

“2025, Año De la Mujer Indígena”

SENTENCIA DEFINITIVA EN LA VÍA ORDINARIA

San Pedro Garza García, Nuevo León, a veinticinco de marzo de dos mil veinticinco. Las magistradas integrantes de la Cuarta Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la **Magistrada María de los Ángeles Jasso Cisneros**, adscrita a la Primera Ponencia de la entonces Segunda Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior y Auxiliar, mediante el Acuerdo G/JGA/7/2024 emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión ordinaria de primero de febrero de dos mil veinticuatro y publicado en el Diario Oficial de la Federación el nueve de febrero siguiente; la **Magistrada Diana Tecontero Juárez**, adscrita a la Segunda Ponencia de la entonces Segunda Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior y Auxiliar, mediante el Acuerdo G/JGA/7/2024 emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión ordinaria de primero de febrero de dos mil veinticuatro y publicado en el Diario Oficial de la Federación el nueve de febrero siguiente y la **Magistrada Sara Rocha Mata**, adscrita a la Tercera Ponencia y Presidenta de esta Sala; actuando como secretario de acuerdos el **Lic. Roberto Carlos Monjaráz Camacho**, quien da fe; proceden a dictar sentencia definitiva, de conformidad con lo previsto en los artículos 49, 50 y demás aplicables de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, partiendo de los siguientes:

RESULTANDOS

1. Interposición de demanda. Por escrito recibido en la oficialía de partes común de las Salas Regionales del Noreste el 3 de julio de 2024, ***** ** ** *****
***** en representación legal de ***** ***** ***** ***** ** *****
a demandar la nulidad de la resolución con número de oficio
***** de 21 de marzo de 2024, emitida por la Administración

Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Nuevo León “3”, a través de la cual se determinó un crédito fiscal en cantidad total de \$1’035,943.00 (Un millón treinta y cinco mil novecientos cuarenta y tres pesos 00/100 M.N.), por concepto de impuesto al valor agregado, recargos y multas (**Fojas 1 a 23 de autos**).

2. Adscripción de la Magistrada instructora y admisión de la demanda. A través del acuerdo de 11 de julio de 2024, se comunicó a las partes la adscripción de la magistrada **María de los Ángeles Jasso Cisneros**, a la Primera Ponencia de la entonces Segunda Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por acuerdo **G/JGA/7/2024** publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de febrero de 2024; asimismo, la magistrada instructora admitió a trámite la demanda de nulidad en la vía ordinaria, requiere pruebas al actor y ordenó correr traslado a la autoridad demandada para que compareciera dentro del plazo legal concedido para ello a contestar la demanda y requiere el expediente administrativo (**Fojas 70 y 71 de autos**).

3. Contestación de demanda. A través del oficio ***** de 13 de septiembre de 2024, recibido el 24 de septiembre de 2024 en la oficialía de partes común de las Salas Regionales del Noreste, la Administración Desconcentrada Jurídica de Nuevo León “2”, formuló su contestación de demanda, ofrece pruebas, cumple requerimiento y exhibe el expediente administrativo (**Fojas 80 a 102 de autos**).

4. Admisión de contestación a la demanda y plazo para alegatos. Mediante auto del 2 de octubre de 2024, se tuvo por contestada la demanda de nulidad, por ofrecidas las pruebas, por cumplido el requerimiento al exhibir el expediente administrativo y se otorgó plazo a las partes para que formularan sus alegatos (**Foja 137 de autos**).

5. Prueba superveniente. Por auto de 9 de octubre de 2024, se tuvo por recibido el escrito sin fecha presentado en la oficialía de partes común de las Salas Regionales del Noreste, el 9 de octubre de 2024, a través del cual la parte actora exhibe como prueba superveniente el formato de pago de contribuciones federales, emitido por el Servicio de Administración Tributaria el 10 de septiembre de 2024, con línea de captura **** * así como el comprobante de pago de 10 de septiembre de 2024, correspondiente al pago realizado en cantidad de \$1’077,015.00 pesos del crédito fiscal controvertido en el presente juicio; misma que se tuvo por admitida, otorgando un plazo de 3 días a la autoridad demandada para que manifieste lo

que a su derecho conviniera, apercibida que, en caso de omisión se tendrían por ciertos los hechos que la parte actora pretendiera probar con dicha prueba (**Foja 149 de autos**).

6. Cumple requerimiento. Por oficio ***** de 24 de octubre de 2024, recibido el 24 de octubre de 2024 en la oficialía de partes común de las Salas Regionales del Noreste, la Administración Desconcentrada Jurídica de Nuevo León “2”, ocurre a dar cumplimiento al requerimiento efectuado mediante auto de 9 de octubre de 2024 y realiza manifestaciones respecto a la prueba superveniente ofrecida por la parte actora (**Fojas 153 a 157 de autos**); lo cual fue acordado mediante auto de 28 de octubre de 2024 (**Foja 159 de autos**).

7. Alegatos de la parte actora. A través del escrito recibido en la oficialía de partes común de las Salas Regionales del Noreste de este Tribunal el 29 de octubre de 2024, la parte actora formuló sus alegatos (**Fojas 166 a 173 de los autos**); escrito al cual le recayó el auto de 6 de noviembre de 2024, mediante el cual se tuvieron por formulados los mismos (**Foja 174 de los autos**).

8. Regularización del procedimiento y plazo para ampliar demanda. Mediante auto del 27 de noviembre de 2024 se regularizó el procedimiento dejando sin efectos el auto de 2 de octubre de 2024, únicamente en la parte en la que se informó el plazo para formular alegatos, en virtud de que en la contestación a la demanda se exhibieron documentos que el actor manifestó desconocer en su escrito inicial de demanda, por lo que se concedió un plazo de diez días para ampliar a la demanda (**Foja 182 de autos**).

9. Ampliación de demanda. A través del escrito presentado en la oficialía de partes común de las Salas Regionales del Noreste de este Tribunal el 8 de enero de 2025, la parte actora formuló su ampliación de demanda (**Fojas 186 a 207 de los autos**); escrito al cual le recayó el auto de 9 de enero de 2025, mediante el cual se tuvo por ampliada la demanda y se concedió a la autoridad demandada plazo para que formulara su contestación a la ampliación de demanda (**Foja 208 de los autos**).

10. Contestación a la ampliación de demanda y plazo para alegatos.

Mediante el oficio ***** de 6 de febrero de 2025, recibido en la oficialía de partes común de las Salas Regionales del Noreste de este Tribunal el 10 de febrero de 2025, la Administración Desconcentrada Jurídica de Nuevo León “2”, en representación de la autoridad demandada formuló su contestación a la ampliación de demanda (**Fojas 213 a 235 de los autos**); oficio al cual le recayó el acuerdo de 12 de febrero de 2025, a través del cual se tuvo por contestada la ampliación demanda por dicha autoridad y se comunicó a las partes que contaban con un plazo para formular alegatos (**Foja 242 de los autos**).

11. Alegatos de la parte actora. A través del escrito recibido en la oficialía de partes común de las Salas Regionales del Noreste de este Tribunal el 18 de marzo de 2025, la parte actora formuló sus alegatos (**Fojas 247 a 254 de los autos**); escrito al cual le recayó el auto de 21 de marzo de 2025, mediante el cual se tuvieron por formulados los mismos (**Foja 255 de los autos**).

12. Cierre de instrucción. Por acuerdo del 24 de marzo de 2025, se declaró cerrada la instrucción y se turnaron los autos del expediente para la emisión de la resolución correspondiente con apoyo en los siguientes:

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

PRIMERO. En este considerando se analiza la competencia de esta Sala para dictar sentencia definitiva en el presente juicio contencioso administrativo federal, así como la existencia del acto administrativo que afecta el interés jurídico de la demandante. Asimismo, se estudian las causales de improcedencia y/o sobreseimiento que se adviertan de oficio o que hayan sido planteadas por la autoridad demandada, en su caso.

A. Competencia de la Sala. Esta Cuarta Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Administrativa es competente para resolver el presente asunto, de conformidad con el Acuerdo SS/4/2024 dictado por el Pleno de la Sala Superior en sesión de diecisiete de enero de dos mil veinticuatro; así como los artículos 3, fracciones II, IV y XII, 28, fracción I, 30, 34 y 36, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; en relación con el diverso 49, fracción VI, del Reglamento Interior de este Tribunal publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de enero de 2024.

En adición a lo anterior, se hace del conocimiento de las partes que mediante acuerdo **G/JGA/7/2024** dictado en sesión del 1º de febrero de 2024 por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en su Acuerdo **Primero, fracción XXI**, se aprobó la adscripción de la **Magistrada Diana Tecontero Juárez** a la Segunda Ponencia de la entonces Segunda Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior y Sala Auxiliar, con efectos a partir del **12 de febrero de 2024** y hasta en tanto la citada junta determine lo contrario, mismo que: a) fue publicado en la página web institucional de este tribunal <https://tfja.gob.mx>, en el apartado denominado Acuerdos, Junta de Gobierno y Administración, Acuerdos 2024, b) se colocó una copia en la ventanilla de la oficialía de partes y, c) se colocó una copia en lugares visibles al público en general dentro de la Sala de su adscripción, el cual fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 9 de febrero de 2024.

B. Interés jurídico. La existencia jurídica de los actos administrativos, materia de esta controversia, ha quedado debidamente acreditada en autos, en los términos de lo dispuesto por los artículos 93, fracciones I y II, 95, 129, 130, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, por disposición expresa del artículo 1º, primer párrafo, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, con la exhibición que hizo el actor del oficio impugnado, y por el reconocimiento de su emisión por parte de la autoridad demandada, dirigida al hoy actor.

C. Causales de improcedencia y sobreseimiento. De las constancias de autos no se desprende causal de improcedencia y sobreseimiento de las previstas en los artículos 8 y 9, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que impida que se dicte sentencia en el fondo del presente asunto.

CONSIDERANDO SEGUNDO. En este considerando serán analizados los agravios que, de ser fundados, provocarían el dictado de una nulidad lisa y llana de la resolución a debate, en los términos del artículo 51, fracción IV, en relación con el 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; es decir, aquellos agravios cuya prioridad en su estudio, más pueden beneficiar al demandante.

Lo anterior, con sustento en la jurisprudencia VII-J-2aS-14, emitida por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, misma que dispone literalmente lo siguiente:

CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. SU ESTUDIO DEBE ATENDER AL PRINCIPIO DE MAYOR BENEFICIO, PARA LOGRAR LA NULIDAD LISA Y LLANA, PUDIÉNDOSE OMITIR EL DE AQUELLOS QUE AUNQUE RESULTEN FUNDADOS, NO MEJOREN LO YA ALCANZADO POR EL ACTOR.- En los términos del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, y su correlativo 50, segundo párrafo, de la vigente Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, corresponderá al Órgano Jurisdiccional examinar primero aquellos conceptos de impugnación que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución o acto impugnado. De lo cual se desprende que queda al prudente arbitrio del Órgano Jurisdiccional de Control de Legalidad determinar la preminencia en el estudio de los conceptos de impugnación atendiendo a la consecuencia que para el actor tuviera el que se declararan fundados, a fin de determinar si con dicha declaratoria procede o no la nulidad lisa y llana que mayor beneficio jurídico origine para el actor. Por lo anterior, **al someterse el asunto ante este Órgano Jurisdiccional, le corresponderá dilucidar de manera preferente aquellas cuestiones que originen dicho mayor beneficio para el actor afectado con el acto administrativo**, conforme al artículo 237 mencionado, que permite hacer posible la tutela judicial efectiva, esto es, el acceso real, completo y efectivo a la administración de justicia a que se refiere el artículo 17, segundo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/13/2012)¹

(Énfasis añadido).

Único. Demanda de nulidad. Síntesis de los agravios primero, quinto y sexto. Cumplimiento espontáneo. La parte actora impugna la resolución determinante de crédito fiscal, señalando que la misma carece de la debida fundamentación y motivación, toda vez que la autoridad no acreditó que se hubiera incurrido en las omisiones fiscales que justificaran las sanciones, ya que su representada cumplió con todas sus obligaciones fiscales de manera espontánea.

Continúa manifestando el actor que del documento “declaración provisional o definitiva de impuestos federales”, que corresponde al período de enero de 2024, se aprecia que su fecha de presentación es del 27 de febrero de 2024, donde su representada se determinó un Impuesto al Valor Agregado a pagar en cantidad de \$3´031,688 pesos, para lo cual se le concedió una línea de captura, cuya vigencia para realizar el pago era hasta el **7 de marzo de 2024**, es decir, desde la fecha en que presentó la declaración, el 27 de febrero de 2024 y hasta el día 7 de marzo de 2024, su representada podía realizar el pago ante la institución bancaria de crédito autorizada.

El 7 de marzo de 2024, dentro del plazo establecido, su representada efectuó el pago de la contribución correspondiente, lo que queda acreditado por el

¹ Jurisprudencia Época: Séptima. Instancia: Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Fuente: Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Año II. No. 14. Septiembre 2012. Tesis: VII-J-2aS-14. Página: 10.

documento "recibo bancario de pago de contribuciones federales". A pesar de este cumplimiento dentro del plazo y conforme a la línea de captura, la autoridad determinó un crédito fiscal por la supuesta omisión del pago del Impuesto al Valor Agregado, lo cual es incorrecto, ya que el pago fue realizado de manera espontánea, dentro de los plazos establecidos.

La parte actora hace referencia al artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, que establece que no se impondrán multas cuando las obligaciones fiscales se cumplan de forma espontánea. En este caso, como su representada cumplió con la declaración y el pago dentro de los plazos legales, no le es aplicable la multa prevista en el artículo 76 del mismo ordenamiento; por lo tanto, solicita la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, en virtud de que la autoridad no demostró que se hubieran incumplido las obligaciones fiscales que fundamentaran la imposición del crédito fiscal controvertido.

Contestación de demanda. Al respecto, la representación fiscal sostuvo en esencia que las manifestaciones de la parte actora devienen de infundadas respecto del pago espontáneo de las contribuciones omitidas, en atención a que existe un requerimiento el cual fue notificado por medio de buzón electrónico el 5 de marzo de 2024 y que surtió efectos el 6 siguiente, por medio del cual se le requirió a la parte actora para que en el plazo de quince días hábiles siguientes a que surtiera efectos su notificación, manifestara por escrito lo que a su derecho conviniera y proporcionara la información y documentación tendiente a desvirtuar los hechos y posibles irregularidades señaladas, o para acreditar el pago de las contribuciones consignadas, situación que no aconteció.

Alegatos de la parte actora. En el escrito de alegatos el punto primero la parte actora reitera su argumento, en donde sostiene que es ilegal la resolución que determinó el crédito fiscal controvertido, argumentando que carece de la debida fundamentación y motivación, ya que no se acreditaron omisiones fiscales que justificaran las sanciones impuestas. La parte actora señala que su representada cumplió con todas sus obligaciones fiscales de manera espontánea, evidenciado por el pago del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al período de enero de 2024. A pesar de

haber presentado la declaración el 27 de febrero de 2024 y realizar el pago dentro del plazo, el 7 de marzo de 2024, la autoridad determinó un crédito fiscal por la supuesta omisión del pago; por último, invoca el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, que exime de multas cuando el cumplimiento de las obligaciones fiscales es espontáneo, dado que el pago se realizó dentro del plazo establecido, solicita la nulidad de la resolución impugnada.

Precisión de la litis. De lo expuesto con anterioridad, se advierte que la litis en el presente concepto de impugnación, consiste en determinar si la resolución impugnada se encuentra debidamente fundada y motivada en cuanto a la determinación de contribuciones y accesorios a cargo de la parte actora por no haber cumplido con sus obligaciones fiscales.

Definición anticipada de esta Sala en cuanto a la litis planteada en este apartado. A juicio de las suscritas Magistradas, los agravios planteados son **fundados**, ya que, conforme a lo dispuesto en el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación y las circunstancias del caso, el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte del actor debe considerarse espontáneo. Esto se debe a que el pago se realizó dentro del plazo de vigencia de la línea de captura, sin que mediara actuación alguna de la autoridad fiscal antes de dicho pago. El actor efectuó el pago el mismo día en que surtió efectos la notificación de la preliquidación, lo cual, conforme a los criterios establecidos en la jurisprudencia 1a./J. 11/2012 (9a.) y el criterio III.3o.A.70 A, aplicado por analogía, demuestra que la corrección de la omisión fue realizada de forma autónoma y sin intervención de la autoridad. Por lo tanto, en virtud de que el actor actuó dentro del marco de su autodeterminación fiscal y no se produjo ningún acto fiscalizador previo, se concluye que no procede la imposición de sanción alguna.

Hipótesis legal. Previo a resolver los puntos de disenso, es oportuno resaltar lo indicado en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación que establecen lo siguiente:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

ARTÍCULO 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de

datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros...

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

ARTÍCULO 38. Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

(...)

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

(...)

(Lo resaltado es de la Sala).

Al respecto, resulta necesario, observar lo dispuesto por los artículos 31, 32 y 76 del Código Fiscal de la Federación establecen lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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 o herramientas electrónicas 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, realizar el **pago correspondiente 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**.

Los contribuyentes podrán cumplir con la obligación a que se refiere el párrafo anterior, **en las oficinas de asistencia al contribuyente del Servicio de Administración Tributaria**, proporcionando la información necesaria a fin de que sea enviada por medios electrónicos a las direcciones electrónicas correspondientes y, en su caso, ordenando **la transferencia electrónica de fondos**.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá autorizar a las organizaciones que agrupen a los contribuyentes que en las mismas reglas se señalen, **para que a nombre de éstos presenten las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos que exijan las disposiciones fiscales**.

En los casos en que las herramientas electrónicas o formatos para la presentación de las declaraciones y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales, no se hubieran dado a conocer en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a más tardar un mes antes de la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlas, los obligados a presentarlas deberán utilizar las últimas formas publicadas por la citada dependencia y, si no existiera forma publicada, las formularán en escrito que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir; en el caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo.

Los formatos o herramientas electrónicas a que se refiere el primer párrafo de este artículo se darán a conocer en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, las cuales estarán apegadas a las disposiciones fiscales aplicables y su uso será obligatorio siempre que la difusión en la página mencionada se lleve a cabo al menos con un mes de anticipación a la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlas.

Los contribuyentes que tengan obligación de presentar declaraciones periódicas de conformidad con las leyes fiscales respectivas, continuarán haciéndolo en tanto no presenten los avisos que correspondan para los efectos del Registro Federal de Contribuyentes. Tratándose de las declaraciones de pago provisional o mensual, los contribuyentes deberán presentar dichas declaraciones siempre que haya cantidad a pagar, saldo a favor o cuando no resulte cantidad a pagar con motivo de la aplicación de créditos, compensaciones o estímulos.

Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, están obligados a formular y presentar a nombre de sus representadas, las declaraciones, avisos y demás documentos que señalen las disposiciones fiscales, en los términos del párrafo primero de este artículo.

Los contribuyentes a que se refiere el tercer párrafo de este artículo, podrán enviar las solicitudes, avisos, informes, constancias o documentos, que exijan las disposiciones fiscales, por medio del servicio postal en pieza certificada en los casos en que el propio Servicio de Administración Tributaria lo autorice, conforme a las reglas generales que al efecto expida; en este último caso se tendrá como fecha de presentación la del día en el que se haga la entrega a las oficinas de correos.

En las oficinas a que se refiere este artículo, se recibirán las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos tal y como se exhiban, sin hacer observaciones ni objeciones. Únicamente se podrá rechazar la presentación cuando deban presentarse a través de medios electrónicos o cuando no contengan el nombre, denominación o razón social del contribuyente, su clave de registro federal de contribuyentes, su domicilio fiscal o no contengan firma del contribuyente o de su representante legal o en los formatos no se cite la clave del registro federal de contribuyentes del contribuyente o de su representante legal o presenten tachaduras o enmendaduras o tratándose de declaraciones, éstas contengan errores aritméticos. En este último caso, las oficinas podrán cobrar las contribuciones que resulten de corregir los errores aritméticos y sus accesorios.

Cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma declaración o aviso y se omita hacerlo por alguna de ellas, se tendrá por no presentada la declaración o aviso por la contribución omitida. Las personas obligadas a presentar solicitud de inscripción o avisos en los términos de las disposiciones fiscales, podrán presentar su solicitud o avisos complementarios, completando o sustituyendo los datos de la solicitud o aviso original, siempre que los mismos se presenten dentro de los plazos previstos en las disposiciones fiscales.

Cuando las disposiciones fiscales no señalen plazo para la presentación de declaraciones, se tendrá por establecido el plazo a que se refiere el artículo 6o. de este Código.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá facilitar la recepción de pagos de impuestos mediante la autorización de instrucciones anticipadas de pagos.

A petición del contribuyente, el Servicio de Administración Tributaria emitirá una constancia en la que se señalen las declaraciones presentadas por el citado contribuyente en el ejercicio de que se trate y la fecha de presentación de las mismas. Dicha constancia únicamente tendrá carácter informativo y en ella no se prejuzgará sobre el correcto cumplimiento de las obligaciones a su cargo. Para ello, el Servicio de Administración Tributaria contará con un plazo de 20 días contados a partir de que sea enviada la solicitud correspondiente en documento digital con firma electrónica avanzada, a la dirección electrónica que señale el citado Servicio mediante reglas de carácter general y siempre que se hubieran pagado los derechos que al efecto se establezcan en la ley de la materia.

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.**

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aun cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, en los siguientes casos:

I. Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.

II. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.

III. (Se deroga).

IV. Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligación por disposición expresa de Ley.

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.

Iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, únicamente se podrá presentar declaración complementaria en las formas especiales a que se refieren los artículos 46, 48 y 76, según proceda, debiendo pagarse las multas que establece el citado artículo 76.

Se presentará declaración complementaria conforme a lo previsto por el sexto párrafo del artículo 144 de este Código, caso en el cual se pagará la multa que corresponda, calculada sobre la parte consentida de la resolución y disminuida en los términos del séptimo párrafo del artículo 76 de este ordenamiento.

Si en la declaración complementaria se determina que el pago efectuado fue menor al que correspondía, los recargos se computarán sobre la diferencia, en los términos del artículo 21 de este Código, a partir de la fecha en que se debió hacer el pago.

Para los efectos de este artículo, **una vez que las autoridades fiscales hayan iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación no tendrán efectos las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores** que presenten los contribuyentes revisados cuando éstas tengan alguna repercusión en el ejercicio que se esté revisando.

Artículo 76. Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas.

Cuando el infractor pague las contribuciones omitidas junto con sus accesorios después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales y hasta antes de que se le notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones a que se refiere la fracción VI del artículo 48 de este Código, según sea el caso, se aplicará la multa establecida en el artículo 17, primer párrafo de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Si el infractor paga las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, después de que se notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones, según sea el caso,

pero antes de la notificación de la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, pagará la multa establecida en el artículo 17, segundo párrafo de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Si las autoridades fiscales determinan contribuciones omitidas mayores que las consideradas por el contribuyente para calcular la multa en los términos del segundo y tercer párrafos de este artículo, aplicarán el porcentaje que corresponda en los términos del primer párrafo de este artículo sobre el remanente no pagado de las contribuciones.

El pago de las multas en los términos del segundo y tercer párrafos de este artículo, se podrá efectuar en forma total o parcial por el infractor sin necesidad de que las autoridades dicten resolución al respecto, utilizando para ello las formas especiales que apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

También se aplicarán las multas a que se refiere este precepto, cuando las infracciones consistan en devoluciones, acreditamientos o compensaciones, indebidos o en cantidad mayor de la que corresponda. En estos casos las multas se calcularán sobre el monto del beneficio indebido. Lo anterior, sin perjuicio de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 70 de este Código.

Si el infractor paga las contribuciones omitidas o devuelve el beneficio indebido con sus accesorios dentro de los 45 días siguientes a la fecha en la que surta efectos la notificación de la resolución respectiva, la multa se reducirá en un 20% del monto de las contribuciones omitidas. Para aplicar la reducción contenida en este párrafo, no se requerirá modificar la resolución que impuso la multa.

Cuando se declaren pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, la multa será del 30% al 40% de la diferencia que resulte entre la pérdida declarada y la que realmente corresponda, siempre que el contribuyente la hubiere disminuido total o parcialmente de su utilidad fiscal. En caso de que aún no se hubiere tenido oportunidad de disminuirla, no se impondrá multa alguna. En el supuesto de que la diferencia mencionada no se hubiere disminuido habiendo tenido la oportunidad de hacerlo, no se impondrá la multa a que se refiere este párrafo, hasta por el monto de la diferencia que no se disminuyó. Lo dispuesto para los dos últimos supuestos se condicionará a la presentación de la declaración complementaria que corrija la pérdida declarada.

Tratándose de las sociedades integradoras e integradas que apliquen el régimen opcional para grupos de sociedades a que se refiere el Capítulo VI del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que declaren pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, la multa será del 60% al 80% de la diferencia que resulte entre la pérdida declarada y la que realmente corresponda, independientemente de que la sociedad de que se trate la hubiere disminuido total o parcialmente de su utilidad fiscal.

Cuando se hubieran disminuido pérdidas fiscales improcedentes y como consecuencia de ello se omitan contribuciones, la sanción aplicable se integrará por la multa del 30% al 40% sobre la pérdida declarada, así como por la multa que corresponda a la omisión en el pago de contribuciones.

Cuando la infracción consista en no registrar o registrar incorrectamente las deudas para los efectos del cálculo del ajuste anual por inflación acumulable a que hace referencia el artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la multa será de 0.25% a 1.00% del monto de las deudas no registradas.

(Énfasis añadido).

Ahora bien, los artículos 41 y 44, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación establecen lo siguiente:

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Artículo 41. Para los efectos del artículo 31, primer párrafo del Código, las personas obligadas a presentar pagos provisionales o definitivos de contribuciones federales a través de medios y formatos electrónicos, incluyendo las retenciones y las declaraciones

complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, las deberán efectuar por cada grupo de obligaciones fiscales, inclusive las retenciones, que tengan la misma periodicidad y la misma fecha de vencimiento legal.

Artículo 44. Para los efectos del artículo 32, primer párrafo del Código, no se computará como declaración complementaria la que presenten los contribuyentes como consecuencia de una resolución definitiva que dicten los tribunales o las autoridades competentes.

Para los efectos del artículo 32, cuarto párrafo del Código, cuando se presente una declaración complementaria que sustituya a la declaración anterior, se deberá señalar expresamente que se trata de una declaración complementaria, señalando la fecha de presentación de la declaración que se modifica, así como el folio o número asignado de la declaración que se corrige y se incluirán todos los datos que se requieran, inclusive aquellos que no se modifican.

(Énfasis añadido).

Por último, es conveniente señalar el contenido de las Reglas 2.8.3.1 y 2.8.3.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, la cual establece lo siguiente:

2.8.3.1. Para los efectos de los artículos 20, séptimo párrafo y 31, primer párrafo del CFF y 41 de su Reglamento, así como 39, 42, 44, 45, 52 y 56 de la LISH, las personas físicas y morales presentarán los pagos provisionales, definitivos y del ejercicio de ISR, IVA, IEPS, IAEEH y del entero de retenciones, así como la presentación de declaraciones de pago de los derechos por la utilidad compartida, de extracción de hidrocarburos o de exploración de hidrocarburos, por medio del Portal del SAT, a través del Servicio de “Declaraciones y Pagos”, conforme a lo siguiente:

- I. El acceso a la declaración se realizará con la clave en el RFC y Contraseña o e.firma.**
- II. Seleccionarán el periodo a declarar y el tipo de declaración.**
- III. El programa automáticamente mostrará las obligaciones registradas en el RFC del contribuyente correspondientes al periodo seleccionado.**
 - I. Para el llenado de la declaración se capturarán los datos habilitados por el programa citado, en el caso de las declaraciones prellenadas, solo se validará la información; en ambos casos el sistema realizará en forma automática los cálculos aritméticos.**
 - II. Concluida la captura o validación de la información prellenada, se enviará la declaración a través del Portal del SAT. El citado órgano desconcentrado enviará a los contribuyentes por la misma vía, el acuse de recibo electrónico de la información recibida, el cual contendrá, entre otros, el número de operación, fecha de presentación y el sello digital generado por dicho órgano.**

Cuando exista **cantidad a pagar, por cualquiera de las obligaciones fiscales manifestadas, el acuse de recibo electrónico incluirá el importe total a pagar y la línea de captura a través de la cual se efectuará el pago, así como la fecha de vigencia de la línea de captura.**

III. El importe total a pagar señalado en la fracción anterior deberá cubrirse por transferencia electrónica de fondos mediante pago con línea de captura vía Internet, en la página de Internet de las instituciones de crédito autorizadas por la TESOFE.

Las instituciones de crédito autorizadas enviarán a los contribuyentes, por la misma vía, el “Recibo Bancario de Pago de Contribuciones Productos y Aprovechamientos Federales” generado por estas.

Las personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$2'421,720.00 (dos millones cuatrocientos veintiún mil setecientos veinte pesos 00/100 M.N.); las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos inferiores a \$415,150.00 (cuatrocientos quince mil ciento cincuenta pesos 00/100 M.N.), así como las personas físicas que inicien actividades y estimen que sus ingresos en el ejercicio serán hasta por dichas cantidades, respectivamente, podrán realizar el pago de las contribuciones ya sea por transferencia electrónica de fondos mediante pago con línea de captura vía Internet o bien; en efectivo, tarjeta de crédito, débito o cheque personal de la institución de crédito ante la cual se efectúe el pago correspondiente, conforme a la regla 2.1.18.

Para los efectos del artículo 6o., último párrafo del CFF, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior que presenten sus pagos provisionales, definitivos o del ejercicio, podrán modificar la opción para el pago de sus contribuciones ya sea vía Internet o por ventanilla bancaria, sin que por ello se entienda que se ha cambiado de opción.

Se considera que los contribuyentes han cumplido con la obligación de presentar los pagos provisionales, definitivos o del ejercicio, en los términos de las disposiciones fiscales, cuando hayan realizado el envío y, en su caso, hayan efectuado el pago en términos de lo señalado en los párrafos primero o tercero de la fracción VI de esta regla, según corresponda.

CFF 6o., 20, 31, LISH 39, 42, 44, 45, 52, 56, RCFF 41, RMF 2024 2.1.18., 2.4., 2.5.

(...)

Presentación y pago de declaraciones complementarias

2.8.3.3. Para los efectos del artículo 32 del CFF, las declaraciones complementarias de pagos provisionales o definitivos que presenten los contribuyentes de conformidad con este Capítulo, deberán realizarse vía Internet en los términos de la regla 2.8.3.1.

Las **declaraciones complementarias** que se podrán presentar son las siguientes:

IV. Declaración complementaria de “Modificación de Obligaciones”.
Se deberá presentar cuando los contribuyentes modifiquen datos manifestados en una obligación previamente presentada o cuando los contribuyentes no efectúen el pago por la línea de captura dentro del plazo de vigencia.

Para los efectos del párrafo que antecede, el sistema automáticamente calculará el importe de la actualización y recargos en términos de los artículos 17-A y 21 del CFF, los cuales podrán ser modificados por el contribuyente.

V. Declaración complementaria de “Dejar sin efecto obligación”.

Se deberá presentar para dejar sin efectos obligaciones con errores relativos al periodo de pago o concepto de impuesto declarado.

VI. Declaración complementaria de “Obligación no presentada”.

Se presentará cuando el contribuyente haya dejado de presentar una o más obligaciones, sin modificar los datos declarados en las otras obligaciones.

En su caso, el sistema calculará el importe de la actualización y recargos en términos de los artículos 17-A y 21 del CFF, los cuales podrán ser modificados por el contribuyente.

No se computarán dentro del límite de declaraciones complementarias que establece el artículo 32 del CFF, las declaraciones que se presenten en los términos de la fracción I de esta regla, siempre que únicamente se modifiquen los datos correspondientes a la actualización y

recargos, así como las declaraciones complementarias a que se refieren las fracciones II y III de la presente regla.

CFF 17-A, 21, 31, 32, RMF 2024 2.8.3.1.

(Énfasis añadido).

Interpretación judicial. Al respecto, resulta aplicable la **jurisprudencia** dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de la Tercera Época, Volumen 97-102, Tercera parte, visible a página 143 que a la letra ordena:

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, **todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto;** siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

(Énfasis añadido).

De igual forma, resulta aplicable la **jurisprudencia** aprobada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en abril de 1993, de la Octava Época, visible a página 43, que se transcribe a continuación:

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

(Énfasis añadido).

Conforme a lo expuesto, la garantía de legalidad relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial que el justiciable conozca que puede realizar la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer con detalle y de manera completa, la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de autoridad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, para permitirle una real y auténtica defensa.

El anterior criterio se recoge en la jurisprudencia I.4o.A. J/43, dictada por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en mayo de dos mil seis, Tomo XXIII, visible a página 1531, cuyo rubro y contenido se transcriben a continuación:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN. El contenido formal de la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y ratio que el justiciable conozca el "para qué" de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa. Por tanto, **no basta que el acto de autoridad apenas observe una motivación por forma pero de una manera incongruente, insuficiente o imprecisa, que impida la finalidad del conocimiento, comprobación y defensa pertinente, ni es válido exigirle una amplitud o abundancia superflua, pues es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción.**

(Énfasis añadido).

Ahora, por otro lado, resulta relevante destacar que el mismo Poder Judicial de la Federación, se ha pronunciado en la siguiente tesis de Jurisprudencia I.3o.C. J/47, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en febrero de 2008 Tomo XVIII, visible a página mil novecientos sesenta y cuatro, que a la letra indica:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. LA DIFERENCIA ENTRE LA FALTA Y LA INDEBIDA SATISFACCIÓN DE AMBOS REQUISITOS CONSTITUCIONALES TRASCIENDE AL ORDEN EN QUE DEBEN ESTUDIARSE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y A LOS EFECTOS DEL FALLO PROTECTOR. La falta de fundamentación y motivación es una violación formal diversa a la indebida o incorrecta fundamentación y motivación, que es una violación material o de fondo, siendo distintos los efectos que genera la existencia de una u otra, por lo que el estudio de aquella omisión debe hacerse de manera previa. En efecto, el artículo 16 constitucional establece, en su primer párrafo, el imperativo para las autoridades de fundar y motivar sus actos que incidan en la esfera de los gobernados, pero la contravención al mandato constitucional que exige la expresión de ambas en los actos de autoridad puede revestir dos formas distintas, a saber: la derivada de su falta, y la correspondiente a su incorrección. Se produce la falta de fundamentación y motivación, cuando se omite expresar el dispositivo legal aplicable al asunto y las razones que se hayan considerado para estimar que el caso puede subsumirse en la hipótesis prevista en esa norma jurídica. En cambio, **hay una indebida fundamentación cuando en el acto de autoridad sí se invoca el precepto legal, sin embargo, resulta inaplicable al asunto por las características específicas de éste que impiden su**

adecuación o encuadre en la hipótesis normativa; y una incorrecta motivación, en el supuesto en que sí se indican las razones que tiene en consideración la autoridad para emitir el acto, pero aquéllas están en disonancia con el contenido de la norma legal que se aplica en el caso. De manera que la falta de fundamentación y motivación significa la carencia o ausencia de tales requisitos, mientras que **la indebida o incorrecta fundamentación y motivación entraña la presencia de ambos requisitos constitucionales, pero con un desajuste entre la aplicación de normas y los razonamientos formulados por la autoridad con el caso concreto.** La diferencia apuntada permite advertir que en el primer supuesto se trata de una violación formal dado que el acto de autoridad carece de elementos ínsitos, connaturales, al mismo por virtud de un imperativo constitucional, por lo que, advertida su ausencia mediante la simple lectura del acto reclamado, procederá conceder el amparo solicitado; y en **el segundo caso consiste en una violación material o de fondo porque se ha cumplido con la forma mediante la expresión de fundamentos y motivos, pero unos y otros son incorrectos, lo cual, por regla general, también dará lugar a un fallo protector, sin embargo, será menester un previo análisis del contenido del asunto para llegar a concluir la mencionada incorrección.** Por virtud de esa nota distintiva, los efectos de la concesión del amparo, tratándose de una resolución jurisdiccional, son igualmente diversos en uno y otro caso, pues aunque existe un elemento común, o sea, que la autoridad deje insubsistente el acto inconstitucional, en el primer supuesto será para que subsane la irregularidad expresando la fundamentación y motivación antes ausente, y en el segundo para que aporte fundamentos y motivos diferentes a los que formuló previamente. La apuntada diferencia trasciende, igualmente, al orden en que se deberán estudiar los argumentos que hagan valer los quejosos, ya que si en un caso se advierte la carencia de los requisitos constitucionales de que se trata, es decir, una violación formal, se concederá el amparo para los efectos indicados, con exclusión del análisis de los motivos de disenso que, concurriendo con los atinentes al defecto, versen sobre la incorrección de ambos elementos inherentes al acto de autoridad; empero, si han sido satisfechos aquéllos, será factible el estudio de la indebida fundamentación y motivación, esto es, de la violación material o de fondo.

(Énfasis añadido).

Asimismo, es importante tener en consideración la Jurisprudencia I.6o.C. J/52, emitida por el Primer Colegiado en Materia del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en enero de dos mil siete, Tomo XXV, visible a página 2127, la cual dispone lo siguiente:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. SU DISTINCIÓN ENTRE SU FALTA Y CUANDO ES INDEBIDA. Debe distinguirse entre la falta y la indebida fundamentación y motivación; toda vez que por lo primero se entiende la ausencia total de la cita de la norma en que se apoya una resolución y de las circunstancias especiales o razones particulares que se tuvieron en cuenta para su emisión; mientras que la diversa hipótesis se actualiza cuando en la sentencia o acto se citan preceptos legales, pero no son aplicables al caso concreto y se exponen las razones que la autoridad tuvo para dictar la resolución, pero no corresponden al caso específico, objeto de decisión, o bien, **cuando no existe adecuación entre los motivos invocados en el acto de autoridad y las normas aplicables a éste.**

(Énfasis añadido).

Sobre el particular, es aplicable por analogía el criterio III-PSS-465, sustentado por el Pleno Jurisdiccional de este Tribunal, visible en la revista del entonces

Tribunal Fiscal de la Federación, año VIII, número 91, julio de mil novecientos noventa y cinco, página 7, que literalmente dispone lo siguiente:

MULTAS. IMPROCEDENCIA CUANDO HAY CUMPLIMIENTO ESPONTANEO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.- El artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, precisa que no se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones de la materia, indicándose que no hay cumplimiento espontáneo cuando la omisión sea descubierta por las autoridades fiscales o cuando la omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades hubieren notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales. **De lo anterior se sigue, que debe considerarse espontáneo el cumplimiento de las obligaciones, cuando el contribuyente solicite pagar en parcialidades sus adeudos, sin que hubiere mediado gestión alguna de las autoridades,** aun cuando se le haya negado el pago en parcialidades otorgándole 6 días para cubrir el adeudo y que en tal plazo no pague éste, si dicho oficio fue controvertido y cuando se le notificó la improcedencia de su impugnación, la contribuyente ya hubiera liquidado su adeudo, por lo que la imposición de multa, contraviene lo dispuesto en el mencionado artículo 73, fracciones I y II del Código Tributario.

(Énfasis añadido).

Es igualmente aplicable, la tesis II-TASR-VIII-65, sustentada por la Sala Regional Norte-Centro, visible en la revista del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, segunda época, año II, tomo II, año mil novecientos ochenta, página 835, que establece lo siguiente:

PAGO EXTEMPORÁNEO PERO ESPONTANEO NO DEBE SANCIONARSE.- El artículo 37 fracción X del Código Fiscal de la Federación, **previene que cuando se haya incurrido en infracción por causa de fuerza mayor o caso fortuito, o cuando se enteren en forma espontánea los impuestos o derechos no cubiertos dentro del plazo señalado por las disposiciones fiscales, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá abstenerse de imponer sanciones.**

(Énfasis añadido).

Finalmente, también es aplicable por analogía el criterio III.3o.A.70 A, sustentado por el Poder Judicial de la Federación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVIII, septiembre de dos mil ocho, página 1379, con número de registro 168844, que en su rubro y texto, establecen lo siguiente:

PAGO O CUMPLIMIENTO ESPONTÁNEO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FEDERALES. SE ACTUALIZA CUANDO SE SUBSANEN NO SÓLO OMISIONES TOTALES, SINO TAMBIÉN LAS PARCIALES O SE CORRIJAN ERRORES EN LAS DECLARACIONES CORRESPONDIENTES. El artículo 73 del Código Fiscal de la Federación establece que no se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones aplicables o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito. Asimismo, dispone que no se considera cumplimiento espontáneo cuando la omisión sea descubierta por las autoridades fiscales o se corrija después de que éstas hayan notificado el inicio del ejercicio de sus facultades de comprobación; **o bien, cuando se trate de contribuciones omitidas que sean determinadas mediante dictamen de estados financieros, si son cubiertas quince días después de presentado dicho dictamen. De lo que se sigue que la figura jurídica conocida como pago o cumplimiento espontáneo de obligaciones tributarias, es un beneficio para los contribuyentes, a fin de que no se les impongan sanciones cuando no cumplan con sus cargas fiscales dentro de los plazos**

legales o lo hagan de manera parcial o incompleta, pero que su cumplimiento total o la corrección respectiva se realicen antes de que las autoridades fiscales lleven a cabo actos de fiscalización, pues del análisis armónico del precepto en cita se advierte que comprende no sólo las omisiones totales, sino también las omisiones parciales. **Por ende, carece de relevancia para determinar si se actualiza o no el cumplimiento espontáneo, el hecho de que se subsane una omisión total o parcial, o se corrijan errores en las declaraciones correspondientes, ya que esa circunstancia no condiciona la operancia de la indicada figura jurídica, cuya finalidad es, precisamente, incentivar el cumplimiento voluntario de los deberes tributarios a cargo de los contribuyentes, pues en todo caso, lo relevante es la oportunidad con que se produce ese acatamiento.**

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Revisión fiscal 95/2008. Administración Local Jurídica de Guadalajara. 20 de junio de 2008. Mayoría de votos. Disidente: Elías H. Banda Aguilar. Ponente: Irineo Lizárraga Velarde, secretario de tribunal autorizado por la Comisión de Carrera Judicial del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretario: Luis Armando Pérez Topete.

(Énfasis añadido).

Al respecto, es aplicable por analogía la jurisprudencia 1a./J. 11/2012 (9a.), sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro X, julio de dos mil doce, tomo 1, página 478, con número de registro digital 160032, que literalmente dispone lo siguiente.

OBLIGACIONES FISCALES. LA AUTODETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 6o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYE UN DERECHO, SINO UNA MODALIDAD PARA EL CUMPLIMIENTO DE AQUÉLLAS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE. El citado precepto dispone que corresponde a los contribuyentes determinar las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Consecuentemente, en el causante recae la obligación de determinar, en cantidad líquida, las contribuciones a enterar, mediante operaciones matemáticas encaminadas a fijar su importe exacto a través de la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la ley. **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.** Ahora bien, la interpretación del artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación pone de relieve que la referida autodeterminación no constituye un reflejo de algún principio constitucional, esto es, no se trata de un derecho a favor del contribuyente, sino de una modalidad relativa al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, cuya atención supervisa la autoridad fiscal, como lo acredita la existencia de las facultades de comprobación en materia tributaria.

Amparo en revisión 1005/2007. Anabel de León Sánchez. 21 de noviembre de 2007. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Dolores Rueda Aguilar.

Amparo directo en revisión 251/2012. Maquilas y Detallistas, S.A. de C.V. 7 de marzo de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Amparo directo en revisión 686/2012. Incomer, S.A. de C.V. 25 de abril de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Tesis de jurisprudencia 11/2012 (9a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de veinte de junio de dos mil doce.

(Énfasis añadido).

Actuación de la autoridad. La autoridad demandada al emitir la resolución controvertida descrita en el resultando primero de este fallo, determinó lo siguiente (Fojas 129 a 133 de autos):

IMÁGEN CENSURADA

Pruebas aportadas. La parte actora exhibe como pruebas de su intención la declaración provisional o definitiva de impuestos federales, tipo complementaria del mes de enero de 2024, así como el comprobante de pago del recibo bancario de pago de contribuciones, productos y aprovechamientos federales, con número de operación *****, en cantidad de \$3'683,045.00 pesos, los cuales se digitalizan a continuación (Fojas 49 a 69 de autos):

IMÁGEN CENSURADA

Argumentación para determinar si hay cumplimiento, o no, de la actuación de la autoridad a la hipótesis legal. Del contenido de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se advierten en la parte que nos interesa, que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Que toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios

que rijan el tratamiento de datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros.

Asimismo, se advierte que los actos administrativos que se deban notificar deben tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

- ❖ Constar por escrito en documento impreso o digital.
- ❖ Señalar la autoridad que lo emite.
- ❖ Señalar lugar y fecha de emisión.
- ❖ **Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.**
- ❖ Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

Así, para cumplir debidamente con el requisito de fundamentación y motivación establecido en los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación antes transcrito, es necesario que la autoridad señale con precisión los preceptos legales exactamente aplicables al caso, y especifique las normas que le confieren las facultades para su emisión, a fin de que el gobernado conozca las disposiciones legales en que las autoridades basan su actuación; asimismo, **debe razonar debidamente las causas que lo llevan a tal conclusión, y expresar los motivos determinantes**, es decir, a) Lo que ordena el precepto legal; b) La situación concreta en que se encuentra el gobernado; y, c) La conclusión. La resolución en cuanto al caso concreto que se le plantea, debe armonizar los preceptos aludidos y la situación específica, para que de esta manera los gobernados conozcan las causas y valoren si la actuación de la autoridad se encuentra ajustada a derecho y de considerar que le afecta su esfera jurídica, impugnarla por los medios legales establecidos.

Al respecto, resultan aplicables las **jurisprudencias** dictadas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, de rubros: **“FUNDAMENTACION Y MOTIVACION”** y **“FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS”**, las cuales fueron transcritas en el apartado de interpretación

judicial y se tienen por reproducidas en este apartado para evitar repeticiones innecesarias.

Conforme a lo expuesto, la garantía de legalidad relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial que el justiciable conozca que puede realizar la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer con detalle y de manera completa, la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de autoridad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, para permitirle una real y auténtica defensa.

El anterior criterio se recoge en las jurisprudencias I.4o.A. J/43 y I.3o.C. J/47, dictadas por el Poder Judicial de la Federación, de rubros: **“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN”** y **“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. LA DIFERENCIA ENTRE LA FALTA Y LA INDEBIDA SATISFACCIÓN DE AMBOS REQUISITOS CONSTITUCIONALES TRASCIENDE AL ORDEN EN QUE DEBEN ESTUDIARSE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y A LOS EFECTOS DEL FALLO PROTECTOR”**, de que igual manera fueron transcritas en el apartado de interpretación judicial y se tienen por reproducidas en este apartado para evitar repeticiones innecesarias.

De los criterios anteriores, se colige que la falta de fundamentación y motivación, es una ***violación formal*** diversa a la indebida o incorrecta fundamentación y motivación, que es una ***violación material o de fondo***, con distintos efectos que generan la existencia de una u otra, por lo que el estudio de aquella omisión debe hacerse de manera previa.

Que se produce la falta de fundamentación y motivación, cuando se omite expresar el dispositivo legal aplicable al asunto y las razones que se hayan considerado para estimar que el caso puede subsumirse en la hipótesis prevista en esa norma jurídica.

Asimismo, se concluye que hay una indebida fundamentación cuando en el acto de autoridad sí se invoca el precepto legal, sin embargo, resulta inaplicable al asunto por las características específicas de éste que impiden su adecuación o encuadre en la hipótesis normativa; y una incorrecta motivación, en el supuesto en que sí se indican las razones que tiene en consideración la autoridad para emitir el acto, pero aquéllas están en disonancia con el contenido de la norma legal que se aplica en el caso.

Así, la falta de fundamentación y motivación significa la carencia o ausencia de tales requisitos, mientras que la indebida o incorrecta fundamentación y motivación entraña la presencia de ambos requisitos de legalidad por mandato constitucional, pero con un desajuste entre la aplicación de normas y los razonamientos formulados por la autoridad con el caso concreto.

Por lo tanto, la diferencia apuntada, permite advertir que en el primer supuesto, se trata de una violación formal dado que el acto de autoridad carece de elementos ínsitos, connaturales al mismo, por virtud de un imperativo constitucional, por lo que, advertida su ausencia mediante la simple lectura del acto reclamado, procede su nulidad por ilegal; y en el segundo caso, consiste en una violación material o de fondo porque se ha cumplido con la forma mediante la expresión de fundamentos y motivos, pero unos y otros son incorrectos, lo cual, por regla general, también dará lugar a un fallo de nulidad; sin embargo, será menester un previo análisis del contenido del asunto para llegar a concluir la mencionada incorrección.

Una vez precisado lo anterior, las suscitadas Magistradas, como lo habían anticipado, estiman **fundados** los agravios en estudio, en virtud de que la resolución impugnada se encuentra indebidamente motivada, toda vez que, contrario a lo resuelto por autoridad demandada, la parte actora **sí realizó el cumplimiento espontáneo de sus obligaciones fiscales**, dado que, de forma autónoma y de buena fe presentó la declaración complementaria del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al mes de enero de 2024, cuyo importe **fue cubierto dentro de la vigencia de la línea de captura *******, nueve días después de haber presentado la citada declaración complementaria de modificación de obligaciones *-27 de febrero de 2024-*, esto es, el 7 de marzo de 2024, por lo que la autoridad demandada no actuó como consecuencia del inicio de facultades de comprobación pues, no descubrió en ningún momento una omisión respecto a la determinación del Impuesto al Valor Agregado, aunado a que no se realizó el pago de la declaración complementaria con motivo del inicio de las facultades de comprobación.

Es decir, las facultades de comprobación fueron ejercidas únicamente en relación con el monto de pago plasmado en la declaración complementaria presentada

por la parte actora, sin revisar la correcta o incorrecta determinación del impuesto a pagar, puesto que el actuar de la parte actora no derivó del inicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, sino de su propia voluntad, al haber hecho del conocimiento de ésta, desde el 27 de febrero de 2024, con la presentación de la declaración complementaria de modificaciones de obligaciones respecto al Impuesto al Valor Agregado correspondiente al mes de enero de 2024 que había omitido su pago, ello, con independencia de que el pago del tributo informado mediante la apuntada declaración, lo realizara el 7 de marzo de 2024 (folio 67 de autos), **pues el pago fue efectuado dentro de la vigencia de la línea de captura**; además, la espontaneidad en cuanto al cumplimiento de la obligación, no puede analizarse únicamente a partir de la fecha de pago, sino desde el momento en que la quejosa llevó a cabo actos relacionados con el cumplimiento de la obligación, como son:

- La autodeterminación la contribución.
- La presentación de la declaración.
- La recepción por parte del Servicio de Administración Tributaria.
- La línea de captura necesaria para el pago.

De modo que, el pago derivado de la presentación de la declaración no es una consecuencia del actuar de la autoridad al ejercer sus facultades de comprobación, sino de que, previo al inicio de sus facultades de comprobación y, de mutuo propio, la parte actora presentó la declaración complementaria de modificación de obligaciones, y siguió el procedimiento que establecen las disposiciones fiscales para cumplir su obligación en materia tributaria.

En efecto, del contenido del artículo 31 del Código Fiscal de la Federación, se establece la forma en que los contribuyentes, como es el caso de la actora, deben presentar sus declaraciones de pago de contribuciones.

Además, en términos del artículo 32 del citado código tributario, los contribuyentes pueden presentar declaraciones complementarias, hasta en tres ocasiones, siempre que no se hubieren ejercido facultades de comprobación.

Conforme al artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, únicamente se podrán imponer multas por presentar declaraciones complementarias, cuando de forma posterior al inicio de facultades de comprobación los particulares presenten las declaraciones de impuestos federales; lo que no ocurrió en el caso, porque la quejosa presentó su declaración complementaria de modificaciones de obligaciones respecto al Impuesto al Valor Agregado correspondiente al mes de enero de 2024, el 27 de febrero

de 2024, cinco días previos al ejercicio de facultades de comprobación realizado por la autoridad demandada, por medio de la preliquidación y resolución provisional notificadas el 6 de marzo de 2024, mismas que surtieron efectos el 7 del mismo mes y año.

Ahora bien, del contenido a los artículos 41 y 44, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, revelan las declaraciones que pueden presentar los contribuyentes, a saber, las complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, estas últimas se deben presentar con motivo del ejercicio de facultades de comprobación.

También refieren que cuando se presente una declaración complementaria que sustituya a la declaración anterior, deben señalarlo así expresamente, así como la fecha de presentación de la declaración que se modifica, folio o número asignado de la declaración que se corrige, e incluir todos los datos requeridos, incluso, aquellos que no se modifican.

En relación con los preceptos reglamentarios precisados, el Servicio de Administración Tributaria emitió la Regla 2.8.3.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, la cual establece la obligación de los contribuyentes de presentar la declaración complementaria por “modificación de obligaciones”, en los casos en que haya dejado de presentar una o más obligaciones; asimismo, de la citada Regla **es factible se desprende que la declaración complementaria que se hubiera presentado se considerará como válida siempre y cuando, se cubra el importe correspondiente durante la vigencia de la línea de captura.**

En el caso se está frente a una declaración complementaria por modificación de obligaciones, **la cual fue pagada dentro de la vigencia de la línea de captura, esto es, el 7 de marzo de 2024, justo en la fecha de vigencia de la citada línea.**

De igual forma, la Regla 2.8.3.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, se establece el procedimiento para la presentación y pago de las declaraciones complementarias, como la presentada por la parte actora el 27 de febrero de 2024, entre tanto el pago lo efectuó el 7 de marzo siguiente, esto es, **dentro del plazo de vigencia de la línea de captura (que estableció del 7 de marzo de 2024) emitida por el Servicio de Administración Tributaria, en términos de la aludida Regla.**

Entonces, es evidente que la presentación de una declaración complementaria, si bien culmina con el pago de la contribución, requiere la realización de una serie de actos previos para estar en posibilidades de efectuar dicho pago, requisitos que la parte actora llevó a cabo para corregir su situación fiscal, de forma espontánea, previo al momento en el que la autoridad fiscal inició sus facultades de comprobación, sin injerencia alguna de las autoridades fiscales.

No es óbice lo aducido por la autoridad demandada, en el sentido de que no fue espontáneo su cumplimiento porque el pago se realizó después de que se le notificó la resolución provisional y la preliquidación, pues pierde de vista que como consecuencia de la declaración complementaria que hizo la parte actora el 27 de febrero de 2024, al haberse determinado un impuesto a cargo, se generó una línea de captura otorgada por el propio Servicio de Administración Tributaria, la cual tuvo vigencia hasta el 7 de marzo de 2024, de conformidad con la Regla 2.8.3.1 apuntada.

En ese orden de ideas es claro que la parte actora cumplió espontáneamente, pues, se insiste, el pago realizado no surge como consecuencia del ejercicio de facultades de comprobación por parte de la autoridad fiscal, sino como consecuencia de que la propia quejosa se autodeterminó su obligación y presentó la declaración complementaria correspondiente, y efectuó el pago dentro de la vigencia de la línea de captura otorgada por la propia autoridad demandada.

Pues bien, a juicio de esta Sala, el hecho de que se hayan ejercido facultades de comprobación para verificar que se haya efectuado el pago respectivo, cuando aún estaba vigente la línea de captura, no implica que el cumplimiento haya dejado de ser espontáneo, pues lo relevante es que la declaración complementaria se presentó antes de que tuviera lugar la revisión de gabinete, en ejercicio del derecho previsto para los contribuyentes en el artículo 32, párrafo primero, del Código Fiscal Federal.

Ciertamente la dificultad del caso radica en el hecho de que, si bien la declaración complementaria se presentó espontáneamente, puede argumentarse que el pago no lo fue, pues se efectuó una vez notificado el ejercicio de facultades de comprobación.

De modo que mientras se pague la contribución antes de la fecha de vencimiento contenida en la línea de captura, se estima que el cumplimiento es espontáneo, pues la presentación y pago de las declaraciones complementarias, constan de diversas etapas que deben tomarse en consideración para corroborar si el actuar de un

contribuyente es espontáneo o no, a efecto de considerar si cumple con la hipótesis prevista en el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, del cual de su interpretación gramatical, se debe entender que la espontaneidad se actualiza en la medida que la omisión no es descubierta o corregida con motivo del inicio de facultades de comprobación, por lo que si en el caso, la autodeterminación de las contribuciones y la presentación de la declaración complementaria fue previo al inicio de facultades de comprobación, es claro que el pago no puede atribuirse a la autoridad fiscal sino al actuar del contribuyente.

La imposición de multas prevista en el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, busca sancionar la conducta evasiva del contribuyente respecto del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, esto es, reprimir el incumplimiento, y utilizar recursos públicos para “descubrir” las omisiones de los particulares, e intervenir así en dicho cumplimiento; sin embargo, en el caso, no existió intervención alguna por parte de la autoridad para que la parte actora cumpliera con sus obligaciones, pues es evidente que el actuar de la accionante, por medio de su declaración complementaria, fue en el sentido de cumplir con su obligación sustantiva de pago de contribuciones.

En ese orden de ideas la autoridad demandada omitió interpretar correctamente el contenido de la norma aplicable, pues, conforme a la Regla 2.8.3.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, al establecer en la línea de captura una vigencia mayor al mismo día de la presentación de la declaración del impuesto, equivale a que los contribuyentes generen una expectativa de que mientras paguen el impuesto dentro del plazo de vigencia otorgado por la propia autoridad fiscal, tendrán por cumplida su obligación de forma espontánea.

De igual forma, la resolución impugnada esta indebidamente fundada y motivada, pues deriva de una incorrecta interpretación al artículo 135 del Código Fiscal de la Federación, puesto que la parte actora pagó el impuesto consignado en su declaración complementaria de 7 de marzo de 2024, previo a que los oficios emitidos por la autoridad fiscal, donde inició sus facultades de comprobación, surtieran sus efectos.

En efecto, de manera errónea la autoridad demandada consideró que el cumplimiento no fue espontáneo, porque éste se realizó a consecuencia de gestiones

realizadas por la autoridad fiscal, independientemente de que los oficios emitidos por la autoridad, relativos a la resolución provisional y a la preliquidación, no hubieran surtidos sus efectos legales.

Sin embargo, pierde de vista que las resoluciones y actos emitidos por autoridades fiscales nacen a la vida jurídica una vez que surten sus efectos las notificaciones, en términos de lo establecido en el artículo 135, del Código Fiscal de la Federación; pues, dicho precepto establece que todas las notificaciones en materia fiscal surten sus efectos al día siguiente de que fueron hechas, de manera que, si el pago de la obligación fue efectuado por la accionante, el mismo día en que surtió sus efectos la notificación de la resolución provisional y la preliquidación según se acredita con el comprobante respectivo, entonces, el mismo fue realizado de forma espontánea.

Ello, no obstante que la notificación de la resolución provisional y la preliquidación haya sido llevada a cabo en la misma fecha; ya que el legal conocimiento del acto administrativo, conforme al artículo 135 del Código Fiscal de la Federación, nace por ministerio de ley justamente cuando surte sus efectos la notificación; por tanto, contrario a lo resuelto por la autoridad demandada, el surtimiento de efectos sí es un requisito indispensable para que un acto de autoridad pueda considerarse como gestión y pueda desvirtuar el cumplimiento espontáneo de las obligaciones del contribuyente.

De ahí que, esta Sala aprecie que se entiende que el pago es considerado espontáneo cuando el mismo es realizado al mismo tiempo al surtimiento de efectos de la notificación de la resolución provisional y la preliquidación, ya que el legal conocimiento del acto administrativo nace al día siguiente hábil en que surte efectos la notificación de dicho acto.

Se señala que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de Tesis 57/2015, determinó que el surtimiento de efectos de la notificación se entiende como la posibilidad de que dicha diligencia pueda incidir en la esfera jurídica de alguna de las partes, con la finalidad de que conozca lo que acontece en el juicio y, en su caso, empiecen a correr los plazos para hacer valer algún derecho.

CONTRADICCIÓN DE TESIS 57/2015.

(...)

SEXTO. En razón de ello, este Tribunal Pleno considera que, contrario a lo que afirman los Colegiados, no es necesaria la existencia de una norma expresa que regule la manera en la que surtirán efectos las notificaciones, pues basta con acudir a la naturaleza de las notificaciones, así como a la interpretación armónica del ordenamiento, en relación con la forma en la que se computan los términos en la

legislación, para estar en posibilidad de determinar la teleología respecto al surtimiento de efectos de las referidas diligencias...

Por lo tanto, lo determinado por el alto tribunal, resulta evidente que el surtimiento de efectos de la notificación, sí es relevante para concluir que se la parte actora actuó de forma espontánea, pues la notificación del inicio de facultades de comprobación afectó la esfera jurídica de la quejosa hasta el 7 de marzo de 2024, esto es, el mismo día que se realizara el pago del impuesto autodeterminado en su declaración complementaria, lo que ocurrió el 7 de marzo de 2024.

Por lo expuesto, es ilegal que la autoridad demandada determinara que la quejosa no dio cumplimiento espontáneo a sus obligaciones fiscales, independientemente de que la notificación de la resolución provisional y la preliquidación emitidas por la autoridad fiscal, hubieran surtido sus efectos al momento de que la quejosa efectuó el pago de sus contribuciones, pues como ya quedó establecido en líneas anteriores, la afectación a la esfera jurídica de la parte actora empezó el 7 de marzo de 2024, con lo cual vulneró sus derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica.

En ese sentido, esta Sala estima sustancialmente **fundados** los argumentos planteados por la parte actora para declarar la ilegalidad de la resolución impugnada, pues como lo aduce, la presentación de la declaración complementaria donde corrigió su situación fiscal, contrario a lo resuelto por la autoridad demandada, **actualiza un supuesto de cumplimiento espontáneo**, sin que el ejercicio de facultades de comprobación, por medio de la revisión electrónica y la notificación de las resoluciones provisional y de preliquidación derivadas de esa revisión, ocurridos entre esos dos momentos puedan quitar el **carácter espontáneo a la presentación de la declaración respectiva**, por lo que, de conformidad con el artículo 73, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, resulta aplicable en su favor, el beneficio consistente en que “**no se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados en las disposiciones fiscales**”, contrario a lo concluido en la sentencia reclamada.

Sobre el particular, es aplicable por analogía el criterio III-PSS-465, sustentado por el Pleno Jurisdiccional de este Tribunal, de rubro: “**MULTAS. IMPROCEDENCIA CUANDO HAY CUMPLIMIENTO ESPONTANEO DE LAS**

OBLIGACIONES FISCALES”, la cual fue transcrita en el apartado de interpretación judicial y se tiene por reproducida en este apartado para evitar repeticiones innecesarias, misma que establece que no se impondrán multas cuando haya cumplimiento espontáneo de las obligaciones fiscales, aunque se hayan incumplido dentro del plazo establecido, siempre y cuando no haya mediado intervención de las autoridades fiscales, como una orden de visita domiciliaria o un requerimiento formal.

El artículo 73 del Código Fiscal de la Federación clarifica que, para que un cumplimiento se considere espontáneo, no debe haber habido intervención o acción por parte de la autoridad fiscal, como la notificación de una orden de verificación o de una gestión tendiente a comprobar el cumplimiento fiscal. Además, el cumplimiento espontáneo incluye el caso en que el contribuyente pague en parcialidades, sin que haya mediado gestión alguna de las autoridades, incluso si se le negó esa opción o no cumplió dentro del plazo determinado inicialmente, siempre y cuando este pago ocurra antes de que las autoridades inicien procedimientos de fiscalización.

En ese sentido la analogía de dicho criterio con el caso en estudio, se da si un contribuyente, en este caso, realiza un pago espontáneo (ya sea total o en parcialidades) antes de que la autoridad inicie procedimientos de fiscalización (como una visita domiciliaria o requerimiento), no debería imponerse una multa, aunque el pago se haya hecho fuera del plazo establecido por la ley. Esto, en virtud de que el cumplimiento se realizó de manera voluntaria y sin intervención alguna de la autoridad fiscal. Por ende, si el contribuyente realiza el pago de su adeudo, ya sea total o parcial, después de haber sido notificado sobre un requerimiento o plazo para pagar, pero antes de que la autoridad inicie una acción de verificación, ese pago debería ser considerado cumplimiento espontáneo, y por lo tanto, no debería imponerse multa. Este principio protege al contribuyente que actúa de buena fe y cumple de manera voluntaria, incentivando la regularización sin sanciones.

Es igualmente aplicable por analogía la tesis II-TASR-VIII-65, sustentada por la Sala Regional Norte-Centro, de rubro: **“PAGO EXTEMPORÁNEO PERO ESPONTANEO NO DEBE SANCIONARSE**”, la cual fue transcrita en el apartado de interpretación judicial y se tiene por reproducida en este apartado para evitar repeticiones innecesarias, que establece que el pago extemporáneo pero espontáneo no debe ser sancionado, especialmente si se dio cumplimiento de manera voluntaria y sin mediación de las autoridades fiscales. Para aplicar este criterio, deberías verificar que el

contribuyente haya realizado el pago de sus adeudos de manera voluntaria y sin que las autoridades hubieran notificado la intención de fiscalización.

Asimismo, es aplicable el criterio III.3o.A.70 A, sustentado por el Poder Judicial de la Federación, de rubro: **“PAGO O CUMPLIMIENTO ESPONTÁNEO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FEDERALES. SE ACTUALIZA CUANDO SE SUBSANEN NO SÓLO OMISIONES TOTALES, SINO TAMBIÉN LAS PARCIALES O SE CORRIJAN ERRORES EN LAS DECLARACIONES CORRESPONDIENTES”**, la cual fue transcrita en el apartado de interpretación judicial y se tiene por reproducida en este apartado para evitar repeticiones innecesarias, cuyo criterio amplía el concepto de "cumplimiento espontáneo" a las correcciones de omisiones parciales o errores en las declaraciones, además de las omisiones totales. Si el contribuyente corrigió sus errores o completó sus obligaciones fiscales antes de que las autoridades iniciaran actos de comprobación, este criterio también podría aplicarse, exonerando de la imposición de multas.

Esta Sala estima que la relevancia de este criterio radica en que el cumplimiento espontáneo no depende de si la omisión es total o parcial, sino de cuándo y cómo se corrige. En este sentido, si un contribuyente corrige voluntariamente un error en su declaración, paga contribuciones omitidas de manera parcial o total, y lo hace antes de que la autoridad inicie una auditoría o cualquier acto de fiscalización, se considera cumplimiento espontáneo y, por lo tanto, no procede la imposición de multas.

De igual manera es aplicable por analogía la jurisprudencia 1a./J. 11/2012 (9a.), sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: **“OBLIGACIONES FISCALES. LA AUTODETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 6o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYE UN DERECHO, SINO UNA MODALIDAD PARA EL CUMPLIMIENTO DE AQUÉLLAS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE”**, la cual fue transcrita en el apartado de interpretación judicial y se tiene por reproducida en este apartado para evitar repeticiones innecesarias, establece que la autodeterminación de contribuciones, prevista en el artículo 6 del Código Fiscal de la

Federación, no es un derecho del contribuyente, sino simplemente una modalidad para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Es decir, los contribuyentes tienen la obligación de calcular y declarar el monto de sus impuestos, pero este proceso no los exime del control y supervisión por parte de la autoridad fiscal. El principio de buena fe permite a los contribuyentes determinar el importe de sus contribuciones y enterarlas sin intervención directa de la autoridad. Sin embargo, esta autodeterminación no implica que estén exentos de revisión y, en caso de errores u omisiones, la autoridad tiene facultades para comprobar y exigir el pago correcto.

Esta Sala estima la parte aplicable de la referida jurisprudencia al presente caso, es que se establece que la autodeterminación no es un derecho absoluto, sino un mecanismo de cumplimiento tributario que puede ser sujeto a revisión, que trata sobre el cumplimiento espontáneo de obligaciones fiscales:

- Si un contribuyente corrige voluntariamente un error en su declaración sin que haya intervención de la autoridad, se considera un cumplimiento espontáneo.
- El hecho de corregir un error o pagar una omisión, total o parcial, antes de una revisión fiscal, no debe dar lugar a sanciones, pues lo relevante es que el cumplimiento se haya dado antes de que la autoridad inicie sus facultades de comprobación.

Aplicando esta analogía, podemos sostener que, si un contribuyente se autodetermina incorrectamente y posteriormente corrige la omisión o error antes de una fiscalización, no debe ser sancionado, ya que este acto constituye un cumplimiento espontáneo dentro del marco de la autodeterminación prevista en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, toda vez que la resolución impugnada, se declaró nula; luego entonces, en atención al principio jurídico de que “lo accesorio debe seguir la suerte de lo principal”, esta Sala declara la nulidad de los recargos, y las multas, en forma lisa y llana.

Al respecto es aplicable la jurisprudencia II-J-43, sustentada por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal cuyo texto indica:

MULTAS FISCALES, DEBE DECLARARSE LA NULIDAD DEL PROVEÍDO EN QUE SE IMPONEN SI PREVIAMENTE SE HA NULIFICADO LA RESOLUCIÓN EN LA QUE SE DETERMINA EL CRÉDITO CUYA OMISIÓN DIO LUGAR A LA SANCIÓN.- Cuando se demuestre en el juicio de nulidad que ha sido definitivamente

anulada la resolución en la que se determina un crédito cuya omisión dio lugar a la sanción impuesta en el proveído impugnado, debe declararse la nulidad de éste, en razón de que al ser resoluciones conexas, al anularse la que sirve de fundamento a la que impone la sanción, ésta resultara violatoria del artículo 16 constitucional por indebida fundamentación y motivación.

Conclusión. En consecuencia, los agravios planteados son **fundados**, ya que, conforme a lo dispuesto en el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación y las circunstancias del caso, el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte del actor debe considerarse espontáneo. Esto se debe a que el pago se realizó dentro del plazo de vigencia de la línea de captura, sin que mediara actuación alguna de la autoridad fiscal antes de dicho pago. El actor efectuó el pago el mismo día en que surtió efectos la notificación de la preliquidación, lo cual, conforme a los criterios establecidos en la jurisprudencia 1a./J. 11/2012 (9a.) y el criterio III.3o.A.70 A, aplicado por analogía, demuestra que la corrección de la omisión fue realizada de forma autónoma y sin intervención de la autoridad. Por lo tanto, en virtud de que el actor actuó dentro del marco de su autodeterminación fiscal y no se produjo ningún acto fiscalizador previo, se concluye que no procede la imposición de sanción alguna.

En el mismo sentido se resolvió el juicio de nulidad 4628/24-06-04-8 mediante sentencias definitiva del 7 de marzo de 2025, controlada por esta Cuarta Sala Regional del Noreste, promovidos por *** ***** ***** ** *******

Intrascendencia del análisis de los demás agravios planteados. En este sentido, al resultar fundado el estudio de los agravios primero, quinto y sexto planteados en el escrito de demanda, resulta innecesario analizar los demás conceptos de impugnación formulados por la actora, ya que su estudio por separado en nada variaría el sentido de esta sentencia, porque de ser fundados no causarían mayor beneficio que el ya otorgado. Sobre el particular tiene aplicación la jurisprudencia sostenida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y el criterio sostenido por el Poder Judicial de la Federación en la siguiente tesis, cuyos rubros, texto y datos de localización indican:

AMPARO DIRECTO. EL ACTOR EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, CARECE DE INTERÉS JURÍDICO PARA IMPUGNAR EN ESTA VÍA, LA DECLARATORIA DE NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN RECLAMADA, AUN CUANDO EL TRIBUNAL FEDERAL

RESPONSABLE OMITIÓ EL ESTUDIO DE ALGUNAS CAUSAS DE ILEGALIDAD PLANTEADAS EN LA DEMANDA RESPECTIVA. Del contenido del segundo párrafo del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que con objeto de otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes y garantizar medios de defensa y procedimientos que resuelvan los conflictos sometidos a la jurisdicción del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el legislador ordinario estimó necesario, evitar la reposición de procedimientos y formas viciadas en resoluciones que son ilegales en cuanto al fondo y, en consecuencia, el retraso innecesario de asuntos que válidamente pueden resolverse, por lo que impuso al referido tribunal la obligación de analizar, en primer término, las causas de ilegalidad que puedan dar lugar a la nulidad lisa y llana. En tal sentido, el actor en el juicio contencioso administrativo carece de interés jurídico para impugnar a través del juicio de amparo la declaratoria de nulidad lisa y llana de la resolución reclamada, aun cuando el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa haya omitido el análisis de algunas causas de ilegalidad propuestas en la demanda respectiva, si de su análisis se advierte que el actor no obtendría un mayor beneficio que el otorgado con tal declaratoria, en razón de que ésta conlleva la insubsistencia plena de aquélla e impide que la autoridad competente emita un nuevo acto con idéntico sentido de afectación que el declarado nulo.²

SENTENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE DECLARA LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. HACE INNECESARIO EL ESTUDIO DE DIVERSAS CAUSALES DE ILEGALIDAD QUE PUDIERAN PRODUCIR EL MISMO EFECTO. De la interpretación del artículo 237, primero y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación vigente, se advierte que consigna el principio de congruencia tocante a que la responsable debe ocuparse de todos y cada uno de los puntos controvertidos; pero el principio sufre una excepción cuando en el caso se alegan diversas causales de ilegalidad del acto administrativo fiscal que ven al fondo de la cuestión planteada y no a vicios formales o de procedimiento, porque al declarar fundada una causal de nulidad que trajo como consecuencia la invalidez lisa y llana del acto combatido, resulta ocioso exigir el estudio de los demás conceptos de anulación que atañen al fondo del negocio, pues cualquiera que fuere su análisis, no variaría el sentido ni la consecuencia de la nulidad decretada, pues el análisis de los repetidos motivos de ilegalidad iría en contra de la práctica de la impartición de justicia que debe ser, en términos del artículo 17 constitucional, pronta, completa e imparcial. Por otra parte, el decretar la nulidad lisa y llana del acto fiscal combatido no produce un estado de indefensión, pues en el caso de que la demandada interponga recurso de revisión fiscal, aunque la responsable sólo haya examinando una causal de ilegalidad por considerarla fundada y suficiente, una vez interpuesta la revisión fiscal o medio de impugnación que pueda hacer valer la autoridad demandada, el Tribunal Colegiado de Circuito a quien corresponda conocer del mismo, de estimar fundados los agravios opuestos y pronunciarse en el sentido de revocar la resolución de la Sala, lógica y jurídicamente tendría que ordenar a ésta que llevara a cabo el análisis de los conceptos de anulación cuyo estudio omitió. Además, el orden lógico del análisis de los conceptos de nulidad estriba en que, primero, deberán analizarse los motivos de ilegalidad que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución y si alguna resultó fundada, es suficiente para declarar la nulidad aludida, sin que sea necesario estudiar los siguientes motivos de invalidez, pues por su naturaleza, en términos del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, produce la nulidad citada y excluye el estudio de las restantes.³

Sentido. Nulidad lisa y llana. Por lo anteriormente expuesto y fundado, con base en el artículo 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, resulta legalmente procedente declarar la **nulidad lisa y llana** de la resolución impugnada en este juicio, precisada en el resultando primero del presente fallo, en virtud de los razonamientos expuestos en el inciso **único** del Considerando Segundo de esta resolución.

² No. Registro: 181.800, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa, Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XIX, Abril de 2004, Tesis: 2a./J. 33/2004, Página: 425.

³ Novena Época, Registro 196920, Instancia Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, VII, Febrero de 1998, Materia Administrativa, Tesis VIII.2o.27 A Página 547.

TERCERO. Devolución de pago indebido. Por último, en atención a la devolución del pago de lo indebido, enterado por el demandante *** ***** ***** ***** ** ***** por la cantidad total de \$1'077,015.00.

Al respecto, esta Sala considera procedente reconocer el derecho subjetivo de la parte actora a la devolución del pago de lo indebido, ya que en la presente instancia el actor acreditó los extremos de su acción y se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada; además, a **folios 147 y 148 de autos**, exhibió el formulario múltiple de pago mediante línea de captura **** * ***, así como el comprobante de pago ante la Institución Bancaria denominada Banco Santander, S.A. el 10 de septiembre de 2024, en cantidad de \$1'077,015.00, con número de operación 46144107; por tal motivo, se reconoce el derecho subjetivo de la parte actora y se condena a la autoridad a la devolución del pago de lo indebido en la cantidad expresamente señalada en dicho formulario en comentario, la cual deberá ser cubierta con la actualización y pago de intereses correspondientes de conformidad con los artículos 17, 21 y 22-A del Código Fiscal de la Federación, en un plazo no mayor a cuatro meses, contado a partir de que el presente fallo quede firme.

Por lo expuesto y fundado, con apoyo además en los artículos 49, 50, 51, fracción IV, y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Sala concluye este asunto con base en los siguientes:

PUNTOS RESOLUTIVOS

Primero. Ha procedido el juicio contencioso administrativo.

Segundo. La parte actora **probó** los extremos su pretensión, en consecuencia;

Tercero. Por las razones expuestas en el Considerando Segundo de esta sentencia, se declara la **nulidad lisa y llana** de la resolución descrita en el resultando

primero de este fallo, en virtud de los razonamientos expuestos en el inciso Único, del Considerando Segundo de esta resolución.

Cuarto. Se reconoce el derecho subjetivo de la parte actora a obtener la devolución del pago que efectuó indebidamente a la autoridad demandada; asimismo, **se condena a la autoridad demandada que en el plazo que no exceda de cuatro meses** contado a partir de que esta sentencia haya quedado firme, ponga a disposición de la parte actora el importe total que hubiese cubierto el demandante, con sus respectivas actualizaciones e intereses, en virtud de los razonamientos expuestos en el Considerando Tercero de esta sentencia.

Quinto. Notifíquese por boletín jurisdiccional a las partes de conformidad con el artículo 65 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Así lo resolvieron y firman las integrantes de la Cuarta Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Administrativa: la **Magistrada María de los Ángeles Jasso Cisneros**, adscrita a la Primera Ponencia de esta Sala, mediante el Acuerdo G/JGA/7/2024 emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión ordinaria de primero de febrero de dos mil veinticuatro y publicado en el Diario Oficial de la Federación el nueve de febrero siguiente; la **Magistrada Diana Tecontero Juárez**, adscrita a la Segunda Ponencia de esta Sala, mediante el Acuerdo G/JGA/7/2024 emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión ordinaria de primero de febrero de dos mil veinticuatro y publicado en el Diario Oficial de la Federación el nueve de febrero siguiente y la **Magistrada Sara Rocha Mata**, adscrita a la Tercera Ponencia de esta Sala, tramitado en la vía ordinaria tradicional; actuando como secretario de acuerdos el **Lic. Roberto Carlos Monjaráz Camacho**, quien da fe.

Mag. María de los Ángeles Jasso Cisneros
Primera Ponencia de esta Sala

Mag. Diana Tecontero Juárez
Segunda Ponencia de esta Sala

Mag. Sara Rocha Mata
Tercera Ponencia y
Presidenta de esta Sala

Lic. Roberto Carlos Monjaráz Camacho
Secretario de acuerdos adscrito a la
Primera Ponencia de esta Sala
MAJC/RCMC

“El ocho de octubre de dos mil veinticinco, el licenciado Roberto Carlos Monjaráz Camacho, Secretario de Acuerdos con adscripción en la Cuarta Sala Regional en Nuevo León, hago

constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto, y 120 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 nombres de personas físicas, y morales. Conste.”