGANOS DE GOBIERNO

¹² “**Artículo 50.-** Las sentencias del Tribunal se fundarán en derecho y resolverán sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda, en relación con una resolución impugnada, teniendo la facultad de **invocar hechos notorios.**”

...
¹³ “**Artículo 88.-** Los hechos notorios pueden ser invocados por el tribunal, aunque no hayan sido alegados ni probados por las partes.”

UTILIZAN PARA PONER A DISPOSICIÓN DEL PÚBLICO, ENTRE OTROS SERVICIOS, LA DESCRIPCIÓN DE SUS PLAZAS, EL DIRECTORIO DE SUS EMPLEADOS O EL ESTADO QUE GUARDAN SUS EXPEDIENTES Y, POR ELLO, ES VÁLIDO QUE SE INVOQUEN DE OFICIO PARA RESOLVER UN ASUNTO EN PARTICULAR. Los datos que aparecen en las páginas electrónicas oficiales que los órganos de gobierno utilizan para poner a disposición del público, entre otros servicios, la descripción de sus plazas, el directorio de sus empleados o el estado que guardan sus expedientes, constituyen un hecho notorio que puede invocarse por los tribunales, en términos del artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de Amparo; porque la información generada o comunicada por esa vía forma parte del sistema mundial de diseminación y obtención de datos denominada "internet", del cual puede obtenerse, por ejemplo, el nombre de un servidor público, el organigrama de una institución, así como el sentido de sus resoluciones; de ahí que sea válido que los órganos jurisdiccionales invoquen de oficio lo publicado en ese medio para resolver un asunto en particular.

Se advierte categóricamente lo siguiente: "CUANDO SE SEÑALE "SI" EN EL DATO: "EN EL EJERCICIO DISMINUYO PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES, O BIEN, PARTICIPO EN ALGUNA FUSIÓN O ESCISIÓN" SE DEBERÁ LLENAR EL ANEXO "INTEGRACIÓN DE PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES", lo cual se traduce en que **únicamente si** al elaborar el dictamen fiscal el contribuyente manifestó que sí disminuyó pérdidas de ejercicios anteriores, entonces, **sí deberá llenar el anexo 23 de dicho dictamen.**

Sin embargo, en el caso concreto, como se adelantó, la actora al presentar su declaración **no aplicó**, es decir, no disminuyó para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal de 2018 **pérdidas fiscales de ejercicios anteriores**, por lo que no resultaba procedente que el actor llenara el anexo 23 "Integración de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.".

Desde luego, sin que la determinación anterior, se traduzca en que la autoridad fiscalizadora al determinar el crédito fiscal a cargo de la actora estuviera obligada a aplicar las pérdidas fiscales de ejercicios fiscales previos, **pues la actora no cumplió con los extremos indicados en la norma para tal efecto.**

Finalmente, no escapa a la atención de este órgano jurisdiccional la prueba pericial en materia contable ofrecida por la actora, y que fuera desahogada en el presente juicio; sin embargo, **se desestima su valor probatorio**, porque del análisis al cuestionario propuesto por la parte actora, **específicamente, respecto de la pregunta 5 relativa a ¿Qué digan los peritos si **** se encontraba en el supuesto de llenado del Anexo 23 del dictamen fiscal de 2018 y si la falta del llenado del mismo inhabilita la existencia del monto de las pérdidas fiscales pendientes de amortizar declaradas por **** en 2018?** se observa que la pregunta formulada únicamente tiene como propósito establecer la existencia de pérdidas fiscales de la actora de ejercicios anteriores, así como la obligación o no de llenar el anexo 23, cuestiones ajenas a la materia contable, la cual se refiere a la técnica, que sistemática y estructuralmente, produce información cuantitativa expresada en unidades monetarias, sobre las

Página 241 de 258

situaciones económicas identificables y cuantificables que realiza una entidad, lo cual se logra a través de un proceso de captación de las operaciones que midan, clasifiquen, registren y resuman con claridad, tales aseveraciones.

Ilustra lo anterior, la tesis aislada **1a. CXV/2004**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Novena Época, en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XX, Diciembre de 2004, página 372, con Registro digital 179802, de rubro y texto siguiente:

PRUEBA PERICIAL CONTABLE. NO CONSTITUYE UN MEDIO IDÓNEO PARA ACREDITAR HECHOS FUTUROS O INCIERTOS. *La contabilidad es una técnica que sistemática y estructuralmente produce información cuantitativa expresada en unidades monetarias, sobre las situaciones económicas identificables y cuantificables que realiza una entidad, lo cual se logra a través de un proceso de captación de las operaciones que cronológicamente mida, clasifique, registre y resuma con claridad. De lo anterior se desprende que la contabilidad se aboca a la captación de las operaciones efectuadas por una entidad, las cuales son analizadas, clasificadas y registradas, a fin de producir información, por lo que la contabilidad siempre es un registro histórico que, por sí misma, no anticipa eventos. En consecuencia, la prueba pericial en materia contable no constituye un medio probatorio idóneo para acreditar hechos futuros o inciertos (como lo es el efecto que deriva del establecimiento de un gravamen), ni para demostrar hechos que dependen de circunstancias ajenas a la propia empresa (como son las condiciones del mercado), apreciándose que la respuesta que llegue a dar el perito sobre dichas materias se aleja del conocimiento que corresponde a su oficio y se adentra en el terreno de las especulaciones, lo que implica que la referida pericial no arroja elementos objetivos que generen convicción en el juzgador.*

Por tanto, **se desestima su valor probatorio**, respecto de la pregunta 5 del dictamen relativo a la prueba pericial en materia contable ofrecido por la actora.

Sustenta lo anterior, la jurisprudencia **VII-J-SS-174**, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del entonces denominado, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de este Tribunal, Séptima Época, Año V, número 43, febrero 2015, página 7, de rubro y texto siguiente:

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

(Lo resaltado es nuestro)

De igual manera, sirve de sustento la jurisprudencia **VII-J-2aS-41**, sustentada por la Segunda Sección de la Sala Superior del entonces denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de este Tribunal Séptima Época, Año III, número 27, Octubre 2013, página 108, de rubro y texto siguiente:

PRUEBA PERICIAL.- SU VALORACIÓN QUEDA AL PRUDENTE ARBITRIO DEL JUZGADOR.- Con fundamento en el artículo 46, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con el artículo 43 del mismo ordenamiento legal, la valoración de las pruebas queda al prudente arbitrio de las Salas de este Tribunal Federal. Por tanto, si el juzgador debe valorar los dictámenes correspondientes a una prueba pericial que por su naturaleza versa sobre cuestiones técnicas, corresponderá a la Sala determinar su valor probatorio, no sólo en función de las respuestas que los peritos emitan sobre el cuestionario respectivo sino también en función de la adminiculación que haga en relación con las probanzas que obren en el expediente y en función de la interpretación que realice a los preceptos que resulten aplicables, lo cual corresponde exclusivamente realizarlo a dicho Órgano.

(Lo resaltado es nuestro)

DÉCIMO SEGUNDO.- Esta Sala procede al análisis del concepto de impugnación planteado por la actora en su escrito inicial de demanda, identificado como **SÉPTIMO**, mismo que reitera en sus alegatos, extrayendo de él los argumentos esenciales, dada su repetitiva abundancia, en el que sostiene lo siguiente:

Argumenta que no resulta procedente la determinación de utilidad fiscal presunta, establecida por la autoridad fiscalizadora, con fundamento en el artículo 140, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, toda vez que dicho precepto sólo resulta aplicable a personas físicas accionistas, mientras que en el caso ella tiene el carácter de una persona moral, además, no se le ha determinado un dividendo ficto con base en las fracciones I y II del dicho artículo 140, por lo que se contraviene el principio de legalidad en materia administrativa.

Además, añade que no existen obligaciones de retención a su cargo.

Por su parte, **la autoridad demandada** reitera los argumentos vertidos en la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, sosteniendo la validez y legalidad de estas.

A juicio de los Magistrados que suscriben el presente fallo, el concepto de impugnación en estudio resulta **FUNDADO**, de conformidad con las consideraciones de hecho y de derecho que enseguida se exponen.

Página 243 de 258

En primer lugar, esta juzgadora estima conveniente [realizar un análisis y revisión a la resolución originalmente recurrida](#), para conocer cuáles son los fundamentos y motivos en los que se sustentó la autoridad para emitirla, la cual se encuentra visible a fojas [164 a 1203](#) del expediente en que se actúa, misma a la que en su carácter de documento público, se le concede valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de la que se advierte, en lo que a este considerando interesa, lo siguiente:

– Se observa que en el subapartado identificado como “DIVIDENDOS POR UTILIDAD FISCAL DETERMINADA POR LA AUTORIDAD” del apartado denominado como “**I.E. DE LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS Y EN GENERAL POR LAS GANANCIAS DISTRIBUIDAS POR PERSONAS MORALES**”, que la autoridad resolvió que derivado de lo señalado en el apartado de Impuesto Sobre la Renta y de conformidad con el artículo 140, fracción V, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2018, la utilidad fiscal determinada, debe considerarse como utilidades distribuidas, en atención a lo siguiente: *“Para los efectos de este artículo, también se consideran dividendos o utilidades distribuidos, los siguientes: V.- La utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales”*, ya que esas mismas utilidades fueron distribuidas por la actora que las obtuvo y causan el pago del Impuesto sobre la Renta de los Ingresos por Dividendos y en General por las Ganancias Distribuidas por Personas Morales.

– De esta manera, explica que es por disposición expresa de la propia ley, considerar que la utilidad fiscal determinada, ha pasado a la esfera de acción de quienes en su caso son jurídicamente los beneficiarios de las utilidades correspondientes.

– Por lo que concluyó que el monto en que la persona física (socio o accionista) deberá acumular los ingresos percibidos por concepto de dividendos distribuidos será aquél en el que la autoridad emita la resolución determinativa de crédito fiscal a la persona moral, en la cual se determine la utilidad fiscal o las

modificaciones a la utilidad fiscal derivada de determinación de ingresos acumulables y de las deducciones autorizadas.

En suma, atendiendo a las razones expuestas por la autoridad [fiscalizadora en la resolución originalmente recurrida](#), **se advierte que el argumento esencial bajo el cual sustentó su determinación**, lo constituye el hecho de que a su consideración la utilidad fiscal determinada en la resolución originalmente recurrida, se consideraba presuntamente como utilidad fiscal distribuida por la actora para efectos del ejercicio fiscal de 2018, respecto de las cuales debió pagar Impuesto Sobre la Renta por concepto de ingresos por dividendos y en general por ganancias distribuidas de personas morales, conforme a lo dispuesto en el artículo 140, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018.

En segundo lugar, es importante señalar que durante la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, visible a fojas 1651 a 1654 del [expediente en que se actúa](#), desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Magistrado Instructor señaló que los puntos litigiosos, en lo que interesa en el presente considerando, son los siguientes:

“...

4. Como cuarto punto de litis, se deberá resolver **si asiste o no la razón a la actora**, respecto a que no resulta procedente la determinación de utilidad fiscal determinada por la autoridad fiscalizadora, con fundamento en el artículo 140, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para lo cual se deberá resolver si dicho precepto sólo resulta aplicable a personas físicas accionistas, además de que no existen obligaciones de retención a cargo de la demandante.

...”

Por tal motivo, atendiendo a las razones expuestas en [la resolución originalmente recurrida](#), en relación con el análisis efectuado al concepto de impugnación planteado por la actora, resumido al inicio del considerando que nos ocupa; con base en los argumentos de defensa formulados por la autoridad en su contestación a la misma; así como en lo establecido en la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, esta juzgadora considera que la metodología que debe seguirse para resolver el presente considerando, es conforme lo siguiente.

Una vez establecido lo anterior, a juicio de esta Sala **es evidente que se debe determinar** si resulta procedente o no la determinación presuntiva de utilidad fiscal determinada por la autoridad fiscalizadora, con fundamento en el artículo 140, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Página 245 de 258

Para resolver la problemática que nos ocupa, es importante traer a colación que de acuerdo con la **relación jurídico tributaria**, definida como “*el vínculo jurídico de carácter personal que surge cuando se realiza el presupuesto de hecho o hipótesis descrita en la norma (hecho imponible), entre el Estado u otra Entidad Pública, que tiene el derecho-deber de exigir la prestación tributaria (sujeto activo) y la persona a cuyo cargo ha puesto la ley el pago de dicha prestación, es decir, quien actualiza el hecho imponible (sujeto pasivo)*”¹⁴, quien tiene el carácter de sujeto pasivo es aquel que se ubica en la **hipótesis descrita en la norma**.

De igual manera, es necesario tener en consideración que **respecto al alcance e interpretación de las disposiciones fiscales**, conforme a lo dispuesto en el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal de 2018, para desentrañar el alcance de lo dispuesto en las normas que establecen el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, las respectivas disposiciones deben aplicarse en forma estricta, mientras que la interpretación del resto de las disposiciones tributarias podrá realizarse aplicando cualquier otro método de interpretación jurídica, tal y como se desprende de su contenido, mismo que para pronta referencia se transcribe a continuación:

“Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras 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.”

Al respecto, esta juzgadora estima conveniente traer a colación los razonamientos vertidos por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la **contradicción de tesis 15/99**, en la cual se señaló lo siguiente:

“[...]

Para abordar la referida interpretación, es conveniente atender y precisar lo dispuesto en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, el cual prevé:

“Artículo 5o. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

¹⁴ ***** , 2012, “Derecho Fiscal”, México, Porrúa, páginas 559.

"Las otras 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."

Conforme a lo establecido en este último numeral, para desentrañar el alcance de lo dispuesto en las normas que establecen el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, como es el caso de la exención, las respectivas hipótesis jurídicas deben aplicarse en forma estricta y, la interpretación del resto de las disposiciones fiscales podrá realizarse aplicando cualquier otro método de interpretación jurídica.

Ante tal disposición, esta Suprema Corte de Justicia estima conveniente señalar que la interpretación jurídica descansa en dos etapas.

La primera etapa de la interpretación jurídica tiene por objeto precisar cuál es el significado de la norma que se estudia, para lo cual debe acudir a su análisis gramatical, sistemático, histórico, causal y teleológico, entre otros, lo que permite determinar con precisión qué dice la norma, cuál es la proposición que ella contiene, cuál es su exacto significado y, por ende, dejar al descubierto la voluntad e intención del legislador.

Una vez concluida esa etapa debe abordarse la siguiente, a través de la cual se aplicará o concretará a un caso específico la hipótesis cuyo sentido se desentrañó, para lo cual debe atenderse a otros criterios interpretativos, que se encuentran diseminados en el orden jurídico, que permiten que prevalezca la estructura orgánica del sistema normativo y su aplicación no puede tener lugar cuando se desentraña el significado de la disposición de observancia general sino, únicamente, cuando se realiza su aplicación al caso concreto.

Entre esos criterios interpretativos destacan:

a) A las hipótesis jurídicas que prevén excepciones, el intérprete debe darles una aplicación estricta, es decir, circunscrita a la situación específicamente regulada por el legislador; por lo que cuando la norma jurídica está prevista para regir una específica situación de hecho, el que pretenda aplicar la norma al caso concreto está constreñido a realizarlo únicamente en el caso de que se actualice esa o esas precisas circunstancias.

b) La ley especial prevalece sobre la general, una vez desentrañado el alcance de las normas general y especial que aparentemente regulan una misma situación, la especial será la aplicable al caso concreto siempre y cuando éste se ubique en la precisa hipótesis que se regula por ella, aun cuando pudiera encuadrar en lo dispuesto en la diversa norma general.

c) Cuando la ley no distingue no es dable al intérprete distinguir, precisado el alcance de la disposición solamente podrá aplicarse a los casos concretos que encuadran en ella, mas no a situaciones que no se rigen por la misma.

d) El que está facultado por la norma para realizar lo más está facultado para realizar lo menos, por lo que una vez desentrañado el alcance de la norma, el intérprete podrá aplicarla a casos no previstos en ella, cuando la autorización que contiene lleva implícita la potestad para realizar otros que por su naturaleza y por orden lógico se encuentran inmersos en aquella autorización.

e) Cuando el caso concreto se asimila en lo accesorio y no en lo esencial al supuesto de hecho previsto en la norma, tendrá lugar una aplicación negativa de la consecuencia jurídica que prevé esta última; procedimiento lógico conocido como interpretación en sentido contrario o a contrario sensu.

Existen diversos criterios para realizar esta segunda etapa de la interpretación de una hipótesis jurídica, debiendo destacar que la distinción en comento no queda en una mera apreciación teórica, pues trasciende a la aplicación cotidiana del derecho y tiene entre otras finalidades, distinguir entre los métodos que se utilizan en el procedimiento interpretativo abstracto cuyo objeto es desentrañar el significado de una norma jurídica y los criterios que orientan al procedimiento interpretativo concreto, el cual tiene como propósito aplicar al caso preciso la hipótesis jurídica cuyo justo alcance se fijó.

Página 247 de 258

En ese orden de ideas, ante lo dispuesto en el transcrito artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, es menester precisar que la circunstancia de que sean de aplicación estricta las disposiciones que establezcan el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una determinada contribución, o las excepciones a las cargas a los particulares, tiene su origen en que tales normas, por su peculiar repercusión a la esfera jurídica de los gobernados, constituyen auténticas normas de excepción que conforman regímenes jurídicos especiales, donde sólo los sujetos que realizan el hecho imponible deben contribuir al gasto público, y dentro de esos sujetos únicamente los que se ubican en la precisa hipótesis de exención, se encuentran eximidos de su pago, sin que sea válido realizar una aplicación extensiva o restrictiva de las respectivas leyes.

Por todo lo anterior, lo dispuesto en el referido precepto del código tributario federal conlleva que una vez determinado el justo alcance de las respectivas hipótesis jurídicas, acudiendo a los métodos de interpretación literal, sistemático, causal-teleológico e histórico, entre otros, el intérprete, ya sea un particular, la autoridad administrativa o la autoridad jurisdiccional, no podrán, en manera alguna, aplicar las normas en forma restrictiva o extensiva, ubicando a un gobernado cuya situación de facto no encuadra en el hecho imponible, como sujeto de la respectiva contribución, o siguiendo un diverso procedimiento para determinar la base de ésta, o aplicando una tasa diferente, a la que específicamente se disponga para ese contribuyente en la norma aplicable.

Dicho en otras palabras, para conocer el verdadero alcance de una norma que establezca los elementos de una contribución debe acudir, por principio, a su interpretación literal o gramatical, en caso de que por las palabras utilizadas, técnicas o de uso común, no se genere certidumbre sobre tales elementos, será necesario acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del legislador; así, una vez fijado el significado de la norma, al realizar su aplicación al caso concreto, ésta se llevará a cabo en forma estricta y tendrá lugar solamente cuando las circunstancias de hecho encuadren dentro de la norma.

*Es decir, el que el legislador haya establecido la interpretación estricta de tales normas no impide al intérprete desentrañar su verdadero alcance, ante su falta de claridad o el uso de palabras técnicas o de uso común, acudiendo a los métodos de interpretación jurídica, pues su efecto es constreñir a éste a realizar la aplicación de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella.
...”.*

Razonamientos que dieron origen a la tesis aislada **2a. CXLII/99**, publicada en la Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, Diciembre de 1999, página 406, con Registro digital 192803, de rubro y texto siguiente:

LEYES TRIBUTARIAS. SU INTERPRETACIÓN AL TENOR DE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 5o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Conforme a lo establecido en el citado numeral, para desentrañar el alcance de lo dispuesto en las normas que establecen el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, las respectivas disposiciones deben aplicarse en forma estricta, mientras que la interpretación del resto de las disposiciones tributarias podrá realizarse aplicando cualquier otro método de interpretación jurídica. Ante tal disposición, la Suprema Corte de Justicia considera que la circunstancia de que sean de aplicación estricta determinadas disposiciones de carácter tributario, no impide al intérprete acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de las normas, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de la disposición en comento es constreñir a aquél a realizar la aplicación de la respectiva

hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance.

Por su parte, el artículo 140, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el 2018, dispone lo siguiente:

“Artículo 140. Las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades. Dichas personas físicas podrán acreditar, contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, siempre que quien efectúe el acreditamiento a que se refiere este párrafo considere como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto sobre la renta pagado por dicha sociedad correspondiente al dividendo o utilidad percibido y además cuenten con la constancia y el comprobante fiscal a que se refiere la fracción XI del artículo 76 de esta Ley. Para estos efectos, el impuesto pagado por la sociedad se determinará aplicando la tasa del artículo 9 de esta Ley, al resultado de multiplicar el dividendo o utilidad percibido por el factor de 1.4286.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las personas físicas estarán sujetas a una tasa adicional del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuidos por las personas morales residentes en México. Estas últimas, estarán obligadas a retener el impuesto cuando distribuyan dichos dividendos o utilidades, y lo enterarán conjuntamente con el pago provisional del periodo que corresponda. El pago realizado conforme a este párrafo será definitivo.

En los supuestos a que se refiere la fracción III de este artículo, el impuesto que retenga la persona moral se enterará a más tardar en la fecha en que se presente o debió presentarse la declaración del ejercicio correspondiente.

Se entiende que el ingreso lo percibe el propietario del título valor y, en el caso de partes sociales, la persona que aparezca como titular de las mismas.

Para los efectos de este artículo, también se consideran dividendos o utilidades distribuidos, los siguientes:

I. Los intereses a que se refieren los artículos 85 y 123 de la Ley General de Sociedades Mercantiles y las participaciones en la utilidad que se paguen a favor de obligacionistas u otros, por sociedades mercantiles residentes en México o por sociedades nacionales de crédito.

II. Los préstamos a los socios o accionistas, a excepción de aquéllos que reúnan los siguientes requisitos:

- a) Que sean consecuencia normal de las operaciones de la persona moral.
- b) Que se pacte a plazo menor de un año.
- c) Que el interés pactado sea igual o superior a la tasa que fije la Ley de Ingresos de la Federación para la prórroga de créditos fiscales.
- d) Que efectivamente se cumplan estas condiciones pactadas.

III. Las erogaciones que no sean deducibles conforme a esta Ley y beneficien a los accionistas de personas morales.

IV. Las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas.

V. La utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales.

VI. La modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones, autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas, hecha por dichas autoridades.”

Página 249 de 258

De la disposición legal transcrita se advierte que **las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades.**

Asimismo, dichas personas físicas podrán acreditar, contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el Impuesto Sobre la Renta pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, siempre que quien efectúe el acreditamiento a que se refiere este párrafo considere como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del Impuesto Sobre la Renta pagado por dicha sociedad correspondiente al dividendo o utilidad percibido y además cuenten con la constancia y el comprobante fiscal a que se refiere la fracción XI del artículo 76 del mismo ordenamiento legal.

Para estos efectos, el impuesto pagado por la sociedad se determinará aplicando la tasa del artículo 9 de esta Ley, al resultado de multiplicar el dividendo o utilidad percibido por el factor de 1.4286.

No obstante lo anterior, la norma dispone que **las personas físicas** estarán sujetas a una tasa adicional del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuidos por las personas morales residentes en México. Estas últimas, estarán obligadas a retener el impuesto cuando distribuyan dichos dividendos o utilidades, y lo enterarán conjuntamente con el pago provisional del periodo que corresponda. El pago realizado conforme a este párrafo será definitivo.

Como se observa, la obligación primaria establecida en el artículo 140, impone a la persona física perceptora de los dividendos, consiste en acumular al resto de sus ingresos las cantidades percibidas por las ganancias de la empresa de la que es socio.

En este sentido, la norma establece que se consideran dividendos o utilidades distribuidos, entre otros, **la utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales.**

Dicho de otra forma, el artículo 140, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece una presunción de acumulación de ingresos respecto de

los dividendos o utilidades que **las personas físicas** deben acumular a sus demás ingresos.

Esto es, el **sujeto pasivo** del hecho imponible previsto en el artículo 140, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2018 son **las personas físicas, no así las personas morales**.

En este orden de ideas, **esta Sala arriba a la conclusión de que es incorrecto que con base en el artículo 140, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el 2018**, la autoridad fiscalizadora determinará a cargo de la actora, quien es una persona moral (***** ***) **una presunta distribución de dividendos o utilidades** a favor de los socios o accionistas que la integran, así como también **resulta ilegal que determinará a cargo de la actora** la correlativa omisión del pago de Impuesto Sobre la Renta por concepto de ingresos por dividendos, porque tal presunción opera respecto de los dividendos o utilidades que la persona física debe acumular a sus demás ingresos, no así las personas morales.

Dicho de otra forma, **es obligación exclusivamente de las personas físicas**, no así de las personas morales, **el acumular a sus ingresos aquellos percibidos por dividendos o utilidades**, incluso aquellos que hayan sido determinados presuntamente por las autoridades fiscales, conforme lo dispone el artículo 140, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el 2018, **así como el cálculo del impuesto respectivo**.

Además, las disposiciones que regulan los ingresos de las personas morales (Capítulo I del Título II de la referida ley), no establecen que los aludidos dividendos determinados de manera presunta, en términos del artículo 140 del propio ordenamiento, deban considerarse para el cálculo del impuesto de la persona moral, por lo que es improcedente que la autoridad ubique a la persona moral en el supuesto establecido en la fracción V del citado precepto, para determinar a su cargo un adeudo por omisión de contribuciones por ese concepto.

Incluso, el artículo 140, fracción V, se ubica en el Capítulo VIII, del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que se refiere a “De las Personas Físicas”, **por tanto, es ilegal la determinación presuntiva de utilidad fiscal determinada** por la autoridad fiscalizadora a cargo de la actora, al emitir la resolución originalmente recurrida, **pues dicho precepto legal no le es aplicable**.

Página 251 de 258

DÉCIMO TERCERO.- Ahora bien, de acuerdo con el punto **5.** la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025**, en el que se señaló que como un elemento dependiente de lo que se resuelva en los puntos de litis anteriores, esta Sala deberá pronunciarse respecto de la legalidad de las conclusiones de la autoridad, específicamente en cuanto a la determinación del Impuesto al Valor Agregado.

En primer lugar, es importante señalar que la autoridad fiscalizadora, al emitir la **resolución originalmente recurrida**, específicamente en título “II.- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.”—*visible de las páginas 1309 A 2042 de la resolución originalmente recurrida (fojas 820 a 1185 del expediente en que se actúa)*—, resolvió lo siguiente:

– En el rubro identificado como “II.A.1)” determinó como valor de actos o actividades gravados a la tasa del 0% correspondiente a los meses de enero, febrero, marzo, abril mayo, junio julio , agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2018, las cantidades de \$314,375.00, \$522,877.00 \$338,696.00, \$63,407.00, \$1,513,241.00, \$935,867.00, \$588,742.00, \$562,842.00, \$1,309,998.00, \$966,881.00, \$686,974.00 y \$978,328.00, respectivamente.

– En el rubro identificado como “II.A.3)” determinó como valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16% la cantidad de \$83´675,106.14.

– Por último, en el rubro identificado como “II.A.4)” declaró improcedente el Impuesto al Valor Agregado acreditable señalado en el dictamen fiscal de estados financieros por la cantidad de \$11´645,658.89.

Cabe destacar que las razones que llevaron a la autoridad fiscalizadora a esa determinación **son las mismas** que las que fueron precisadas en el título denominado “I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, razonamientos que quedaron detallados con antelación, por lo que se tienen por reproducidos en este punto como si a la letra se insertasen, en obvio de innecesarias repeticiones.

Dicho en otras palabras, la autoridad arribó a la determinación de valor de actos o actividades gravados a las tasas del 0% y 16%, así como a la improcedencia del acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, bajo los mismos argumentos expuestos en la determinación del Impuesto Sobre la Renta.

En este sentido, cabe traer a colación el hecho de que de acuerdo con los razonamientos vertidos por esta Sala al resolver los puntos de litigio señalados en la **audiencia de fijación de litis** de fecha **12 de febrero de 2025, visible a fojas 1651 a 1654 del expediente en que se actúa**, desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en los Considerandos SEXTO, SÉPTIMO, OCTAVO, NOVENO, DÉCIMO, DÉCIMO PRIMERO y DÉCIMO SEGUNDO, de esta sentencia, se ha llegado a la conclusión de que **el actor ha desvirtuado parcialmente la determinación presuntiva de ingresos, así como el rechazo de las deducciones efectuadas por la autoridad en el apartado de Impuesto Sobre la Renta.**

De tal suerte que **si los argumentos y razones de la autoridad** en el título identificado como “II. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”, **son los mismos** que fueron precisados en el desarrollo del título denominado “I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, **y en el caso que nos ocupa**, fueron desvirtuadas parcialmente por la actora los razonamientos de la autoridad en la resolución originalmente recurrida, en este último título, de acuerdo con lo resuelto en los Considerandos SEXTO, SÉPTIMO, OCTAVO, NOVENO, DÉCIMO, DÉCIMO PRIMERO y DÉCIMO SEGUNDO, de esta sentencia,

Luego entonces, es inconcuso que la determinación de la autoridad en el Título denominado “II. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”, **es legal**, dado que su determinación se encuentra sustentada en razonamientos que han sido parcialmente desvirtuados por la actora, de acuerdo con lo establecido por esta Sala en esta sentencia, respecto del Título identificado como “I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA”.

Por tanto, esta Sala resuelve que las conclusiones a las que arribó la autoridad en materia de Impuesto al Valor Agregado **es legal**.

DÉCIMO CUARTO.- En este orden de ideas, esta Sala estima que en el caso que nos ocupa la resolución originalmente recurrida es ilegal al estar indebidamente fundada y motivada, pues **son equivocados los hechos en los que la autoridad demandada se basó para emitirla**, en virtud de que con las pruebas

Página 253 de 258

ofrecidas por la actora, **ésta ha desvirtuado parcialmente lo determinado por la autoridad en la misma**, como a continuación se indica:

1. De conformidad con los razonamientos vertidos por esta Sala en el Considerando **SEXTO**, de este fallo (visible de la [página 09 a la página 33](#) de este fallo), se puede desprender que **resultó fundado el concepto de impugnación PRIMERO planteado por la actora, para desvirtuar la presunción de ingresos determinada por la autoridad**, respecto del ejercicio fiscal de 2018, por la cantidad total de **\$70´968,574.02**.

2. De conformidad con los razonamientos vertidos por esta Sala en el Considerando **SÉPTIMO**, de este fallo (visible de la [página 33 a la página 142](#) de este fallo), se advierte que respecto de lo resuelto por la autoridad fiscalizadora, **ha resultado infundado el concepto de impugnación SEGUNDO planteado por la actora, para desvirtuar el rechazo de las deducciones** por las cantidades de \$39,385,759.56, \$12,011,337.28, \$5,658,810.00, \$786,742.00, \$1,940,795.00 y \$13,000,000.00, determinadas por la autoridad.

3. De conformidad con los razonamientos vertidos por esta Sala en el Considerando **OCTAVO**, de este fallo (visible de la [página 142 a la página 167](#) de este fallo), se advierte que respecto de lo resuelto por la autoridad fiscalizadora, **ha resultado parcialmente fundado el concepto de impugnación CUARTO planteado por la actora, para desvirtuar el rechazo de las deducciones en cantidad total de \$75´670,100.00**, porque sólo desvirtuó la cantidad de **\$8´510,888.77**, mientras que subsiste el rechazo por la cantidad de **\$67´159,211.23**.

4. De conformidad con los razonamientos vertidos por esta Sala en el Considerando **NOVENO**, de este fallo (visible de la [página 167 a la página 182](#) de este fallo), se advierte que respecto de lo resuelto por la autoridad fiscalizadora, **ha resultado fundado el concepto de impugnación TERCERO planteado por la actora, para desvirtuar el rechazo de las deducciones** por la cantidad **\$56´573,051.00**.

5. De conformidad con los razonamientos vertidos por esta Sala en el Considerando **DÉCIMO**, de este fallo (visible de la [página 182 a la página 227](#) de este fallo), se advierte que respecto de lo resuelto por la autoridad fiscalizadora, **ha resultado parcialmente fundado el concepto de impugnación QUINTO planteado por la actora, para desvirtuar la determinación relativa a que las cantidades de \$75,670,100.000 y \$42,096,473.00, no fueron doblemente deducidas** en la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal de 2018.

6. De conformidad con los razonamientos vertidos por esta Sala en el Considerando **DÉCIMO PRIMERO**, de este fallo (visible de la [página 227 a la página 247](#) de este fallo), se advierte que respecto de lo resuelto por la autoridad fiscalizadora, **ha resultado infundado el concepto de impugnación SEXTO planteado por la actora, para desvirtuar el hecho de que la autoridad fiscalizadora al efectuar la determinación del crédito fiscal no se encontraba obligada a amortizar las pérdidas fiscales de ejercicios fiscales previos.**

7. De conformidad con los razonamientos vertidos por esta Sala en el Considerando **DÉCIMO SEGUNDO**, de este fallo (visible de la [página 247 a la página 255](#) de este fallo), se advierte que respecto de lo resuelto por la autoridad fiscalizadora, **ha resultado fundado el concepto de impugnación SÉPTIMO planteado por la actora, para desvirtuar la determinación presuntiva de utilidad fiscal determinada a cargo de la actora.**

Por tanto, **ante lo parcialmente fundado de los conceptos de anulación en estudio**, esto es, al haber resultado ilegal la determinación de la autoridad en los términos expresados en los Considerandos SEXTO, OCTAVO, NOVENO, DÉCIMO y DÉCIMO SEGUNDO de la presente sentencia; **así como en atención al principio general de derecho**, consistente en que *“lo accesorio sigue la suerte de lo principal”*.

Este órgano juzgador resuelve que resultan ilegales e incorrectos los cálculos realizados por la autoridad para determinar las actualizaciones, recargos, **multas** y la determinación de renta gravable base del reparto de utilidades por el importe de [\\$115'826,321.51](#), por la cual se ordena efectuar a los trabajadores un reparto de utilidades en cantidad de [\\$11'582,632.15](#), **dado que sus operaciones parten de una base incorrecta.**

Página 255 de 258

No escapa a la atención de esta Sala el concepto de impugnación identificado como OCTAVO, en el que esencialmente manifiesta que las dos multas agravadas impuestas por la autoridad fiscalizadora contravienen los principios de tipicidad y taxatividad en materia administrativa; sin embargo, al haberse decretado la ilegalidad de las multas, conforme al párrafo anterior, esta Sala considera innecesario su estudio, además de que al estar encaminado a controvertir los accesorios de las contribuciones, conforme a los criterios sostenidos por esta Sala, al hacerlo, se tendría por no formulado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 58-19, primer párrafo, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En las relatadas consideraciones, es evidente que resulta ilegal la resolución originalmente recurrida y por ello, **lo procedente es declarar la nulidad de ésta** al actualizarse la hipótesis prevista en el artículo 58-27, fracciones II y III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ahora bien, respecto de la resolución impugnada de forma destacada en el presente juicio, a saber, la resolución contenida en el oficio número ***** de fecha ** ** ***** **, emitida por el C. Administrador Desconcentrado Jurídico de Campeche “1” de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se resuelve el recurso de revocación ***** , interpuesto por la actora en el sentido de confirmar la diversa resolución contenida en el oficio ***** de fecha ** ** ***** **, emitida por la C. Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Campeche “1” de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del citado órgano desconcentrado, a través de la cual se determina un crédito fiscal a cargo de la actora, en cantidad total de **\$188’947,402.53**, por concepto de Impuesto Sobre la Renta omitido actualizado, Impuesto al Valor Agregado omitido actualizado, devoluciones indebidas de saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas, por el período comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de **2018**; así como también se determina como renta gravable base para el reparto de utilidades el importe de **\$115’826,321.51**, y se ordena efectuar a los trabajadores un reparto de utilidades en cantidad de **\$11’582,632.15**; considerando que respecto de esta última se ha

declarado la nulidad, esto es, al ser un suceso derivado de otro que es ilegal, esta juzgadora determina que **es procedente declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada**, primeramente indicada.

DÉCIMO QUINTO.- Este órgano jurisdiccional concluye, que al haber resultado parcialmente fundados los conceptos de impugnación planteados por la demandante, de acuerdo con las consideraciones sustentadas en los Considerandos **SEXTO, OCTAVO, NOVENO, DÉCIMO y DÉCIMO SEGUNDO**, y al resultar claro que la [resolución originalmente recurrida](#) tiene como sustento hechos parcialmente distintos a los señalados por la autoridad, además de que la misma fue emitida en contravención a las disposiciones legales aplicables, **ésta carece de la debida fundamentación y motivación en cuanto al fondo**, por lo que en la especie se actualizan los supuestos previstos en los [artículos 58-27, fracciones II y III y 58-28, fracciones II y III](#), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y en tal virtud, **lo procedente es declarar la nulidad de la resolución impugnada**, para que dentro del plazo de cuatro meses, contados a partir de que el presente fallo quede firme, la autoridad demandada emita una resolución expresa, fundada y motivada, **tomando en consideración para ello lo determinado por esta Sala en la presente sentencia**.

Lo anterior en el entendido de que, en el caso de que la autoridad demandada decida dictar una nueva resolución, en ésta, atendiendo a las ilegalidades detectadas en la que fue materia de este juicio, **deberá:**

1. Determinar que la cantidad total de **\$70´968,574.02** no se considera ingresos acumulables omitidos.

2. Reiterar el rechazo de las deducciones por las cantidades de **\$39,385,759.56, \$12,011,337.28, \$5,658,810.00, \$786,742.00, \$1,940,795.00 y \$13,000,000.00.**

3. Determinar que respecto de las deducciones declaradas por la actora por la cantidad de **\$75´670,100.00**, sólo es procedente la cantidad de **\$8´510,888.77**, mientras que subsiste el rechazo por la cantidad de **\$67´159,211.23.**

4. Determinar que si es procedente la deducción declarada por la actora por la cantidad de **\$56´573,051.00.**

Página 257 de 258

5. **Determinar** que las cantidades de **\$75,670,100.000** y **\$42,096,473.00**, no fueron doblemente deducidas por la actora en la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal de 2018.

6. Al efectuar la determinación del crédito fiscal **no deberá amortizar las pérdidas fiscales de ejercicios fiscales previos** de la actora.

7. Abstenerse de **determinar presuntivamente utilidad fiscal determinada** a cargo de la actora.

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en lo establecido por los artículos [49](#), [50](#), [58-27](#), [fracciones II y III](#) y [58-28](#), [fracciones II y III](#), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es de resolverse y se resuelve:

I.- Ha resultado **procedente** el presente juicio de nulidad, en el que la **parte actora acreditó parcialmente los extremos de su pretensión**, en consecuencia;

II.- Se **declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada**, misma que ha quedado debidamente precisada en el Resultando **1** de este fallo.

III.- Se **declara la nulidad de la resolución originalmente recurrida**, mismas que ha quedado debidamente descrita en el Resultando **1** de este fallo, **para los efectos señalados en el último Considerando del mismo**.

IV.- NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES.

Así lo resolvieron y firman, los integrantes de la Sala Especializada en materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo: Magistrado **FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA**, Titular de la Primera Ponencia; Magistrado **AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS**, Titular de la Segunda Ponencia e [Instructor en este juicio](#); ambos adscritos a la Sala de conformidad con lo establecido en el numeral

Primero, fracciones XV y XVI, del acuerdo **G/JGA/2/2023**, de fecha **05 de enero de 2023**, emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; así como el Magistrado **GUSTAVO ARTURO ESQUIVEL VÁZQUEZ**, Titular de la Tercera Ponencia y [Presidente de esta Sala](#), adscrito a esta Sala conforme al acuerdo **G/JGA/22/2023**, de fecha **01 de junio de 2023**, emitido por el citado Órgano Administrativo de este Tribunal; ante el Secretario de Acuerdos, Licenciado **ISRAEL ROBERTO SÁNCHEZ GÓMEZ**, que actúa y da fe.

FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA.
Magistrado Titular de la Ponencia I.

AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS.
Magistrado Titular de la Ponencia II.

GUSTAVO ARTURO ESQUIVEL VÁZQUEZ.
Magistrado Titular de la Ponencia III.

ISRAEL ROBERTO SÁNCHEZ GÓMEZ.
Secretario de Acuerdos.

El tres de febrero de dos mil veintiséis, la licenciada Lilibian Nuño Palacios, Secretaria de acuerdos con adscripción en Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, 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 de personas físicas y morales, de instituciones bancarias, número de cuentas bancarias, descripción de los estados bancarios, datos de las resoluciones impugnadas, descripción de pruebas, correos electrónicos, Registro Federal de Contribuyentes, datos de contratos y escrituras públicas, domicilios, Registro Federal de Contribuyentes y folio de la declaración anual. Conste.”