



**TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA
ADMINISTRATIVA**

PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA

EXPEDIENTE: 470/24-12-01-9-OT



ACTORA: *****

**AUTORIDADES DEMANDADAS: PROCURADOR
FISCAL DE LA SECRETARÍA DE PLANEACIÓN Y
FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE
PUEBLA Y JEFE DEL SERVICIO DE
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**MAGISTRADO PONENTE: LIC. HÉCTOR
ALEJANDRO CRUZ GONZÁLEZ**

**SECRETARIA DE ACUERDOS: LIC. LETICIA
CORDERO RODRÍGUEZ**

**San Andrés Cholula, Puebla, a uno de
septiembre de dos mil veinticinco**

V I S T O S para resolver los autos del juicio
contencioso administrativo citado al rubro, con
fundamento en el artículo 49 de la Ley Federal de
Procedimiento Contencioso Administrativo y;

R E S U L T A N D O:

1º. PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA. A
través de los escritos y anexos presentados ante la
Oficialía de Partes Común de las entonces Salas
Regionales de Oriente (actualmente Salas Regionales
en Puebla) el dieciséis y diecinueve de febrero de dos
mil veinticuatro, compareció el C. *********
*********, **en representación legal de**

*********, a demandar la nulidad de: a) la resolución

contenida en el oficio número SPF-PF-DAFL-(64)-2803/2023 de treinta de noviembre de dos mil veintitrés, emitida por el Procurador Fiscal de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, por medio de la cual se resuelve el recurso de revocación RAF-68/2023, en el sentido de confirmar la diversa contenida en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, emitida por la Directora de Fiscalización, adscrita a la Secretaría en mención, que determina un crédito fiscal por los ejercicios comprendidos del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil dieciocho y del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil diecinueve, por el importe de \$13,969,153.06, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, retenciones de impuesto sobre la renta, actualizaciones, recargos y multas y ordena un reparto de utilidades a pagar por los citados ejercicios fiscales, por las cantidades de \$350,544.40 y \$351,404.21 y, b) la resolución con número de oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, descrita con antelación.

2º. RADICACIÓN Y ADMISIÓN DE LA DEMANDA. Mediante auto de veinte de febrero de dos mil veinticuatro, se tuvo por admitida a trámite la demanda en la vía ordinaria, así como el escrito en alcance a la demanda inicial, sólo respecto de la resolución descrita en el inciso a), del resultando que antecede y por ofrecidas las pruebas, con relación a la prueba pericial en grafoscopía, se requirió a la parte

actora para que exhibiera los originales de los documentos cuestionados y respecto a los expedientes administrativos abierto con motivo de la resolución impugnada y la recurrida, se requirió su remisión a la enjuiciada, ordenándose correr traslado a las autoridades demandadas para que formularan la contestación correspondiente en términos de ley.

Además, se ordenó emplazar a *****
***** en su carácter de representante de la mayoría de los trabajadores, para que contestara la demanda dentro del plazo legal.

3°. SE CUMPLIMENTA REQUERIMIENTO.

En auto de trece de marzo de dos mil veinticuatro, se dio cuenta con el escrito presentado ante esta Sala el once del citado mes, por el cual, la parte actora exhibió los documentos originales requeridos, por lo tanto, se tuvo por admitida la prueba pericial en materia de grafoscopia y se requirió a las enjuiciadas para que al producir su contestación designaran perito de su parte y, en su caso, ampliaran el cuestionario respectivo.

4°. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Mediante oficios números SPF-PF-DAFL/918/2024 y 600-45-00-07-00-2024-04307, presentados en esta Sala el veintidós de abril de dos mil veinticuatro, el Procurador Fiscal de la Secretaría de Planeación y

Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla y el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1" del Servicio de Administración Tributaria, produjeron la contestación a la demanda, a las que recayó el auto de veinte de mayo posterior, donde se ordenó correr traslado a la parte actora para que formulara la ampliación a su demanda y se requirió a las partes para que dentro del plazo legal presentaran a sus peritos a fin de que aceptaran su cargo y protestaran su legal desempeño.

5°. SE FORMULA REQUERIMIENTO EN RELACIÓN AL TERCERO INTERESADO. En auto de diecisiete de mayo de dos mil veinticuatro, se hizo constar que el tercero interesado no se apersonó en el presente juicio, por lo cual, se requirió al Director de Información Sindical de la Coordinación General de Registro de Asociaciones del Centro Federal de Conciliación y Registro Laboral, para que informara si existía registrado algún sindicato de trabajadores de la actora.

6°. SE TIENEN POR ACEPTADOS A LOS PERITOS EN GRAFOSCOPIA DESIGNADOS POR LAS PARTES. Con fecha diez de junio de dos mil veinticuatro, se dio cuenta con las actas de cuatro y siete de junio del año en cita, a través de las cuales se hizo constar la comparecencia de los peritos en grafoscopia designados por las partes, a quienes se tuvo por aceptados para desahogar dicha prueba, además, se requirió a la Directora de Fiscalización dependiente de la Coordinación General de Estudios

Normativos y Análisis Sistémico Fiscal de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla para que compareciera a estampar las firmas que tendrían el carácter de indubitables.

7°. SE RINDE INFORME. Por oficio número CFCRL/CGAJ-82.2.1/0202/2024, recibido en la Oficialía de Partes Común de las entonces Salas Regionales de Oriente el siete de junio de dos mil veinticuatro, la Jefa de Departamento de Apoyo Técnico de la Subdirección de lo Contencioso "A" de la Coordinación General de Asuntos Jurídicos del Centro Federal de Conciliación y Registro Laboral, informó que no se encontró registro de alguna organización sindical relacionada con la parte actora; por lo cual, se requirió a la enjuiciante para que señalara el nombre y domicilio de la persona que fuera legítimo representante de los trabajadores, con el apercibimiento que de no cumplir con lo requerido se decretaría el sobreseimiento del presente juicio.

8°. AMPLIACIÓN DE LA DEMANDA. Mediante escrito presentado ante esta Sala el catorce de junio de dos mil veinticuatro, la actora produjo la ampliación a su demanda, la cual, se tuvo por admitida en auto de veintiuno del citado mes, donde se ordenó correr traslado a las enjuiciadas para que formularan la contestación correspondiente en términos de ley.

9°. SE DA CUENTA CON EL ESCRITO DE CUMPLIMIENTO AL REQUERIMIENTO. Con fecha ocho de julio de dos mil veinticuatro, se dio cuenta con el escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las entonces Salas Regionales de Oriente el veinticuatro de junio pasado, donde se requirió a la parte actora para que exhibiera copia certificada de las actas de asamblea de los trabajadores.

10°. SE OTORGA EL TÉRMINO LEGAL A LOS PERITOS PARA RENDIR Y RATIFICAR SU DICTAMEN. En auto de nueve de julio de dos mil veinticuatro, se dio cuenta con el acta de veintiséis de junio de dos mil veinticuatro donde se tuvieron por estampadas las firmas indubitables, por lo cual, se otorgó a los peritos de las partes en grafoscopia para que rindieran y ratificaran sus dictámenes.

11°. CONTESTACIÓN A LA AMPLIACIÓN DE DEMANDA. A través de los oficios números SPF-PF-DAFL/1668/2024 y 600-45-00-06-00-2024-08099, ingresados en esta Sala el diecisiete de julio y el dos de agosto de dos mil veinticuatro, las enjuiciadas produjeron la contestación a la ampliación de demanda, las cuales se acordaron en proveído de doce de agosto de igual año.

12°. SE CUMPLIMENTA REQUERIMIENTO. A través del escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las entonces Salas Regionales de Oriente el seis de agosto de dos mil veinticuatro, la actora exhibió copia certificada de las actas de

asamblea de trabajadores, por lo cual, en auto de catorce inmediato posterior se tuvo por cumplido el requerimiento y al verificarse la representación del tercero interesado y que éste no había comparecido al presente juicio, se tuvo por precluido su derecho para tal efecto.

13°. SE TIENEN POR RENDIDOS LOS DICTAMENES PERICIALES EN GRAFOSCOPIÍA. Por auto de diez de septiembre de dos mil veinticuatro, se tuvieron por rendidos y ratificados los dictámenes de los peritos en grafoscopia designados por las partes, los cuales se mandaron agregar a los presentes autos para tomarse en consideración en el momento procesal oportuno, y al advertirse que los dictámenes eran discrepantes, se designó perita tercera en grafoscopia a quien se le requirió para que protestara su cargo.

14°. SE OTORGA PLAZO A LA PERITA TERCERA EN GRAFOSCOPIÍA PARA RENDIR SU DICTAMEN. En auto de tres de octubre de dos mil veinticuatro, previa protesta del cargo, se otorgó el plazo legal a la perita tercera en grafoscopia para que rindiera el dictamen correspondiente.

15°. SE TIENE POR RENDIDO EL DICTAMEN DE LA PERITA TERCERA EN GRAFOSCOPIÍA. Con fecha cinco de noviembre de dos mil veinticuatro, se tuvo por emitido y ratificado el

dictamen pericial rendido por la perita tercera en grafoscopía, el cual se mandó agregar a los presentes autos para ser tomado en consideración en el momento procesal oportuno.

16°. SE CITA A LAS PARTES PARA FORMULAR ALEGATOS. Con fecha veinticinco de marzo de dos mil veinticinco, al no haber cuestión pendiente que desahogar, se otorgó a las partes el plazo legal para formular alegatos, derecho que sí ejercieron las autoridades demandadas.

17°. CIERRE DE INSTRUCCIÓN. Toda vez que transcurrió el plazo legal para formular alegatos y al haber quedado cerrada la instrucción del juicio en que se actúa, se da cuenta con el expediente para dictar la sentencia que en derecho corresponda, y

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

PRIMERO. COMPETENCIA DE LA PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA. Esta Primera Sala Regional en Puebla del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es competente en términos de lo dispuesto por los artículos 3, 28, fracción I, 29, 30, 31, segundo párrafo y 34, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 48, fracción XII y 49, fracción XII, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en vigor.

SEGUNDO. EXISTENCIA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. La existencia de la resolución impugnada se encuentra acreditada en autos, en términos de los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa federal según lo dispuesto en el artículo 1 de la ley en mención, toda vez que la parte actora la acompañó a su demanda y por el reconocimiento expreso de dicha resolución efectuado por las enjuiciadas al contestar la demanda.

TERCERO. ANÁLISIS DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN PRIMERO, SEXTO, SÉPTIMO, DÉCIMO SÉPTIMO –PARTE CONDUCENTE–, VIGÉSIMO Y VIGÉSIMO NOVENO –PARTE CONDUCENTE– DEL ESCRITO DE DEMANDA. Los conceptos de impugnación de referencia se estudian de manera conjunta al encontrarse relacionados, donde la parte actora argumenta de manera medular que resulta ilegal la resolución recaída al recurso de revocación RAF-68/2023, al confirmar la resolución determinante del crédito fiscal, pues esta última resulta violatoria del artículo 16 constitucional al encontrarse indebidamente fundada y motivada en cuanto a la competencia del funcionario emisor.

Continúa argumentando que la resolución determinante del crédito fiscal proviene de actos viciados de origen, como lo es el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno, relativo a la orden de visita domiciliaria, al ser omisa la autoridad en fundar su competencia material, violándose los artículos 14 y 16 constitucionales y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, pues si bien se citan diversos preceptos legales, no se administran con la cita del párrafo sexto, fracción I, inciso a), de la cláusula novena del Convenio de Colaboración Administrativa en materia fiscal federal celebrado con el gobierno del Estado de Puebla, que le otorga competencia a la autoridad para iniciar sus facultades y pueda determinar el crédito fiscal y sus accesorios, pues la cita del primer párrafo de la cláusula novena no colma la garantía de legalidad y seguridad jurídica.

Agrega que resulta ilegal la orden de visita domiciliaria, así como la resolución liquidatoria del crédito fiscal, ya que la demandada omitió fundar su competencia por razón de territorio, al dejar de citar los artículos 5 y 31 constitucionales y 4 de la Ley Orgánica Municipal del Estado de Puebla, que establecen la circunscripción territorial de la entidad y la forma en que se divide.

Indica que la cláusula tercera del aludido convenio no contempla la competencia territorial de las diversas autoridades fiscales locales que componen la hacienda pública estatal, pues el clausulado del

convenio sólo especifica que las facultades coordinadas por virtud del convenio se podrán ejercer únicamente respecto de los contribuyentes que tengan su domicilio fiscal dentro de los límites territoriales del Estado de Puebla.

Añade que los artículos 5 y 6, primer párrafo, fracción I, del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas, así como los ordenamientos citados, no identifican cuál es la circunscripción territorial del Estado de Puebla, ni los municipios que lo integran, por lo cual se contravienen los artículos 16 constitucional y 38, fracciones IV y V, del Código Fiscal de la Federación.

Expone que era necesario que la autoridad fiscalizadora también citara el artículo del reglamento aludido que la facultaba para ordenar visitas domiciliarias y liquidar contribuciones omitidas y sus accesorios, al ser insuficientes los preceptos citados, ya que las fracciones invocadas sólo autorizan para ejercer las atribuciones derivadas del convenio de colaboración administrativa, el cual no estableció atribuciones o facultad alguna para ordenar visitas domiciliarias y liquidar contribuciones omitidas y sus accesorios.

La actora señala que se debe declarar la nulidad de la resolución determinante del crédito

fiscal, al violarse la garantía de fundamentación consagrada en los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, ya que se apoya en el artículo 42, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, sin precisar con exactitud la fracción aplicable.

Añade que se debe declarar la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal, al provenir de un acto viciado que es violatorio de los artículos 1, 14 y 16 constitucionales, en relación con el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la autoridad no citó en la orden de visita domiciliaria ni en el acta de inicio de catorce de diciembre de dos mil veintiuno, el artículo 63 del código citado, lo cual es ilegal al sustentar la resolución en información a la que tuvo acceso derivado del ejercicio de sus facultades de comprobación y que obra en sus bases de datos, y la que solicitó a otras autoridades.

Refiere que lo anterior se refuerza con el criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. PROCEDE EN SU CONTRA EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, POR SER UN ACTO QUE AFECTA EN FORMA DIRECTA E INMEDIATA DERECHOS SUSTANTIVOS DEL GOBERNADO CONSAGRADOS EN LA CONSTITUCIÓN FEDERAL", donde se establece que de la interpretación sistémica de los artículos 42, fracciones III y V, 43, 44, 45, 46, 46-A, 47 y 63 del Código Fiscal de la Federación, deriva la facultad de la

autoridad fiscal para comprobar el cumplimiento de obligaciones fiscales a través de la visita domiciliaria.

Agrega que la orden de visita domiciliaria carece de una debida fundamentación y motivación, al contravenir lo señalado en el artículo 53-C, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al llevar a cabo el ejercicio de sus facultades de revisión respecto de dos ejercicios diferentes de manera simultánea, contraviniendo lo establecido en la fracción IV, del artículo 38 del código citado, y en el supuesto sin conceder que la autoridad goce de tales atribuciones, es omisa en señalar el dispositivo legal que la faculta a realizar una revisión de escritorio [sic] cuyo periodo corresponda a dos ejercicios fiscales.

Las enjuiciadas al refutar los presentes agravios sostuvieron la validez y legalidad de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida.

RESOLUCIÓN DE LA PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA. Los conceptos de impugnación que se analizan resultan **infundados**.

Antes de realizar el pronunciamiento correspondiente, es preciso destacar que el artículo 1º, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece el

principio de litis abierta que rige en el juicio contencioso administrativo, conforme al cual, cuando se impugna una resolución recaída a un recurso administrativo, la parte interesada puede formular conceptos de anulación para controvertir no solo dicha resolución, sino también la que constituyó la materia del recurso en la parte que continúa afectándola, esto es, que sus argumentos pueden estar dirigidos a la resolución con la que culminó el medio de impugnación, o bien, pueden formularse nuevos argumentos que se refieran a la resolución recurrida.

Por tanto, todos esos motivos de anulación ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa de origen, constituyen conceptos de anulación propios de la demanda de nulidad, ya que a través de ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico de la parte actora y, en consecuencia, esta Sala está obligada a estudiarlos.

Ahora bien, cabe destacar que acorde a las garantías de legalidad y seguridad jurídica que establece el artículo 16 de nuestra Carta Magna, los actos de molestia requieren, para ser legales, entre otros requisitos, que sean emitidos por autoridad competente, cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter en que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo,

acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga.

En apoyo a lo anterior resulta aplicable la tesis jurisprudencial número P./J. 10/94, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, visible en el tomo 77, correspondiente al mes de mayo de mil novecientos noventa y cuatro, del tenor siguiente:

"COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.- Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir

el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria."

Asimismo, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha determinado que para estimar colmada la garantía de debida fundamentación establecida en el artículo 16 constitucional, por lo que hace a la competencia de las autoridades administrativas para emitir actos de molestia, es necesario que la referida autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de "materia", "grado" y "territorio", con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida.

Por ello, en caso de que incluyan diversos supuestos, debe citarse el apartado, fracción, inciso o subinciso y tratándose de normas complejas, es necesaria la transcripción de la parte que le otorgue facultades para actuar, a fin de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente al acto de molestia, ya que no es permisible ninguna clase de ambigüedad.

El criterio de la Segunda Sala del Más Alto Tribunal de la Nación al que se ha hecho referencia, se encuentra contenido en la jurisprudencia 2a./J. 57/2001, publicada en el Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta correspondiente a noviembre de dos mil uno, página treinta y uno, que a la letra dice:

[J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XIV, Noviembre de 2001; Pág. 31

"COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO.- De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 77, mayo de 1994, página 12, de rubro: "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.", así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se desprende que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa, ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, resulta inconcuso que para estimar satisfecha la garantía de la debida fundamentación, que establece dicho precepto constitucional, por lo que hace a la competencia de la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia es necesario que en el documento que se contenga se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle, el apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación; pues de no ser así, se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del

ámbito competencial respectivo por razón de materia, grado y territorio y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho. Esto es así, porque no es permisible abrigar en la garantía individual en cuestión ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consiste, esencialmente, en una exacta individualización del acto de autoridad, de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado en relación con las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.”

Ahora bien, del análisis realizado a la resolución contenida en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, la cual corre agregada a fojas 153-241 de autos y se valora de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que la autoridad fiscalizadora para liquidar el crédito fiscal en cantidad total de \$13,969,153.06 y se ordena un reparto de utilidades a pagar por las cantidades de \$350,544.40 y \$351,404.21, lo hizo al amparo de la orden de visita domiciliaria RIM2100017/21, contenida en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-“SPEA”9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno.

En ese sentido, la orden de visita domiciliaria número RIM2100017/21, contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-“SPEA”9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno (fojas 275-276 de autos), revela que la Directora de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, fundó su competencia —entre otros—, en los artículos 13, primer párrafo, fracción IV, inciso a), numeral 3 y antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal

del Estado de Puebla, 5, primer párrafo, fracción II, inciso a), numeral 3, 6, primer párrafo, fracción I, 9, 32, primer párrafo, fracción IV, del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla.

Por otro lado, al tenor de la resolución con número de oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, determinante del crédito fiscal, se advierte que la Directora de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, citó como fundamento de su competencia, entre otros, los artículos 13, primer párrafo, fracción IV, inciso a), numeral 3 y antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal del Estado de Puebla, 5, primer párrafo, fracción II, inciso a), numeral 3, 6, primer párrafo, fracción I, 9 y 32, fracción XVII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla.

Los preceptos legales y reglamentarios anteriormente señalados disponen lo siguiente:

Código Fiscal del Estado de Puebla

Artículo 13. Las Autoridades Fiscales del Estado son:
[...]

IV.- La persona Titular de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Planeación y Finanzas y los siguientes servidores públicos de su adscripción:

a) La persona Titular de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal;
[...]

3. La persona Titular de la Dirección de Fiscalización:
[...]

El ejercicio de las facultades que establece este Código, serán exclusivas de las autoridades señaladas en el presente artículo, respecto de las personas físicas y morales que perciban ingresos, realicen erogaciones, actos, actividades o tengan su domicilio fiscal dentro del territorio de la Entidad y que se ubiquen en las hipótesis de causación de las contribuciones cuya administración corresponda al Estado, de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables.

Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla

ARTÍCULO 5. Para el estudio, planeación, programación y despacho de los asuntos de su competencia y ejercicio de sus atribuciones, la Secretaría y su Titular se auxiliarán y contarán con la siguiente estructura orgánica y unidades administrativas:
[...]

II. Subsecretaría de Ingresos

a) Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal
[...]

3. Dirección de Fiscalización
[...]

ARTÍCULO 6. Para la mejor atención y desahogo de los asuntos a su cargo y el debido cumplimiento de los principios que rigen el servicio público, la Persona Titular de la Secretaría, quienes estén a cargo de las unidades administrativas de la misma y de sus órganos desconcentrados, así como quienes estén adscritas a dichas unidades y órganos, deberán observar las siguientes directrices:

I. Ejercer sus atribuciones dentro del territorio del Estado de Puebla, observando los derechos fundamentales, con sujeción a las leyes, reglamentos, decretos, acuerdos, convenios y sus anexos, órdenes y circulares de carácter general, así como las demás disposiciones legales y administrativas que incidan en la competencia de la Secretaría;

[...]

ARTÍCULO 9. Las personas titulares de las unidades administrativas de la Secretaría serán auxiliadas por el personal directivo, técnico y administrativo que se requiera para el ejercicio de sus atribuciones, de acuerdo con la estructura orgánica aprobada, los manuales de organización, los nombramientos respectivos y la disponibilidad presupuestaria que se autorice conforme a las normas respectivas.

ARTÍCULO 32. La persona al frente de la Dirección de Fiscalización dependerá directamente de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal, será auxiliada por las Subdirecciones de Revisiones Federales, de Métodos de Presencia Fiscal, de Revisiones Estatales, de Programación, Evaluación y Análisis, y de Asuntos Jurídicos, así como por el personal que lleve a cabo funciones de visita, notificación y demás Personas en el Servicio Público que se requieran para el ejercicio de sus funciones y que se autoricen conforme a las normas respectivas y tendrá, además de las atribuciones previstas en el artículo 13 de este Reglamento, las siguientes:
[...]

IV. Ordenar y practicar, de conformidad con las disposiciones fiscales estatales, federales y demás aplicables, así como con los convenios y sus anexos suscritos con la Federación, las visitas domiciliarias y demás actos de fiscalización y de comprobación en materia de contribuciones estatales e impuestos federales coordinados;
[...]

XVII. Determinar o, en su caso, proponer a la Persona Titular de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal, los créditos fiscales, precisar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida, así como imponer las sanciones fiscales, determinar la actualización, recargos y demás accesorios que correspondan, respecto de los impuestos estatales o federales coordinados, a cargo de los contribuyentes obligados y responsables solidarios, imponer sanciones por el incumplimiento a las disposiciones fiscales federales y estatales, así como determinar su actualización, de conformidad con los ordenamientos vigentes y los convenios y sus anexos suscritos con la Federación;
[...]

Bajo esa guisa, es de concluirse al realizar un análisis armónico de las disposiciones citadas, que la autoridad emisora de la orden de visita domiciliaria número RIM2100017/21, contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno; así como de la resolución liquidatoria de contribuciones con número de oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, tiene total facultad para emitirlos.

Ello, pues de las disposiciones anteriormente transcritas se advierte la existencia jurídica de la Dirección de Fiscalización, que además se constituye como una autoridad fiscal del Estado, en términos de lo establecido por el artículo 13, fracción IV, inciso a), numeral 3, del Código Fiscal del Estado de Puebla y 5, primer párrafo, fracción II, inciso a), numeral 3, del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla.

Por otra parte, el artículo 32, fracciones IV y XVII, del reglamento aludido, faculta al Titular de la Dirección de Fiscalización para ordenar y practicar, de conformidad con las disposiciones fiscales estatales, federales y demás aplicables, así como con los convenios y sus anexos suscritos con la Federación, las visitas domiciliarias y demás actos de fiscalización y de comprobación en materia de contribuciones estatales e impuestos federales coordinados; así como para determinar los créditos fiscales, precisar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida,

imponer las sanciones fiscales que correspondan, respecto de los impuestos estatales, federales coordinados y demás accesorios, a cargo de los contribuyentes obligados y responsables solidarios, así como para imponer sanciones por el incumplimiento a las disposiciones fiscales federales y estatales, de conformidad con los ordenamientos vigentes y los convenios y sus anexos suscritos con la Federación.

Por otro lado, el artículo 6, fracción I, del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, establece que la persona Titular de la Secretaría, quienes estén a cargo de las unidades administrativas de la misma y de sus órganos desconcentrados, así como quienes estén adscritas a dichas unidades y órganos, ejercerán sus atribuciones dentro del territorio del Estado de Puebla.

A mayor abundamiento, la autoridad fiscalizadora tanto en la orden de visita domiciliaria, como en la resolución determinante del crédito fiscal, citó el artículo 13, fracción IV, inciso a), numeral 3, del Código Fiscal del Estado de Puebla, el cual prevé que el Director de Fiscalización es una autoridad fiscal, cuyo ámbito competencial se circunscribe al territorio que conforma el Estado de Puebla, por tratarse de una autoridad estatal que realiza funciones de coordinación respecto de contribuciones federales, siendo que la

parte actora al momento de iniciarse la visita domiciliaria tenía su domicilio fiscal en ***** *
 ***** ***** ***** ***** *****
 ***** ***** ***** ***** según se advierte del dato que consta en la orden de visita domiciliaria, posteriormente, en la ***** * * ***** *****
 ***** * ***** ***** ***** *****
 tal como se aprecia de la resolución recurrida; por ende, la enjuiciada actuó dentro de la circunscripción territorial conferida en el invocado precepto.

De esta suerte, si la autoridad fiscalizadora al emitir la orden de visita domiciliaria y la resolución liquidatoria de contribuciones, se sustentó en los invocados preceptos que justifican su competencia por materia y por territorio; es indiscutible que constituyen mandamientos emitidos por autoridad competente, además se observó la garantía formal y material de fundamentación y motivación al invocar con precisión los preceptos y fracciones que contemplan las facultades expresas para emitir actos de esa naturaleza dentro de su circunscripción territorial, según lo exigen los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Por lo tanto, resulta infundado lo esgrimido por la actora, en torno a que los preceptos en que se funda la orden de visita domiciliaria debieron administrarse con el párrafo sexto, fracción I, inciso a), del Convenio de Colaboración Administrativa en

Materia Fiscal Federal celebrado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Puebla.

Lo anterior, porque en la orden de visita domiciliaria la autoridad fiscalizadora señaló las cláusulas segunda, párrafo primero, fracciones I y II, tercera, cuarta, párrafos primero, segundo y cuarto, octava, párrafo primero, fracción I, incisos b) y d), novena, párrafo primero y décima, párrafo primero, fracción II, del aludido convenio, que establecen:

Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal celebrado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Puebla

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

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

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

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

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

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

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

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

[...]

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

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

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

[...]

b). Comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y determinar los impuestos de que se trate, su actualización y accesorios a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás

obligados, con motivo del ejercicio de sus facultades, incluso por medios electrónicos.
[...]

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

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

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

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

Como se ve, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Puebla convinieron coordinarse, para ejercer —entre otras— las atribuciones que contempla la fracción I, incisos b) y d) de la cláusula octava, el primer párrafo de la

cláusula novena y las fracciones I y II, de la cláusula décima del convenio en análisis, de las cuales se desprenden las atribuciones de las autoridades fiscales —como el titular de la Dirección de Fiscalización— para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, responsables solidarios y terceros relacionados con ellos, para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y determinar los impuestos de que se trate, su actualización y accesorios a su cargo, con motivo del ejercicio de sus facultades; asimismo, en ejercicio de tales facultades tendrá las atribuciones relativas a la verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, incluyendo las de ordenar y practicar visitas e inspecciones en el domicilio fiscal o establecimiento de los contribuyentes, de los responsables solidarios y de los terceros relacionados con ellos; así como para ejercer las facultades de comprobación en los términos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, en materia de impuesto al valor agregado, impuesto sobre la renta e impuesto especial sobre producción y servicios.

Por lo tanto, no era necesaria la cita del párrafo sexto, fracción I, inciso a), del Convenio de Colaboración Administrativa invocado¹, que establece

¹ **NOVENA.-** [...]

[...]

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

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

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

la atribución de la entidad para determinar los impuestos omitidos, su actualización, así como los accesorios a cargo de los contribuyentes fiscalizados por la propia entidad, responsables solidarios y demás obligados, con base en hechos que conozca con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, conforme a las disposiciones jurídicas federales aplicables; puesto que tales atribuciones no fueron ejercidas por la autoridad fiscalizadora al emitir la orden de visita domiciliaria.

Máxime que tal como se precisó en párrafos anteriores, el análisis armónico de las disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, transcritas con antelación, permite determinar que la autoridad fiscalizadora sí demuestra su competencia material y territorial para emitir la orden de visita domiciliaria RIM2100017/21, contenida en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno.

Ello, pues respecto a la cita de las cláusulas del Convenio de Colaboración Administrativa aludido, cabe señalar que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sustentado diversas jurisprudencias en el sentido que, para determinar si

[...]

una autoridad local —como la Directora de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla— está facultada o no, para ejercer las atribuciones derivadas de un Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, se debe atender al marco normativo integral y reglamentario de la entidad federativa en cuestión, en este caso, del Estado de Puebla, pues ese tipo de convenios no prevén la competencia por grado, materia o territorio de los entes administrativos ahí señalados, tal como se corrobora con la transcripción de las siguientes jurisprudencias:

Registro digital: 2005545
 Instancia: Segunda Sala
 Décima Época
 Materias(s): Constitucional, Administrativa
 Tesis: 2a./J. 165/2013 (10a.)
 Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 3, Febrero de 2014, Tomo II, página 1051
 Tipo: Jurisprudencia

“CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL. PARA DETERMINAR SI UNA AUTORIDAD LOCAL ESTÁ FACULTADA PARA EJERCER LAS ATRIBUCIONES DERIVADAS DE AQUÉL, DEBE ATENDERSE AL MARCO NORMATIVO INTEGRAL EN LA ENTIDAD FEDERATIVA, INCLUSIVE A LAS DISPOSICIONES REGLAMENTARIAS EMITIDAS POR EL EJECUTIVO LOCAL. De la cláusula cuarta de ese tipo de convenios celebrados con diversas entidades federativas, que en lo conducente prevé que las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que conforme al propio convenio se delegan al Estado, serán ejercidas por el gobernador de la entidad o por las autoridades que, conforme a las disposiciones legales locales, estén facultadas para administrar contribuciones federales, deriva que las facultades que la Federación confiere al Estado pueden ejercerlas tanto el gobernador como las autoridades que, acorde con las disposiciones locales, estén facultadas para administrar contribuciones federales. Lo anterior implica que el ejercicio de las facultades por parte de las autoridades locales dependerá de que el Estado, en su legislación, prevea

atribuciones para administrar contribuciones federales, entendiendo dentro de ese concepto su recaudación y fiscalización, para lo cual, debe recurrirse a esa normativa bajo el parámetro de que esas facultades deben referirse a las expresamente señaladas en los convenios y ser acordes con el marco de coordinación fiscal del que derivan, entendiendo como disposiciones jurídicas locales no sólo los ordenamientos en sentido formal y material, sino también a las emanadas de la potestad reglamentaria de la que se encuentra investido el titular del Ejecutivo Local en cuanto constituyen fuente de derecho y desarrollan la voluntad del legislador ordinario.”

Contradicción de tesis 315/2013. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Tercero en Materia Administrativa del Segundo Circuito, y Segundo y Tercero, ambos en Materia Administrativa del Sexto Circuito. 23 de octubre de 2013. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Registro digital: 2002475
Instancia: Segunda Sala
Décima Época
Materias(s): Constitucional, Administrativa
Tesis: 2a./J. 163/2012 (10a.)
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XVI, Enero de 2013, Tomo 2, página 892
Tipo: Jurisprudencia

“COMPETENCIA TERRITORIAL DEL DIRECTOR DE AUDITORÍA Y REVISIÓN FISCAL DEL GOBIERNO DE MICHOACÁN, AL EMITIR ÓRDENES DE VISITA DOMICILIARIA. SU FUNDAMENTACIÓN AL EJERCER LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN EN COLABORACIÓN CON EL GOBIERNO FEDERAL, CUANDO SE TRATE DE CONTRIBUCIONES FEDERALES. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que las cláusulas de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, celebrados entre el Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los Gobiernos de los Estados, no prevén la competencia por grado, materia o territorio de los entes administrativos ahí señalados, de lo que se concluye que la cláusula tercera del acuerdo suscrito con el Gobierno de Michoacán, por sí sola, es insuficiente para justificar la competencia territorial del director de Auditoría y Revisión Fiscal en las órdenes de visita domiciliaria emitidas con la finalidad

de ejercer facultades de comprobación en colaboración con el Gobierno Federal, cuando se trate de contribuciones federales. Por tanto, a efecto de fundar debidamente la competencia territorial, además de la cláusula aludida, deben citarse los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 24, fracciones XXIII, XXV y XLV, de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán, 6o., fracción II, inciso A), numeral 2, 37 y 40, fracciones III, IV, VIII y XXVI del Reglamento Interior de la Administración Pública Centralizada de la citada entidad federativa y 26, fracción IV, del Código Fiscal del Estado, ya que este último dispone que el funcionario referido es una autoridad fiscal de carácter estatal, lo que evidencia que su competencia abarca todo el territorio del Estado y, por tanto, debe incluirse en la orden respectiva para fundar debidamente dicho aspecto.”

Contradicción de tesis 145/2012. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito y el entonces Segundo (ahora Sexto) de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en Morelia, Michoacán. 3 de octubre de 2012. Cinco votos. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretario: Rubén Jesús Lara Patrón.

También resulta infundado lo esgrimido en el sentido que, en la orden de visita domiciliaria, así como en la resolución liquidatoria de contribuciones, se debieron citar los artículos 5 y 31 constitucionales y 4 de la Ley Orgánica Municipal del Estado de Puebla, que establecen la circunscripción territorial de la entidad y la forma en que se divide, puesto que si el antepenúltimo párrafo del artículo 13 del Código Fiscal del Estado de Puebla y el artículo 6, fracción I, del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, establecen que las autoridades fiscales del estado ejercerán sus atribuciones dentro del territorio del Estado de Puebla, es evidente que su ámbito de actuación comprende toda la circunscripción de la entidad, sin que se

delimite de forma alguna a una demarcación o zona específica.

Tocante a que la autoridad no citó en la orden de visita domiciliaria ni en el acta de inicio de catorce de diciembre de dos mil veintiuno, el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, no obstante que sustentó la resolución en información a la que tuvo acceso derivado del ejercicio de sus facultades de comprobación y que obra en sus bases de datos, y la que solicitó a otras autoridades; son infundados los argumentos de la actora, porque tal como quedó definido en párrafos anteriores, la autoridad fiscalizadora sí fundó su competencia material y territorial para ordenar la visita domiciliaria y requerir la información y documentación necesarios para poder llevar a cabo el objeto de la visita, es decir, para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de la actora por los ejercicios sujetos a revisión, al invocar los artículos 6, primer párrafo, fracción I y 32, primer párrafo, fracción IV, del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla.

Por lo tanto, los visitantes adscritos a la autoridad fiscalizadora de manera ajustada a derecho solicitaron a la persona con quien se entendió el inicio de la visita, los libros, registros contables, así como la información y documentación que se detalla en el acta

parcial de inicio de catorce de diciembre de dos mil veintiuno, dado que las facultades de la autoridad fiscalizadora para tal efecto se fundaron desde la orden de visita domiciliaria, aunado a que el acta parcial de inicio dada su naturaleza y objeto, al no trascender a la esfera jurídica de la actora, no requería satisfacer la exigencia de fundamentación y motivación prevista en el artículo 16 constitucional, sino que, exclusivamente debía contar con una exhaustiva circunstanciación acorde con lo dispuesto en el artículo 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación; de ahí que no era necesaria la cita del artículo 63 del citado ordenamiento legal, conforme al cual, los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el código tributario federal o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

En esa guisa, resulta suficiente que en la resolución liquidatoria con número de oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, la autoridad fiscalizadora fundara su determinación en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, sin que la tesis aislada 2a. CCVIII/2001, sustentada por la Segunda Sala de la

Suprema Corte de Justicia de la Nación, que se reproduce a continuación, exija que deba citarse como parte de la fundamentación en la orden de la visita domiciliaria, el artículo 63 aludido, al disponer:

Suprema Corte de Justicia de la Nación
Registro digital: 188561
Instancia: Segunda Sala
Novena Época
Materias(s): Administrativa
Tesis: 2a. CCVIII/2001
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XIV, Octubre de 2001, página 435
Tipo: Aislada

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. PROCEDE EN SU CONTRA EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, POR SER UN ACTO QUE AFECTA EN FORMA DIRECTA E INMEDIATA DERECHOS SUSTANTIVOS DEL GOBERNADO CONSAGRADOS EN LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. De una interpretación sistemática de lo dispuesto en los artículos 42, fracciones III y V, 43, 44, 45, 46, 46-A, 47 y 63 del Código Fiscal de la Federación, se advierte, por un lado, que uno de los medios con que cuenta la autoridad fiscal para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales es la visita domiciliaria, la cual debe ordenarse a través de mandamiento escrito que satisfaga determinados requisitos constitucionales y legales, e inicia con la asistencia de los visitantes designados en el lugar y fecha señalados, y termina con el levantamiento de un acta final, en la que los auditores asientan los hechos u omisiones que conocieron, la que al igual que las actas parciales que hayan elaborado, son analizadas y calificadas con posterioridad por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para, en su caso, determinar un crédito fiscal y, por otro, que por la serie de actos concatenados con que esa visita se desarrolla, implica un procedimiento, siendo la orden el acto que le da sustento, y de no existir el mandamiento o de no reunir los requisitos exigidos, aquél no debe iniciarse ni sustanciarse, y si se lleva a cabo no producirá efecto alguno en contra del visitado e, incluso, podría dar lugar al fincamiento de responsabilidad para la autoridad que lo practique. En estas condiciones, resulta evidente que la orden de visita domiciliaria, como acto de autoridad que causa

molestias al particular, es susceptible de afectar en forma directa e inmediata sus derechos sustantivos consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como lo es, entre otros, el de la inviolabilidad de su domicilio previsto en el artículo 16 de ese Ordenamiento Supremo, por lo que puede ser impugnado a través del juicio de amparo indirecto en términos de lo dispuesto en el artículo 114, fracción II, párrafo primero, de la Ley de Amparo.”

Del mismo modo, no asiste la razón a la actora cuando señala que se debió fundar la competencia para revisar los ejercicios fiscales de 2018 y 2019 de manera simultánea, pues los preceptos transcritos en párrafos precedentes son suficientes para justificar la competencia de la autoridad fiscalizadora para llevar a cabo sus facultades de comprobación por más de un ejercicio fiscal, por lo tanto, puede ejercerlas con la única limitante de que no se hayan extinguido sus facultades de comprobación en términos del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

Además, en la resolución determinante del crédito fiscal, la fiscalizadora citó el primer párrafo y la fracción III, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, que establece la atribución para determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, con motivo de la práctica de una visita domiciliaria, de ahí que se desestimen sus argumentos.

En conclusión, la autoridad fiscalizadora al emitir la orden de visita domiciliaria, así como la resolución determinante del crédito fiscal, fundó debidamente su competencia material y territorial de conformidad con lo dispuesto en los artículos 16

constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

CUARTO. ANÁLISIS DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN CUARTO, QUINTO Y VIGÉSIMO OCTAVO DEL ESCRITO DE DEMANDA. Por cuestión de técnica jurídica los conceptos de impugnación se estudiarán en un orden distinto al propuesto. En ese sentido, la actora en los conceptos de impugnación de referencia niega lisa y llanamente que el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno, así como la resolución contenida en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, contengan la firma estampada de puño y letra del funcionario emisor, violándose en su perjuicio los artículos 16 constitucional y 38, fracciones IV y V, del Código Fiscal de la Federación, al no emitirse conforme a derecho.

Continúa argumentando que la notificación de la orden de la visita domiciliaria contenida en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno y el citatorio que le precedió, contravienen los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, 14 y 16 constitucionales, al no observarse las formalidades legales para llevar a cabo la diligencia.

Que del citatorio se aprecia que el visitador no se cercioró del domicilio en el cual se constituyó, al ser insuficientes los datos de descripción del inmueble para acreditar tal circunstancia, pues derivado de su ubicación era necesario que se indicaran las características de los inmuebles colindantes, al ser incorrecto lo señalado por el notificador, puesto que su domicilio se ubica entre ** ***** ** ***** *
 ***** * ***** * ** ** ***** * ** *****
 como lo acredita con las imágenes insertas en la demanda de nulidad (fojas 21-22 vuelta), por lo cual, niega lisa y llanamente que la autoridad se haya constituido en su domicilio y haya entregado la orden de visita domiciliaria; asimismo, que al no mediar citatorio la notificación es ilegal, revistiendo de ilegalidad todo lo actuado en la visita domiciliaria, así como la resolución determinante del crédito fiscal.

Que el acta de inicio y notificación de catorce de diciembre de dos mil veintiuno, no cumple con el requisito de circunstanciación del domicilio, al realizarse en los mismos términos del citatorio, a pesar de ser actos que ocurrieron en modo y tiempo distinto, sin que el notificador pudiera predecir lo que ocurriría al día siguiente, ni existe algún elemento para cerciorarse que se encontraba en el domicilio correcto, al indicar que se constituyó en el inmueble ubicado entre ** ***** ** ***** * ***** * **
 ***** no obstante, su domicilio se encuentra entre **
 ***** ** ***** * ***** * *****; ni existe manifestación del notificador de haber buscado el número oficial del domicilio de su mandante.

Añade que la resolución determinante del crédito fiscal resulta ilegal, al provenir de un acto viciado de origen, en razón de que la orden de la visita domiciliaria no fue firmada por Yadira Margarita García Fuerte, Directora de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, pues esa firma no coincide con la estampada en el oficio SPF-SI-CGENYASF-DF-SRF-1-10301/22 de cinco de octubre de dos mil veintidós, por el cual se le informó el derecho para acudir a las oficinas de la autoridad para darle a conocer los hechos y omisiones derivados de la visita, pues a simple vista se advierte que las firmas son distintas, por lo tanto, se debe declarar la nulidad de la resolución determinante, en razón de que la orden de visita no se emitió por autoridad competente y en consecuencia todos los actos derivados de ésta son ilegales.

Para demostrar lo anterior, la actora ofrece la prueba pericial en grafoscopía y el original del oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno.

Las enjuiciadas al refutar los presentes agravios manifiestan que son infundados, ya que la orden de visita domiciliaria y la resolución determinante del crédito fiscal, sí contienen firma autógrafa del funcionario emisor, por lo tanto, se

emitió por autoridad competente y con las formalidades esenciales que le dan eficacia jurídica.

En el primer concepto de impugnación de la ampliación de demanda, la actora señala que la autoridad no exhibe las pruebas correspondientes para desvirtuar su negativa lisa y llana en torno a que la orden de visita domiciliaria y la resolución liquidatoria contengan la firma estampada del puño y letra del funcionario emisor, pues sólo se limita a señalar que sí tienen firma autógrafa, lo cual no se satisface con la exhibición del expediente administrativo, pues la autoridad debió presentar copia certificada de las constancias de notificación y anexarlas a su oficio de contestación a fin de que se le corriera traslado con ellas para ampliar su demanda.

Las enjuiciadas al refutar el presente agravio sostuvieron la validez y legalidad de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida.

RESOLUCIÓN DE LA PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA. Resultan **infundados** los conceptos de impugnación que se analizan por las consideraciones jurídicas siguientes.

A fin de analizar la legalidad de la notificación de la orden de visita domiciliaria RIM2100017/21, contenida en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno, es necesario traer a contexto el

contenido de los artículos 44, fracción II, 134, fracción I y 137, primer y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación, que establecen:

Artículo 44.- En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:
[...]

II. Si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.
[...]

Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

I. Por buzón tributario, personalmente o por correo certificado, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.
[...]

Artículo 137. Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, señalando el día y la hora en que se actúa, y que el objeto del mismo es para que el destinatario de la notificación espere en dicho lugar a una hora fija del día hábil posterior que se señale en el mismo; en caso de que en el domicilio no se encuentre alguna persona con quien pueda llevarse a cabo la diligencia o quien se encuentre se niegue a recibir el citatorio, éste se fijará en el acceso principal de dicho lugar y de ello, el notificador levantará una constancia.

El día y hora de la cita, el notificador deberá constituirse en el domicilio del interesado, y deberá requerir nuevamente la presencia del destinatario y notificarlo, pero si la persona citada o su representante legal no acudiera a la cita, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o

en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por cualquiera de los medios previstos en el artículo 134 de este Código.
[...]

El artículo 44 del Código Fiscal de la Federación prevé que, si al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en ese lugar para que lo esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

Asimismo, para la exacta observancia de lo dispuesto en los 134, fracción I y 137, primer y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación, es necesario que el notificador asiente en un acta debidamente circunstanciada los hechos ocurridos durante la diligencia en cuestión, debe asentar que se constituyó en el domicilio del contribuyente y hecho lo anterior, requirió por la presencia del contribuyente o su representante legal y al no encontrarlos les dejó citatorio en el domicilio, a fin de que estuvieran presentes a una hora fija del día hábil siguiente; que posteriormente el notificador se constituyó nuevamente en el domicilio, cerciorándose del mismo, y requirió nuevamente por la presencia del contribuyente o su representante legal, y al no esperarlo en la hora y día fijados en el citatorio, la diligencia se practicó con quien se encontraba en el domicilio o en su defecto con un vecino.

En relación con lo anterior, el numeral 137 del Código Fiscal de la Federación debe ser interpretado en atención a las características propias de las notificaciones personales, a su finalidad, a su eficacia y a los requisitos generales de fundamentación y motivación que debe satisfacer todo acto de autoridad, tal y como lo ha definido la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J.15/2001, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIII, abril de dos mil uno, página 494, que a continuación se transcribe

“NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).- Si bien es cierto que dicho precepto únicamente prevé la obligación del notificador de levantar razón circunstanciada de las diligencias, tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución y, en concreto, cuando la persona que se encuentre en el lugar o un vecino con quien pretendan realizarse aquéllas, se negasen a recibir la notificación, también lo es que atendiendo a las características propias de las notificaciones personales, en concordancia con las garantías de fundamentación y motivación que debe revestir todo acto de autoridad, la razón circunstanciada debe levantarse no sólo en el supuesto expresamente referido, sino también al diligenciarse cualquier notificación personal, pues el objeto de las formalidades específicas que dispone el numeral en cita permite un cabal cumplimiento a los requisitos de eficacia establecidos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el respeto a la garantía de seguridad jurídica de los gobernados.”

Pues bien, del análisis realizado a la copia certificada del citatorio de trece de diciembre de dos

mil veintiuno (foja 017-019 del expediente administrativo de la resolución liquidatoria), se advierte que la notificadora hizo constar que con el objeto de hacer entrega del oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno, que contiene la orden de visita domiciliaria RIM2100017/21, se constituyó en el domicilio ubicado en ***** * ***** *****
 ***** ***** ***** ***** ***** *****
 ***** **se cercioró de ser el domicilio de la contribuyente** ***** *****
 ***** ** ***** ***** ***** *****
 ***** al coincidir con el último domicilio señalado ante el Registro Federal de Contribuyentes, además de coincidir con el indicado en el documento a notificar, del cual se precisaron sus características; se hizo constar que el acceso principal es a través de una puerta de madera abierta al público en general y al frente del inmueble del lado derecho en la pared se encuentra la leyenda "***** *****", al frente la plaza comercial *** ***** encontrándose el inmueble entre el ***** * ** ***** * ***** **

Precisó la servidora pública que una vez constituida en el domicilio fiscal, procedió a preguntar en la recepción, saliendo del interior del domicilio quien dijo llamarse ***** ***** y manifestó que se encontraba presente en ese lugar al ser auxiliar de la contribuyente ***** *****
 ***** ***** ** ***** ***** *****
 ***** ***** persona que sí se identificó con

credencial para votar expedida por el Instituto Nacional Electoral, quien ante la pregunta expresa del notificador, **corroboró que el domicilio antes señalado sí correspondía a la contribuyente;** previa identificación de la notificadora requirió a ***** la presencia del representante legal de la parte actora a lo cual manifestó que no se encontraba presente toda vez que “salió a atender asuntos propios de su representada y no regresará en el transcurso del día de hoy”, por lo tanto, no podía atender la diligencia, ante su ausencia, se dejó el citatorio en poder del tercero, en cuyo texto se le citaba al representante legal para que estuviera presente en el domicilio fiscal antes señalado el catorce de diciembre de dos mil veintiuno, a las 11:30 horas, para hacer entrega del oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-“SPEA” 9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno, que contiene la orden de visita domiciliaria número RIM2100017/21 y se le apercibió que de no estar presente en la fecha y hora señalada, la visita domiciliaria se iniciaría con quien se encontrara en ese domicilio, en términos del artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, firmaron al calce el notificador y el tercero.

Posteriormente, tal como se advierte de la copia certificada del acta de inicio de la visita domiciliaria (fojas 003-016 del expediente administrativo de la resolución liquidatoria), los

visitadores adscritos a la autoridad fiscalizadora en cumplimiento al citatorio aludido, el catorce de diciembre de dos mil veintiuno, a las 11:30 horas, se constituyeron en el domicilio fiscal de la actora ubicado en ***** a ***** a efecto de notificar y hacer entrega de la orden de visita domiciliaria, haciendo constar que se cercioraron de ser el domicilio correcto al coincidir con el último señalado por la contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes, por coincidir con el señalado en la orden de visita domiciliaria, describiéndose las características externas del domicilio, pues se precisó que el acceso principal es a través de una puerta de madera abierta al público en general y al frente del inmueble del lado derecho en la pared se encuentra la leyenda "*****"; que al frente está la plaza comercial ***** encontrándose el inmueble entre el *****

Asimismo, los visitadores circunstanciaron que una vez constituidos en el domicilio fiscal, preguntaron en la recepción y salió del interior del domicilio quien dijo llamarse ***** y dijo ser gerente de la sociedad ***** identificándose con credencial para votar expedida por el Instituto Nacional Electoral y con el instrumento notarial 4046, volumen número 64, de trece de septiembre de dos mil doce, relativo a la constitución

de la sociedad y donde consta el nombramiento como gerente; quien ante la pregunta expresa de los visitantes manifestó que el domicilio fiscal de referencia, efectivamente correspondía al de la contribuyente; posteriormente, previa circunstanciación de la entrega del citatorio, los visitantes se identificaron y procedieron a entregar la orden de visita domiciliaria con firma autógrafa de la Directora de Fiscalización dependiente de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, así como un ejemplar de la Carta de Derechos del Contribuyente Auditado, un folleto anticorrupción y un folleto de la PRODECON, quien estampó de su puño y letra la leyenda de haberlos recibido; posteriormente, los visitantes procedieron a la designación de los testigos y a hacer constar los hechos relativos a la visita domiciliaria, firmaron el acta el representante legal de la contribuyente, los testigos, así como los visitantes actuantes.

Precisado lo anterior, resulta infundado el argumento de la actora en el sentido que, la notificadora no se cercioró de su domicilio fiscal al levantar el citatorio de trece de diciembre de dos mil veintiuno, pues no es requisito exigible para el citatorio previo a la notificación, que el notificador

circunstancie el modo en que se cercioró del domicilio correcto, por lo tanto, tal requisito sólo debió observarse al momento en que se llevó a cabo la diligencia de notificación, como fue definido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 60/2008, publicada en las páginas 501 y 502, Tomo XXVII, abril de dos mil ocho, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, cuyo contenido es el siguiente:

"CITATORIO PREVIO A LA NOTIFICACIÓN PERSONAL DEL ACTO ADMINISTRATIVO. NO REQUIERE QUE SE CIRCUNSTANCIE LA FORMA EN QUE EL NOTIFICADOR SE CERCIORÓ DEL DOMICILIO Y LLEGÓ A TAL CONVICCIÓN.- De la relación armónica de los artículos 134, fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación, y de las jurisprudencias 2a./J. 15/2001, 2a./J. 40/2006, 2a./J. 101/2007 y 2a./J. 158/2007, de rubros: 'NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL "DE LA FEDERACIÓN).', 'NOTIFICACIÓN PERSONAL. EL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PREVER LAS FORMALIDADES PARA SU PRÁCTICA, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA.', 'NOTIFICACIÓN PERSONAL PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EN EL ACTA RELATIVA EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR EN FORMA CIRCUNSTANCIADA, CÓMO SE CERCIORÓ DE LA AUSENCIA DEL INTERESADO O DE SU REPRESENTANTE, COMO PRESUPUESTO PARA QUE LA DILIGENCIA SE LLEVE A CABO POR CONDUCTO DE TERCERO' y 'NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. LA RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA DEBE ARROJAR LA PLENA CONVICCIÓN DE QUE SE PRACTICÓ EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA "FEDERACIÓN)', respectivamente, se advierte que la diligencia de notificación personal del acto administrativo, entre otros aspectos, debe proporcionar plena convicción de que se practicó en el domicilio del contribuyente. Ahora bien, el citatorio previo a la notificación personal que debe formular el notificador cuando no encuentre al visitado para que lo espere a una hora fija del día siguiente o para que acuda a notificarse, constituye una formalidad diversa

a la obligación que debe cumplirse en las actas de notificación, en las que deben de asentarse todos los datos de circunstancia, incluyendo la forma como el notificador se cercioró del domicilio de la persona que debe notificar y tuvo convicción de ello, de acuerdo con los diversos elementos con los que cuente y según el caso concreto, de manera que es innecesario que el notificador asiente de manera circunstanciada en el mencionado citatorio previo, el modo en que se cercioró del domicilio correcto y llegó a tal convicción.”.

Pese a no estar obligada a circunstanciar en el citatorio lo relativo al cercioramiento del domicilio, la notificadora que practicó la diligencia se cercioró de encontrarse en el domicilio fiscal de la actora, entre otros medios, a través del dicho de *****
*****, quien se ostentó como auxiliar de la contribuyente *****
** ***** **
***** salió del interior del domicilio y atendió la diligencia, al haber corroborado a la servidora pública que el domicilio donde se actuaba correspondía al de la actora.

Mientras que en el acta de catorce de diciembre de dos mil veintiuno, fue el representante legal de la parte actora, *****
***** en su calidad de gerente de la sociedad, quien ratificó a los visitadores que el lugar donde se habían constituido, sí correspondía al domicilio fiscal de la enjuiciante y, por ende, se dio inicio a la visita domiciliaria.

En esa tesitura, el dicho de las personas que entendieron la diligencia de citación y de inicio de la visita domiciliaria, resulta suficiente para otorgar convicción respecto a que las diligencias se realizaron en lugar correcto, como lo determinan los artículos 44, fracción II y 137 del Código Fiscal de la Federación; de ahí que la negativa lisa y llana vertida por la actora, en el sentido que, la autoridad se hubiera constituido en su domicilio fiscal y haya entregado la orden de visita domiciliaria, se desvirtúa con los hechos circunstanciados en el citatorio y en el acta de inicio de la visita domiciliaria en análisis.

Sin que se pase por alto lo esgrimido por la actora respecto a que su domicilio fiscal se encuentra entre ** ***** ** ***** * ***** * ***** *

** ** ***** * ** ***** lo cual se desestima, puesto que tal como se mencionó en párrafos precedentes, fueron las personas que atendieron en el domicilio fiscal, quienes ratificaron a los notificadores que se habían constituido en el domicilio correcto, máxime que dichas personas se ostentaron como auxiliar de la contribuyente y gerente de la sociedad, de ahí que cualquier imprecisión en la referencia de las calles colindantes al domicilio fiscal de la enjuiciante, no trasciende a la legalidad de la diligencia de notificación de la orden de visita domiciliaria.

Ahora bien, a pesar de que en el acta parcial de inicio de catorce de diciembre de dos mil veintiuno, los visitantes indicaron que la orden de visita domiciliaria RIM2100017/21, contenida en el oficio

número SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno, se entregó al representante legal de la actora con firma autógrafa del funcionario emisor, la actora en los agravios que se analizan negó de manera lisa y llana que la orden de visita domiciliaria, contenga la firma estampada de puño y letra del funcionario emisor y para acreditar tal circunstancia ofreció la prueba pericial en grafoscopía, la cual se desahogó con los dictámenes emitidos por los peritos de la parte actora y de la enjuiciada, así como de la perita tercera designada por esta Sala, con base en el cuestionario propuesto por la oferente de la prueba, cuyos peritajes —los cuales fueron ratificados— obran a fojas 664-734, 737-787 y 811-835 de autos, respectivamente y que se desahogó con base en el documento original de la orden de visita domiciliaria que exhibió la actora (fojas 275-276) y las firmas estampadas mediante acta de veintiséis de junio de dos mil veinticuatro (fojas 597-603).

Pues bien, con relación al tópico planteado por la actora —la autoría de la firma que obra estampada en la orden de visita domiciliaria—, en los dictámenes rendidos por los peritos de las partes y la perita tercera, los cuales son valorados conforme a lo dispuesto en el artículo 46, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el artículo 40, del mismo ordenamiento legal, bajo el prudente arbitrio de este órgano

jurisdiccional, respecto de los cuestionamientos hechos valer por la oferente de la prueba, se llegó a las conclusiones siguientes:

PERITO DEL ACTOR	PERITO DE LA ENJUICIADA	PERITA TERCERA
Las características estructurales, morfológicas y grupo de gestos gráficos o idiotismos de las firmas indubitables estampadas ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, a cargo de la C. Yadira Margarita García Fuerte, en su carácter de Directora de Fiscalización; en cotejo con las características constitutivas o formales, estructurales o morfológicas, así como los gestos gráficos o idiotismos de la firma cuestionada o dubitada estampada en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de 13 de diciembre de 2021, sí guardan similitud pero no correspondencia, por lo tanto, no corresponde al puño y letra de la C. Yadira Margarita García Fuerte, en su carácter de Directora de Fiscalización, por lo tanto, no proviene del mismo origen gráfico de esa persona. Se trata de imitación servil en las firmas dubitadas o	Las características grafoscópicas, estructurales y morfológicas de las firmas indubitables estampadas ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, a cargo de Yadira Margarita García Fuerte, en su carácter de Directora de Fiscalización, en las firmas dubitadas originales, están plasmadas las mismas características de gesto gráfico, resultando características de semejanza manuscritural entre las dubitadas versus la indubitada o cuestionada estampada en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de 13 de diciembre de 2021, por lo tanto, sí proviene del mismo origen gráfico, es decir, del puño, pulso y letra de la referida persona.	Las características grafoscópicas, estructurales y morfológicas y grupo de gestos gráficos de las firmas indubitables contenidas en la diligencia de estampamiento de firmas o ejercicios de manuscritura de 26 de junio de 2024, se identificó que sí guardan correspondencia con las características grafoscópicas, estructurales, morfológicas y grupo de gestos gráficos de la firma cuestionada estampada en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de 13 de diciembre de 2021, por lo cual se determina que sí poseen el mismo origen gráfico y sí corresponden al puño y letra de la C. Yadira Margarita García Fuerte, en su carácter de Directora de Fiscalización, al contener rasgos y/o trazos homogéneos de similar autoría gráfica contra el material auténtico.

cuestionadas, en donde el falsificador coloca ante sí la firma que va a imitar, tratando de copiarla lo más fielmente posible.		
--	--	--

Cabe señalar que los peritos al emitir los dictámenes correspondientes expresaron los métodos, técnicas e instrumentos respectivos que utilizaron para arribar a las conclusiones anteriores, a fin de determinar la identidad, similitud o diferencias de los gestos gráficos base de cotejo, es decir, las firmas indubitadas plasmadas en el acta de veintiséis de junio de dos mil veinticuatro (fojas 597-603), efectuando la comparación de las características grafoscópicas, estructurales y morfológicas de las firmas auténticas con la firma cuestionada contenida en la orden de visita domiciliaria RIM2100017/21, con número de oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-“SPEA”9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno; documento que aportó en original la parte actora.

Así las cosas, el perito de la enjuiciada y la perita designada por este órgano jurisdiccional, en los dictámenes que emitieron concluyeron que la firma estampada en la orden de visita domiciliaria, **sí proviene del puño y letra de la C. Yadira Margarita García Fuerte, en su carácter de Directora de Fiscalización,** pues los elementos generales y particulares que se analizaron en la firma

cuestionada con las firmas base de cotejo, al realizar su evaluación determinaron que están plasmadas las mismas características de gesto gráfico, lo cual determina el origen coincidente de éstas.

En efecto, el perito de la enjuiciada precisó las características estructurales de las firmas indubitadas para realizar la confrontación con la firma indubitada y al estudiar minuciosamente los grafismos (línea estructural del trazo) y acorde al movimiento gráfico-evolutivo plasmado, resultó una similitud en el tipo de firma (legible), dimensión (grande), forma de los trazos (mixtos), inclinación (mixta), presión manuscritural (fuerte) y la velocidad (rápida), entre las firmas indubitadas y la firma dubitada, determinando que tienen un mismo origen gráfico común, por ende, provienen del puño y pulso de la misma persona, a saber, Yadira Margarita García Fuerte, en su carácter de Directora de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla.

Y en cuanto a las características manuscritas de las firmas indubitadas, indicó que se identificaron los gestos gráficos siguientes: 1) trazo lineal que en su punto más bajo se separa notablemente en su dirección de regreso para formar una punta pronunciada; 2) serie de trazos regresivos y entrelazados que en su parte media producen uno de mayor proporción que sobresale del resto; 3) trazos lineales en posición horizontal y vertical, que se interceptan con la particularidad de que la porción

izquierda del horizontal, es de igual o menor proporción que la que se encuentra en el lado derecho y, 4) serie de trazos regresivos que en su parte más alta producen puntas; características que sí fueron halladas en el cotejo realizado frente a la firma dubitada; por lo tanto, tales semejanzas escriturales entre las firmas indubitadas y la firma dubitada, llevaron al perito de la enjuiciada a determinar que sí corresponden a Yadira Margarita García Fuerte.

Por otro lado, la perita tercera designada por esta Sala, al realizar el análisis estructural con base en la comparación de las firmas auténticas, contra la firma cuestionada contenida en la orden de visita domiciliaria, indicó que la forma de escritura es legible; la presión muscular y/o grosor o calibre es presionada; el pulso es firme y la velocidad es media; la inclinación ligeramente a la derecha con dirección ascendente; el alineamiento básico o caja de escritura es escalonada y es proporcionada con enlaces frecuentes, la altura es alta, la proporción dimensional es proporcionada, con signos de puntuación y tildes presentes.

Además, indicó que al analizar los gestos gráficos de las firmas auténticas, su inclinación, trazos magistrales sobresalientes superior o inferior, se observó que es ligeramente a la derecha, así como los signos de puntuación que hace la autora en cuanto a

su ubicación y persistencia; que la caja de escritura es escalonada, es decir, presenta dos líneas base que son invisibles para su autor y que suscribe casi paralelas y en la primera línea de base el grupo de festones está con orientación ligeramente inferior al trazo inicial que se asemeja a la letra "Y", además, las proporciones y posiciones de los trazos horizontales son ascendentes y constantes con el barrado de la "t"; desenvolvimientos que son semejantes en la firma cuestionada, los elementos estructurales, las ubicaciones, proporciones, formas y características, lo que demostraba un patrimonio gráfico homólogo.

Mientras que el perito de la actora determinó que la muestra dubitada no presenta las características propias de la espontaneidad, al encontrarse trazos con estructura similar, más no correspondiente en sus gestos gráficos; pues respecto de los elementos estructurales y morfológicos de las firmas indubitadas señaló que la presión muscular es mixta; el alineamiento básico es ascendente, la inclinación es a la derecha y los enlaces ligados en trazos con bases curvas, la velocidad es rápida y la dimensión grande, más alta que ancha; en cuanto a la angulosidad es absoluta y son proporcionales entre sí, ordenadas y regulares, continuas en sus características grafoscópicas, los puntos de ataque son en forma apoyada y los puntos finales en forma acerda y de punta.

Mientras que los elementos de la firma dubitada contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-

"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno, la presión muscular el lábil, el alineamiento básico es ascendente y la inclinación a la derecha, los enlaces ligados en trazos con bases angulosas con velocidad moderada, la dimensión grande, más alta que ancha y la angulosidad moderada en curva; es desproporcionada en cotejo con las firmas indubitadas, es desordenada e irregular, discontinúa en sus características grafoscópicas en cotejo a las firmas indubitables; el punto de ataque en forma apoyada redondeada y los puntos finales en forma contenida, determinado que no presenta correspondencia con las firmas base de cotejo.

Refirió que del cotejo grafico de las constantes grafoscópicas y gestos gráficos del análisis de las firmas indubitables y la firma dubitable contenida en la orden de visita domiciliaria, no mantienen correspondencia y aun presentando similitudes en sus características morfológicas y estructurales, es decir, en sus formas más visibles y notorias, no corresponden, al no ser proporcional la dimensión de los trazos; la vertical de la forma de los trazos no es correspondiente en las firmas indubitables; los trazos cambian en la firma dubitada en cotejo con las indubitables; la velocidad de ejecución es diversa y los inicios no mantienen correspondencia; los finales no mantienen constante con la cuestionada, por lo tanto, concluyó que al no

haber correspondencia entre la firma dubitada y las firmas indubitadas, no fueron realizadas por el mismo origen gráfico y provenían de un puño diverso al de la C. Yadira Margarita García Fuerte, en su carácter de Directora de Fiscalización.

En ese sentido, esta Sala otorga pleno valor probatorio a las conclusiones del perito de las enjuiciadas y de la perita tercera en torno al tópico objeto de análisis, conforme a lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y el diverso 211 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa federal, en tanto que sus conclusiones fueron coincidentes al efectuar la comparación de grafismos, pues tales peritos observaron que la firma contenida en la orden de visita domiciliaria con número de oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno y las firmas indubitables que constan en el acta de veintiséis de junio de dos mil veinticuatro, sus características grafoscópicas y estructurales descritas con antelación, guardan correspondencia de acuerdo con el estudio realizado.

Aunado a lo anterior, cabe indicar que tanto el perito de la enjuiciada, como la perita tercera, en los dictámenes rendidos explicaron en forma detallada las opiniones técnicas para determinar que la signatura en análisis corresponde a un solo puño y letra, en relación con los métodos de estudio que aplicaron, lo

cual crea convicción a esta Sala sobre la conclusión a la que arribaron respecto a que la firma estampada en la orden de visita domiciliaria RIM2100017/21, contenida en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-“SPEA”9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno, **sí corresponde a la autoridad fiscalizadora que la emitió.**

Es preciso señalar que para el análisis de grafismos se requieren conocimientos técnicos especializados y, por ende, fue procedente el desahogo de la prueba pericial en grafoscopía, a fin de otorgar a esta Sala la asesoría e ilustración en el caso concreto.

Se invoca la tesis III-TASS-1283, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, que a la letra dispone lo siguiente:

R.T.F.F. Tercera Epoca. Año II. No. 22. Octubre 1989.
p. 38

“PRUEBA PERICIAL.- SU NATURALEZA.- Este medio probatorio consiste en un dictamen realizado por personas versadas en una ciencia, en un arte o en un oficio especializado, que persigue como finalidad ilustrar a un tercero o bien a un tribunal, sobre hechos o circunstancias cuya existencia no puede ser demostrada, ni apreciada, sino por medio de conocimientos científicos o técnicos; o bien de descubrir la verdad de un hecho, y la forma especial de su demostración deducida de los fenómenos visibles de él o de sus efectos. Ahora bien, este tipo de prueba atendiendo a los fines que persigue, puede desahogarse tanto en la fase oficiosa como en la fase contenciosa del procedimiento administrativo, ya que no existe ningún impedimento o prohibición legal para ello.”

Por lo tanto, la conclusión alcanzada con el desahogo de la prueba pericial en grafoscopía en relación al dictamen que emitió el perito de la enjuiciada y la perita tercera, es convincente para afirmar que la orden de visita domiciliaria sí contiene la firma autógrafa del funcionario emisor, esto es, de la Directora de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla.

En consecuencia, esta Sala llega a la convicción de no otorgarle valor probatorio al dictamen emitido por el perito de la parte actora, dado que al realizar el cotejo gráfico de las firmas indubitables y la dubitable, sólo se concretó en analizar las discrepancias que conoció en los gestos gráficos, a pesar de que determinó similitudes en sus características morfológicas y estructurales.

Bajo esa óptica, debe concluirse que la actora no logra demostrar la violación que aduce al artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación², por cuanto hace a la orden de visita domiciliaria RIM2100017/21, contenida en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno.

² **Artículo 38.-** Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:
[...]

V. Ostentar la firma del funcionario competente. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

Por otro lado, en los conceptos de impugnación que se analizan la actora también negó de manera lisa y llana que la resolución determinante del crédito fiscal con número de oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, contenga la firma estampada de puño y letra del funcionario emisor, lo cual se desestima por infundado.

Cabe precisar que si bien es cierto la actora ofreció la prueba pericial en grafoscopía, la cual, como ya se mencionó, se desahogó con los peritajes rendidos por los peritos de las partes y la perita tercera; sin embargo, dicha probanza se circunscribió a la orden de visita domiciliaria, no así a la resolución liquidatoria de contribuciones.

En esta tesitura, del análisis realizado al acta de notificación de treinta y uno de marzo de dos mil veintitrés (fojas 347-353), se advierte que la resolución determinante del crédito fiscal le fue notificada a *****, en su calidad de gerente general de la parte actora, en original con firma autógrafa de la servidora pública que lo emitió, a saber, Flor Evelia Sánchez Hernández en su calidad de Directora de Fiscalización dependiente de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Planeación y Finanzas del

Gobierno del Estado de Puebla, quien incluso, plasmó la siguiente leyenda: "Recibí original del presente oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023, de fecha 28 de marzo 2023, el cual contiene firma autógrafa de su emisor la C. Flor Evelia Sánchez Hernández Directora de Fiscalización [...]".

Consecuentemente, debe estimarse que la enjuiciada acredita de manera fehaciente que la resolución determinante del crédito fiscal notificada a la parte actora, contenía firma autógrafa de la autoridad fiscalizadora, por ende, se tiene por desvirtuada la negativa formulada por aquélla, pues el acta de notificación de treinta y uno de marzo de dos mil veintitrés, goza de pleno valor probatorio en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dado que no fue controvertida por la parte actora y, por otro lado, al entenderse la diligencia de notificación directamente con su representante legal, cualquier irregularidad que hubiera acontecido durante la práctica de esa diligencia, quedó convalidada.

Conclusión que además se ve robustecida con el contenido de la jurisprudencia por contradicción de tesis 110/2014 (10a.), que más adelante se transcribe, en la cual, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se pronunció en el sentido que, ante la afirmación de la demandada de que la resolución combatida contiene firma autógrafa del funcionario emisor, es factible acreditar tal hecho con la exhibición de la constancia del acta levantada al

efecto, de cuyo contenido se pueda confirmar que aquel documento se recibió firmado en original con firma autógrafa, por ser un medio de prueba legal, sobre la base de que quien atendió la comunicación tuvo conciencia del contenido de la leyenda de mérito, máxime si tal leyenda se ubica en el área donde firmó la recepción de aquel documento.

La jurisprudencia por contradicción de tesis 110/2014 (10a.) aludida, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, libro 14, enero de dos mil quince, Tomo I, pagina 873, es del contenido siguiente:

“FIRMA AUTÓGRAFA DEL ACTO IMPUGNADO EN EL JUICIO DE NULIDAD. FORMA DE CUMPLIR CON LA CARGA PROBATORIA CUANDO LA AUTORIDAD AFIRMA QUE LA CONTIENE. En observancia a los principios de igualdad entre las partes y de equilibrio procesal, así como a la obligación de cumplir con las formalidades esenciales del procedimiento contenidos en los artículos 1o., 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en los juicios deben observarse las reglas legales previstas al respecto, entre las que se encuentra la relativa a la oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que las partes soporten sus posturas. Por ello, en términos del artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad demandada puede ofrecer y desahogar cualquiera de los medios probatorios permitidos por la ley, a fin de acreditar sus defensas, cuya idoneidad dependerá de los hechos que pretenda acreditar, y su apreciación y valoración del prudente arbitrio del Juez; en el entendido de que los hechos citados pueden constituir circunstancias variadas, distintas a las consideradas en las ejecutorias que dieron origen a las jurisprudencias 2a./J. 195/2007 (*)y 2a./J. 13/2012 (10a.) (**)Así, ante la afirmación de la demandada de que la resolución combatida contiene la firma autógrafa de la autoridad emitente que entregó al momento de su

notificación al interesado, es posible que para demostrarlo y cumplir con la carga de la prueba, exhiba constancia del acta levantada al efecto, que pueda confirmar que aquel documento se recibió firmado en original, por ser un medio de prueba legal, sobre la base de que quien atendió la comunicación tuvo conciencia del contenido de la leyenda de mérito, máxime si ésta se ubica en el área donde firmó la recepción de aquel documento. Lo anterior no impide que la parte actora pueda ofrecer prueba idónea para demostrar la falta de autenticidad de la firma correspondiente”.

Requisito que se insiste en el caso específico sí fue satisfecho, porque en el acta de notificación de treinta y uno de marzo de dos mil veintitrés, consta que la notificadora actuante entregó el original del acto impugnado con firma autógrafa al representante legal de la parte actora, quien firmó de recibido, pues incluso, en un tanto de la resolución controvertida (aportado como prueba por la enjuiciada), el representante legal asentó de su puño y letra que recibió el original del acto controvertido con firma autógrafa del funcionario competente; por ello, debe concluirse que la resolución recurrida se emitió en los términos exigidos por los artículos 16 constitucional y 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación.

Resta indicar que no existe la ilegalidad planteada por la actora, en torno a que las enjuiciadas no exhibieron copia de la constancia de notificación de la resolución liquidatoria de contribuciones a fin de correrle traslado, puesto que tal como se advierte del oficio de contestación de demanda número SPF-PF-DAFL/918/2024 de veintidós de abril de dos mil veinticuatro (foja 346), el Procurador Fiscal de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del

Estado de Puebla, exhibió copia certificada del expediente administrativo abierto con motivo de la resolución recurrida, donde obra copia certificada del acta de notificación de treinta y uno de marzo de dos mil veintitrés, el cual se puso a disposición de la parte actora, tal como se advierte del auto de veinte de mayo de dos mil veinticuatro (foja 533-534), de ahí que no se le dejó en estado de indefensión; máxime que la actora en los conceptos de impugnación que se analizan de ninguna manera negó conocer la notificación de la resolución recurrida, lo que se justifica, pues tal diligencia se entendió directamente con su representante legal, por lo tanto, son infundados los argumentos vertidos en ese sentido.

QUINTO. ANÁLISIS DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN OCTAVO, NOVENO, DÉCIMO, DÉCIMO PRIMERO, DÉCIMO SEGUNDO Y VIGÉSIMO CUARTO DEL ESCRITO DE DEMANDA. La actora argumenta de manera medular que la resolución determinante del crédito fiscal proviene de un acto viciado de origen, ya que en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno, la autoridad requirió se le proporcionara el uso y goce de la contabilidad que es propiedad del contribuyente, incluso en fotocopia, así como que la contabilidad se le entregara con características específicas según el criterio de la autoridad, violándose los artículos 42, fracción II, 44 y

46 del Código Fiscal de la Federación, así como sus derechos humanos de propiedad privada, uso y goce de bienes, legalidad y seguridad jurídica, pues tales facultades no están previstas en ley.

Refiere que desde el levantamiento del acta parcial de inicio, como en las demás subsecuentes, la autoridad cometió falta grave al solicitar fotocopia de diversa documentación contable que no estaba obligada a proporcionar, pues ya obraba en su poder, máxime que no se acredita la razón de tal solicitud, siendo que en el ejercicio de una visita domiciliaria, la autoridad hacendaria no puede requerir que se le entregue la contabilidad ni que tales fotocopias se puedan conservar en su poder.

Que la autoridad fiscalizadora solicitó la exhibición de papeles de trabajo con determinados requisitos, contenido, datos específicos y en cierto formato, le requirió la elaboración de cédulas de papeles de trabajo con las características precisadas en el oficio de solicitud de documentación, sin que la ley establezca que tales documentos deben reunir dichas formalidades, resultando ilegal tal actuación, al excederse en las facultades previstas en el Código Fiscal de la Federación y en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Asimismo, invoca como hecho notorio la sentencia de cuatro de noviembre de dos mil veintidós, dictada dentro juicio contencioso administrativo

1693/22-12-3-1, por la entonces Tercera Sala Regional de Oriente.

Continúa argumentando que la resolución liquidatoria es fruto de actos viciados de origen, ya que el acta de inicio de catorce de diciembre de dos mil veintiuno, viola los derechos humanos de legalidad y seguridad jurídica, al no fundarse ni motivarse la necesidad, idoneidad y proporcionalidad del requerimiento de la escritura constitutiva de su mandante y sus actas de asamblea, es decir, la relación directa de esa documentación con sus obligaciones fiscales a revisar al generarse en periodo distinto, a fin de cumplir con el requisito de seguridad jurídica.

Expone que el acta de inicio de catorce de diciembre de dos mil veintiuno contraviene lo establecido en el artículo 2, fracción VI, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, al ser ilegal que se le requiera información y documentación que la autoridad ya tenía en su poder, como lo es la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes de apertura y/o cierre de establecimiento, los avisos a los que está obligado, la declaración anual normal y en su caso la complementaria por los ejercicios 2018 y 2019, así como las declaraciones normales y complementarias en materia de pagos provisionales de impuesto sobre la renta y pagos mensuales definitivos

en materia de impuesto al valor agregado, y menos aún servir de motivación para la determinación del crédito fiscal.

Añade que resulta ilegal el acta de inicio de catorce de diciembre de dos mil veintiuno, pues la autoridad no fundó su competencia material para solicitar datos personales como el nombre de los acreedores y deudores, pues la revisora requirió que se le entregara información privada de los obligados en los préstamos, la cual no está relacionada con el objeto de la revisión.

Que los dispositivos legales citados en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21, se refieren a la atribución de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, han cumplido con las obligaciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y respecto a la atribución de revisar la contabilidad debe entenderse a que únicamente comprende la descrita en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, pero la información privada de los nombres de acreedores y deudores no se relaciona con lo anterior, siendo incompetente para requerir ese tipo de información al ser de carácter privado, sin que el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, establezca tal facultad, ni puede considerarse que el requerimiento de esos datos personales se trate de una facultad implícita.

Refiere que no es su obligación conocer los datos personales de terceras personas, además de que la información la pudo obtener en términos del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación dentro de su base de datos o al Registro Federal de Contribuyentes.

Continúa argumentando que la resolución determinante del crédito fiscal, la última acta parcial de nueve de noviembre de dos mil veintidós y el acta final de trece de diciembre de igual año, son fruto de acto viciado de origen, dado que el acta parcial de inicio de catorce de diciembre de dos mil veintiuno, contraviene lo previsto en los artículos 28, 42, fracción III, 45, primer párrafo, 46, fracción I, párrafos penúltimo y último, del Código Fiscal de la Federación, 33 y 34 de su reglamento, de los cuales no se desprende la facultad de la autoridad para realizar cuestionarios o interrogatorios a fin de allegarse de información, ni que éstos formen parte de la contabilidad de los contribuyentes, pues al hacer referencia tales preceptos legales a "información", se refiere a la que se desprende de la propia contabilidad entregada por el contribuyente o la que conozca el visitador al momento de encontrarse en el domicilio del visitado; y suponiendo sin conceder que sí gocen de tales atribuciones los visitadores, los interrogatorios o cuestionarios tendrían que referirse a cuestiones que tengan relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales, lo cual no sucede en la

especie, al estar orientados a investigar sobre el posible otorgamiento y recepción de préstamos, plazos y tasas de interés.

Además, cita como hechos notorios las sentencias emitidas dentro de los juicios de nulidad 27/15-18-01-8, 688/13-18-01-4, 1330/15-18-01-4, 87/16-18-01-4, 1606/16-18-01-9 y 14/25767-16-01-01-07-OT.

Las enjuiciadas al refutar los presentes agravios sostuvieron la validez y legalidad de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida.

RESOLUCIÓN DE LA PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA. Los conceptos de impugnación que se analizan resultan **infundados**.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 42, párrafo primero, fracción III, del Código Fiscal de la Federación³, la autoridad fiscal con el objeto de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con sus cargas tributarias,

³ **Artículo 42.** Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

[...]

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

[...]

así como para determinar los impuestos omitidos o los créditos fiscales y para comprobar la comisión de delitos fiscales tiene, entre otras, la facultad para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

En ese sentido, al tenor de la orden de visita domiciliaria número RIM2100017/21, contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno (fojas 275-276), se observa que la autoridad fiscalizadora señaló la obligación de la actora para que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, presentara en forma inmediata y pusiera disposición del personal autorizado, lo siguiente:

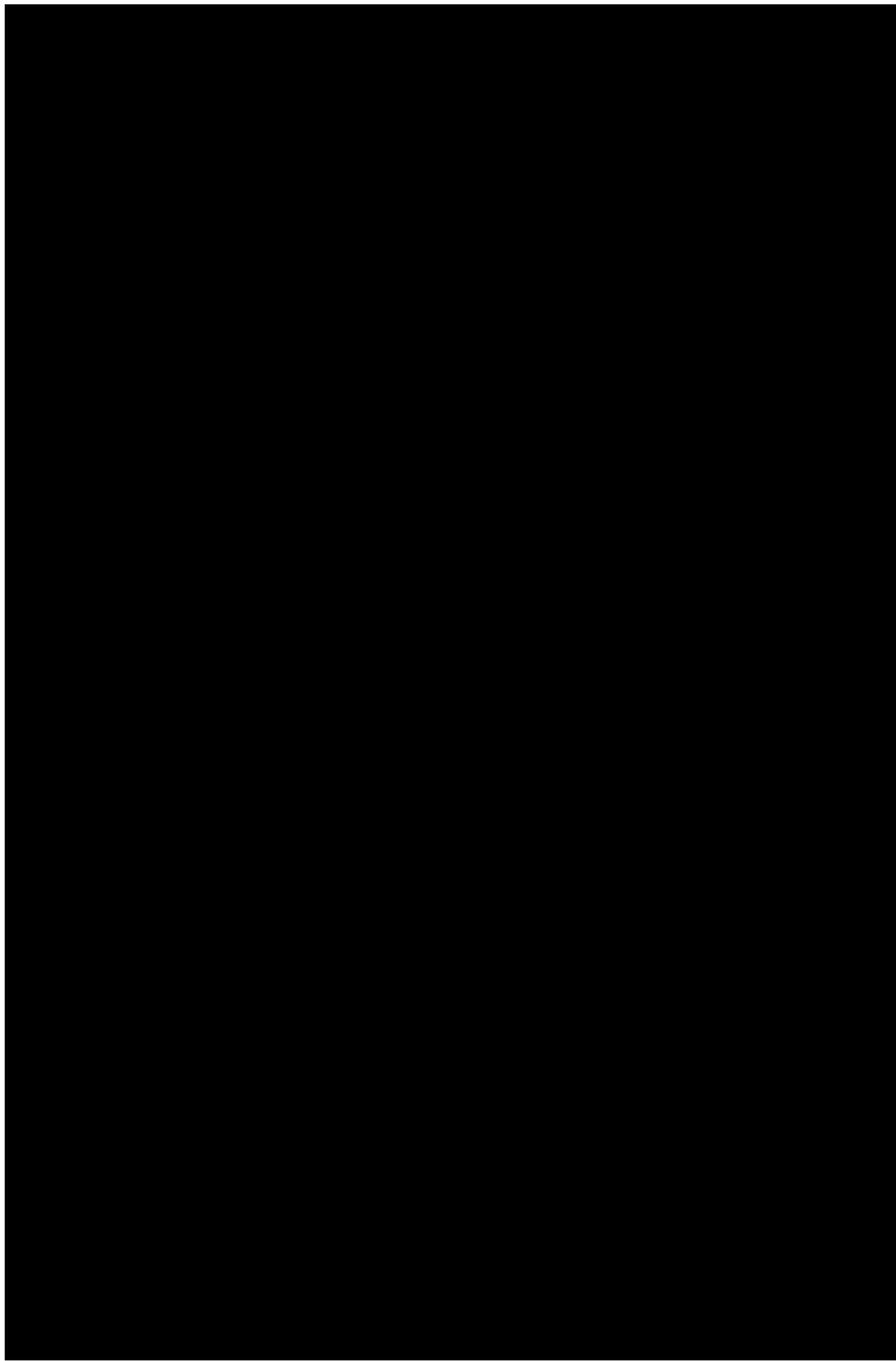
"[...] todos los elementos que integran la contabilidad, como son, entre otros, libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; y proporcionarles todos los datos e informes que el mencionado personal requiera durante la diligencia y que tengan relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales objeto de la revisión. [...]"

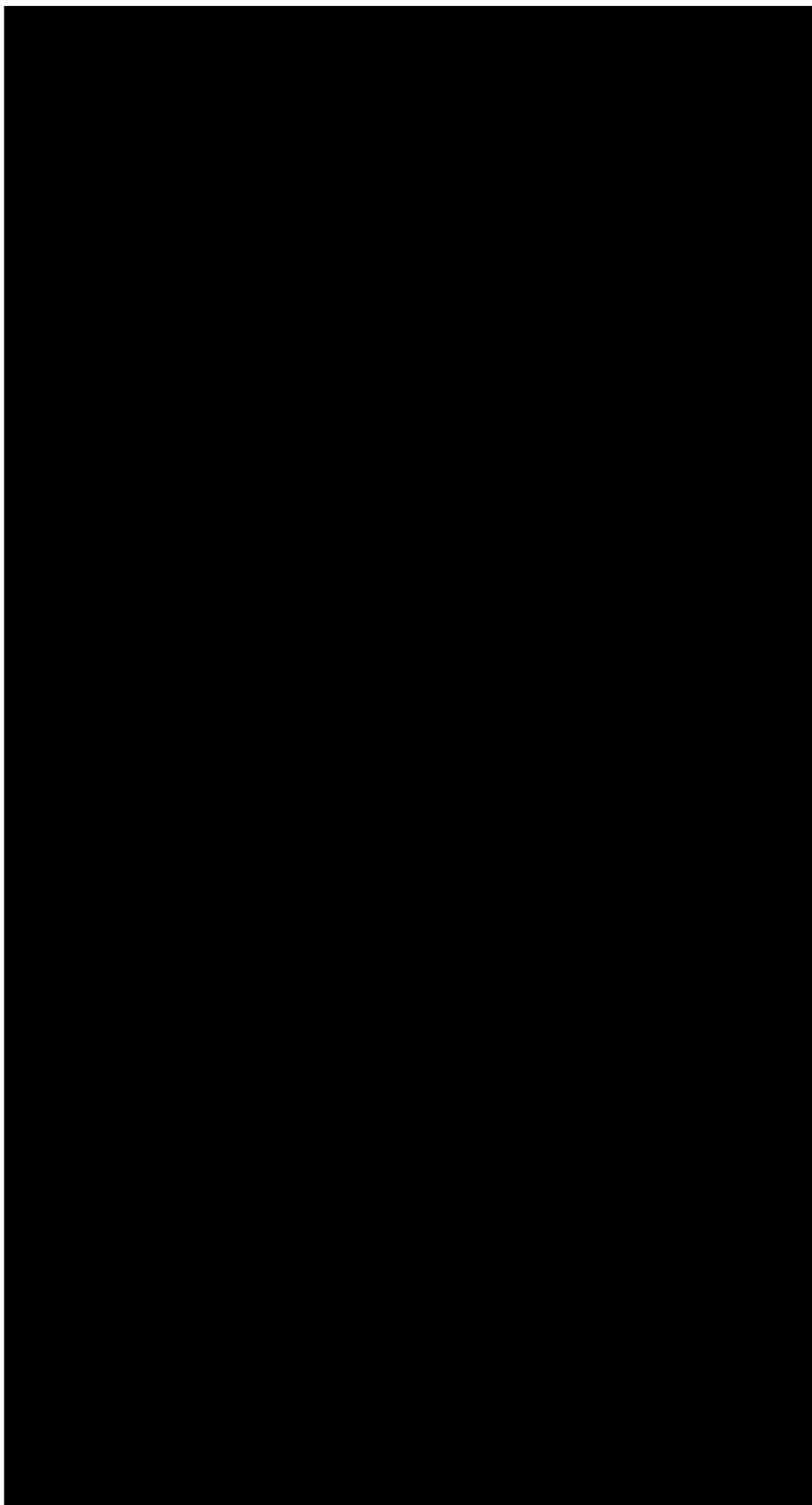
Cabe mencionar que al emitirse la orden de visita domiciliaria la finalidad era que la contribuyente aportara a la fiscalizadora los elementos necesarios para verificar si ha cumplido con sus obligaciones tributarias como sujeto directo en materia de impuesto al valor agregado e impuesto sobre la renta y como retenedor en tales contribuciones por los ejercicios fiscales de 2018 y 2019, para que, en su caso, se determinara su situación fiscal y se definiera su situación jurídica, lo que en la especie sucedió al emitirse la resolución contenida en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, que liquida el crédito fiscal en cantidad total de \$13,969,153.06.

Pero la actora señala que en la orden de visita domiciliaria se le requirió para que proporcionara el uso y goce de la contabilidad que es propiedad del contribuyente, incluso en fotocopia, así como que la contabilidad se le entregara con características específicas según el criterio de la autoridad, violándose los artículos 42, fracción II, 44 y 46 del Código Fiscal de la Federación, lo cual se desestima por infundado, puesto que en la orden de visita domiciliaria no se realizó ningún requerimiento en esos términos.

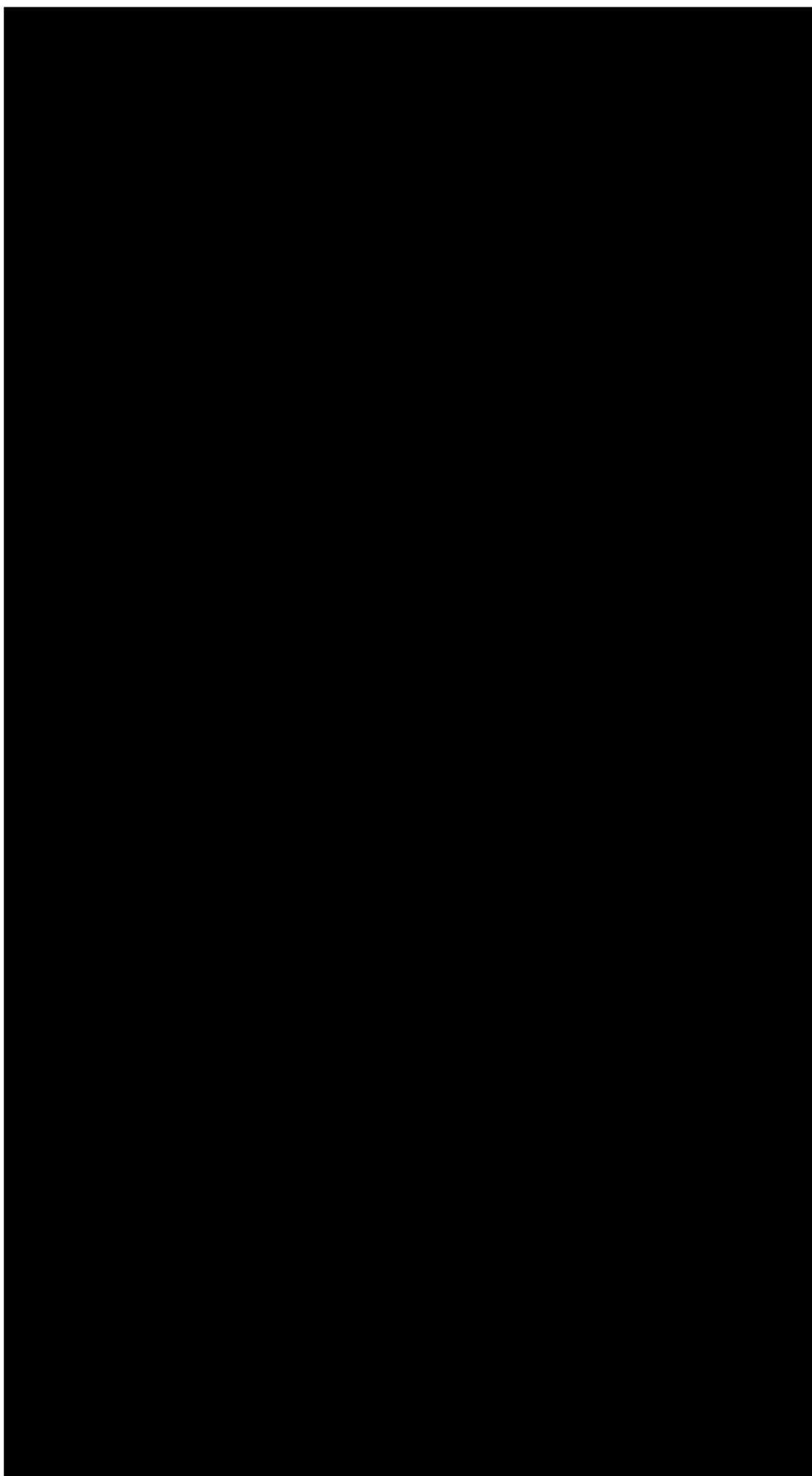
Así es, los visitantes en el acta de inicio de la visita domiciliaria de catorce de diciembre de dos mil veintiuno (fojas 08-016 del expediente administrativo de la resolución determinante),

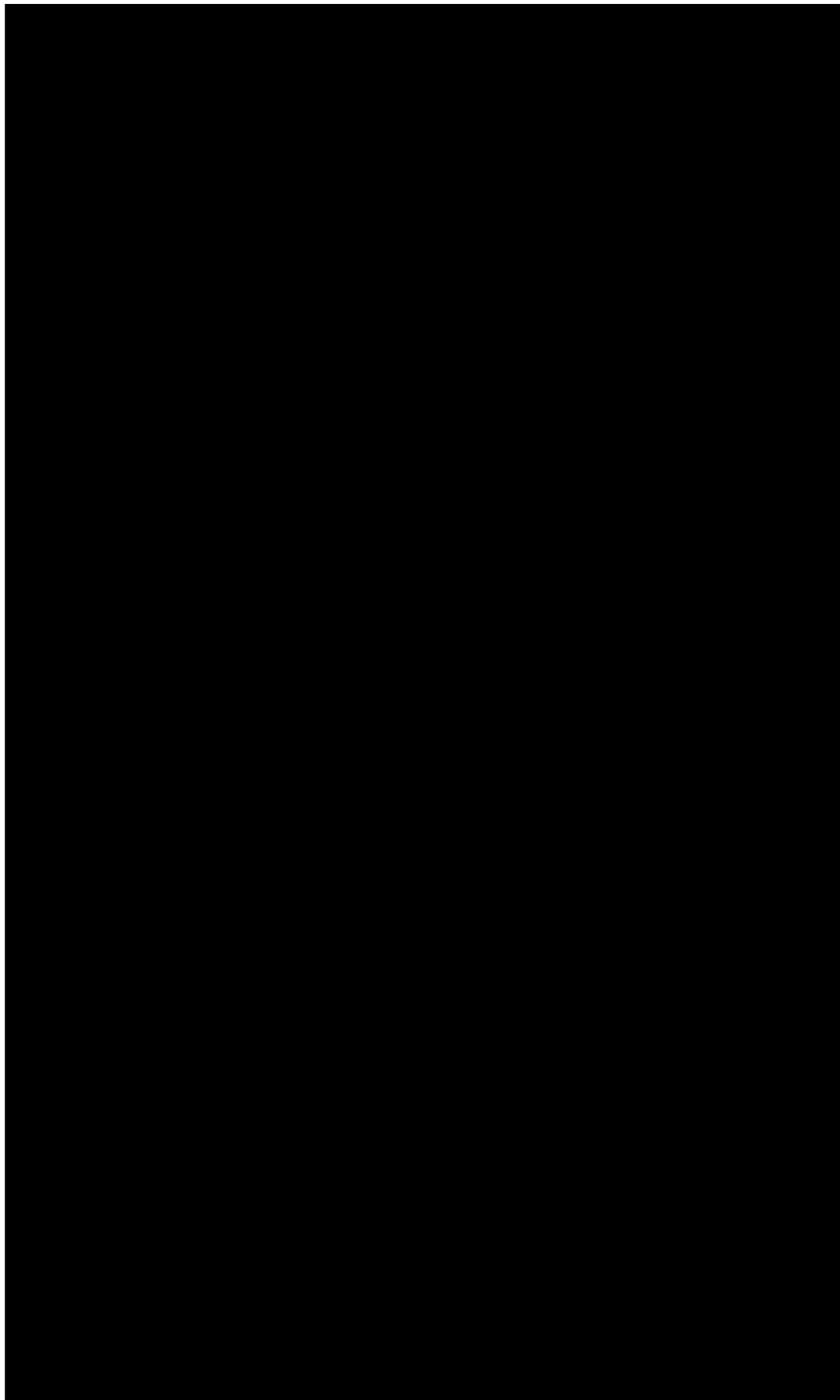
solicitaron a la persona con quien se entendió el inicio de la visita, la información y documentación siguiente:

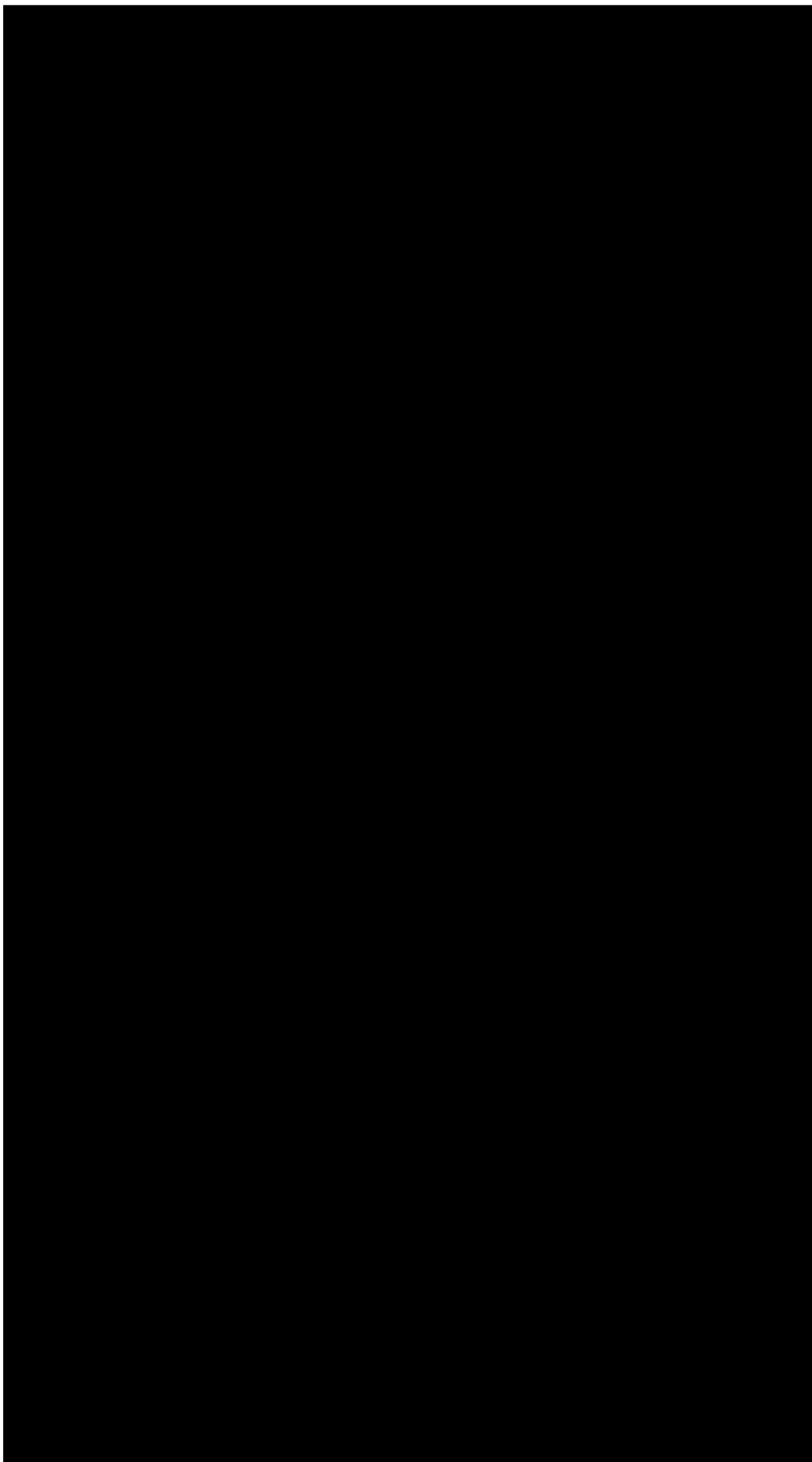


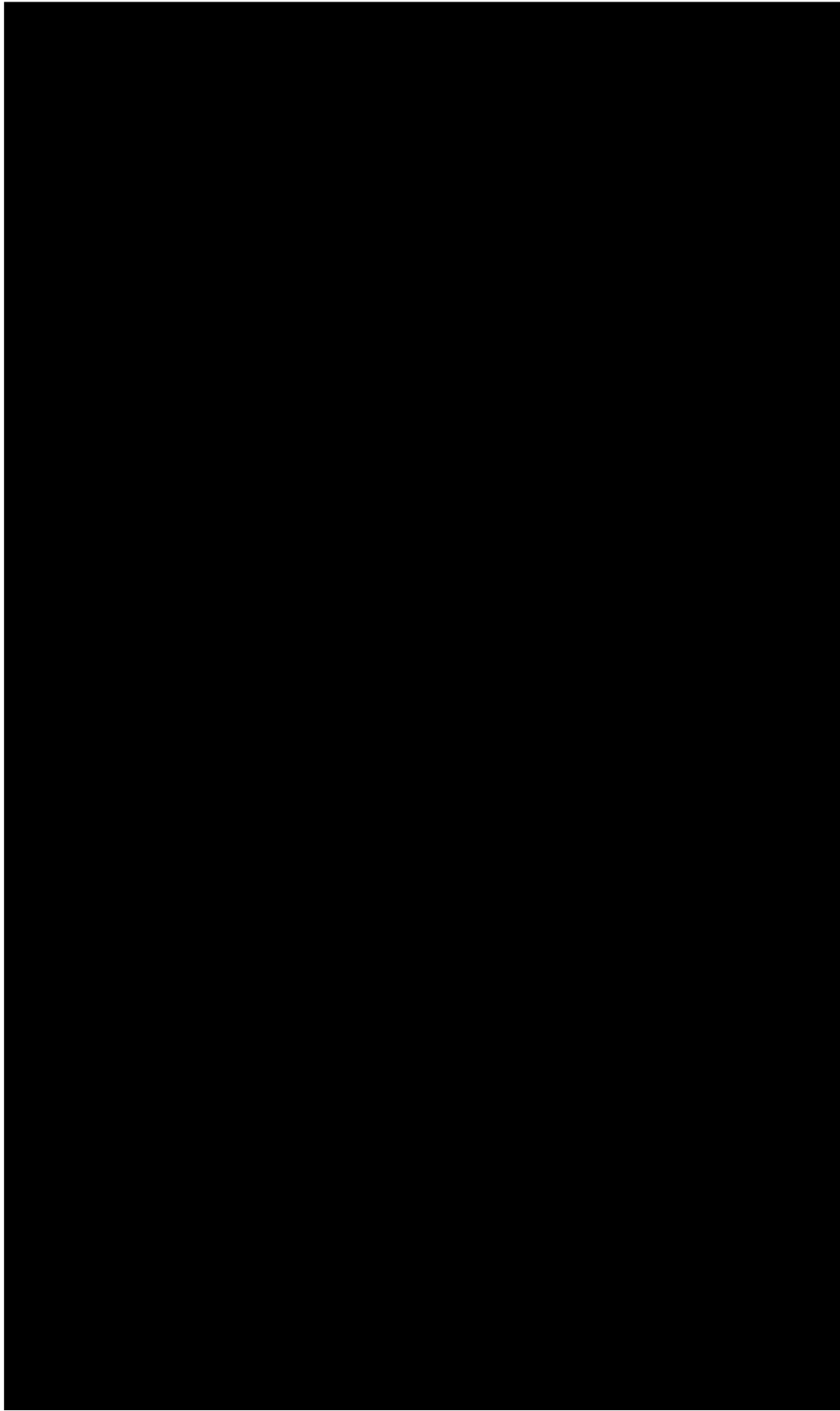


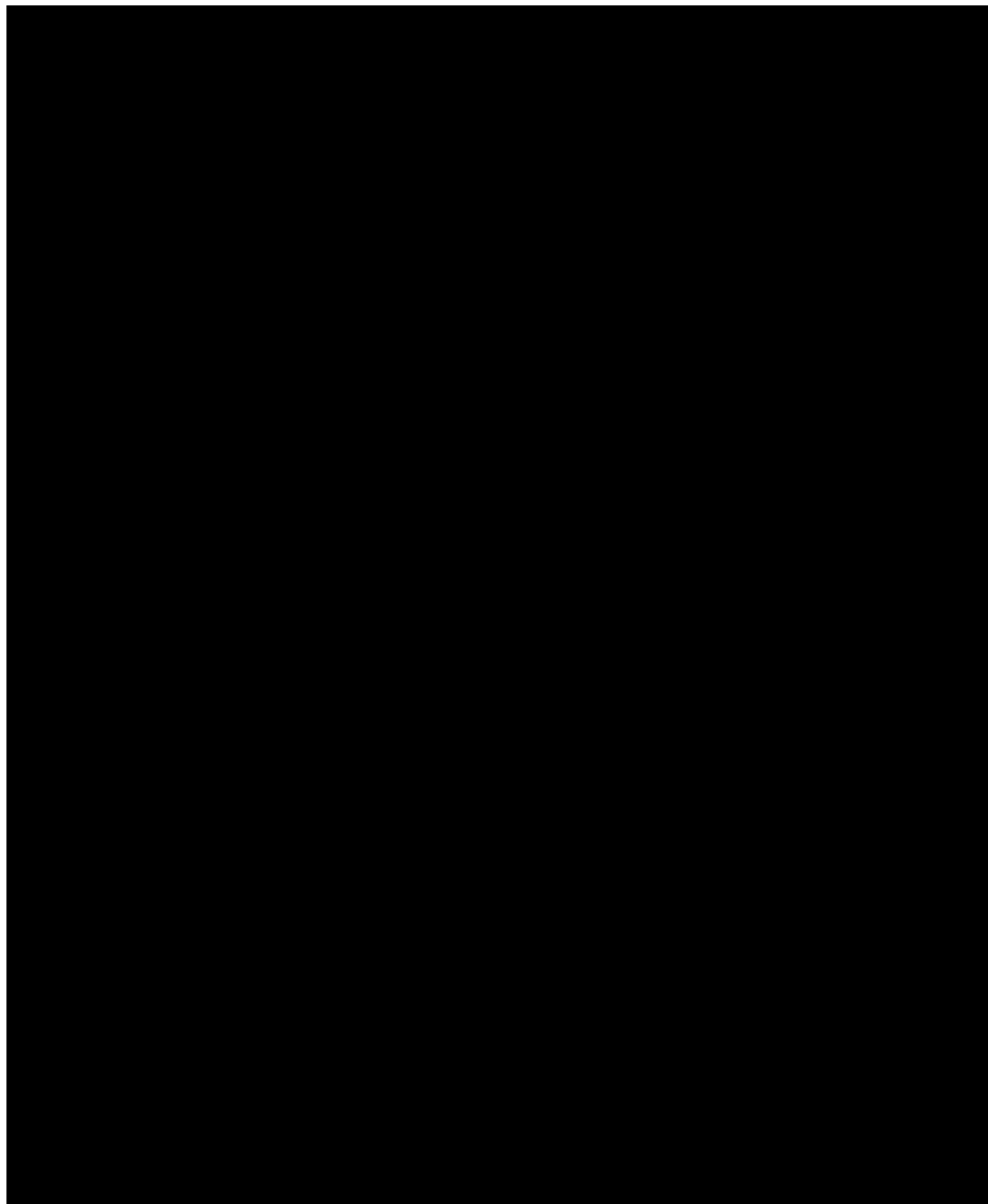












Sin embargo, la actora no demuestra que los visitantes adscritos a la autoridad fiscalizadora le hubiesen solicitado papeles de trabajo con datos específicos, así como la elaboración de cédulas de papeles de trabajo con características concretas, que no tenía y tuvo que elaborar, ni formaban parte de su contabilidad, ni evidencia la afectación a su esfera jurídica y como trascendió al sentido de la resolución liquidatoria el requerimiento de la documentación antes indicada.

Así es, la autoridad fiscalizadora en ejercicio de sus facultades de comprobación al amparo de la orden de visita domiciliaria se concretó a solicitar a la parte actora la documentación e información que tenía injerencia con el cumplimiento de las disposiciones fiscales como sujeto directo y retenedor de las contribuciones a las que se hizo referencia

Por ello, correspondía a la actora evidenciar que la información y documentación solicitada, implícitamente no tenía la obligación de contar con ella al no estar obligada a llevar de esa manera su contabilidad, sin que lo hubiera hecho, pues no debe perderse de vista que la fiscalizadora está facultada para requerir lo estrictamente relacionado con la función que realizará, a efecto de comprobar que el contribuyente cumple con sus obligaciones tributarias, de conformidad con lo previsto en el artículo 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, por lo cual se estima que no existe la ilegalidad planteada en el acta de inicio de la visita domiciliaria, por haber solicitado la fiscalizadora la información y documentación que en la misma se detalla, respecto de la cual se observa que únicamente hizo la precisión de los datos que debería contener.

Además, acorde a la facultad prevista en el artículo 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, es dable colegir que aun cuando no sea

expreso el mandamiento legal de marras, en relación con que le esté autorizado a la autoridad fiscalizadora solicitar los documentos e información relacionada en la orden de visita domiciliaria, esto queda sujeto a la discrecionalidad de las facultades de aquélla.

Sin que tal requerimiento de información y documentación se considere un exceso o abuso de la facultad discrecional de la que se encuentra investida la autoridad fiscalizadora, pues como lo indica la tesis aislada del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que más adelante se invoca, el ejercicio de la facultad discrecional implica "...la posibilidad de optar, de elegir [...] sin que ello signifique o permita la arbitrariedad".

La tesis en comento es la identificada como P. LXII/98 emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro y texto siguientes:

Época: Novena Época
Registro: 195530
Instancia: Pleno
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo VIII, Septiembre de 1998
Materia(s): Administrativa
Tesis: P. LXII/98
Página: 56

"FACULTADES DISCRECIONALES. APRECIACIÓN DEL USO INDEBIDO DE LAS CONCEDIDAS A LA AUTORIDAD. La base toral de las facultades discrecionales es la libertad de apreciación que la ley otorga a las autoridades para actuar o abstenerse, con el propósito de lograr la finalidad que la propia ley les señala, por lo que su ejercicio implica, necesariamente, la posibilidad de optar, de elegir, entre dos o más decisiones, sin que ello signifique o permita la arbitrariedad, ya que esa actuación de la

autoridad sigue sujeta a los requisitos de fundamentación y motivación exigidos por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo cual permite que los actos discrecionales sean controlados por la autoridad jurisdiccional.”

Por ello, en el caso concreto el requerimiento contenido en el acta de inicio de la visita domiciliaria respectiva, para que se proporcione la documentación e información que en ésta se detalla para el ejercicio de las facultades de comprobación, en modo alguno puede estimarse arbitrario, pues dada su naturaleza no es dable considerarlo como un acto que vulnere la esfera jurídica del gobernado.

Lo anterior es así, porque el propósito de la visita domiciliaria es, por un lado, la revisión de la situación fiscal del contribuyente a través de la documentación contable y demás papeles e instrumentos de información financiera que por mandato legal debe tener el particular y, por otro lado, la detección de posibles irregularidades y el informe de las mismas a la autoridad competente; todo lo cual, en su conjunto, supone necesariamente un juicio de valor por los visitadores para concluir cuál es el estado del particular con respecto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Luego, se reputa legal que para el desarrollo de una visita domiciliaria la autoridad requiera al contribuyente la exhibición de documentación e

información que considere necesaria para el cumplimiento de su labor, siempre que sean acordes con los propósitos de la revisión, ya que esa acción es la materialización de la labor de comprobación que la ley le encomendó, y de no considerarlo así, se impediría el desenvolvimiento de la facultad que la propia ley otorga a las autoridades fiscales, pues se restringiría la atribución de requerir documentación e información, conllevando a que la autoridad sólo puede requerir y valorar la documentación que el particular decida unilateralmente presentar porque él estime que tiene el deber de aportarla o no, lo cual desnaturalizaría esa modalidad de las facultades de comprobación.

En ese entendido, el requerimiento de la autoridad fiscal a un contribuyente respecto de la exhibición de sus libros de contabilidad, así como de diversa información sobre su patrimonio o actividades comerciales, respeta el principio de legalidad, aunque no se cite el precepto legal que expresamente obliga a tenerla y exhibirla a la autoridad fiscal, pues eso no implica ambigüedad alguna, ya que para entender su alcance, basta con acudir al texto del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, que de manera enunciativa establece la obligación de llevar libros de contabilidad y señala las características de los documentos contables, en los que invariablemente y como práctica reiterada se registran los activos y pasivos de los contribuyentes, sus ingresos y egresos, e incluso, sus bienes muebles e inmuebles, y las negociaciones que cotidianamente realizan; lo que

convierte a toda esa documentación, dado su contenido, en el reflejo de la información que la autoridad necesita para materializar sus labores de fiscalización.

Con base en lo anterior, no existe la ilegalidad planteada por la actora respecto al requerimiento que efectuaron los visitadores para que exhibiera documentación original para cotejo y copia fotostática —la cual se detalla en la propia orden— y diera respuesta al cuestionario relativo a diversa información relacionada con el funcionamiento de la empresa y la manera en que realiza sus operaciones, sus activos, clientes, proveedores y préstamos; ya que el legislador dotó a las autoridades fiscales del imperio para solicitar la información, datos o documentos necesarios para lograr la consecución de una visita domiciliaria, que es la de determinar si el contribuyente ha cumplido o no con las disposiciones fiscales que rigen sus cargas tributarias, tanto formales como de fondo.

Máxime que en el considerando tercero del presente fallo, se determinó que la autoridad fiscalizadora al emitir la orden de visita domiciliaria número RIM2100017/21, contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-“SPEA”9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno, fundó debidamente su competencia material y territorial para ordenarla a fin de comprobar

el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la parte actora.

A pesar de que la actora se duele de la ilegalidad del requerimiento formulado por los visitadores en el acta de inicio de la visita domiciliaria para exhibir su escritura constitutiva y sus actas de asamblea, así como datos personales como el nombre de los acreedores y deudores, señalando que no está obligada a conocer tales datos al ser de terceras personas; del análisis al acta parcial número 2 de ocho de marzo de dos mil veintidós (fojas 041-055 del expediente administrativo abierto con motivo de la resolución liquidatoria), se aprecia que la actora exhibió el acta constitutiva y manifestó que no hubo actas de asamblea y proporcionó el auxiliar de bancos que muestran ingresos por cobranza de los ejercicios sujetos a revisión, esto es, no proporcionó documentación relativa a préstamos, de ahí que si la actora no demuestra la manera en que trascendió al sentido de la resolución liquidatoria de contribuciones, el requerimiento de esa información, resultan insuficientes sus argumentos para estimar ilegal la actuación de los visitadores.

Además, si bien es cierto que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación las autoridades fiscales pueden motivar sus resoluciones en los hechos que conozcan con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación; o bien, que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que integren, así como

en los proporcionados por diversas autoridades; también lo es que la información que obra en las bases de datos de la autoridad o a las que tiene acceso, corresponde a aquella vinculada con el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los particulares, proporcionada al Servicio de Administración Tributaria a través de los medios que las propias leyes de la materia dispongan, por ende, si la fiscalizadora estimó necesario realizar el requerimiento de la información y documentación que se precisa en el acta de inicio de la visita domiciliaria, es claro que la actora estaba constreñida a proporcionarla para que la autoridad fiscalizadora estuviera en posibilidad de realizar la revisión, conforme a lo dispuesto en el artículo 45, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Ello aunado a que el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, establece cuál es la información y documentación que los contribuyentes están obligados a conservar y, en su caso, proporcionar cuando la autoridad fiscal lo requiera, al señalar lo siguiente:

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

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

A. Los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro

medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.
[...]

Dicho numeral dispone que las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales están obligadas a llevar contabilidad, la que para efectos fiscales, se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, **así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales**, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; sin perder de vista que remite al Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el cual también establece la información con la que se deberá dar cumplimiento a dicho apartado normativo y que en el ejercicio de sus facultades de comprobación puede ser solicitada por las autoridades fiscales.

Por ello, la facultad de la autoridad para solicitar la información y documentación en el acta de

inicio de la visita domiciliaria, no se restringe en razón de lo previsto por el artículo 2, fracción VI, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente⁴, pues los contribuyentes tienen la obligación de exhibir toda la información y documentación que la autoridad fiscalizadora considera necesaria para realizar la visita, pues aun cuando pudiera obrar en las bases de datos de la autoridad o a las que tiene acceso, lo cierto es que la actora no demuestra que efectivamente lo requerido al inicio de la visita domiciliaria, ya obraba en poder de la Dirección de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla.

Cabe señalar que en atención al examen jurídico antes realizado, esta Sala no comparte el criterio contenido en las sentencias dictadas dentro de los juicios contenciosos administrativos 1693/22-12-03-1, 27/15-18-01-8, 688/13-18-01-4, 1330/15-18-01-4, 87/16-18-01-4, 1606/16-18-01-9 y 14/25767-16-01-01-07-OT, que invocó la actora como hecho notorio, pues esta Sala goza de libertad para establecer, con toda validez, un criterio distinto de aquéllos, al tener autonomía para dictar sus resoluciones y por lo tanto esas sentencias no la obligan a actuar en el mismo sentido.

⁴ **Artículo 2o.-** Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

[...]

VI. Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante.

[...]

SEXTO. ANÁLISIS DEL CONCEPTO DE IMPUGACIÓN VIGÉSIMO TERCERO DEL ESCRITO DE DEMANDA. La actora argumenta de manera medular que la resolución determinante del crédito fiscal es ilegal al ser fruto de actos viciados, ya que el acta parcial número 3 de dos de septiembre de dos mil veintidós, no fue levantada por personal de la autoridad facultado para continuar con la visita; siendo violatorio del artículo 135, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, así como de la fracción IV, del artículo 38 del mismo ordenamiento, el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-SPEA8360/22 de veinticuatro de agosto de dos mil veintidós, por medio del cual se sustituye al personal designado para realizar la visita domiciliaria, dado que la autoridad fiscal se extralimita en sus facultades y establece el momento en que dicho oficio surtirá sus efectos, esto es, a partir de la fecha en que se reciba, sin señalar los dispositivos legales para ello.

Que conforme al artículo 135 aludido, el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-SPEA8360/22 de veinticuatro de agosto de dos mil veintidós tenía que surtir efectos al día siguiente, a fin que la visitadora pudiera llevar a cabo el levantamiento del acta parcial 3, por ende, no podía actuar como visitadora la persona designada ni notificar el oficio aludido, por lo tanto, se debe declarar la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal.

Las enjuiciadas al refutar el presente agravio sostuvieron la validez y legalidad de la

resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida.

RESOLUCIÓN DE LA PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA. El concepto de impugnación que se analiza resulta **infundado**.

El artículo 43, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, establece:

Artículo 43.- En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:
[...]

II.- El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado.

Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.
[...]

Del numeral transcrito se advierte que la orden de visita deberá contener, entre otros requisitos, el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente, lo que deberá notificarse al visitado.

Ahora bien, al tenor de la copia certificada del oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"8360/22 de veinticuatro de agosto de dos mil veintidós, el cual obra a foja 056 del expediente administrativo y se valora de conformidad con el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que la autoridad fiscalizadora hizo de conocimiento de la actora con fundamento en el artículo 43, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, la designación de los visitadores-notificadores-verificadores adscritos a esa autoridad, a saber, Sandra García Potenciano, Karla Mariana Vega Vera, Claudia Patricia Osio Vega y Antonio Romero García, en sustitución de Deyssi Muñiz Solís, Diego Ortega Martínez y Yesenia Garrido Guerrero, para actuar en forma conjunta o separada con el personal no sustituido en el desahogo de la visita domiciliaria.

Además, la autoridad fiscalizadora en el oficio de referencia, precisó que la designación de los visitadores surtiría efectos a partir de la fecha de recibo de dicho oficio.

Asimismo, de la copia certificada del acta parcial número 3 de dos de septiembre de dos mil veintidós (fojas 058-064), se advierte que los visitadores Javier Ramírez Anaya y Sandra García Potenciano se constituyeron en el domicilio fiscal de la parte actora para notificar el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"8360/22 de veinticuatro de

agosto de dos mil veintidós y continuar con el desarrollo de la visita domiciliaria.

De este modo, no existe la ilegalidad planteada por la actora, pues desde el momento en que le fue entregado el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"8360/22 de veinticuatro de agosto de dos mil veintidós al representante legal de la actora —quien atendió la diligencia—, la visitadora Sandra García Potenciano se encontraba facultada para actuar en la visita domiciliaria, sin que fuera necesario que ese oficio surtiera sus efectos legales en términos del artículo 135, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación⁵, en razón de que el artículo 43, fracción II, del citado ordenamiento legal, no establece tal circunstancia para que los visitantes designados en sustitución de otros, gocen de facultades para llevar a cabo la visita; por ello, no resulta ilegal que en el oficio de sustitución de personal para llevar a cabo la visita domiciliaria, la fiscalizadora precisara que a partir de la fecha de su entrega surtiría efectos tal designación, pues ello es distinto del momento en que surte efectos una notificación.

⁵ **Artículo 135.** Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique. Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales o por terceros habilitados, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación.

Máxime que fue posterior a la entrega del oficio de referencia que la visitadora —previa identificación—, continuó con la práctica de la visita domiciliaria y solicitó a la actora la documentación contable que en la propia acta se detalla, por lo tanto, la autoridad no actuó de manera arbitraria como lo aduce la actora, pues su actuación se ajustó a lo dispuesto en el artículo 43, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y en el diverso 32, fracción XV, del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla⁶, que faculta al Titular de la Dirección de Fiscalización para emitir de conformidad con las disposiciones fiscales, los oficios inherentes a los actos de fiscalización.

En esa guisa, contra lo aseverado por la actora, el acta parcial número 3 de dos de septiembre de dos mil veintidós, sí se levantó por funcionarios facultados para llevar a cabo tal actuación en representación de la autoridad fiscalizadora y, por ende, para introducirse en su domicilio fiscal.

SÉPTIMO. ANÁLISIS DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN DÉCIMO TERCERO Y DÉCIMO

⁶ **ARTÍCULO 32.** La persona al frente de la Dirección de Fiscalización dependerá directamente de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal, será auxiliada por las Subdirecciones de Revisiones Federales, de Métodos de Presencia Fiscal, de Revisiones Estatales, de Programación, Evaluación y Análisis, y de Asuntos Jurídicos, así como por el personal que lleve a cabo funciones de visita, notificación y demás Personas en el Servicio Público que se requieran para el ejercicio de sus funciones y que se autoricen conforme a las normas respectivas y tendrá, además de las atribuciones previstas en el artículo 13 de este Reglamento, las siguientes:

[...]

XV. Emitir de conformidad con las disposiciones fiscales estatales, federales y demás aplicables, así como de los convenios y sus anexos suscritos con la Federación, los oficios de observaciones, de conclusión o de suspensión de la revisión y demás inherentes a los actos de fiscalización;

CUARTO DEL ESCRITO DE DEMANDA. La actora argumenta en esencia que se debe declarar la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal, toda vez que el acta de asistencia de diecisiete de octubre de dos mil veintidós, es ilegal, al no haber informado a su representada del derecho para presentar una solicitud de acuerdo conclusivo ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en términos del artículo 69-C, del Código Fiscal de la Federación, ni para corregir su situación fiscal, incumpliendo con la obligación a su cargo en términos del artículo 42 del código invocado y la regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, ya que sólo se informó de los hechos y omisiones detectadas en el procedimiento fiscalizador, limitando los derechos de su representada para conocer tales alternativas, afectando su defensa.

Asimismo, invoca como hecho notorio la sentencia dictada dentro del juicio contencioso administrativo 1912/22-12-02-3, del índice de la entonces Segunda Sala Regional de Oriente.

Continúa argumentando que la resolución liquidatoria es fruto de actos viciados, ya que el acta de comparecencia de diecisiete de octubre de dos mil veintidós, no señala de forma destacada y precisa los hechos u omisiones detectados, en términos del artículo 42, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación y la regla 2.12.9 de referencia, al haberse

señalado de forma genérica que se le habían comentado las supuestas omisiones de manera verbal, lo cual es falso, tan es así que nunca se circunstanciaron, además que la disposición legal no contempla la posibilidad de realizar las manifestaciones de manera verbal, pues cualquier acto de autoridad debe constar por escrito debidamente fundado y motivado.

Que en términos de los artículos 42 y 46 del Código Fiscal de la Federación, al levantarse un acta circunstanciada debe pormenorizarse toda la información y documentación obtenida dentro de la visita domiciliaria, la evaluación, estimación, apreciación, cálculo, ajuste y percepción realizada por los visitadores, así como los hechos y omisiones detectados a los contribuyentes, sin que sea suficiente que únicamente se expresen de manera verbal por parte de la autoridad y que se haya asentado que tomó nota la persona que acudió, pues ello no garantiza el derecho que el legislador pretendió otorgar al contribuyente, y en caso de personas morales a sus órganos de dirección para hacer de su conocimiento lo anterior, tal omisión de la autoridad implica una transgresión a los preceptos legales que regulan la revisión de la cual fue objeto, afectando sus defensas, por ende, se debe declarar la nulidad de la resolución determinante al ser fruto de actos viciados.

Las enjuiciadas al refutar los presentes agravios señalan que es falso que no se le haya dado a conocer a la actora el derecho que tenía para

solicitar la adopción de un acuerdo conclusivo ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, tal como se desprende de la hoja 3 de la orden de visita domiciliaria; máxime que tal derecho está contenido en el artículo 69-C del Código Fiscal de la Federación, cuya publicación en el Diario Oficial de la Federación surtió efectos erga omnes.

Añaden que el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-"2"-10301/2022 de cinco de octubre de dos mil veintidós, se fundó legalmente en el quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, sin que éste constituya un acto de molestia al no tener como finalidad la restricción de manera provisional de alguna prerrogativa, pues por el contrario, le da a conocer los hechos y omisiones detectados con la finalidad de que los desvirtúe, por lo cual no debía cumplir con la garantía de fundamentación y motivación.

Indican que no depara perjuicio al actor que en el acta de comparecencia de siete de octubre de dos mil veintidós, se le hayan dado a conocer los hechos y omisiones de forma verbal, pues de dicha acta se advierte que ***** , tomó nota de las irregularidades detectadas, aunado a que ni el quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, ni la regla 2.9.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, establecen la

forma en que se deben dar a conocer los hechos y omisiones, por lo cual resulta válido que se haya hecho de esa manera, máxime que tal actuación no es una resolución definitiva que debiera asentarse por escrito.

Asimismo, citan como hecho notorio las sentencias dictadas en los juicios de nulidad 1027/20-12-01-5 y 959/21-12-01-5-OT/847/22-PL-05-04, del índice de esta Sala y del Pleno de la Sala Superior de este Tribunal.

RESOLUCIÓN DE LA PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA. Los conceptos de impugnación que se analizan resultan **parcialmente fundados**.

En principio, resulta infundado lo esgrimido por la actora en torno a que en el acta de asistencia de diecisiete de octubre de dos mil veintidós, no se hizo de su conocimiento el derecho para corregir su situación fiscal, toda vez que en la orden de visita domiciliaria número RIM2100017/21, contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno (fojas 01-02 del expediente administrativo), la autoridad fiscalizadora hizo de su conocimiento tal derecho, pues en la última hoja de la orden de trato, se indicó:

"[...]

Finalmente, de conformidad con el artículo 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se le informa del derecho que tiene para corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la presente revisión y que los beneficios de ejercer el derecho citado se encuentran señalados en la Carta

de los Derechos del Contribuyente Auditado, la cual se entrega junto con la presente orden de revisión, de acuerdo con lo previsto en la fracción XII del artículo 2 de la Ley mencionada.
[...]"

Asimismo, como consta en el acta de inicio de catorce de diciembre de dos mil veintiuno (fojas 03-016), en el folio RIM2100017/21010005 los visitantes hicieron constar la entrega del ejemplar de la carta de los derechos del contribuyente auditado, entre otros documentos.

Por lo anterior, se considera que se dio cumplimiento a la obligación de informar de los derechos que asistían a la actora de corregir su situación fiscal, así como de ser asistida; pues con la entrega de la carta de los derechos del contribuyente auditado a su representante legal, con quien dio inició la visita domiciliaria, la autoridad fiscalizadora dio cumplimiento a la obligación establecida en el artículo 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, al notificarle y entregarle ese documento, pues en éste se detalla su derecho de autocorregirse y los beneficios de ello.

Se afirma lo anterior, pues el derecho previsto en el artículo 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, debe interpretarse en concordancia con el artículo 2º, fracción XII, de la ley citada, en el sentido que se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se entregue

la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda, pues tales porciones normativas establecen lo siguiente:

Ley Federal de los Derechos del Contribuyente

Artículo 2o.- Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:
[...]

XII. Derecho a ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales.

Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda.

La omisión de lo dispuesto en esta fracción no afectará la validez de las actuaciones que lleve a cabo la autoridad fiscal, pero dará lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.

Artículo 13.- Cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, deberán informar al contribuyente con el primer acto que implique el inicio de esas facultades, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer el derecho mencionado.

Por tanto, es suficiente la entrega la carta de los derechos del contribuyente a la persona que entendió la diligencia, para estimar que la parte actora tenía pleno conocimiento sobre el referido derecho a autocorregir su situación fiscal.

Es aplicable al caso la jurisprudencia 2a./J. 23/2009, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyos datos de identificación, rubro y texto, son los siguientes:

Época: Novena Época
Registro: 167730
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XXIX, Marzo de 2009
Materia(s): Administrativa
Tesis: 2a./J. 23/2009
Página: 447

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

Por otro lado, el artículo 69-C del Código

Fiscal de la Federación, establece:

Artículo 69-C. Cuando los contribuyentes sean objeto del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX de este Código y no estén de acuerdo con los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial, en el acta final, en el oficio de observaciones o en la resolución provisional, que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, podrán optar por solicitar la adopción de un acuerdo conclusivo. Dicho acuerdo podrá versar sobre uno o varios de los hechos u omisiones consignados y será definitivo en cuanto al hecho u omisión sobre el que verse.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, los contribuyentes podrán solicitar la adopción del acuerdo conclusivo en cualquier momento, a partir de que dé inicio el ejercicio de facultades de comprobación y hasta dentro de los veinte días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final, notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional, según sea el caso, siempre que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de hechos u omisiones.

No procederá la solicitud de adopción de un acuerdo conclusivo en los casos siguientes:

I. Respecto a las facultades de comprobación que se ejercen para verificar la procedencia de la devolución de saldos a favor o pago de lo indebido, en términos de lo dispuesto en los artículos 22 y 22-D de este Código.

II. Respecto del ejercicio de facultades de comprobación a través de compulsas a terceros en términos de las fracciones II, III o IX del artículo 42 de este Código.

III. Respecto de actos derivados de la cumplimentación a resoluciones o sentencias.

IV. Cuando haya transcurrido el plazo de veinte días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final, notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional, según sea el caso.

V. Tratándose de contribuyentes que se ubiquen en los supuestos a que se refieren el segundo y cuarto párrafos, este último en su parte final, del artículo 69-B de este Código.

El procedimiento de acuerdo conclusivo a que se refiere este artículo, no deberá exceder de un plazo de doce meses contados a partir de que el contribuyente

presente la solicitud respectiva ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

El numeral transcrito establece la posibilidad de que los causantes puedan adoptar acuerdos conclusivos, cuando la autoridad fiscal haya ejercido sus facultades de comprobación previstas en las fracciones II (revisión de gabinete), III (visitas domiciliarias) y IX (revisiones electrónicas) del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y no se encuentren de acuerdo con lo asentado en la última acta parcial, en el acta final, en el oficio de observaciones o en la resolución provisional, que pueda implicar algún incumplimiento de las disposiciones fiscales.

Igualmente, que los acuerdos conclusivos pueden solicitarse en cualquier momento una vez iniciadas las facultades de comprobación y hasta antes de la emisión determinante del crédito, lo cual queda sujeto a que la autoridad fiscal ya hubiera hecho alguna calificativa de los hechos.

Ahora bien, la autoridad fiscalizadora mediante el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-"1"-10301/2022 de cinco octubre de dos mil veintidós (foja 076 del expediente administrativo de la resolución liquidatoria), informó a la parte actora el derecho para acudir a las oficinas de la autoridad fiscal a conocer los hechos y omisiones detectados en el

procedimiento de fiscalización que pudieran entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, a fin de que la contribuyente si así lo decidía pudiera optar por corregir su situación fiscal y ejercer el derecho establecido en los artículos 2, fracción XIII y 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, para lo cual se le citó el diecisiete de octubre de dos mil veintidós a las 12:00 horas; también se hizo de su conocimiento que podría solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ser asistido de manera presencial cuando acudiera a las oficinas de la fiscalizadora, el cual fue notificado el diez de octubre de dos mil veintidós, según consta en el acta parcial número 6 de esa fecha, previo citatorio (fojas 077-082 y 083 del expediente administrativo).

Así también, la enjuiciada exhibió copia certificada del acta de asistencia de diecisiete de octubre de dos mil veintidós, la cual corre agregada a fojas 086-089 del referido expediente administrativo y se valora de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de cuyo contenido se observa que la visitadora no informó a la actora el derecho que tenía para promover una solicitud de acuerdo conclusivo; no obstante, tal situación no la dejó en estado de indefensión, dado que tal prerrogativa se establece en el artículo 69-C del Código Fiscal de la Federación, que regula los acuerdos conclusivos en la materia, lo cual permitió a la actora, en su caso, proponer la solicitud de acuerdo conclusivo, de ahí lo infundado de sus argumentos.

Sin embargo, asiste la razón a la parte actora cuando señala que, en el acta de diecisiete de octubre de dos mil veintidós no se precisan de forma destacada los hechos u omisiones detectados.

Así es, el artículo 42, antepenúltimo, penúltimo y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, señala:

Código Fiscal de la Federación

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

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

Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, la autoridad emitirá la última acta parcial, el oficio de observaciones o la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, señalando en estas actuaciones la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que está siendo sujeto; previamente a ello, deberá levantarse un acta circunstanciada en la que se haga constar esta situación. En toda comunicación que se efectúe en términos del párrafo anterior, deberá indicárseles que pueden solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ser asistidos de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.

El Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general, el procedimiento para informar al contribuyente el momento oportuno para acudir a sus oficinas y la forma en que éste puede ejercer su derecho a ser informado.

El numeral transcrito establece una prerrogativa para los contribuyentes, a fin de que sean informados de manera previa a la finalización del procedimiento de fiscalización, de los hechos y omisiones que se detecten en el desarrollo del procedimiento y que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones.

Para ello, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos diez días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.

Transcurrido el plazo anteriormente señalado, la autoridad emitirá la última acta parcial, el oficio de observaciones o la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, señalando en tal actuación la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que están siendo sujetos; previamente a ello, deberá levantarse un acta circunstanciada en la que se haga constar esa situación.

Asimismo, el Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general, el procedimiento para informar al contribuyente el momento oportuno para acudir a sus oficinas y la forma en que éste puede ejercer su derecho a ser informado.

En concatenación con lo anterior, la regla 2.9.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, publicada en el Diario Oficial de la Federación el veintisiete de diciembre de dos mil veintiuno, establece:

Información de seguimiento a revisiones

2.9.9. Para los efectos del artículo 42, quinto y último párrafos del CFF, con el propósito de que los contribuyentes puedan optar por corregir su situación fiscal, las autoridades fiscales informarán, el lugar, fecha y hora, a efecto de darles a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones y, en su caso, el derecho

que tienen a promover una solicitud de acuerdo conclusivo.

Tratándose de las revisiones a cargo de la AGJ, los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización se podrán dar a conocer a través de medios electrónicos, en la modalidad de videoconferencia, proporcionándole al contribuyente a través del oficio invitación, la fecha, hora y ruta de acceso para tal efecto. En su caso, el contribuyente contará con tres días hábiles para manifestar su voluntad de acudir personalmente a las oficinas de la autoridad, o bien, de ser asistidos por la ADJ más cercana a su domicilio fiscal para llevar a cabo la citada videoconferencia.

CFF 17-K, 42, 69-C, 134

La disposición administrativa de carácter general señala que para efectos del artículo 42, quinto y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, a fin de que los contribuyentes puedan optar por corregir su situación fiscal, las autoridades fiscales informarán, el lugar, fecha y hora, a efecto de darles a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones, y, en su caso, el derecho que tienen a promover una solicitud de acuerdo conclusivo.

Ahora bien, sobre el tópico relativo a la obligación de la autoridad fiscalizadora establecida en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, emitió la jurisprudencia IX-J-SS-134, la cual es de observancia obligatoria para esta Sala en términos de lo dispuesto por el artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que es del rubro y texto siguientes:

R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 40. Abril 2025.
p. 41

IX-J-SS-134

“OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCALIZADORA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 42, QUINTO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SE SATISFACE UNA VEZ QUE EL CONTRIBUYENTE RECIBE EFECTIVAMENTE LA DESCRIPCIÓN DE LAS IRREGULARIDADES ADVERTIDAS POR ESCRITO.-Partiendo del principio pro homine, previsto en el artículo 1º de la Constitución Federal, que privilegia la interpretación más favorable de las normas que recojan derechos humanos; la obligación de la autoridad fiscal contenida en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, si bien es cierto su redacción sólo indica informar el derecho que tiene el contribuyente para acudir a las oficinas que lleven el procedimiento de fiscalización de que se trate para conocer los hechos y omisiones que se hayan detectado, es decir, no precisa que las irregularidades advertidas por la autoridad exactora se deban hacer del conocimiento de la contribuyente por escrito; sin embargo, de una interpretación teleológica al citado precepto legal, la obligación antes descrita, al constituir una formalidad del procedimiento de fiscalización a través de la cual se reconoce y otorga un verdadero beneficio a los contribuyentes, pues ésta se actualiza previo al levantamiento de la última acta parcial o del oficio de observaciones, siendo en ese momento cuando el gobernado puede optar por regularizar su situación fiscal a menor costo; es decir, que la finalidad del legislativo con la incorporación de la obligación en comento, fue tendente a otorgar herramientas de fácil acceso a los contribuyentes para corregir su situación fiscal de forma voluntaria. De esta manera la simple cita del contribuyente a efecto de informarle los hechos u omisiones advertidos, previo a la emisión del oficio de observaciones, así como la comunicación verbal de los mismos, es insuficiente para tener por colmada la obligación de referencia, por no cumplirse a cabalidad con el propósito de la misma, que es la información que permita al contribuyente autocorregirse o celebrar acuerdos conclusivos, en razón de que tal comunicación verbal carece de certeza jurídica, debido a que el contribuyente no sabe a qué atenerse, contraviniendo así los principios de seguridad jurídica y debido proceso. Aunado, el artículo 38, fracción I, del Código Fiscal de la

Federación, es claro al precisar que los actos de autoridad deben cumplir con diversos requisitos, entre los que se encuentra, el que consten por escrito, lo que es congruente con el principio de seguridad jurídica contenido en el artículo 16 Constitucional; por lo tanto, la obligación contenida en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, relativa a informar al contribuyente sobre los hechos u omisiones advertidos en la revisión del cumplimiento de obligaciones a cargo del contribuyente, debe entenderse satisfecho solo en el supuesto de que se garantice que los contribuyentes cuentan con la certeza de la información que se les proporciona, ya sea a través de medios electrónicos o escritos que les permitan conocerla a detalle. En ese sentido, para garantizar el derecho del contribuyente a ser informado sobre los hechos u omisiones advertidas por la autoridad fiscal en el desarrollo de la fiscalización, es indispensable que la autoridad exactora proporcione una copia del acta circunstanciada de asistencia, que al efecto se levante, al contribuyente, en la que conste la información detallada y pormenorizada proporcionada en la diligencia por escrito, para de esta forma hacer posible el acceso a mecanismos alternos de solución derivados de la voluntad del contribuyente y que impliquen un menor costo, solo así se entiende satisfecha la obligación de la autoridad de informar efectivamente los hechos u omisiones advertidos en la fiscalización.”

Contradicción de Sentencias Núm. 1958/23-12-03-3/YOTRO/1513/24-PL-02-01.- Resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 5 de febrero de 2025, por mayoría de 6 votos a favor y 2 votos en contra.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. Maribel Cervantes Lara.- El Magistrado Rafael Anzures Uribe se apartó del presente texto jurisprudencial.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/3/25)

En la sentencia que resolvió la contradicción de sentencias número 1958/23-12-03-3/YOTRO/1513/24-PL-02-01, el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, ponderó lo siguiente:

“[...]

En ese orden de ideas, la obligación contenida en el artículo 42, antepenúltimo, penúltimo y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, tiene por

objeto garantizar el derecho de los gobernados a regularizar su situación fiscal —mediante acuerdos conclusivos o autocorrección—, a menor costo; en tanto que a partir del conocimiento que le haga la autoridad hacendaria de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento de fiscalización, el contribuyente podrá optar por ejercer ese derecho antes o después de que la autoridad concluya el ejercicio de sus facultades de comprobación, ateniéndose a los beneficios respectivos por la disminución de las multas que correspondan.
[...]

En ese sentido, si bien es cierto que la redacción del artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, precisa que las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.
[...]

Lo que evidencia que la redacción no precisa que dichas irregularidades deban ser hechas del conocimiento de la contribuyente por escrito, sin embargo atendiendo al principio pro homine y a la teleología del artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, tal precepto legal debe ser interpretado de tal forma que se maximicen los derechos y garantías en ellos contenidos, privilegiando aquella interpretación que garantizara una protección más amplia del derecho tutelado por las normas.

De ahí que, es incuestionable que la obligación a que se refiere el párrafo quinto del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, constituye una formalidad del procedimiento de fiscalización a través de la cual se reconoce y otorga un verdadero beneficio a los contribuyentes, pues ésta se actualiza previo al levantamiento de la última acta parcial o del oficio de observaciones, cuando durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, la autoridad advierta que existen elementos suficientes para determinar una irregularidad o situación fiscal al gobernado sujeto a revisión; siendo ese el momento cuando el gobernado puede optar por regularizar su situación fiscal a menor

costo, en términos de los beneficios de disminución de multas establecidos en el artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

En efecto, de una interpretación teleológica al precepto legal en comento, se colige que la finalidad que persiguió el legislativo con la incorporación de la obligación en comento, fue tendente a otorgar herramientas de fácil acceso a los contribuyentes para corregir su situación fiscal de forma voluntaria, evitando el alto costo de la judicialización de los conflictos y, sobre todo, el incremento del crédito por el simple transcurso del tiempo, ponderando además la autocomposición como un método de solución de controversias, que se materializa en la autocorrección o a través de los acuerdos conclusivos.

De esta manera, la simple cita del contribuyente a efecto de informarle los hechos u omisiones advertidos, previo a la emisión del oficio de observaciones, así como la comunicación verbal de los mismos, es insuficiente para tener por colmada la obligación de referencia, por no cumplirse a cabalidad con el propósito de la misma, que es la información que permita al contribuyente autocorregirse o celebrar acuerdos conclusivos, en razón de que tal comunicación verbal carece de certeza jurídica, debido a que el contribuyente no sabe a qué atenerse.

Pensar de otra forma implicaría interpretar una norma de forma que pudiera transgredir los derechos de seguridad jurídica y debido proceso.
[...]

Como se observa, entre las garantías de debido proceso, a que se encuentran sujetos los procedimientos que impliquen las facultades punitivas del estado (como es el procedimiento de fiscalización), se encuentra inmersa la de "audiencia", a través de la cual los gobernados pueden ejercer su defensa antes de que las autoridades modifiquen su esfera jurídica definitivamente.

Esto es, se trata de dos principios sustanciales del debido proceso, que derivan el uno del otro. La garantía de audiencia lleva implícita la de defensa, ya que los contribuyentes no podrían desplegar con oportunidad una debida defensa, si no se les permite conocer, de forma concreta, los hechos u omisiones que pudieran constituir elementos para la imposición de una sanción.

Aunado a lo anterior, el artículo 38, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, es claro al precisar que los actos de autoridad deben cumplir con diversos requisitos, entre los que se encuentra, el que consten

por escrito, lo que es congruente con el principio de seguridad jurídica.

En este orden de ideas, si bien es cierto el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, únicamente establece la obligación de la autoridad de citar al contribuyente en el caso en que advierta irregularidades en la revisión de su contabilidad, concretamente en la parte en que señala que: "deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado". Lo que igualmente acontece respecto de la Regla 2.11.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, que tampoco precisan la forma, en concreto, en que deba comunicarse o informarse al contribuyente los hechos u omisiones advertidos, previo a la conclusión de las facultades de comprobación.

[...]

Lo cierto es que, tal como lo señaló la Primera Sala Regional Noroeste I en su sentencia de 21 de mayo de 2024, la autoridad fiscal no atendió el contenido del quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, ya que del análisis al acta circunstanciada de 01 de marzo de 2022, no le dio a conocer a la actora debidamente los hechos y omisiones suscitados durante la revisión de gabinete; que lo anterior no se colma con el señalamiento de la autoridad de que, se le informara detalladamente de manera VERBAL de todos los hechos u omisiones que pudieran entrañar un incumplimiento en las disposiciones fiscales, hasta ese momento conocidas.

Es así, que para este órgano jurisdiccional la obligación de informar que se contiene en el precepto legal en análisis, debe ser interpretada en el sentido que mayor beneficio genere al contribuyente, esto es, de tal forma que se garantice su derecho de audiencia, debido proceso y certeza jurídica.

Es decir, la formalidad del artículo 42 citado, únicamente se refiere a la forma en que se debe citar

al contribuyente —a través de buzón tributario—, pero no precisa que la información que es materia del acto administrativo que se diligencia se deba entregar de alguna manera en particular, como puede ser, a través de la entrega de una copia del acta circunstanciada levantada con motivo de la presencia del contribuyente en las oficinas de la exactora, en la que se describan los hechos u omisiones advertidos por la autoridad.

Sin embargo, ese solo hecho no es suficiente para considerar que, como las normas no lo prevén, no existe un derecho en favor de los contribuyentes de conocer la información por escrito y que, por lo tanto, se deba tutelar su garantía. Pensar de esa manera implicaría una interpretación literal de las normas, que resulta contraria a lo dispuesto en el artículo 1º constitucional.

En ese sentido, la obligación contenida en el precepto legal de referencia, relativa a informar al contribuyente sobre los hechos u omisiones advertidos en la revisión del cumplimiento de las obligaciones a cargo del contribuyente, se entiende satisfecha solo en el supuesto en que se garantice que los contribuyentes cuentan con la certeza de la información que se les proporciona, a través de medios electrónicos o escritos que les permitan conocerla a detalle.

Aunado, existe disposición expresa en el Código Fiscal de la Federación sobre las formalidades que deben satisfacer los actos administrativos que deban notificar las autoridades tributarias a los contribuyentes, concretamente en cuanto a que deben entregarse de forma escrita, estar fundados y motivados, así como precisar la autoridad que los emite, fecha y lugar. [...]"

De la sentencia de referencia se advierten las siguientes premisas:

— La simple cita del contribuyente a efecto de informarle los hechos u omisiones advertidos, previo a la emisión del oficio de observaciones, así como la comunicación verbal de los mismos, es insuficiente para tener por colmada la obligación de referencia, por no cumplirse a cabalidad con el propósito de la misma, que es la información que permita al contribuyente autocorregirse o celebrar

acuerdos conclusivos, en razón de que tal comunicación verbal carece de certeza jurídica, debido a que el contribuyente no sabe a qué atenerse.

— El artículo 38, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, es claro al precisar que los actos de autoridad deben cumplir con diversos requisitos, entre los que se encuentra, el que consten por escrito, lo que es congruente con el principio de seguridad jurídica.

— Si bien es cierto el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, únicamente establece la obligación de la autoridad de citar al contribuyente en el caso en que advierta irregularidades en la revisión de su contabilidad, Lo que igualmente acontece respecto de la Regla 2.11.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, que tampoco precisa la forma, en concreto, en que deba comunicarse o informarse al contribuyente los hechos u omisiones advertidos, previo a la conclusión de las facultades de comprobación, lo anterior no se colma con el señalamiento de la autoridad de que, se le informara detalladamente de manera verbal de todos los hechos u omisiones que pudieran entrañar un incumplimiento en las disposiciones fiscales hasta ese momento conocidas.

— La obligación contenida en el precepto legal de referencia, relativa a informar al contribuyente sobre los hechos u omisiones advertidos en la revisión del cumplimiento de las obligaciones a cargo del contribuyente, se entiende satisfecha solo en el supuesto en que se garantice que los contribuyentes cuentan con la certeza de la información que se les proporciona, a través de medios electrónicos o escritos que les permitan conocerla a detalle.

En el presente caso, el contenido del acta de asistencia de diecisiete de octubre de dos mil veintidós, revela que la visitadora hizo constar el apersonamiento de **** ***** en su carácter de gerente de la sociedad de la contribuyente hoy actora, en las oficinas de la Dirección de Fiscalización dependiente de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, quien compareció sin ser asistido por ningún miembro de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; previa identificación de la visitadora y la designación de testigos de asistencia, se hizo constar en el folio número RIM2100017/21AA0003, lo siguiente:

“[...]

Con motivo de lo antes expuesto en este momento se le da a conocer al C. **** *****
 *****, en su carácter de GERENTE DE LA SOCIEDAD de la contribuyente *****
 **** * todos los hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones hasta ese momento conocidas, levantándose para tal efecto el acta circunstanciada de

comparecencia a que se refiere el artículo 42, sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación, de fecha 17 de octubre de 2022, en la cual se hace constar que el C. **** * tomó nota de las irregularidades que se le dieron a conocer y que los hechos y omisiones que le fueron comunicados durante la diligencia, NO IMPLICA NECESARIAMENTE QUE SEAN LOS ÚNICOS hechos u omisiones que se van a incluir dentro la última acta parcial, toca vez que existe la posibilidad de que antes del levantamiento de la Última Acta Parcial, la autoridad puede recibir alguna información proveniente de otras autoridades que no se conocía el día de la diligencia del procedimiento a que se refiere el artículo 42, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación.
[...]"

Lo anterior denota que a través del acta de diecisiete de octubre de dos mil veintidós, la visitadora no dio a conocer a detalle cuáles fueron los hechos y omisiones que, hasta ese momento del procedimiento de fiscalización, eran de conocimiento de la fiscalizadora con motivo de la visita domiciliaria, dado que sólo se precisa que el representante legal de la actora tomó nota de las irregularidades que se le dieron a conocer, sin que tales hechos y omisiones se asentaran en la propia acta, lo cual invariablemente repercutió en la seguridad jurídica de la accionante y contravino lo dispuesto en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

En consecuencia, resulta ilegal la actuación de la fiscalizadora, porque aun cuando se hizo constar que durante la comparecencia el apoderado legal del enjuiciante procedió a tomar nota de las irregularidades que se le dieron a conocer, ello de

ninguna manera colma la obligación de la autoridad fiscal de dotarle al contribuyente de los elementos suficientes para tomar una decisión informada sobre si continuar con el procedimiento de fiscalización o, en su caso, optar por la autocorrección o solicitar un acuerdo conclusivo, con la posibilidad incluso de alcanzar multas inferiores, puesto que no se asentaron los hechos y omisiones que a su juicio implicaban el posible incumplimiento en el pago de contribuciones y con base en los cuales se sustentaría la liquidación correspondiente.

Consecuentemente, resultan infundados los argumentos vertidos por las enjuiciadas en su defensa, acorde con el criterio jurisprudencial emitido por este Tribunal anteriormente citado, el cual, como ya se mencionó, es de observancia obligatoria para esta Sala en términos de lo dispuesto por el artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo tanto, esta Juzgadora se aparta del criterio contenido en las sentencias dictadas en los juicios de nulidad 1027/20-12-01-5 y 959/21-12-01-5-OT/847/22-PL-05-04, del índice de esta Sala y del Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, que invoca la enjuiciada como hecho notorio.

Por las consideraciones expuestas, con apoyo en los artículos 51, fracción III y 52, fracción IV, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se declara la nulidad de la resolución recurrida con número de oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de

marzo de dos mil veintitrés, determinante del crédito fiscal por el importe de \$13,969,153.06, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, retenciones de impuesto sobre la renta, actualizaciones, recargos y multas, y que determina un reparto de utilidades a pagar por los ejercicios fiscales 2018 y 2019 por las cantidades de \$350,544.40 y \$351,404.21, respectivamente.

Lo anterior para el efecto de que en el plazo de cuatro meses previsto en el numeral 52, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, una vez que la presente sentencia adquiera firmeza y cause ejecutoria, la autoridad fiscalizadora reponga el procedimiento fiscalizador a partir de la violación formal apuntada, estos es, desde la emisión del oficio a través del cual se le informó el derecho a la parte actora para acudir a las oficinas de la autoridad fiscalizadora para conocer los hechos y omisiones que pudieran entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones conocidos, en términos del quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y conforme a lo dispuesto en la regla 2.9.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, lo anterior, en el entendido de que si la enjuiciante ejerce su derecho a acudir a las oficinas de la autoridad fiscalizadora, dicha autoridad deberá darle a conocer por escrito y de manera pormenorizada los hechos y omisiones que se detectaron durante la

visita domiciliaria practicada a la enjuiciante, en atención a las consideración expuestas por esta Sala en párrafos precedentes.

No obstante la conclusión alcanzada y con el objeto de cumplir con el requisito relativo a la exhaustividad de las sentencias establecido en los artículos 50 y 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora considera prudente analizar los conceptos de impugnación relacionados con el fondo del asunto, vertidos por la enjuiciante, a fin de poder determinar si alguno de ellos le puede otorgar mayor beneficio al ya obtenido.

OCTAVO. ANÁLISIS DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN VIGÉSIMO PRIMERO, VIGÉSIMO QUINTO, VIGÉSIMO SEXTO Y VIGÉSIMO SÉPTIMO DEL ESCRITO DE DEMANDA, TRIGÉSIMO, TRIGÉSIMO PRIMERO Y TRIGÉSIMO PRIMERO (QUE EN ORDEN SECUENCIAL DEBERÍA SER TRIGÉSIMO SEGUNDO), DEL ESCRITO EN ALCANCE A LA DEMANDA INICIAL. Los conceptos de impugnación de referencia se estudian de manera conjunta al encontrarse relacionados, en los cuales la actora señala de manera sustancial que, se debe declarar la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal, al resultar violatoria de los artículos 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación y 16 constitucional, ya que la autoridad fue omisa en valorar la documentación exhibida por su mandante de manera adminiculada con las pruebas ofrecidas en el procedimiento fiscalizador.

Que se indicaron los motivos por los que se ofrecieron las pruebas y lo que se pretendía acreditar con ellas, lo cual no tomó en consideración la autoridad resolutora del recurso, restándoles valor de manera contraria a lo establecido en el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, al considerar inoperantes los agravios sin adminicular los argumentos con las pruebas ofrecidas en la instancia fiscalizadora y en el recurso de revocación, no obstante la autoridad las desestimó una por una.

Indica que de haber efectuado tal valoración la enjuiciada, se habría percatado que se acreditó el contacto de su representada con sus proveedores, la forma de la operación de la universidad [sic], la acreditación de los gastos relativos a las deducciones, así como que fueron necesarios para el desarrollo de la actividad; esto es, que las operaciones sí se llevaron a cabo.

Añade que la valoración de las pruebas documentales privadas debe efectuarse en el contexto indiciario o presuncional, lo cual implica que no es el valor aislado de la prueba documental privada lo que debe regir el criterio del operador jurídico, sino la fuerza probatoria derivada de la concatenación de todos los medios de prueba, lo cual no realizó la autoridad revisora al emitir la resolución al recurso.

Que la autoridad en el procedimiento de fiscalización se limita a citar en forma gratuita y sin fundamento alguno deficiencias de la documentación exhibida, sin analizarla de manera adminiculada con los demás documentos soporte de la contabilidad de su mandante y con la cual se evidencia la materialidad de las operaciones, lo que resulta contrario al derecho humano a un recurso judicial efectivo al no haber valorado las documentales.

Continúa argumentando que la resolución liquidatoria del crédito fiscal resulta violatoria del artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, al determinarse operaciones inexistentes por no haberse acreditado la materialidad de las deducciones por concepto de costos de ventas en los ejercicios 2018 y 2019, fundamentándose en la información que arrojan los sistemas internos de la autoridad fiscal, concluyendo que los proveedores no contaban con el personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente para la prestación del servicio, lo cual es ilegal al no señalar el oficio o resolución donde se haya declarado a los proveedores como empresas que facturan operaciones inexistentes de manera definitiva.

Asimismo, niega lisa y llanamente que las proveedoras *****

 *****, en el ejercicio 2018 y las proveedoras

** ** ***** ** ***** [****] ** ** ***** **

***** se encuentren en el listado definitivo de empresas que facturan operaciones inexistentes, para que de este modo la autoridad determinara que tales empresas no contaban con suficiente personal, activos, infraestructura o capacidad material.

Añade que no se puede obligar al causante que exhibe un comprobante fiscal a cerciorarse del cumplimiento de los deberes que corresponden al emisor de dicho comprobante, por ende, la autoridad fiscal no puede negar la procedencia de las pretensiones del contribuyente.

Indica que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o actividades que realizan para efectos fiscales, por ende, las empresas que facturan operaciones inexistentes son a quienes les corresponde acreditar que cuentan con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente de conformidad con el párrafo primero del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Que la autoridad de manera ilegal funda y motiva su resolución en el hecho de que los proveedores de su mandante no contaban con el personal para la prestación del servicio, no obstante el caudal probatorio se exhibió para demostrar que sí se recibió el servicio, y no que el proveedor contara con activos, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirecta para hacerlo, de ahí que la autoridad debió motivar y fundamentar la razón por la cual las pruebas ofrecidas y exhibidas, no fueron suficientes para demostrar la materialidad del servicio.

Además, niega en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que durante la visita o en alguna resolución haya fundado y motivado el criterio que tuvo para no otorgarle valor probatorio al caudal exhibido, dado que la autoridad debió centrarse en que su mandante acreditara que recibió el servicio, al no serle atribuible que los proveedores no cuenten con activos, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirecta para llevar a cabo el servicio prestado, siendo que con las documentales exhibidas se acredita la existencia del personal que presta el servicio.

Continúa argumentando que la resolución recurrida viola los artículos 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación y 16 constitucional, ya que la revisora no funda ni motiva debidamente la adecuación de la conducta de su mandante ante los hechos que consideró inexistentes en la visita, al ser terceras

personas a quienes la autoridad determinó la presunción de no contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material para prestar sus servicios, producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes expedidos.

Que a pesar de que en las declaraciones anuales de las proveedoras se haya establecido que no cuentan con personal, ello no determina la inexistencia de las operaciones al ser apreciaciones subjetivas de la autoridad, por lo cual son insuficientes para tener por debidamente fundada y motivada la resolución recurrida, pues no se acredita plenamente la falta de declaración de activos y personal al otorgarse certeza plena a las bases de datos institucionales con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria, por tanto, no se actualiza el supuesto de procedencia para el inicio y conclusión del procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, pues la simple omisión de declarar activos y personal no es suficiente para concluir que su mandante emitió CFDI, sin contar con los activos y personal para prestar los servicios.

Refiere que la autoridad es omisa en indicar cuáles son los activos y el personal propio con que debieron contar las proveedoras para poder realizar operaciones, pues debió considerar que las actividades comerciales consistentes en suministro de personal y

manejo de nómina y/o servicios administrativos, no necesariamente se deben realizar con activos y personal propio, sino que también puede ser proporcionado a través de terceros, como en la especie aconteció, ni se observa la falta de infraestructura o capacidad material para realizar las operaciones, de ahí que no se configura la presunción establecida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación; tampoco se funda ni motiva que su mandante esté imposibilitada para realizar operaciones por falta de activos y personal.

Continúa argumentando que se debe dejar sin efectos la resolución liquidatoria del crédito fiscal, ya que existen indicios para determinar la materialidad de las operaciones declaradas como inexistentes por la autoridad, las cuales se exhibieron durante la revisión y ante el procedimiento de acuerdo conclusivo para acreditar las deducciones por concepto de costo de ventas por los ejercicios 2018 y 2019.

Expone que toda operación comercial, ya sea tratándose de la adquisición de bienes o la prestación de servicios, deja un rastro histórico en la contabilidad, por lo que la totalidad de los documentos e información que la conforman proporcionan en mayor o menor medida los indicios que en forma concatenada permiten conocer que, efectivamente, las transacciones ocurrieron, en qué consistieron y si eran indispensables, atendiendo a la información y documentos de cada caso en particular, por lo tanto, era menester que en el ejercicio de las facultades de

comprobación las autoridades hacendarias especificaran en qué parte de la cadena traslativa dejó de acreditarse la materialidad de las operaciones, esto es, dónde advirtió que el flujo económico dejó de ser congruente, dado que el comprobante fiscal es la consumación de la prestación de bienes o servicios.

Que se demostró documental y materialmente la estricta indispensabilidad del gasto para los fines de la actividad de la empresa; que de no producirse, se afectarían sus actividades o entorpecería su normal funcionamiento o desarrollo; que representó un beneficio o ventaja para la empresa en cuanto a sus metas operativas y que fue en proporción con las operaciones del contribuyente, además la misma forma parte de su contabilidad en términos del artículo 28, fracciones I y II y penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 29, fracción I, de su reglamento.

Indica que al no existir criterios claros en cuanto a los elementos contables que demuestren la materialidad, llevan a valoraciones subjetivas por parte de la autoridad hacendaria, que tienen como fin el declarar que las operaciones son inexistentes pues carecen de materialidad; por ende, al existir laxitud normativa en relación a los elementos que pueden ser solicitados por la autoridad, para este fin, existe un alto riesgo de que en la práctica se deje en estado de

indefensión a los contribuyentes, ya que el criterio de la autoridad se rige bajo ciertos parámetros subjetivos de comprobación, por lo cual, el valor de las probanzas será en relación al cúmulo de éstas y las presunciones que se formen de su adminiculación.

Continúa argumentando que las proveedoras

***** [***] **

****, en el ejercicio 2018 y las proveedoras

***** [***] *****

** *****

***** tienen las omisiones siguientes: a) no presentaron la declaración anual ni la declaración informativa múltiple, b) no cuentan con activos, trabajadores ni personal y, c) no están localizables; procediendo la autoridad a rechazar las operaciones al señalar que no se comprobó su efectiva realización, lo que resulta equivocado, al no existir precepto legal que establezca la obligación del contribuyente receptor de un comprobante fiscal para cerciorarse de la situación física, jurídica y fiscal de sus proveedores, así como si han cumplido sus obligaciones fiscales y administrativas, pues no se cita en el oficio de observaciones SPF-SI-C-GENYASF-DF-"SPEA"9809/21, de ahí que tales incumplimientos no le son imputables a su mandante.

Refiere que la autoridad debió realizar las compulsas correspondientes para allegarse de la información necesaria respecto de sus proveedores para que éstos manifestaran las razones para incumplir con sus obligaciones, al no ser de conocimiento de su representada ni atribuible a ella.

Expone que el oficio SPF-SI-C-GENYASF-DF-“SPEA”9809/21 contraviene los artículos 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, 14 y 16 constitucionales, pues se cita el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación sin llevar a cabo el procedimiento ahí previsto, lo cual afectó las defensas de su mandante al no permitirle manifestarse en tiempo y forma sobre la información proporcionada a la enjuiciada y para explicar los motivos de su situación ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, lo que trascendió al sentido de la resolución impugnada, pues para determinar el crédito fiscal se tomó en consideración la información y documentación proporcionada por otras autoridades fiscales, como los documentos proporcionados por el Sistema de Declaraciones y Pagos.

Indica que se transgreden sus derechos de defensa, audiencia y legalidad, al no conocer su mandante los hechos u omisiones que sirvieron a la autoridad como motivación para la determinación del

crédito fiscal a fin de controvertirlos, por lo cual, niega lisa y llanamente que la autoridad demandada le hubiese proporcionado la documentación que obraba en sus expedientes, así como otorgar el plazo previsto en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación; también niega lisa y llanamente la existencia de las constancias de búsqueda en términos del numeral invocado dentro el Sistema de Declaraciones y Pagos.

Las enjuiciadas al refutar los presentes agravios manifiestan que resultan infundados, ya que de la resolución determinante del crédito fiscal se advierte que la actora dentro del plazo de veinte días otorgado para desvirtuar las irregularidades consignadas en las actas parciales y el acta final, no presentó los documentos, libros o registros para tal efecto.

Que de la resolución recaída al recurso de revocación se advierte que las pruebas sí fueron valoradas y se determinó que resultaban insuficientes para demostrar la procedencia de las deducciones, en razón de que la recurrente fue omisa en señalar de forma concreta algún razonamiento capaz de ser analizado respecto de las pruebas exhibidas.

Indica que la documentación aportada por la actora en la instancia administrativa, es la misma que exhibió mediante escrito de siete de marzo de dos mil veintidós y obra en el expediente administrativo abierto con motivo de la visita domiciliaria, de la cual se conoció el monto de las deducciones y su

improcedencia, de ahí que resulte improcedente otorgarles un valor probatorio diferente por haberse desestimado de inicio.

Aduce que no era necesario que la autoridad fiscalizadora llevara a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación en contra de sus proveedoras, para determinar la improcedencia de las pretensiones de la actora basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades registrados en su contabilidad, respaldados en los comprobantes fiscales, al ser procedimientos distintos, lo cual no impide a la autoridad corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales, en términos del artículo 42 del código invocado.

Aduce que el rechazo de las deducciones amparadas en los comprobantes fiscales emitidos por los proveedores, fue porque en el ejercicio de las facultades de comprobación se conoció que no contaban con los activos, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirecta para prestar los servicios, además se conoció que el giro de la actora es "otros servicios de apoyo a negocios", que resulta genérico e impreciso para conocer cuáles son los gastos indispensables para su funcionamiento y, por ende, para su deducción.

Que la actora fue omisa en exhibir la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales, al no exhibir medio de prueba alguno para conocer lo siguiente: a) dónde fueron prestados los servicios por los proveedores y quiénes los prestaron, esto es, si fue directamente el personal del proveedor y en el domicilio de la actora o en algún otro domicilio; no se tuvo conocimiento de los servicios recibidos por la contribuyente de su proveedor, sobre todo de los comprobantes fiscales con descripción "SERVICIOS DE ADMINISTRACIÓN DE PERSONAL" se desconoce en qué consistió, cómo y cuándo los proveedores le proporcionaron los bienes o servicios, por cuánto tiempo se realizaron los servicios; el valor monetario del servicio profesional; la manera en que impactó en sus ingresos de la actora, el servicio adquirido y a quiénes benefició; sin que se acreditara la materialidad de las operaciones en el procedimiento fiscalizador y en el recurso de revocación.

Añade que la resolución determinante del crédito fiscal no obedeció a que los proveedores no hubieran cumplido con sus obligaciones fiscales, sino a que no existió medio de convicción para considerar procedentes las deducciones, sin que la actora demostrara lo contrario, pues la documentación contable sólo aporta elementos relacionados con el asiento contable de las operaciones económicas, pero no de su materialidad.

Indica que la información contenida en las bases de datos precisada en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, es referente a actividades que reflejan ingresos y egresos que puedan ser sujetos a gravamen, sin que se encuentren vinculados a datos privados como son la intimidad, el honor, la reputación, la vida privada y la dignidad humana, por ende, contrario a lo aducido por la actora, no existía obligación de la fiscalizadora para darle a conocer la información que obtuvo de sus proveedores a través de la consulta del sistema denominado "sistema de declaraciones y pagos", pues ésta no fue proporcionada por otras autoridades, sino que se obtuvo de sus propias bases de datos a los cuales tiene acceso de forma directa.

Indica que no se dejó en estado de indefensión a la actora, porque conforme al quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y la regla 2.9.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, mediante oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-"1"-10301/2022 de cinco octubre de dos mil veintidós, se le informó el derecho para acudir a las oficinas de la autoridad para conocer los hechos y omisiones detectados en la visita y en acta de diecisiete del citado mes, se le dieron a conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento, por lo tanto, no se dejó en estado de indefensión a la actora.

En el segundo, tercero y cuarto conceptos de impugnación de la ampliación de demanda, la actora señala de manera medular que la enjuiciada únicamente exhibe las supuestas consultas realizadas en el “sistema de declaraciones y pagos” del ejercicio 2019, incumpliendo la carga de la prueba en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, pues desde el escrito inicial negó lisa y llanamente la existencia de las consultas de búsqueda del sistema de declaraciones en que se motiva el crédito fiscal, pues no se exhibió ninguna consulta de información del ejercicio 2018.

Que por ello se debe tener por cierto lo manifestado en torno a que el crédito fiscal carece de una debida fundamentación y motivación, por no haberse demostrado la existencia de la “búsqueda” con sus proveedores del ejercicio 2018.

[illegible]

para rechazar las deducciones por concepto de costo de ventas por la cantidad de \$3,475,054.40; no obstante, en atención a que la autoridad tomó en consideración en la motivación de la resolución impugnada el sistema de declaraciones y pagos de los proveedores y el visor de comprobante de nómina de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós; sin que exhibirá la última de las mencionadas, por lo tanto, no se desvirtúa su negativa lisa y llana.

Agrega que la liquidación se emitió en el mes de marzo de dos mil veintitrés, por ende, la consulta realizada en dos mil veintidós no es suficiente para motivar la resolución, pues al ser información ajena a su representada y al corresponder a una moral que no estaba siendo revisada, la información se pudo modificar en el lapso entre que se hicieron las consultas y se determinó el crédito fiscal, aunado a que se revisaron los ejercicios 2018 y 2019; de ahí que no hay certeza de que en esos ejercicios los proveedores hayan tenido una situación idéntica contable y administrativa.

Refiere que es ilegal la resolución determinante, pues la información proporcionada en el procedimiento de fiscalización, no puede supeditarse al cumplimiento de las obligaciones fiscales de los proveedores, al no existir dispositivo legal que así lo contemple.

Que la documental relativa al “reporte general de consulta de información de contribuyente”, señala expresamente que su uso es exclusivo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo tanto, debía señalarse en el mismo documento los fundamentos que permitieran a la autoridad hacer uso de tal información y documentación para emitir sus resoluciones, pues de su contenido se desprende expresamente que no pueden ser usados por otra dependencia como la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Puebla.

Asimismo, invoca como hecho notorio la sentencia definitiva de veintiuno de febrero de dos mil veinte, dictada dentro del expediente 1712/18-12-01-4-OT.

Indica que la autoridad no cumplió con la carga de la prueba que le correspondía relativa al desconocimiento del listado definitivo que clasifica a sus proveedores como empresas que facturan operaciones inexistentes, respecto de los ejercicios 2018 y 2019, por ende, se debe tener por cierta la manifestación de que el crédito fiscal carece de la debida fundamentación y motivación.

Las enjuiciadas al refutar los presentes agravios señalan que resultan inoperantes, ya que en la contestación de demanda se exhibieron las consultas realizadas en el “sistema de declaraciones y pagos” de cada uno de los proveedores que sirvieron de sustento

a la resolución determinante, las cuales son coincidentes entre sí.

Que la actora fue omisa en presentar los documentos, libros o registros contables o evidencia probatoria para desvirtuar los hechos consignados en la resolución determinante, entre ellos, la información obtenida a través del "sistema de declaraciones y pagos".

Que lo requerido por la fiscalizadora fue acorde a los bienes o servicios amparados en los comprobantes fiscales, sin embargo, la actora fue omisa en exhibir los medios de prueba idóneos para demostrar la materialidad de las operaciones.

Expone que si bien la consulta al referido sistema se hizo en dos mil veintidós, fue respecto de los ejercicios fiscales revisados, esto es, 2018 y 2019, sin que tal información pueda ser modificada por la autoridad al ser la que los propios contribuyentes registran en el sistema, es decir, de los proveedores de la moral, sin que la actora acreditara que se tratara de información diferente a la que los proveedores declararon, si bien éstos no eran sujetos del procedimiento fiscalizador, ello no impedía que se consultara el sistema de declaraciones y pagos para conocer si los proveedores contaban con la infraestructura o capacidad material directa o indirecta

para prestar los servicios que la actora pretendía hacer deducibles, aunado a que la consulta se hizo en términos del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

Agrega que era innecesario que se exhibiera el visor de comprobante de nómina de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, porque de la resolución determinante se advierte que en todos los casos de la consulta al referido sistema, no se obtuvieron resultados, además de que no existió una negativa lisa y llana de la actora en torno a las constancias de esa consulta, como si ocurrió con el “sistema de declaraciones y pagos”.

Finalmente señala que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, prevé un procedimiento distinto al ejercido en el presente caso en términos del artículo 42 del código citado, por ende, no se tenía la obligación de acreditar que las proveedoras se encontraban en el listado definitivo de empresas que facturan operaciones inexistentes.

RESOLUCIÓN DE LA PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA. Los conceptos de impugnación que se analizan resultan **infundados**.

Al tenor de la resolución recurrida contenida en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés (fojas 153-241 de autos), se observa que la autoridad fiscalizadora en la partida **“b)**



TEJA 89
Años
TRABAJANDO POR MÉXICO

DEDUCCIONES AUTORIZADAS” por el ejercicio fiscal 2018 (páginas 16-30), determinó que la parte actora declaró deducciones por la cantidad de \$7,651,891.00, pero consideró que sólo la cantidad de \$4,271,713.00, reúne los requisitos fiscales para su deducción, no así las relativas al **concepto de costo de ventas** en cantidad de **\$3,380,178.00**, cuyas deducciones determinó que resultaban improcedentes por no probar la materialidad del servicio, relativas a los comprobantes que amparan los gastos con los proveedores *****

*****, importe
que se integra de la manera siguiente:

EJERCICIO 2018	PROVEEDOR	IMPORTE SEGÚN CFDI
1	***** *****	778,804.20
2	*****	372,168.09
3	***** *****	3,934,440.69
4	***** ** *****	1,324,259.00
5	***** *****	732,949.47
TOTAL		7,142,621.45

También se observa de la resolución determinante del crédito fiscal, que la autoridad fiscalizadora en el rubro de **"b) DEDUCCIONES**

AUTORIZADAS” por el ejercicio fiscal 2019,
 (páginas 45-64) precisó que la parte actora declaró deducciones en cantidad de \$8,746,342.00, pero únicamente la cantidad de \$5,271,288.00, reunía los requisitos fiscales para tal efecto; rechazando las deducciones **por concepto de costo de ventas** en cantidad de \$3,475,054.00, la cual era improcedente al no probar la materialidad del servicio que corresponde a los comprobantes que amparan los gastos con los proveedores *****

 ***** diferencia que se integra como sigue:

EJERCICIO 2019	PROVEEDOR	IMPORTE SEGÚN CFDI
1	***** ** *****	2,436,996.19
2	***** *****	257,565.78
3	***** *****	507,355.09
4	***** ***** *****	1,415,506.38
5	***** ***** *****	1,951,304.43
6	***** *****	1,219,508.77

7	*****	34,391.45
TOTAL		7,822,628.09

Pues bien, en principio se considera necesario hacer referencia a los motivos y fundamentos en los que se sustentó la autoridad fiscalizadora para rechazar las deducciones por concepto de costo de ventas de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, por cada uno de los proveedores señalados con antelación y al respecto, la fiscalizadora indicó de manera medular lo siguiente:

*****:

Señaló que la actora amparó erogaciones con comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ese proveedor por concepto de “reparación, mantenimiento de repellido en interiores” (en ejercicio 2018) y “fachada y techos, reparación de filtraciones e impermeabilización mantenimiento a pisos de oficina, pulido y encerado en pisos de mármol y loseta, cambio de piezas en laminados y reparación de zoclo en esquinas” (por el ejercicio fiscal 2019), registradas en la balanza de comprobación en las cuentas contables; que por escrito de catorce de septiembre de dos mil veintidós, presentado ante la fiscalizadora, la actora presentó la información y documentación relativa a auxiliar de cuenta de inventarios (compras) 2018 y 2019, facturas de egresos y compras por tales

ejercicios, auxiliar de cuenta de inventarios de 2017, facturas de compras de 2017, estado de resultados 2018 y 2019.

Señaló la fiscalizadora que de conformidad con el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en relación con la cláusula sexta del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal celebrado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Puebla, al realizar la consulta de los sistemas institucionales a los que tiene acceso, el veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, como lo es el Sistema de Declaraciones y Pagos, conoció del aludido proveedor el saldo a favor del impuesto al valor agregado por \$182.00 por el mes de enero de dos mil diecinueve; que no presentó declaración anual por el ejercicio 2018, ni declaración informativa múltiple; que sí presentó declaración anual del ejercicio 2019, donde se conocieron las cantidades declaradas en los apartados "balance general mobiliario y equipo de oficina", "equipo de cómputo", "equipo de transporte"; que no declaró sueldos y salarios, ni presentó declaración informativa múltiple; al consultar el visor comprobante de nómina de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, no obtuvo resultados, por lo cual estimó que no contaba con los activos, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios.

***** ** ***** ** ***** ***** ***** *****;

Explicó la fiscalizadora que los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ese proveedor amparan erogaciones por concepto de “mantenimiento, limpieza y desinfección de instalaciones sanitarias”, registradas en la balanza de comprobación en las cuentas contables y por escrito de catorce de septiembre de dos mil veintidós, presentado ante la fiscalizadora, la actora presentó la información y documentación relativa a auxiliar de cuenta de inventarios (compras) 2018 y 2019, facturas de egresos y compras por tales ejercicios, auxiliar de cuenta de inventarios de 2017, facturas de compras de 2017, estado de resultados 2018 y 2019.

Precisó que de la consulta a los sistemas institucionales a los que tiene acceso, el veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, como lo es el Sistema de Declaraciones y Pagos, conoció que el proveedor y/o prestador de servicios no presentó declaración anual por el ejercicio 2018, ni declaración informativa múltiple; al consultar el visor comprobante de nómina de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, no obtuvo resultados, por lo cual indicó que no contaba con los activos, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios.

La fiscalizadora indicó que los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ese proveedor amparan erogaciones por concepto de "Servicios de Administración de Personal" (por el ejercicio fiscal 2018), "determinación de impuestos a cargo (SAT, IMSS, INFONAVIT, Finanzas) por cierre de ejercicio fiscal" (por el ejercicio fiscal 2019), que están registradas en la balanza de comprobación en las cuentas contables; que por escrito presentado ante la fiscalizadora el catorce de septiembre de dos mil veintidós, la actora exhibió la información y documentación que ha quedado detalla con antelación.

Señaló la fiscalizadora que al realizar la consulta a los sistemas institucionales a los que tiene acceso, el veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, como lo es el Sistema de Declaraciones y Pagos, conoció que el proveedor presentó un saldo a favor del impuesto al valor agregado por \$94.00 por el mes de enero de dos mil diecinueve; que no presentó declaración anual por los ejercicios 2018 y 2019, ni declaración informativa múltiple; al consultar el visor comprobante de nómina de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, no obtuvo resultados, por ello estimó que no contaba con los activos, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios.

Refirió la autoridad fiscalizadora que los comprobantes fiscales emitidos por ese proveedor amparan erogaciones por conceptos de: "Block trav. Veracruz", que se encuentran registrados en las balanzas de comprobación de las cuentas contables; que la actora mediante el escrito de catorce de septiembre de dos mil veintidós presentado ante la fiscalizadora, proporcionó la documentación señalada en párrafos anteriores.

Que al realizar la consulta al Sistema de Declaraciones y Pagos al que tiene acceso, el veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, tuvo conocimiento que el proveedor no presentó declaración anual por el ejercicio 2018, ni declaración informativa múltiple; al consultar el visor comprobante de nómina de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, no obtuvo resultados, por lo cual estimó que no contaba con los activos, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios.

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

La fiscalizadora conoció que la actora amparó erogaciones con comprobantes fiscales emitidos por el referido proveedor por el concepto de "mantenimiento, limpieza y desinfección de instalaciones sanitarias" (por el ejercicio fiscal 2018) y por el concepto de

“revisión de los sistemas de vigilancia y monitoreo, mantenimiento y reparación de cámaras y consolas” (por el ejercicio fiscal 2019), las cuales están registradas en la balanza de comprobación de las cuentas contables; indicó que por escrito de catorce de septiembre de dos mil veintidós, la actora presentó a la fiscalizadora la información y documentación señalada en párrafos anteriores.

También indicó que al efectuar la consulta a los sistemas institucionales a los que tiene acceso, el veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, como lo es el Sistema de Declaraciones y Pagos, conoció que el proveedor presentó un saldo a favor de impuesto al valor agregado en cantidad de \$300.00, por el mes de enero de 2019; que no presentó declaración anual por el ejercicio 2018 ni declaración informativa múltiple; que en el ejercicio 2019 sí presentó declaración anual, donde declaró importes en los apartados de “balance general mobiliario y equipo de oficina”, “equipo de cómputo”, “equipo de transporte”, sin que declarara sueldos y salarios; tampoco presentó declaración informativa múltiple; y de la consulta al visor comprobante de nómina de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, no obtuvo resultados, por lo cual estimó que no contaba con los activos (en el ejercicio 2018), personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios.

*****:

La autoridad fiscalizadora indicó que la actora amparó erogaciones con comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ese proveedor, por concepto de “suministro de servicio de personal correspondiente al periodo de la semana”, registradas en la balanza de comprobación en las cuentas contables; que por escrito de catorce de septiembre de dos mil veintidós presentado ante la fiscalizadora, la actora presentó la información y documentación relativa a auxiliar de cuenta de inventarios (compras) 2018 y 2019, facturas de egresos y compras por tales ejercicios, auxiliar de cuenta de inventarios de 2017, facturas de compras de 2017, estado de resultados 2018 y 2019.

Indicó que de conformidad con el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en relación con la cláusula sexta del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal celebrado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Puebla, al realizar la consulta de los sistemas institucionales a los que tiene acceso, el veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, como lo es el Sistema de Declaraciones y Pagos, conoció del aludido proveedor los saldos a favor del impuesto al valor agregado por los meses de enero, febrero, marzo, julio y diciembre de dos mil diecinueve; la presentación de la declaración anual por el ejercicio 2019, donde se conocieron las cantidades declaradas

en los apartados "balance general mobiliario y equipo de oficina", "equipo de cómputo", "equipo de transporte" y "otros activos fijos"; que no declaró sueldos y salarios; no presentó la declaración informativa múltiple; y de la consulta al visor comprobante de nómina de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, no obtuvo resultados, por lo cual determinó que no contaba con el personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios.

 ** ** ** **

La autoridad fiscalizadora indicó que los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ese proveedor amparan erogaciones por concepto de "mantenimiento, limpieza y desinfección de instalaciones sanitarias", registradas en la balanza de comprobación en las cuentas contables; que mediante escrito de catorce de septiembre de dos mil veintidós, presentado ante la fiscalizadora, la actora exhibió la información y documentación relativa a auxiliar de cuenta de inventarios (compras) 2018 y 2019, facturas de egresos y compras por tales ejercicios, auxiliar de cuenta de inventarios de 2017, facturas de compras de 2017, estado de resultados 2018 y 2019.

Así también, que de la consulta a los sistemas institucionales a los que tiene acceso, el veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, como lo es el Sistema de Declaraciones y Pagos, conoció que el proveedor y/o prestador de servicios presentó saldos a

favor del impuesto al valor agregado por los meses de enero a agosto, noviembre y diciembre de dos mil diecinueve; así como la declaración anual por el ejercicio 2019, donde conoció importes declarados en los apartados "balance general maquinaria y equipo", "mobiliario y equipo de oficina", "equipo de cómputo", "equipo de transporte" y "otros activos fijos"; también conoció que no declaró sueldos y salarios, ni presentó declaración informativa múltiple; al consultar el visor comprobante de nómina de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, no obtuvo resultados, por lo cual indicó que dicho proveedor no contaba con el personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios.

*****:

La autoridad fiscalizadora determinó que los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ese proveedor amparan erogaciones por concepto de "mantenimiento y pintura a fachada y techos, reparación de filtraciones e impermeabilización mantenimiento a pisos de oficinas, pulido y encerado", que se encuentran registradas en la balanza de comprobación en las cuentas contables; que por escrito presentado ante la fiscalizadora el catorce de septiembre de dos mil veintidós, la actora exhibió la

información y documentación referida en párrafos anteriores.

Señaló la fiscalizadora que al realizar la consulta a los sistemas institucionales a los que tiene acceso, el veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, como lo es el Sistema de Declaraciones y Pagos, conoció que el proveedor presentó un saldo a favor del impuesto al valor agregado por los meses de febrero a mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de dos mil diecinueve, donde conoció los importes declarados en los apartados "balance general maquinaria y equipo de oficina" y "equipo de cómputo"; pero no declaró sueldos y salarios ni presentó declaración informativa múltiple; que al consultar el visor comprobante de nómina de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, no obtuvo resultados, por ello estimó que no contaba con los activos suficientes, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios.

Expuso la fiscalizadora que los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ese proveedor amparan erogaciones por concepto de "revisión de los sistemas de vigilancia y monitoreo, mantenimiento y reparación de cámaras y consolas", que están registradas en la balanza de comprobación en las cuentas contables; que a través del escrito de catorce de septiembre de dos mil veintidós, presentado

ante la fiscalizadora, la actora exhibió la información y documentación a la cual se ha hecho referencia en párrafos anteriores.

Relató que al realizar la consulta a los sistemas institucionales a los que tiene acceso, el veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, como lo es el Sistema de Declaraciones y Pagos, conoció que el proveedor y/o prestador de servicios presentó saldos a favor del impuesto al valor agregado por los meses de febrero a mayo y de agosto a diciembre de dos mil diecinueve y la declaración anual por el ejercicio 2019, donde conoció importes declarados en los apartados “balance general mobiliario y equipo de oficina”, “equipo de cómputo” y “equipo de transporte”; además conoció que no declaró sueldos y salarios, ni presentó declaración informativa múltiple; al consultar el visor comprobante de nómina de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, no obtuvo resultados, por lo tanto, la fiscalizadora estimó que dicho proveedor no contaba con el personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios.

Con base en lo anteriormente expuesto, la autoridad fiscalizadora concluyó lo siguiente:

— Que los comprobantes fiscales emitidos por los referidos proveedores no producían efecto fiscal

alguno, al no ser deducciones enumeradas en el artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en los ejercicios 2018 y 2019, por no materializarse la sustancia económica del servicio descrito en los comprobantes, de ahí que no se analizaba si reunían o no los requisitos establecidos en el artículo 27 de la ley citada, por lo tanto, no resultaban deducibles, por no contar con los activos suficientes, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios.

— Que todo registro contable debe tener la sustancia económica que debe prevalecer en la delimitación y operación de un sistema de información contable y el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones y otros eventos que afectan económicamente a una unidad, conforme a la realidad económica y no sólo en atención a su forma jurídica, pues la operación puede estar debidamente documentada pero no implica que se haya realizado, sin que se acreditara que los gastos se hubieran efectuado y, por tanto, no procedía la deducción que amparan los comprobantes fiscales que la actora recibió.

— Que el sólo hecho de que el comprobante fiscal cumpla con los requisitos formales que prevén las disposiciones fiscales, no era suficiente para hacer deducible o acreditable el gasto, el cual debe tener el soporte en sí mismo.

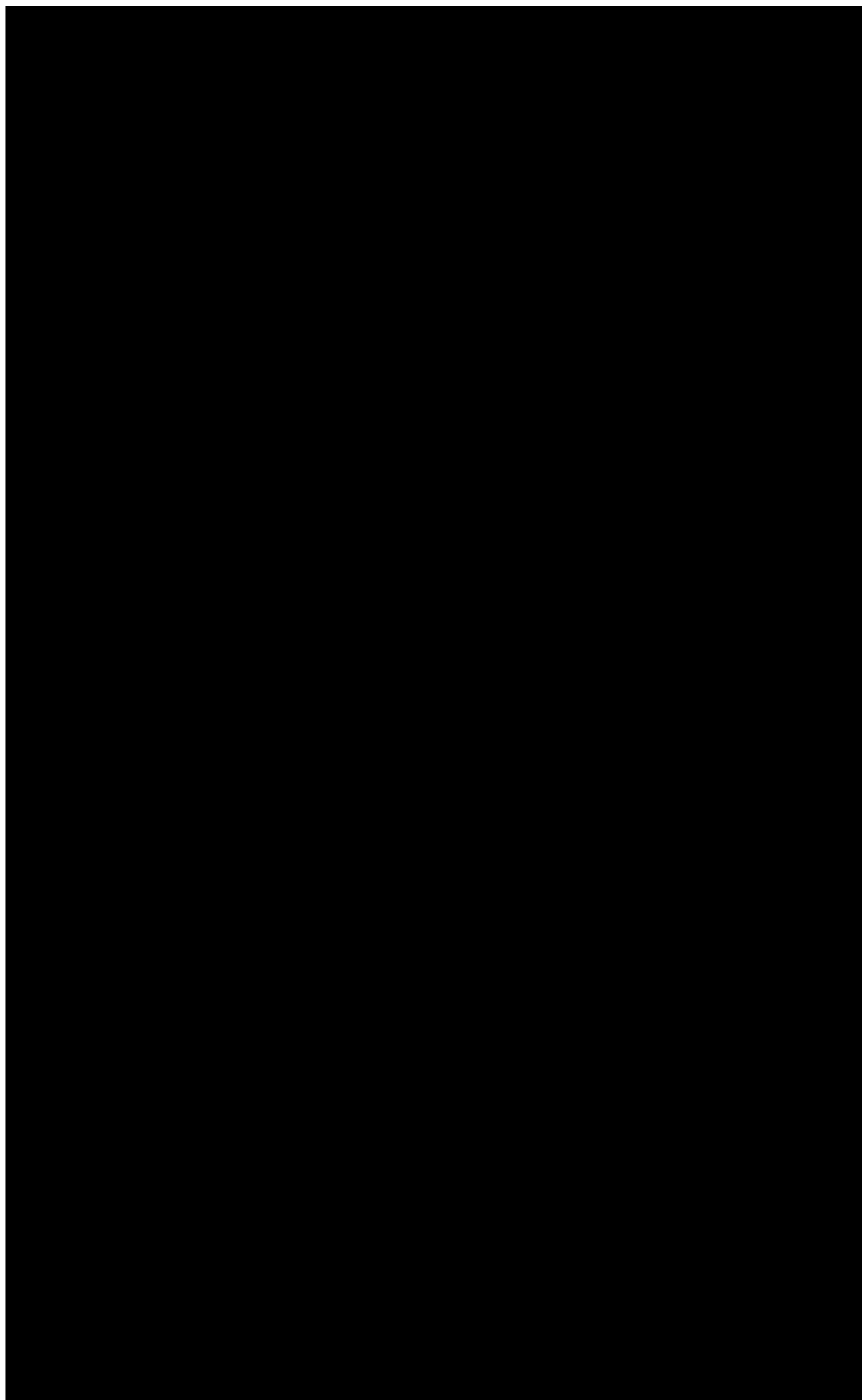
— Determinó la fiscalizadora que las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales no se llevaron a cabo, al no existir evidencia de que los proveedores proporcionaran el personal para llevar a cabo directa o indirectamente el servicio; activos; el lugar donde se llevaron a cabo; las evidencias que demuestren las conclusiones del servicio prestado; el área de su estructura que efectuó los servicios, al no exhibir la contribuyente ningún soporte para demostrar que la transacción económica se realizó; tampoco se tenía certeza si la actora acudió al domicilio o al lugar donde el principal asiento de sus negocios el proveedor para la contratación de los servicios; cómo se cercioró que contaran con el recurso humano para proporcionar los bienes o servicios, ni se conoció dónde fueron prestados los servicios por los proveedores; si los prestó directamente el personal de aquéllos y si fue en el domicilio fiscal de la actora o en algún otro domicilio a fin de que la enjuiciante no asumiera responsabilidades por posibles accidentes del proveedor o sus empleados; que se hubiera cerciorado que los empleados estuvieran inscritos en el Instituto Mexicano del Seguro Social; tampoco se conoce qué servicios recibió la actora de su proveedor; para que fin se solicitaron los bienes o servicios, en que consistieron, cómo, cuándo y por qué tiempo se realizaron los servicios; cuál fue el valor monetario que se le debería dar al servicio profesional; la manera en que impactó en sus ingresos, a quiénes benefició el

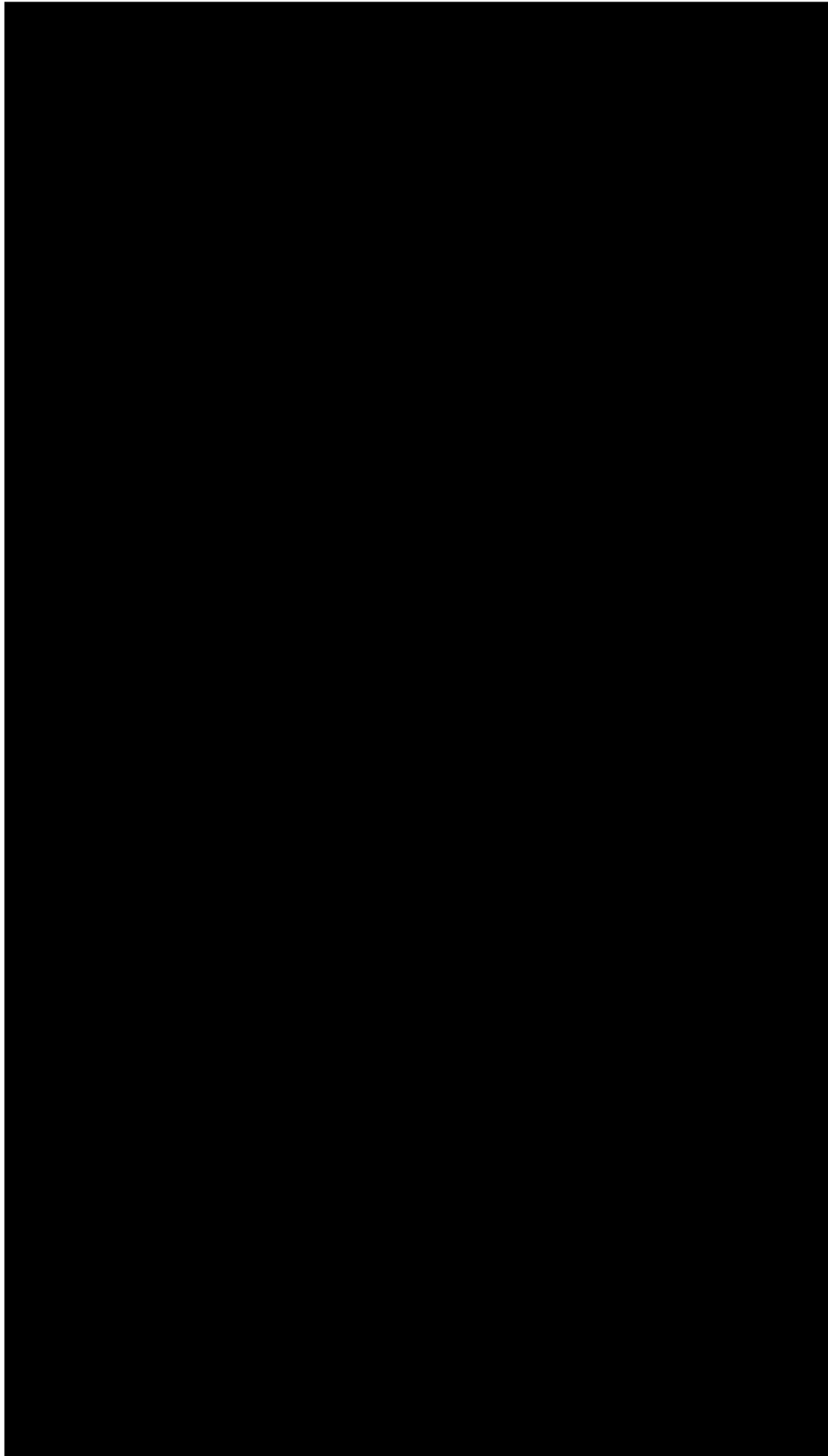
servicio adquirido, así como que beneficio representó a la actora; ni se conoció el perfil de los prestadores de servicios del proveedor.

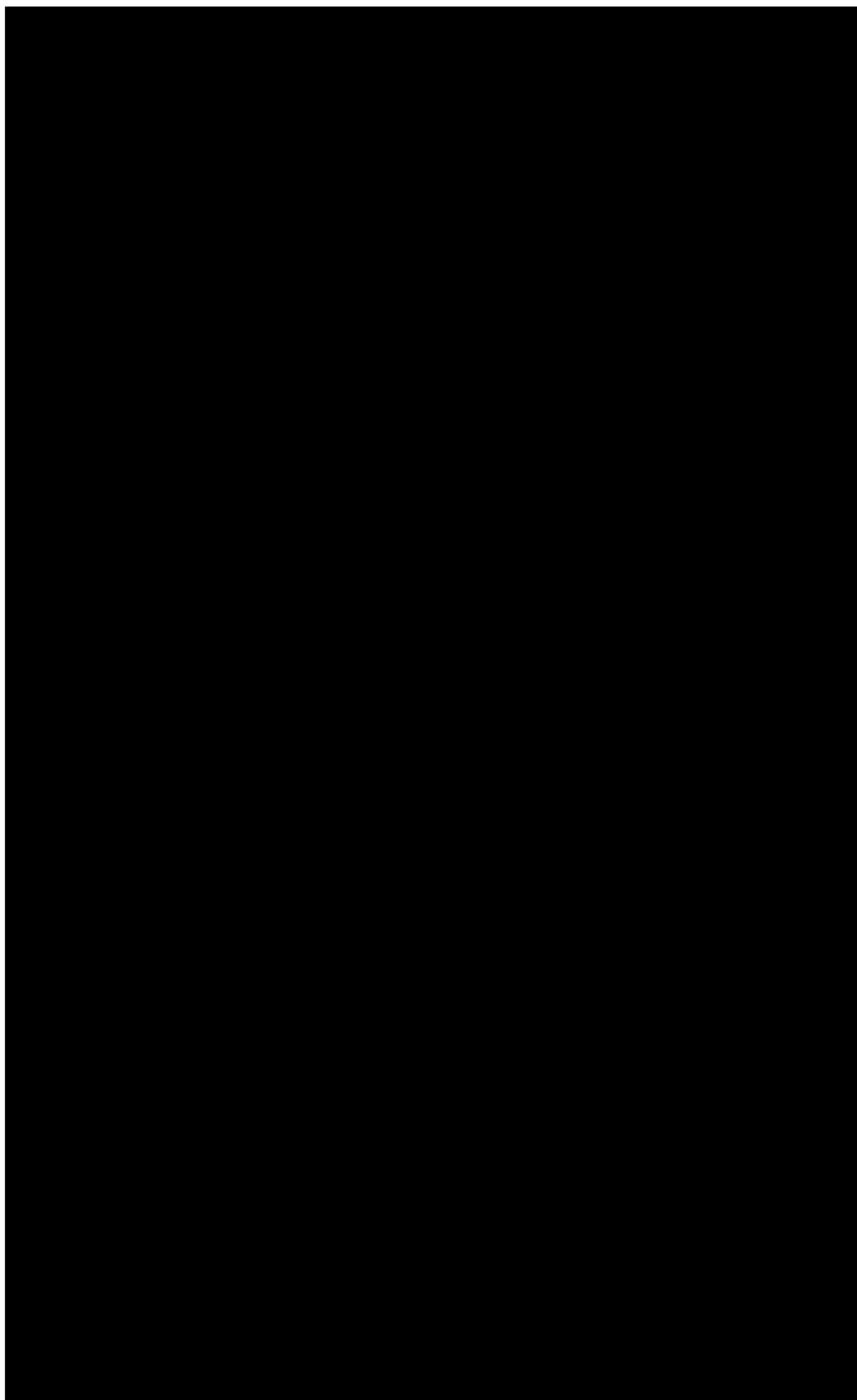
Por otra parte, en la resolución que recayó al recurso de revocación RAF-68/2023, contenida en el oficio número SPF-PF-DAFL-(64)-2803/2023 de treinta de noviembre de dos mil veintitrés, visible a fojas 131-152 de autos, la cual goza de pleno valor probatorio de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la enjuiciada al refutar el agravio quinto —donde la actora controvertió el rechazo de las deducciones—, indicó que resultaba inoperante, al no controvertir los fundamentos y razonamientos en que se apoya la resolución recurrida.

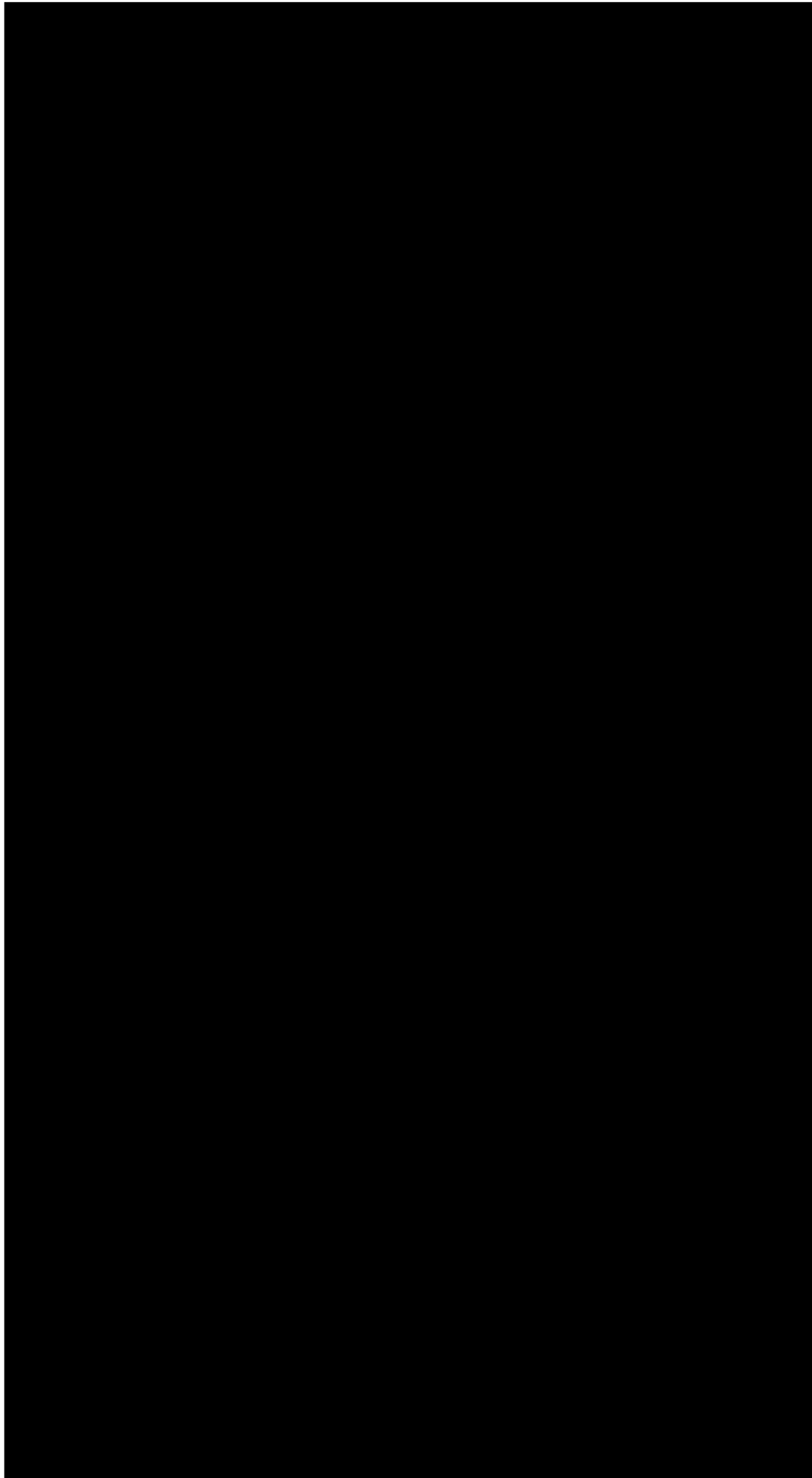
También se advierte que la actora en la instancia administrativa de revocación, ofreció diversas pruebas, en torno a las cuales la enjuiciada se pronunció en los términos siguientes:

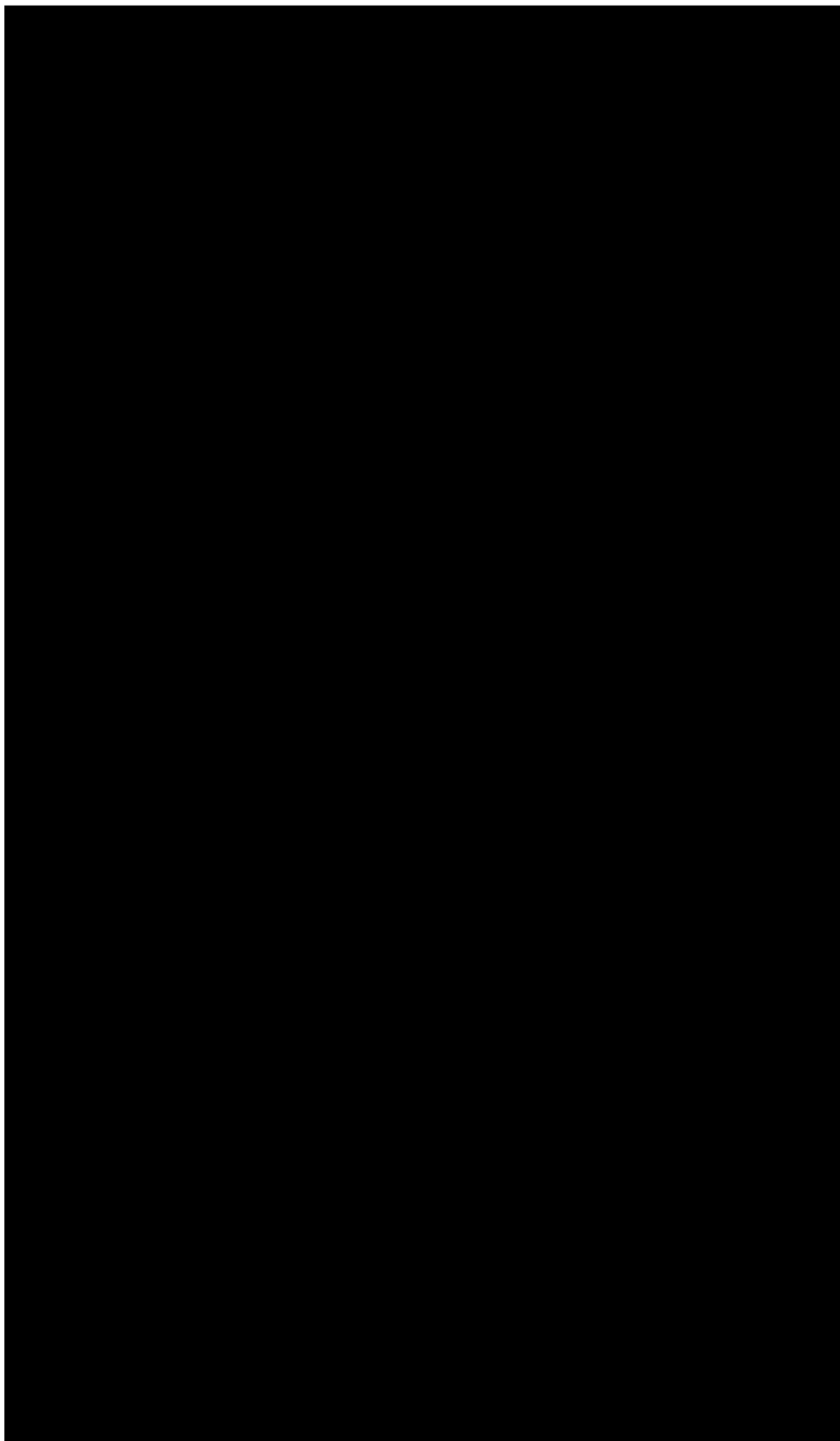
SIN TEXTO

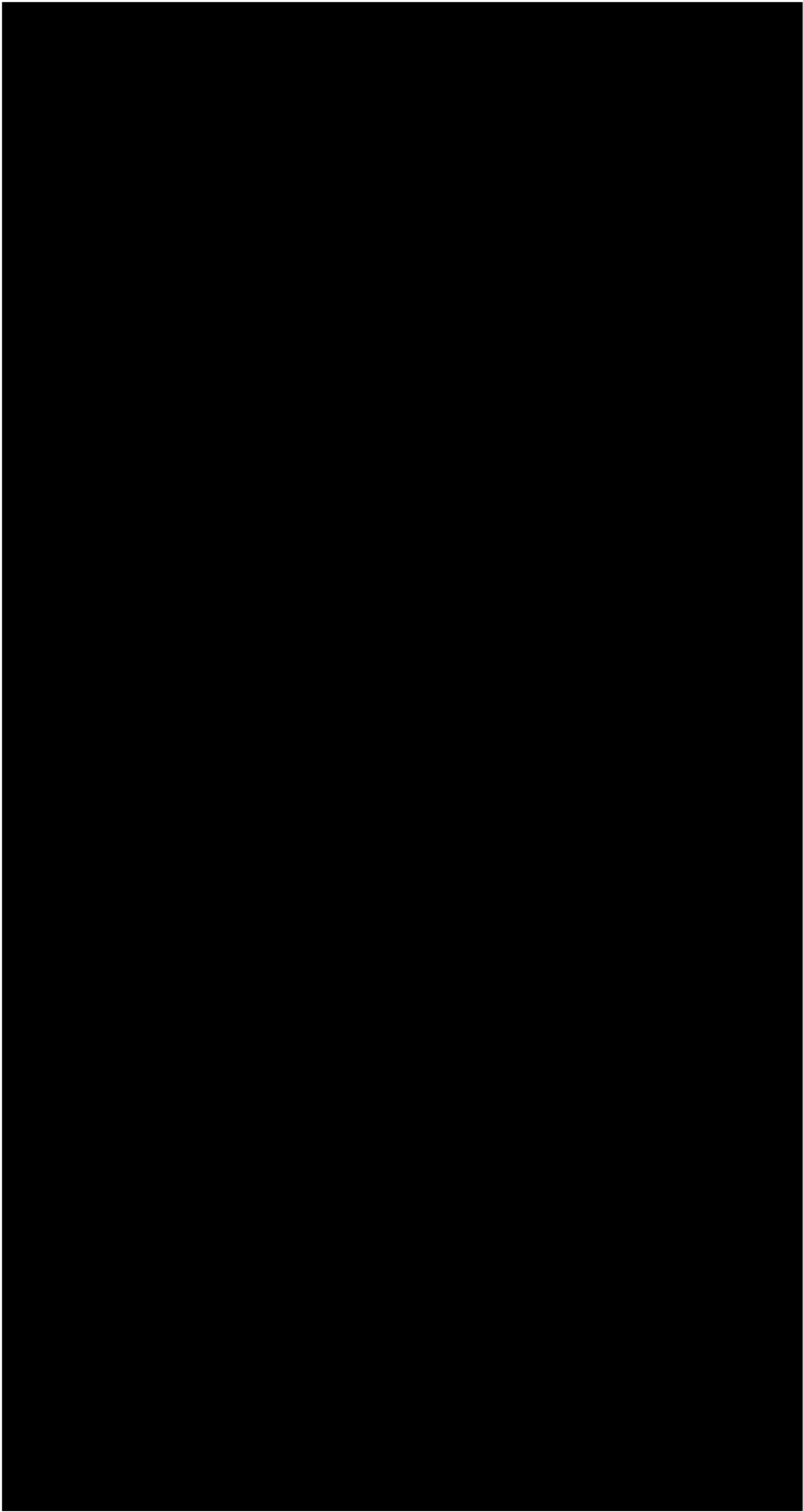


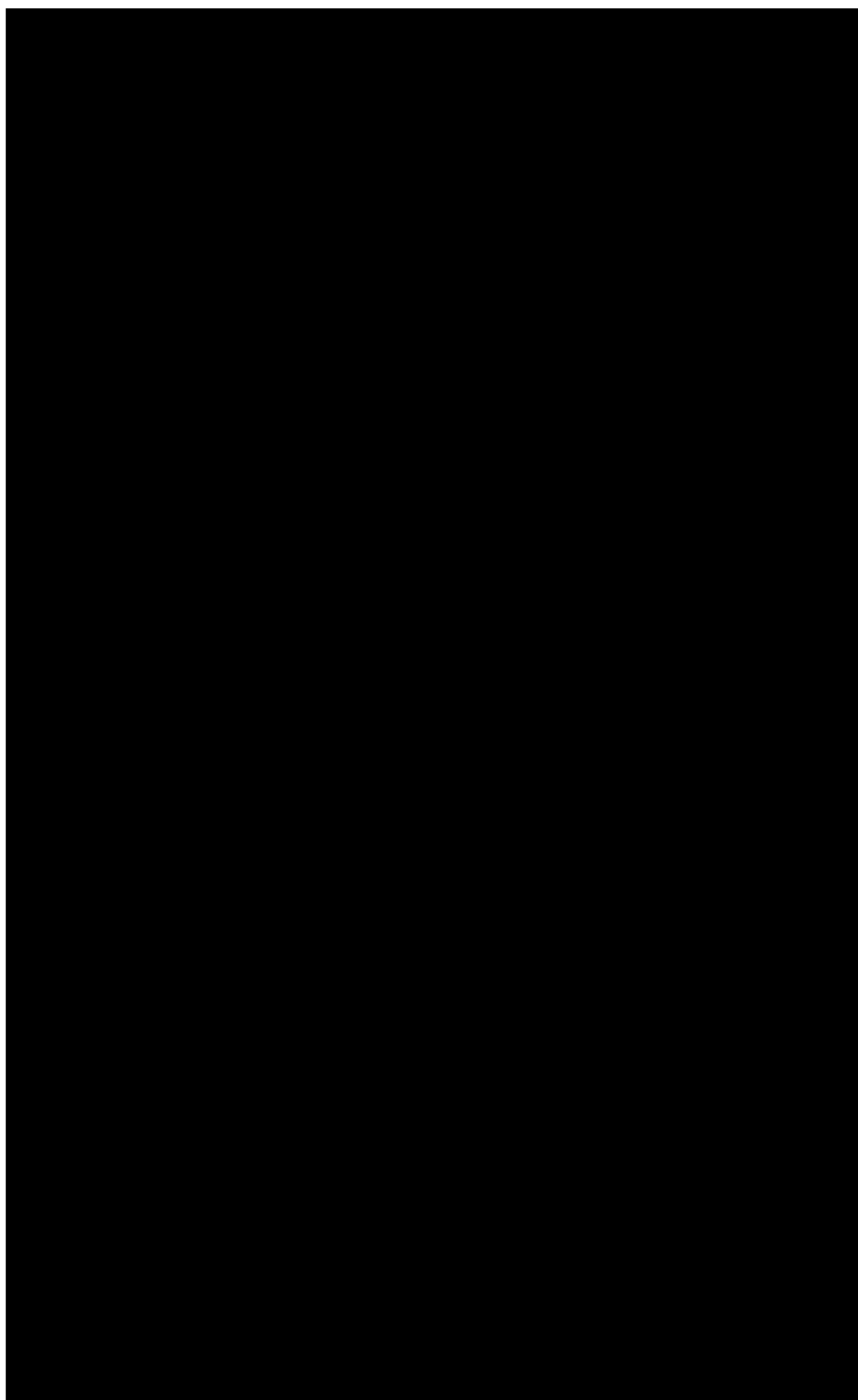


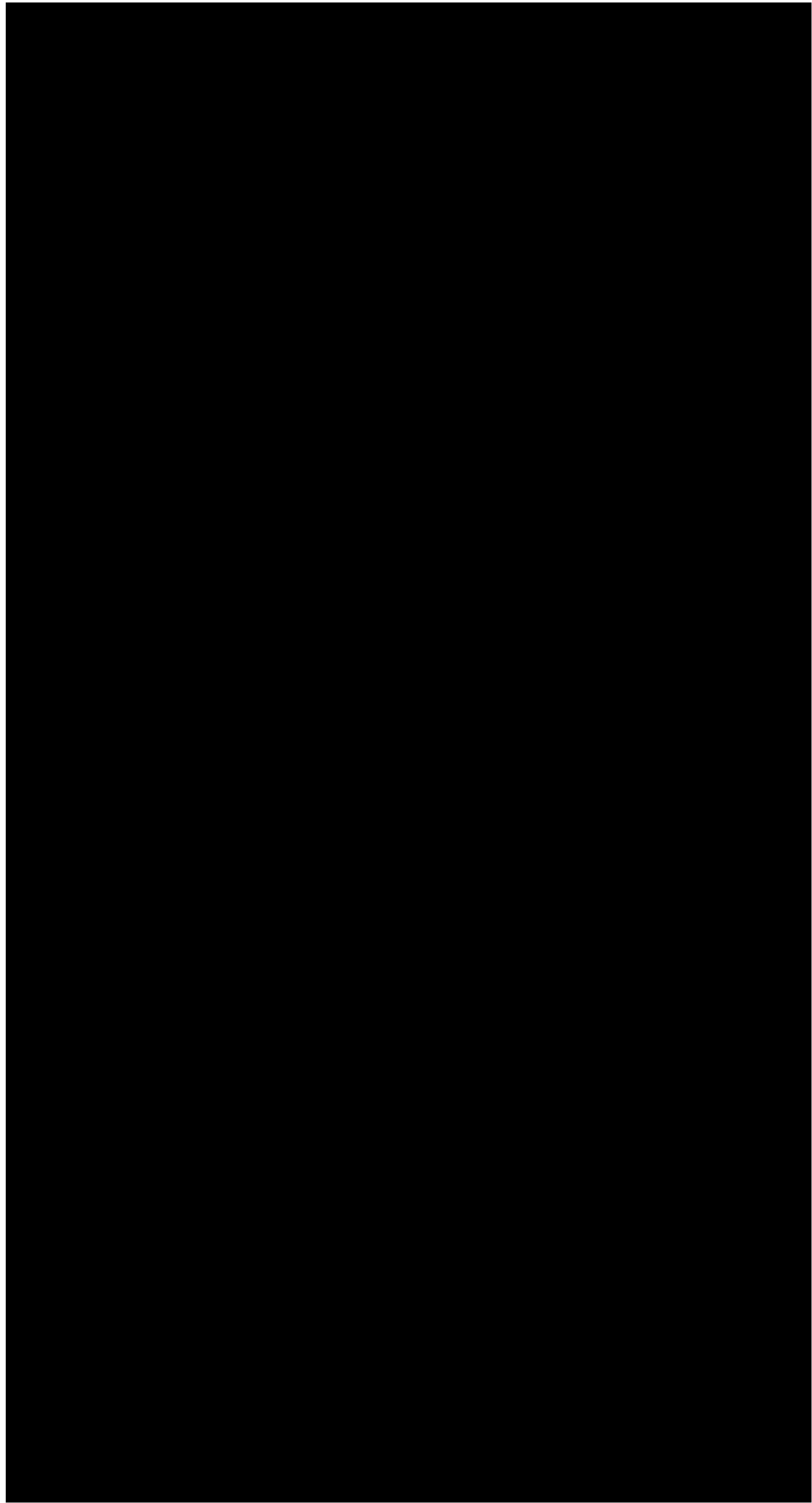


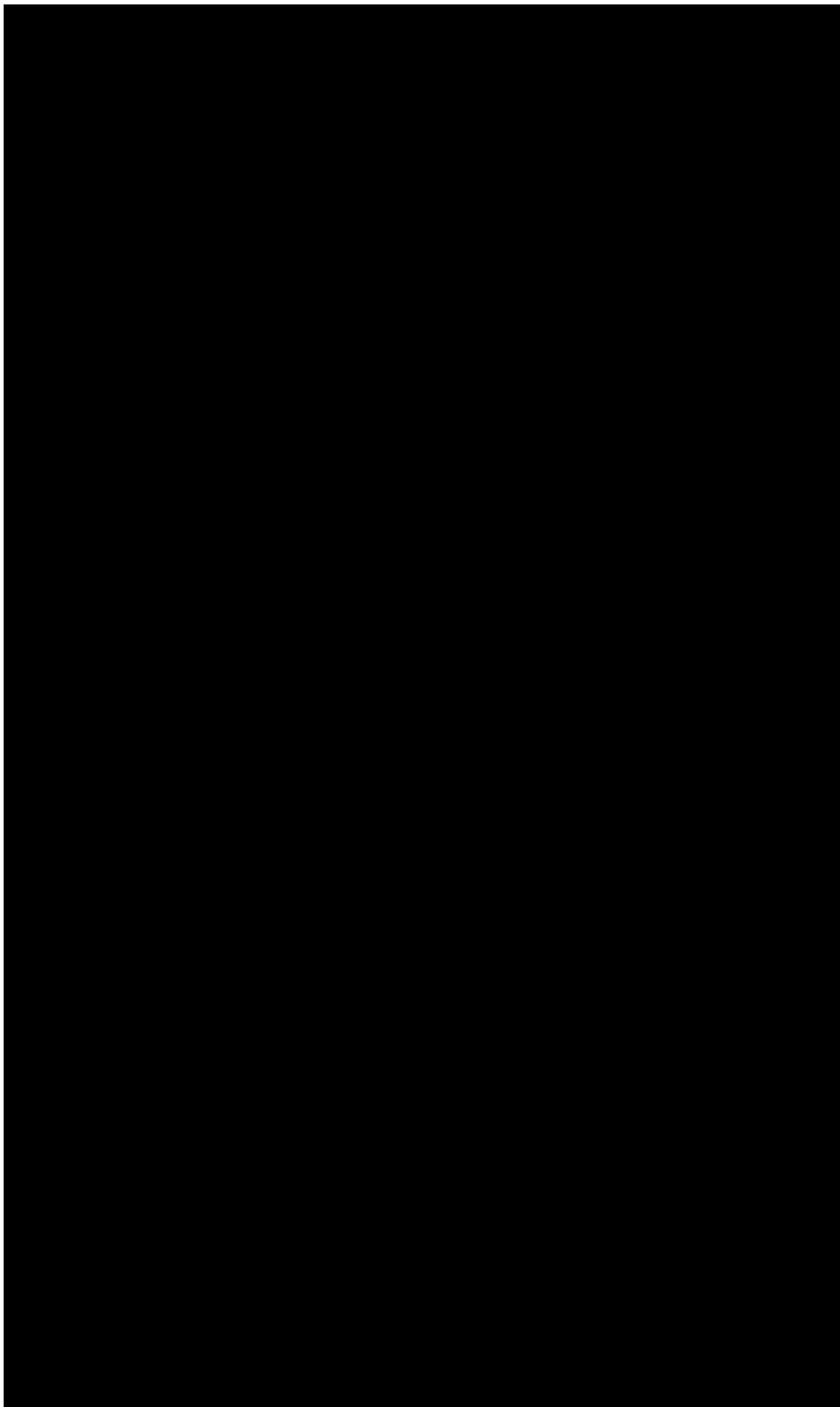


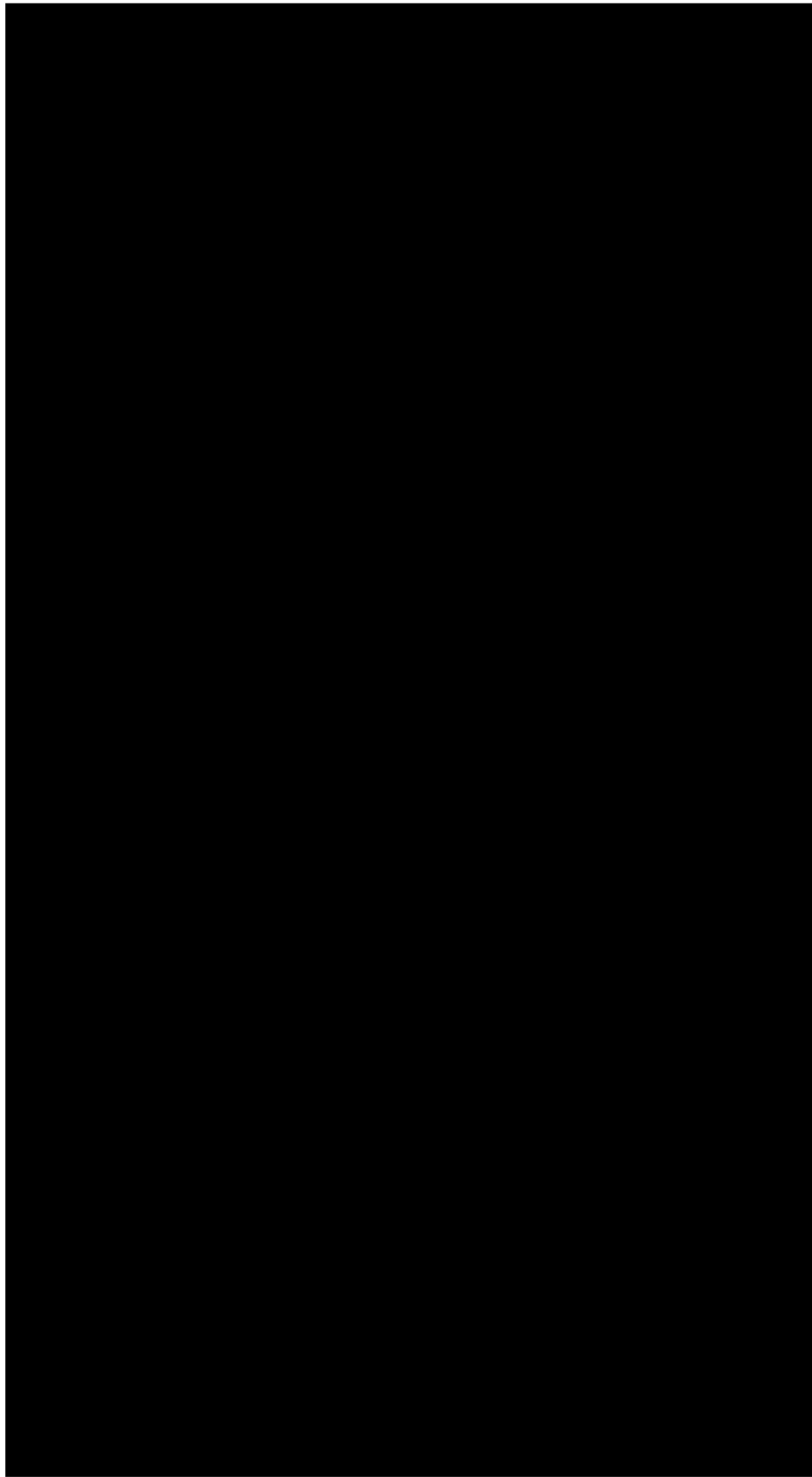












Expuesto lo anterior, esta Juzgadora estima que tal como lo asevera la actora, la enjuiciada al emitir la resolución al recurso de revocación se concretó a detallar las pruebas ofrecidas por la actora y las tuvo por admitidas en términos del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, pero los restó valor probatorio al no estar adminiculadas con otros elementos probatorios distintos, por ser documentales privadas, además expuso que la entonces recurrente no había expuesto razonamiento lógico jurídico para advertir su pretensión, sin que fuera válido suplir la deficiencia de la queja, pues no se había formulado razonamiento alguno con respecto a las pruebas ofrecidas y con independencia de su exhibición, no se había realizado una adminiculación para conocer de manera particular cada una de las cifras, es decir, la información y documentación para identificar analíticamente cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolo con la documentación comprobatoria.

No obstante, a consideración de esta Sala la determinación de la enjuiciada resulta ilegal, pues omitió realizar la valoración de la totalidad de las pruebas que fueron exhibidas por la actora tanto en el procedimiento de origen, como al promover el recurso administrativo de revocación, lo que trae como consecuencia la indebida fundamentación y motivación de la resolución con número de oficio SPF-PF-DAFL-(64)-2803/2023 de treinta de noviembre de dos mil veintitrés, pues se emitió en contravención a lo

dispuesto en los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Así es, la autoridad resolutora del recurso por una parte se pronunció en torno a que la actora debió exhibir otras pruebas para realizar su análisis adminiculado y desestimó su alcance probatorio, no obstante, en atención al principio de plenitud de jurisdicción, debió valorar la totalidad de las pruebas y argumentos expuestos tanto en el procedimiento de origen, como en el recurso de revocación, a fin de determinar si se acreditaba o no la materialidad de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet, a los cuales la actora dio efectos fiscales de deducción; en consecuencia, la actuación de la enjuiciada no se ajustó a lo previsto en los artículos 17 constitucional y 132 del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, atento al principio de litis abierta en materia probatoria, prevista por el artículo 1, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Sala procede al análisis y valoración de las pruebas exhibidas por la parte actora con las cuales pretende demostrar la efectiva prestación de los servicios que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet, que le fueron expedidos por sus proveedores, para acreditar que los gastos sí se realizaron y, por ende, la

procedencia de las deducciones por concepto de costo de ventas, pues al haber aportado esas documentales como prueba en el procedimiento fiscalizador, así como en la instancia administrativa, resulta ajustado a derecho su valoración por esta Sala.

Para ello, este órgano jurisdiccional valorará las documentales exhibidas de manera particular a través de la descripción de su contenido, para después efectuar su valoración de manera conjunta, concatenada y adminiculada en términos de las reglas establecidas en el artículo 46 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los artículos 133, 197, 203 y 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa federal, al tratarse de documentales privadas, de las cuales se observa lo siguiente:

A) *****

ELEMENTOS DE PRUEBA	CUESTIÓN QUE SE DEDUCE	FOJAS (EXP. ADMVO DE LA ORDEN DE VISITA)
Contrato de prestación de servicios de 11 de diciembre de 2017, que celebró la actora (como cliente) y la persona moral ***** ***** ***** (como el prestador).	Se contrató al prestador para realizar los servicios materiales, mano de obra y personal necesario para los trabajos de mantenimiento general de oficinas, limpieza y desinfección de cisternas, desazolve de instalaciones hidráulicas, repellado de muros interiores de oficinas por filtración de humedad, pintura de fachada impermeabilizante de techos,	640-633

	pulido y encerado de pisos de mármol, cambio de piezas de piso laminado y zoclo, retiro de pasta de muros y colocación de nueva pasta por daos por humedad. El importe del contrato fue por \$778,804.20, más IVA.	
Calendario de Obra (2018) emitida por el prestador.	Se contiene la descripción de la actividad (detallada en el contrato) y el tiempo de ejecución.	635
Cotizaciones de 16 de mayo de 2016, 11 de junio 05 de julio, 06 de agosto de 2018 y 10 de diciembre de 2018, emitidas por el prestador. Se adjuntan fotografías del interior de un inmueble, de las cuales no es posible advertir los trabajos descritos en las cotizaciones.	Contiene las cotizaciones de los trabajos detallados en el contrato por los importes de \$145,424.14, \$118,052.97, \$188,240.62 y \$127,258.52, \$199,827.95.	634-631 630-627 626-623 622-619 602
CFDI'S expedidos en el ejercicio 2018, por ***** ***** ** ** ***** ** ***** Se adjuntan cotizaciones, correos electrónicos (donde no se advierte la razón social del prestador) y fotografías del interior de un inmueble.	Amparan los conceptos de "REPARACIÓN, MANTENIMIENTO, DE REPELLADO EN INTERIORES PARA ELIMINAR HUMEDAD Y FILTRACIONES. INCLUYE MATERIAL Y MANO DE OBRA", "MANTENIMIENTO A PISOS DE OFICINAS, PULIDO Y ENCERADO EN PISOS DE MARMOL Y LOZETA, CAMBIO DE PIEZAS EN LAMINADOS Y REPARACIÓN DE ZOCLO EN ESQUINAS" y "REPARACIÓN DE FISURAS EXTERIORES E INTERIORES, REPARACIONES A DAÑOS (NO DAÑOS ESTRUCTURALES), se emiten por los importes contenidos en las cotizaciones más el IVA.	618-614 612-609 608-604 603-599 598-594
CFDI'S expedidos en el ejercicio 2019, por ***** *****	Amparan los conceptos de "REPARACIÓN, MANTENIMIENTO, DE REPELLADO EN INTERIORES	469-464

*** ** ***** ** ***** Se adjunta cotización, correo electrónico (donde no se advierte la razón social del prestador), la explicación de las obras a realizar y fotografías del interior de un inmueble y donde se advierten personas prestando servicios.	PARA ELIMINAR HUMEDAD Y FILTRACIONES. INCLUYE MATERIAL Y MANO DE OBRA", "MANTENIMIENTO Y PINTURA A FACHADA Y TECHOS, REPARACION DE FILTRACIONES E IMPERMEABILIZACIÓN, MANTENIMIENTO A PISOS DE OFICINAS, PULIDO Y ENCERADO EN PISOS DE MARMOL Y LOZETA, CAMBIO DE PIEZAS EN LAMINADOS Y REPARACIÓN DE ZOCLO EN ESQUINAS", se emite por los importes contenidos en la cotización más el IVA.	
---	--	--

B) *** ***** ***** ***** ****

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

ELEMENTOS DE PRUEBA	CUESTIÓN QUE SE DEDUCE	FOJAS (EXP. ADMVO DE LA ORDEN DE VISITA)
Contrato de prestación de servicios de 08 de enero de 2018, que celebró la actora (como cliente) y la persona moral ***** ***** ***** ***** ** ***** (como el prestador).	Se contrató al prestador para efectuar las tareas consistentes en contratación y administración de personal, diagnóstico de calidad laboral, asesoría contable y logística. El importe del contrato fue por \$3,934,440.67, más IVA, hasta el 31 de diciembre de 2018, y en adelante el costo del servicio sería cuantificado de acuerdo al servicio solicitado por el cliente. Las partes acordaron que el contrato sería por tiempo indeterminado.	593-591
CFDI'S emitidos por el ejercicio fiscal 2018 por ***** ***** ***** ***** *****	Amparan los conceptos de "SERVICIOS DE ADMINISTRACIÓN DE PERSONAL", "ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CIERRE CONTABLE Y FISCAL OPERACIONES VULNERABLES Y CONTABILIDAD ELECTRÓNICA", DETERMINACIÓN DE IMPUESTOS A CARGO", "DETERMINACIÓN DE	518, 517, 516, 515, 514, 513, 512, 511, 510, 509, 508, 507, 506, 505, 504, 503, 502, 501, 500, 499,

	IMPUESTOS A CARGO (SAT, IMSS, INFONAVIT, FINANZAS) POR CIERRE DE EJERCICIO FISCAL", "ESTUDIO Y ELABORACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS, EVALUACIÓN DE EXPECTATIVAS DE CRÉDITOS Y CUMPLIMIENTO FISCAL"	498, 497, 496, 495, 494, 493, 492, 491, 490, 489 Y 488.
CFDI'S emitidos por el ejercicio fiscal 2019 por ***** ***** *****	Amparan los conceptos de "SUMINISTRO DE SERVICIO DE PERSONAL CORRESPONDIENTE AL PERIODO SEMANA 5", "DETERMINACIÓN DE IMPUESTOS A CARGO (SAT, IMSS, INFONAVIT, FINANZAS) POR CIERRE DE EJERCICIO FISCAL", "SUMINISTRO DE PERSONAL CORRESPONDIENTE AL PERIODO DE ENERO".	380, 379, 378

c) ***** ** ** ***** ** *****
***** ***** *

ELEMENTOS DE PRUEBA	CUESTIÓN QUE SE DEDUCE	FOJAS (EXP. ADMVO DE LA ORDEN DE VISITA)
Contrato de prestación de servicios de 02 de enero de 2018 que celebró la actora (como cliente) y la persona moral ***** ** ** ***** ** ***** (como el prestador).	Se contrató al prestador para realizar los servicios de protección y vigilancia por monitoreo y rondines. El importe del contrato fue por \$723,949.47, más IVA.	590-588
CFDI'S emitidos en el ejercicio 2018, por ***** ** ** ***** ** ***** Se adjuntan órdenes de trabajo emitidos por el prestador.	Amparan el concepto de "MANTENIMIENTO PREVENTIVO Y CORRECTIVO DE CÁMARAS, CONSOLAS, ALARMAS Y PANTALLAS DE SISTEMA DE SEGURIDAD".	587 586-585 584-583 582-581 580-579 578-577 576-575
Contrato de prestación de	Se contrató al prestador para	475-473

servicios de 02 de enero de 2019 que celebró la actora (como cliente) y la persona moral ***** ** ** ***** ** ***** (como el prestador).	realizar los servicios de protección y vigilancia por monitoreo y rondines. El importe del contrato fue por \$34,391.45, más IVA.	
CFDI emitido en el ejercicio fiscal 2019, por ***** ** ***** ** ***** Se adjunta orden de trabajo emitida por el prestador.	Ampara el concepto de "REVISIÓN DE LOS SISTEMAS DE VIGILANCIA Y MONITOREO, MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE CÁMARAS Y CONSOLAS".	382-381

D) *** ***** *******

ELEMENTOS DE PRUEBA	CUESTIÓN QUE SE DEDUCE	FOJAS (EXP. ADMVO DE LA ORDEN DE VISITA)
Presupuesto de compra de material de 21 de agosto y 25 de octubre de 2018, emitido por ***** ***** ***** ** *****	Contiene los presupuestos de distintas piezas de block travertino Veracruz, block Sto. Tomas, por los importes de \$1,135,654.40 y \$188,604.60.	574 573
CFDI'S de 31 de agosto, 30 de octubre de 2018 Se adjuntan notas de entrega emitidas por ***** ***** ***** ** ***** , con la descripción de los presupuestos de compra de material.	Amparan los conceptos de "BLOCK TRAV. VERACRUZ" y "BLOCK STO. TOMAS".	572 569

D) *** ** ***** ** ***** *******

ELEMENTOS DE PRUEBA	CUESTIÓN QUE SE DEDUCE	FOJAS (EXP. ADMVO DE LA ORDEN DE VISITA)
Detalle de estudio de	Se pone a consideración del	566-564.

desazolve de 04 de mayo de 2018, emitido por ***** **** ***** ** *****	administrador de la parte actora el detalle de estudio de desazolve en el inmueble de su propiedad y los beneficios de la propuesta.	
Contrato de prestación de servicios que celebró la actora (como cliente) y la persona moral ***** **** ***** ** ***** (como el prestador).	Se contrató al prestador para proporcionar los servicios materiales, mano de obra y personal necesario para los trabajos de mantenimiento de instalaciones hidráulicas de oficina, como limpieza, desinfección y fumigación de oficinas, desazolve de tuberías de drenaje y alcantarillado, desinfección de instalaciones sanitarias, desazolve de bajadas por ceniza volcánica u otros materiales, entre otros. El importe del contrato fue por \$372,168.09, más IVA.	563-560
Presupuestos elaborados por ***** **** ***** ** ***** de 21 y 22 de diciembre de 2018, de 15 y 22 de mayo de 2018, 19 y 26 de julio de 2018, de 19 de julio y 21 de agosto de 2018. Se adjuntan fotografías donde se advierte personal realizando trabajos de limpieza, el interior de un inmueble y correos electrónico de los cuales no se advierte que hubiesen sido enviado por ***** **** ***** ** *****.	Se hace referencia al presupuesto de desazolve y retiro de ceniza en techos y desagüe y la descripción del servicio; de mantenimiento, limpieza y desinfección de instalaciones sanitarias y la descripción del servicio; de desazolve de instalación hidráulica y la descripción del servicio; de desazolve y limpieza de tuberías de drenaje y alcantarillado y la descripción del servicio.	559 558-556 555-552 551-548 547-544
CFDI'S de 31 de mayo de 2018, 29 de junio de 2018, 31 de julio de 2018, 31 de agosto de 2018, 29 de diciembre de 2018. Se adjuntan correos electrónicos (donde no se advierte la razón social del	Amparan los conceptos de "MANTENIMIENTO, LIMPIEZA Y DESINFECCIÓN DE INSTALACIONES SANITARIAS", "DESASOLVE [SIC] DE INSTALACIONES HIDRÁULICAS", "DESASOLVE [SIC] Y LIMPIEZA DE TUBERÍAS DE DRENAJE Y ALCANTARILLADO", "DESASOLVE	572 543-539 538-534 533-529 528-524 523-519

prestador), los presupuestos y la explicación de obra, así como fotografías del interior de un inmueble y otras donde se muestra a personas realizando trabajos de limpieza.	[SIC] Y RETIRO DE CENIZA Y MATERILA VOLCÁNICO EN TECHOS Y DESAGÜE", "SERVICIOS DE ADMINISTRACIÓN DE PERSONAL".	
--	--	--

E) *****

ELEMENTOS DE PRUEBA	CUESTIÓN QUE SE DEDUCE	FOJAS (EXP. ADMVO DE LA ORDEN DE VISITA)
Contrato de prestación de servicios de 11 de febrero de 2019, que celebró la actora (como cliente) y la persona moral ***** ***** ** ***** (como el prestador).	Se contrató al prestador para realizar las tareas de contratación y administración de personal, diagnóstico de calidad laboral, asesoría contable y logística. El importe del contrato fue por \$2,436,996.19, más IVA.	487-485
CFDI'S emitidos por el ejercicio fiscal 2019 por ***** ***** ** *****	Amparan los conceptos de "SUMINISTRO DE SERVICIO DE PERSONAL CORRESPONDIENTE AL PERIODO DE LA SEMANA 11", "SUMINISTRO DE SERVICIO DE PERSONAL CORRESPONDIENTE AL PERIODO DE LA SEMANA 10", "SUMINISTRO DE SERVICIO DE PERSONAL CORRESPONDIENTE AL PERIODO DE LA SEMANA 9", "SUMINISTRO DE SERVICIO DE PERSONAL CORRESPONDIENTE AL PERIODO DE LA SEMANA 8", "DETERMINACIÓN DE IMPUESTOS A CARGO (SAT, IMSS, INFONAVIT, FINANZAS) POR CIERRE DE EJERCICIO FISCAL", "SUMINISTRO DE SERVICIO DE PERSONAL CORRESPONDIENTE AL PERIODO DE LA SEMANA 7", "SUMINISTRO DE SERVICIO DE PERSONAL CORRESPONDIENTE AL PERIODO DE LA SEMANA 6".	377, 376, 375, 374, 373, 372 y 371.

--	--	--

F) ***** *

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

ELEMENTOS DE PRUEBA	CUESTIÓN QUE SE DEDUCE	FOJAS (EXP. ADMVO DE LA ORDEN DE VISITA)
Contrato de prestación de servicios de 15 de marzo de 2019, que celebró la actora (como cliente) y la persona moral ***** ***** * ***** ** ***** **** ** ***** (como el prestador).	Se contrató al prestador para realizar los servicios, materiales, mano de obra y personal necesario para los trabajos de mantenimiento general de oficinas, considerando limpieza, desinfección de cisterna, con desazolve de instalaciones hidráulicas, repellado de muros, interiores de oficinas por filtración de humedad, pintura de fachada, impermeabilización de techos, pulido y encerado de pisos de mármol, cambio de piezas de piso laminado y zoclo, retiro de pasta en muros y colocación de nueva pasta por daños por humedad, entre otros. El importe del contrato fue por \$1,951,304.43, más IVA.	483-481
CFDI'S expedidos en el ejercicio fiscal 2019 por ***** ***** * ***** ** ***** **** ** ***** Se adjuntan correos electrónicos (donde no se advierte la razón social del prestador), documentos con la descripción de los trabajos (ilegibles) y fotografías de un inmueble, de oficinas y una cisterna;	Amparan los conceptos de "MANTENIMIENTO Y PINTURA DE FACHADA Y TECHOS, REPARACION DE FILTRACIONES E IMPERMEABILIZACIÓN, MANTENIMIENTO A PISOS DE OFICINAS, PULIDO Y ENCERADO EN PISOS DE MARMOL Y LOZETA, CAMBIO DE PIEZAS, EN LAMINADOS Y REPARACIÓN DE ZOCLO EN ESQUINAS", "REPARACIÓN DE FISURAS EXTERIORES E INTERIORES, REPARACIONES A DAÑOS (NO	463-458 457-452 451-446 445-440 439-435 434-429 428-423 422-418 417-413 412-408 407-403 402-398 397-393 392-388

así como de grietas.	DAÑOS ESTRUCTURALES)", "LIMPIEZA Y DESINFECCIÓN DE CISTERNA Y DEPÓSITOS DE AGUA, DESASOLVE [SIC] DE INSTALACIÓN HIDRÁULICA, REPARACIÓN DE FISURAS EXTERIORES E INTERIORES, REPARACIONES A DAÑOS (NO DAÑOS ESTRUCTURALES), CAMBIO DE CRISTALES Y REPARACIÓN DE REPELLADO POR FISURAS Y CAÍDA DE REVOQUE", "REPARACIÓN DE FISURAS EXTERIORES E INTERIORES, REPARACIONES A DAÑOS (NO DAÑOS ESTRUCTURALES)" "CAMBIO DE CRISTALES Y REPARACION DE REPELLADO POR FISURAS Y CAÍDA DE REVOQUE", "REPARACIÓN, MANTENIMIENTO DE REPELLADO EN INTERIORES PARA ELIMINAR HUMEDAD Y FILTRACIONES, INCLUYE MATERIAL Y MANO DE OBRA".	387-383
----------------------	---	---------

G) *** ***

***** ** ** *

ELEMENTOS DE PRUEBA	CUESTIÓN QUE SE DEDUCE	FOJAS (EXP. ADMVO DE LA ORDEN DE VISITA)
Contrato de prestación de servicios de 18 de febrero de 2019, que celebró la actora (como cliente) y la persona moral ***** ***** ***** ** ** **** ** ***** (como el prestador).	Se contrató al prestador para realizar los servicios, materiales, mano de obra y personal necesario para los trabajos de mantenimiento de instalaciones hidráulicas de oficina, limpieza, desinfección y fumigación de oficinas desazolve de tuberías de drenaje y alcantarillado, desinfección de instalaciones sanitarias, desazolve de bajadas por ceniza volcánica u otros materiales, entre otros. El importe del contrato fue por \$1,415,506.38, más IVA.	480-476

CFDI'S expedidos en el ejercicio fiscal 2019 por ***** ***** ***** ***** ***** ***** Se adjuntan correos electrónicos (donde no se advierte la razón social del prestador), cotizaciones y descripción de los servicios y fotografías del interior de un inmueble (baño) y de personas haciendo trabajos de limpieza.	Amparan los conceptos de "MANTENIMIENTO, LIMPIEZA Y DESINFECCIÓN DE INSTALACIONES SANITARIAS", "DESASOLVE [SIC] Y LIMPIEZA DE TUBERÍAS DE DRENAJE Y ALCANTARILLADO", "DESASOLVE [SIC] DE INSTALACIÓN HIDRÁULICA, MANTENIMIENTO, LIMPIEZA Y DESINFECCIÓN DE INSTALACIONES SANITARIAS", "DESASOLVE [SIC] DE INSTALACIÓN HIDRÁULICA, DESASOLVE [SIC] Y RETIRO DE CENIZA Y MATERIAL VOLCÁNICO EN TECHOS Y DESAGÜE", "CAMBIO DE CRISTALES Y REPARACIÓN DE REPELLADO POR FISURAS Y CAÍDA DE REVOQUE, REVISIÓN DE ÁRBOLES CERCANOS A LAS INSTALACIONES, PODA Y DESRAME, MANTENIMIENTO DE ÁREAS VERDES".	370-366 365-362 360-356 355-351 350-346 345-341 340-336 335-331 330-326 325-321 320-316 315-311 310-306 305-301
---	--	--

H) *****

ELEMENTOS DE PRUEBA	CUESTIÓN QUE SE DEDUCE	FOJAS (EXP. ADMVO DE LA ORDEN DE VISITA)
Contrato de prestación de servicios de 18 de marzo de 2019 que celebró la actora (como cliente) y la persona moral ***** ***** ***** ***** ***** ***** (como el prestador).	Se contrató al prestador para realizar los servicios de protección y vigilancia por monitoreo y rondines El importe del contrato fue por \$1,219,508.76, más IVA.	471-470
CFDI'S expedidos en el ejercicio fiscal 2019 por ***** ***** ***** ***** ***** *****	Amparan los conceptos de "REVISIÓN DE LOS SISTEMAS DE VIGILANCIA Y MONITOREO, MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE CÁMARAS Y CONSOLAS" "SERVICIOS DE PROTECCIÓN Y	300-297 296-293 292-289 288-285 284-281 280-277

Se adjuntan correos electrónicos (donde no se advierte la razón social del prestador), cotizaciones y fotografías donde se observan pantallas y la colocación de cámaras.	VIGILANCIA MEDIANTE EL MONITOREO DE SISTEMAS DE SEGURIDAD", "MANTENIMIENTO PREVENTIVO Y CORRECTIVO DE CÁMARAS, CONSOLAS, ALARMAS Y PANTALLAS DE SISTEMA DE SEGURIDAD".	276-273 272-269 268-265 264-261 260-257 256-253 252-249 248-245
---	--	--

Pues bien, la valoración de las pruebas documentales privadas, por regla general, debe efectuarse en el contexto indiciario o presuncional, lo cual implica que no es el valor aislado de la prueba documental privada lo que debe regir el criterio del operador jurídico, sino la fuerza probatoria derivada de la concatenación de todos los medios probatorios.

Resulta aplicable por analogía la jurisprudencia I.4o.C. J/19, sustentada por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, que es del rubro y texto siguiente:

Suprema Corte de Justicia de la Nación
Registro digital: 180873
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Novena Época
Materias(s): Civil
Tesis: I.4o.C. J/19
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XX, Agosto de 2004, página 1463
Tipo: Jurisprudencia

"INDICIOS. REQUISITOS PARA QUE GENEREN PRESUNCIÓN DE CERTEZA. Nada impide que para acreditar la veracidad de un hecho, el juzgador se valga de una presunción que se derive de varios indicios. En esta hipótesis deben cumplirse los principios de la lógica inferencial de probabilidad, a saber: la fiabilidad de los hechos o datos conocidos, esto es, que no exista duda alguna acerca de su veracidad; la pluralidad de indicios, que se refiere a la necesidad de que existan varios datos que permitan conocer o inferir la existencia de otro no percibido y que conduzcan siempre a una misma conclusión; la pertinencia, que significa que haya relación entre la pluralidad de los datos conocidos; y la coherencia, o

sea, que debe existir armonía o concordancia entre los datos mencionados; principios que a su vez encuentran respaldo en el artículo 402 de la ley adjetiva civil para el Distrito Federal que previene que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y la experiencia, pues los principios enunciados forman parte tanto de la lógica de probabilidades, como de la experiencia misma, razón por la cual, cuando concurren esas exigencias, y se da un muy alto grado de probabilidad de que los hechos acaecieron en la forma narrada por una de las partes, son aptos para generar la presunción de certeza.”

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

De este modo, las documentales relativas a los contratos de prestación de servicios, calendario de obra, cotizaciones, descripciones de servicio, presupuestos de compra, notas de entrega, detalle de estudio de desazolve y presupuestos, que han quedado descritas en las tablas que anteceden, al tratarse de documentos privados se valoran de conformidad con lo dispuesto en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa federal y 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Así, el numeral 203 aludido, establece que el documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse

con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse con otras pruebas; indicando además que el escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración, más no de los hechos declarados.

En ese contexto, cabe señalar que los documentos privados son pruebas que no gozan, por sí mismas, de la presunción de autenticidad, por ende, en el supuesto de que fueren objetados, quien los exhibe debe perfeccionarlos mediante los diversos medios de convicción que establece la ley, para así demostrar su validez y, por ende, adquieran pleno valor probatorio.

Por otro lado, los comprobantes fiscales digitales por internet detallados en las tablas que anteceden, se valoran de conformidad con lo dispuesto en el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa federal, en relación con el artículo 46, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al contener un sello digital y cadena digital.

Sin embargo, esta Juzgadora estima que del análisis adminiculado de todas las probanzas aportadas, la actora no acredita la materialidad de las operaciones a las cuales dio efectos fiscales de deducción.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

```
*****  
*****  
*****
```

470/24-12-01-9-OT



Así es, si bien la actora celebró los contratos de prestación de servicios con las personas morales

* * * * *

* * * * *

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

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

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

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

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

* * * * * * * * * * * * para que dichos proveedores

** **** ** ***** para que dichos proveedores
 realizaran los servicios que se detallan en cada uno de
 los contratos, tales documentos no hacen prueba plena
 en cuanto a la fecha de su realización, pues carecen de
 fecha cierta, siendo que este requisito resulta
 necesario en los documentos privados presentados
 ante la autoridad fiscal, para adquirir eficacia
 probatoria y surtan efectos contra terceros, como la
 autoridad fiscalizadora.

Resulta aplicable la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.) de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que establece:

Registro digital: 2021218
 Instancia: Segunda Sala
 Décima Época
 Materias(s): Administrativa
 Tesis: 2a./J. 161/2019 (10a.)
 Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la
 Federación. Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I,
 página 466
 Tipo: Jurisprudencia

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

De ahí que, a los contratos de prestación de servicios exhibidos por la actora, al ser documentos privados no se les puede otorgar valor probatorio en relación con terceros (la autoridad fiscalizadora), pues el cumplimiento del requisito de fecha cierta tiene como finalidad dar eficacia probatoria a la fecha que consta en ellos y, en consecuencia, otorgar certeza jurídica; por ende, tales contratos únicamente prueban las manifestaciones de las partes contratantes para obligarse a cumplir con determinadas prestaciones, pero de ningún modo acreditan que las obligaciones acordadas efectivamente se llevaron a cabo en las fechas señaladas en cada uno de los contratos, ya que en todo caso, fue hasta el momento en que se exhibieron como prueba en el recurso de revocación (diecinueve de mayo de dos mil veintitrés), cuando surtieron efectos contra la autoridad fiscalizadora.

Por lo tanto, si respecto de los proveedores

***** la actora
se limitó a exhibir los contratos de prestación de
servicios y los comprobantes fiscales digitales por
internet que le fueron expedidos por esas personas
morales, ello de ninguna forma demuestra la efectiva
prestación de los servicios que amparan, pues no están
soportados con alguna otra documentación que
demuestre la manera en que fueron prestados los
servicios.

Respecto a los proveedores *****

***** además de los contratos de
prestación de servicios, si bien la actora exhibió otras
documentales como cotizaciones y/o presupuestos,
calendario de obra y órdenes de trabajo, lo cierto es
que al tratarse de documentos privados son de fácil
elaboración y, por ende, no se tiene la certeza legal de
que efectivamente se emitieron con motivo de los
contratos de prestación de servicios; es cierto que la
impresión de los correos electrónicos revela la
comunicación que existió entre la actora y otras

personas para la prestación de servicios, no obstante, la enjuiciante no evidencia que los destinatarios de los correos electrónicos se trate de personal de sus proveedores, ni las fotografías crean convicción de que los servicios encomendados efectivamente se llevaron a cabo por aquéllos, porque si bien las imágenes podrían guardar relación con los servicios, éstas no cuentan con la certificación correspondiente que acredite el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas, así como que corresponden a lo representado en ellas, a fin de otorgarle el valor de prueba plena, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa federal.

Con relación a las documentales exhibidas para demostrar la materialidad de los servicios prestados por el proveedor *****
 ***** **** **, la actora únicamente exhibió el presupuesto de compra de material y notas de entrega, pero con tales documentos se advierte que en realidad no se trata de una prestación de servicios sino de una adquisición de bienes, al amparar la adquisición de block, no obstante, la autoridad fiscalizadora en la resolución liquidatoria de contribuciones, puso de manifiesto que el proveedor no contaba con los activos, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios, situación que la llevó a desestimar las deducciones, por ello, a consideración de esta Sala la actora debió exhibir otras

pruebas para evidenciar que sí recibió los bienes y la manera en que los utilizó para otorgar convicción de la materialidad de la operación.

Tampoco es inadvertido para esta Juzgadora que las operaciones que amparan las deducciones, fueron registradas en las balanzas de comprobación de las cuentas contables, sin embargo, no basta un simple registro para demostrar la efectiva realización de las operaciones, sino que resultaba necesario el apoyo documental para sustentar su existencia, dado que la documentación comprobatoria es parte integrante de los registros y asientos contables de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación⁷, y 33, apartado B, fracción III, de su reglamento⁸ (vigentes en dos mil dieciocho y dos

⁷ **Artículo 28.** Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

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

A. Los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

[...]

⁸ **Artículo 33.-** Para los efectos del artículo 28, fracciones I y II del Código, se estará a lo siguiente:

[...]

B. Los registros o asientos contables deberán:

[...]

III. Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes

mil diecinueve) y a los principios que norman la contabilidad.

Por otro lado, los comprobantes fiscales digitales por internet exhibidos por la actora, si bien es cierto son un indicio que constituye una presunción de la prestación de los servicios y, por otro lado, conforme a lo dispuesto en el artículo 63, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se presume cierta la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por internet, ello no implica que procedan de forma automática los efectos fiscales que se les pretenda aparejar, pues al advertir la fiscalizadora que la enjuiciante no demostró la materialización de las operaciones, aquélla estará en posibilidad de desconocer su efecto fiscal.

Por lo cual, la actora tenía la carga de la prueba para demostrar que las operaciones que amparan los comprobantes fiscales sí se realizaron, y si bien aportó el cúmulo de pruebas descritas en las tablas que anteceden relativas a los supuestos proveedores, su análisis adminiculado no permite corroborar la existencia efectiva de las operaciones y la realidad de sus efectos jurídicos y económicos, respecto de los cuales, la autoridad fiscalizadora acusó su inexistencia.

fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate;

Se cita por las razones que la informan la jurisprudencia emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, que es del contenido siguiente:

R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 56. Julio 2021. p. 30

VIII-J-1aS-115

"COMPROBANTES FISCALES. LOS REGISTROS CONTABLES DEBEN ESTAR APOYADOS CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA CORRESPONDIENTE, POR LO QUE SI ÚNICAMENTE OBRAN AQUELLOS, LA AUTORIDAD FISCALIZADORA ESTÁ EN POSIBILIDADES DE DETERMINAR LA FALTA DE MATERIALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES DESCRITAS EN ELLOS.- La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis 1a. CLXXX/2013, cuyo rubro es: "COMPROBANTES FISCALES. CONCEPTO, REQUISITOS Y FUNCIONES", señaló que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales, teniendo la función de dejar constancia fehaciente de que existió un hecho o acto gravado para deducir y acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. Por su parte, el artículo 29 fracciones I y VI, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación - legislación vigente en el ejercicio fiscal 2014- establece que los sistemas y registros contables deben identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por las disposiciones aplicables. En ese tenor, de la adminiculación del concepto de comprobantes fiscales, con lo previsto en el artículo mencionado con antelación, se tiene que los comprobantes fiscales no se pueden considerar perfectos per se, para acreditar la materialidad de las operaciones consignadas en ellos, ya que para que se considere real y probado su contenido, es indispensable que estén respaldados en los elementos documentales que comprueben que lo consignado en ellos, existió realmente; lo que implica

la condición de contar con la documentación comprobatoria idónea para que se acredite el contenido de las operaciones detalladas. De ese modo, si el contribuyente auditado es omiso en exhibir la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales exhibidos, la autoridad hacendaria válidamente podrá cuestionar la existencia de las operaciones descritas, ya que es imprescindible adminicular los comprobantes fiscales, con diversa documentación comprobatoria, para así tener certeza de que las operaciones consignadas en tales documentos existieron en la vida material.”

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-10/2021)

Por ello, no se evidencia la existencia de las operaciones por el solo hecho de que la actora haya realizado pagos a sus proveedores, con base en lo razonado en el presente considerando y, en consecuencia, dichas probanzas no son idóneas para acreditar la materialización de las operaciones al no desprenderse elementos suficientes para desvirtuar lo afirmado por la autoridad fiscalizadora en el sentido que: a) no existía evidencia de que los proveedores proporcionaran el personal para llevar a cabo directa o indirectamente el servicio; b) el lugar donde se llevaron a cabo; c) las evidencias que demuestren las conclusiones del servicio prestado; d) si los servicios los prestó directamente el personal de los proveedores y si fue en el domicilio fiscal de la actora o en algún otro domicilio; e) para que fin se solicitaron los bienes o servicios, en que consistieron, cómo, cuándo y por qué tiempo se realizaron los servicios; f) la manera en que impactó en sus ingresos, a quienes benefició el servicio adquirido, así como qué beneficio representó a la actora, entre otras cuestiones en que se sustentó la

fiscalizadora y fueron resumidas en párrafos precedentes.

Sin que en el caso la enjuiciante exponga algún argumento eficaz para desvirtuar tales consideraciones, las que por esa razón, deben permanecer incólumes; aunado a que tampoco señala en los conceptos de impugnación que se analizan el alcance o valor probatorio de las documentales que exhibió tanto en la visita domiciliaria, como en el recurso administrativo de revocación, la manera en que se encuentran adminiculadas y en general, cómo fueron prestados los servicios y por qué fueron necesarios para el desarrollo de su actividad, pues la sola manifestación en ese sentido resulta insuficiente.

Además, la fiscalizadora advirtió de la consulta a los sistemas institucionales a los que tiene acceso, que los proveedores no contaban con el personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios (y alguno de ellos no contaban con activos para ello), por ende, la actora debió contar con el soporte documental de la existencia de las operaciones, frente a la calificación efectuada por la autoridad en sentido opuesto.

Sin embargo, las pruebas exhibidas por la actora al ser documentos privados, como ya se mencionó, por sí solos no gozan de la presunción de

autenticidad y, por ende, constituyen un indicio que, para alcanzar plena eficacia convictiva debían ser adminiculados con otro u otros medios de prueba para que de esa manera se acreditara su contenido y, por ende, la materialización de las operaciones con dichas personas morales, siendo que en el caso, las documentales ofrecidas no son suficientes para concluir que efectivamente fueron prestados los servicios.

No se pasan por alto los argumentos esgrimidos por la actora en el sentido que, la autoridad fiscalizadora para determinar la inexistencia de las operaciones por concepto de costo de ventas por no acreditarse su materialidad, indicó que sus proveedores no contaban con el personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente para la prestación del servicio, sin que haya señalado el oficio o resolución donde se haya declarado a los proveedores como empresas que facturan operaciones inexistentes de manera definitiva; además, niega de manera lisa y llana que sus proveedores se encuentren en el listado definitivo de empresas que facturan operaciones inexistentes.

Pero tales argumentos se desestiman, pues la autoridad fiscalizadora para verificar la materialidad de las operaciones no estaba obligada a agotar el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Ello es así, pues la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 405/2018, determinó que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar su inexistencia y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no tendrá necesariamente que tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.

Así, el Máximo Tribunal sostuvo que la sola exhibición de la contabilidad, documentación e información requerida por la autoridad hacendaria, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, no genera en automático la procedencia de las pretensiones del contribuyente, sino que está sujeta a la comprobación, en el plano fáctico, de las actividades u operaciones que soportan.

Estimar que, al desplegar sus atribuciones fiscalizadoras, la autoridad hacendaria no puede comprobar la autenticidad de las operaciones o actividades consignadas en la contabilidad y demás documentación presentadas por el contribuyente, implicaría obligarla a tener como válido cualquier documento o información que se le presente, sin que

podiera verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, ni corroborar, en caso de advertirlo, si existe o no una simulación de operaciones fiscales. De ahí que la Segunda Sala consideró que, dentro de las facultades de comprobación se encuentra inmersa la de constatar la autenticidad de los documentos que soportan las actividades de los contribuyentes.

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

Las consideraciones expuestas forman parte de la jurisprudencia 2a./J. 78/2019 (10a.) que es del rubro, texto y datos de identificación siguientes:

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

“FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El procedimiento citado tiene como objetivo acabar con el tráfico de comprobantes fiscales y evitar el daño generado a las finanzas públicas y a quienes cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, lo cual pone de relieve que mediante este procedimiento no se busca como ultima ratio eliminar los efectos producidos por los comprobantes fiscales, sino detectar quiénes emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes. En cambio, para corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. Por tanto, se trata de procedimientos distintos y no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B para, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos. Además, es evidente que la atribución consignada en el artículo 69-B no excluye las facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas. De tal manera que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.”

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

Por tanto, las facultades previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, que permiten a la autoridad fiscalizadora verificar que los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones tributarias, incluyen la atribución de realizar todos los actos tendentes a corroborar si las operaciones que se hicieron constar en su contabilidad, o en los documentos o información que soportan sus actividades, cuando no estén obligados a llevarla, en realidad se ejecutaron, esto es, constatar la autenticidad de los documentos que soportan las actividades de los contribuyentes, así como la materialidad de los bienes o servicios suministrados.

Asimismo, es cierto que la parte actora no estaba constreñida a cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los emisores de los comprobantes fiscales digitales por internet, no obstante, la cuestión toral por la cual se rechazaron las deducciones fue porque la enjuiciante no demostró su efectiva materialización, lo que tuvo como consecuencia el rechazo de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet.

Tocante a que no se fundó ni motivó el criterio de la fiscalizadora para no otorgarle valor probatorio al caudal exhibido, resulta infundado lo esgrimido por la actora, puesto que las consideraciones torales específicas que fueron resumidas en párrafos precedentes, revelan que la autoridad fiscalizadora sí indicó los motivos en los que se sustentó para estimar que las documentales exhibidas durante el procedimiento fiscalizador no eran suficientes para justificar la materialidad de las operaciones por las que supuestamente se expidieron los comprobantes fiscales; sin que se pierda de vista que la actora únicamente aportó información y documentación relativa a auxiliar de cuenta de inventarios (compras) 2018 y 2019, facturas de egresos y compras por tales ejercicios, auxiliar de cuenta de inventarios de 2017, facturas de compras de 2017, estado de resultados 2018 y 2019, es decir, registros contables, pues las documentales privadas relativas a la materialidad de los servicios prestados las exhibió hasta que promovió el recurso administrativo de revocación, donde la autoridad resolutora no efectuó el debido análisis y valoración; no obstante, esta Juzgadora al realizar el análisis del cúmulo probatorio determinó no otorgarles valor para el efecto pretendido por la actora, al no ser suficientes para evidenciar la materialidad de las operaciones.

Por otro lado, la actora señala que aún cuando los proveedores en las declaraciones anuales indicaron que no cuentan con activos y personal, ello no determina la inexistencia de las operaciones al ser apreciaciones subjetivas de la autoridad; que se otorga certeza plena a las bases de datos institucionales con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria, pero no se actualiza el supuesto de procedencia para el inicio y conclusión del procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, para concluir que emitió comprobantes fiscales sin contar con los activos y personal para prestar los servicios; argumentos que se desestiman.

Así es, no era necesario que previo a la declaración de inexistencia de las operaciones se hubiera agotado el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, porque si bien tal procedimiento culmina con la declaración definitiva de inexistencia de operaciones amparadas por comprobantes fiscales porque el particular no cuenta con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice, por lo que dichos comprobantes no producirán efecto fiscal alguno; lo cierto es que tal como se mencionó en párrafos anteriores, la autoridad fiscalizadora en ejercicio de sus facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracción III, del código citado, durante la visita domiciliaria de manera ajustada a

derecho determinó no dar efectos fiscales a los comprobantes fiscales digitales por internet que le fueron expedidos a la actora por los supuestos proveedores, ello, porque si bien la actora no estaba obligada a demostrar que aquéllos efectivamente contaban con activos y personal, sí debió aportar las pruebas necesarias para demostrar la materialidad de las operaciones y al no haberlo hecho fue por ello que se les restó eficacia fiscal.

Además, la actora señala que la autoridad debió considerar que las actividades comerciales consistentes en suministro de personal y manejo de nómina y/o servicios administrativos, no necesariamente se deben realizar con activos y personal propio, sino que también puede ser proporcionado a través de terceros, como en la especie aconteció; y que no se observa la falta de infraestructura o capacidad material para realizar las operaciones; pero tales argumentos resultan insuficientes, pues la actora con las pruebas documentales que exhibió no acreditó la efectiva materialización de las operaciones, pues incluso, no exhibió ninguna documental para evidenciar el supuesto personal que le prestó los servicios o, en su caso, quién lo suministró.

Además, la actora parte de una premisa equivocada al señalar que la simple omisión de

declarar activos y personal no es suficiente para concluir que su mandante emitió comprobantes fiscales sin contar con los activos y personal para prestar los servicios o que por ello esté imposibilitada para realizar operaciones; pues tal cuestión no determinó el rechazo de las deducciones como de manera incorrecta lo señala, sino el hecho de que no demostró que las erogaciones registradas en su contabilidad efectivamente se llevaron a cabo, a fin de darles efectos fiscales.

Con relación a que era menester que en el ejercicio de las facultades de comprobación las autoridades hacendarias especificaran en qué parte de la cadena traslativa dejó de acreditarse la materialidad de las operaciones, esto es, dónde advirtió que el flujo económico dejó de ser congruente, dado que el comprobante fiscal es la consumación de la prestación de bienes o servicios; son infundados sus argumentos, pues basta que la autoridad fiscalizadora en la resolución liquidatoria de contribuciones expusiera los fundamentos y motivos en los que se sustenta el rechazo de las deducciones a fin de posibilitar la defensa de la accionante, lo que en la especie sucedió, pues hizo referencia a la documentación que aportó la actora para demostrar la procedencia de las deducciones y expuso las razones por las cuales no le otorgaba valor probatorio pleno, así como el fundamento legal por el cual no se consideraban como deducciones las erogaciones que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet.

Asimismo, la actora señala que al no haber criterios claros en cuanto a los elementos contables que demuestren la materialidad, la autoridad realiza valoraciones subjetivas para declarar la inexistencia de las operaciones, al existir laxitud normativa, situación que le deja en estado de indefensión; pero tales argumentos resultan infundados, porque si bien es cierto que el Código Fiscal de la Federación no establece específicamente las reglas de valoración que deberán tomarse en cuenta para la acreditación de la materialidad de las operaciones que sean materia de cuestionamiento, sin embargo, el artículo 28 del código invocado y demás preceptos relativos que regulan la forma y términos en que un contribuyente ha de llevar su contabilidad, también parten del postulado de que sólo deben registrarse las operaciones que existen, y que además, en dicho registro debe prevalecer el fondo o sustancia económica sobre la forma legal; por lo tanto, la demostración queda supeditada al cúmulo de medios de convicción que el contribuyente ofrezca para tal efecto, por lo que atendiendo a esa circunstancia es viable acudir a la prueba presuncional, apoyada en indicios; de ahí que el soporte documental de las operaciones no debe ser ficticio y los documentos correspondientes deben poder ser explicados o justificados en la búsqueda de una ganancia o en la realización de un valor económico; pero en el presente caso, las documentales exhibidas por la actora no

resultaron ser indicios suficientes para demostrar que efectivamente se recibieron los servicios que amparan las facturas que le fueron expedidas por los supuestos proveedores.

Tocante a que la autoridad debió realizar las compulsas para allegarse de la información necesaria respecto de sus proveedores al no ser atribuible a ella el incumplimiento de sus obligaciones; cabe señalar que es cierto que del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que la autoridad fiscal podrá llevar a cabo compulsas a terceros para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, sin embargo, tal facultad es discrecional, por lo tanto, no puede exigirse a la autoridad fiscalizadora que efectuara una revisión a terceros relacionados con la enjuiciante, ni puede trasladarse la carga de la prueba a la fiscalizadora para efectos de que se demuestre la materialidad de las operaciones, pues conforme a lo razonado en párrafos precedentes, la actora está obligada a llevar contabilidad, así como a contar con la documentación comprobatoria de los registros o asientos que la integran, esto es, con los elementos necesarios para demostrar la materialización de los servicios que amparan los comprobantes fiscales observados por la fiscalizadora.

Con relación a lo esgrimido por la actora en el sentido que, no se llevó a cabo el procedimiento previsto en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, lo cual afectó sus defensas al no permitirle

manifestarse en tiempo y forma sobre la información proporcionada a la enjuiciada y sobre la cual se determina el crédito fiscal, además niega lisa y llanamente la existencia de las constancias de búsqueda en el Sistema de Declaraciones y Pagos en términos del numeral invocado; son infundados sus argumentos, ya que el artículo en mención dispone lo siguiente:

Artículo 63. Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

Cuando otras autoridades proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, estas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente.

Las mencionadas autoridades estarán a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, sin perjuicio de su obligación de mantener la confidencialidad de la información proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva, a que se refiere el artículo 69 de este Código.

Las copias, impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos de documentos que tengan en su poder las autoridades, tienen el mismo valor probatorio que tendrían los originales, siempre que dichas copias, impresiones o reproducciones sean certificadas por funcionario competente para ello, sin necesidad de cotejo con los originales.

También podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales, las actuaciones levantadas a petición de las autoridades fiscales, por las oficinas consulares.

Las autoridades fiscales presumirán como cierta la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por Internet y en las bases de datos que lleven o tengan en su poder o a las que tengan acceso.

El numeral reproducido establece que los hechos que conozcan las autoridades fiscales con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación previstas en dicho ordenamiento y en las leyes fiscales, o bien, que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquellos proporcionados por otras, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

Lo anterior representa que las autoridades fiscales pueden motivar sus resoluciones en los hechos que conozcan con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación; o bien, que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que integren, así como en los proporcionados por diversas autoridades.

Lo cual se justifica, pues la información que obra en las bases de datos de la autoridad o a las que tiene acceso, corresponde a aquella vinculada con el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los

particulares, proporcionada al Servicio de Administración Tributaria, a través de los medios que las propias leyes de la materia dispongan.

En el caso, tal como se precisó en párrafos anteriores, la fiscalizadora motivó el rechazo de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales emitidos por los supuestos proveedores, en el hecho que, de conformidad con el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en relación con la cláusula sexta del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal celebrado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Puebla, al realizar la consulta de los sistemas institucionales a los que tiene acceso, el veintiocho de septiembre de dos mil veintidós, como lo es el Sistema de Declaraciones y Pagos, conoció si cumplieron o no con la presentación de la declaración anual, los activos declarados, el impuesto al valor agregado a favor, si declararon o no sueldos y salarios, si presentaron o no la declaración informativa múltiple, el resultado del visor de nómina, para con base en ello determinar que esos contribuyentes no contaban con los activos, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios.

De este modo, no existe la ilegalidad planteada por la actora, puesto que la enjuiciada no estaba obligada a hacer de su conocimiento la

información de las bases de datos con que cuenta o tiene acceso, en términos de lo previsto en el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, porque como se advierte de la transcripción del indicado precepto, rige formalidades para la emisión de la resolución derivada de las facultades propias de la autoridad, es decir, establece las reglas mediante las cuales se deberá emitir la resolución respectiva y la información en la que puede apoyarse, luego entonces, no existe obligación alguna para la demandada de haber hecho de conocimiento de la actora de manera previa a la emisión de la resolución liquidatoria o, en su caso, en el levantamiento de la última acta parcial o el acta final de la visita domiciliaria, la información que obra en sus sistemas institucionales, dado que no se trata de expedientes o documentos que hubieran sido proporcionados por otras autoridades fiscales.

Sin que tal circunstancia hubiese dejado en estado de indefensión a la actora, puesto que la autoridad fiscalizadora en la resolución determinante del crédito fiscal señaló a detalle la información que verificó en sus sistemas institucionales en torno al cumplimiento de las obligaciones tributarias de los supuestos proveedores y en la cual se sustentó para rechazar las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales acusando la falta de materialidad.

Sin embargo, ante la negativa lisa y llana vertida por la actora, la enjuiciada al producir su contestación exhibió como prueba copia certificada de los reportes generales de consulta y de "nuevo esquema

ACTORA:

EXPEDIENTE:
470/24-12-01-9-OT

205

de pagos y declaraciones” de los contribuyentes

[illegible]

Sin embargo, aun cuando la actora en la ampliación de demanda controvierte la documentación exhibida por la enjuiciada, al señalar que el uso de esa información es exclusivo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y por ello debían señalarse los fundamentos que permitieran a la autoridad hacer uso de ésta; que la consulta se realizó en dos mil veintidós y la información se pudo modificar en el lapso entre que se hicieron las consultas y se determinó el crédito fiscal, aunado a que se revisaron los ejercicios 2018 y 2019; así como que la fiscalizadora no exhibió el visor de comprobante de nómina de veintiocho de septiembre de dos mil veintidós; lo cierto es que tal como se mencionó, el artículo 63 aludido otorga la facultad a la enjuiciada para motivar sus resoluciones en la información que obre en su base de datos, la cual

se presume es cierta, por ende, era innecesario que la autoridad justificara haber realizado las consultas a sus sistemas institucionales y su facultad para tal efecto.

Aunado a que no fue propiamente el incumplimiento de las obligaciones tributarias de los supuestos proveedores lo que motivó el rechazo de las deducciones, sino que, al conocer su situación fiscal esa circunstancia la hizo presumir que no contaban con los activos, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios; es decir, la autoridad hacendaria desarrolló sus consideraciones a partir de una presunción legal, por lo que, acorde a la mecánica de la misma, es a la actora a quien le correspondía desvirtuarla, conforme a lo previsto en los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa federal.

En conclusión, la actora con los argumentos vertidos y las pruebas aportadas, no logra desvirtuar el rechazo de las deducciones de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por los contribuyentes

 ***** (por el
 ejercicio fiscal 2018) y *****

***** (por el ejercicio fiscal 2019), en consecuencia, la actuación de la fiscalizadora en lo concerniente a que no resulta deducible la cantidad de \$3,380,178.00 y \$3,475,054.00, por concepto de costo de ventas, para efectos del impuesto sobre la renta (lo cual fue extrapolado al acreditamiento del impuesto al valor agregado según se observa de la resolución liquidatoria), que se pretendió soportar con los mencionados comprobantes fiscales, resulta ajustada a derecho, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, de tal manera que es jurídica la actuación de la enjuiciada.

OCTAVO. ANÁLISIS DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN DÉCIMO QUINTO Y DÉCIMO NOVENTO DEL ESCRITO DE DEMANDA. La actora señala de manera medular que se debe declarar la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal, ya que la autoridad fue omisa en fundar y motivar su competencia para efectos de aplicar la tasa de recargos durante el ejercicio de sus facultades de comprobación y hasta antes de emitirse la liquidación en términos del Código Fiscal de la Federación, pues se omitió señalar los artículos 22, fracción XI y 24,

fracción I, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Continúa argumentando que la resolución liquidatoria es violatoria de las garantías de legalidad, certeza y seguridad jurídica previstas en los artículos 1, 14 y 16 constitucionales, al principio "nadie está obligado a lo imposible", en relación con los artículos 38, fracción IV y 21 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la autoridad le determina recargos perdiendo de vista la emergencia sanitaria por causa de fuerza mayor de la epidemia de enfermedad generada por el virus SARSCoV2 (covid-19), desde marzo de dos mil veinte, situación que afectó la actividad de la sociedad en general y las dependencias del gobierno federal y estatal, incluyendo al Servicio de Administración Tributaria, por lo tanto, al acontecer un caso fortuito o de fuerza mayor, es improcedente la determinación de recargos durante ese lapso, ya que la falta de pago no fue por un hecho imputable a su mandante, por ende, la autoridad debió abstenerse de determinar recargos por los ejercicios 2020 y 2021.

Las enjuiciadas al refutar los presentes agravios sostuvieron la validez y legalidad de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida.

RESOLUCIÓN DE LA PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA. Los conceptos de impugnación que se analizan resultan **infundados**.

En el considerando tercero del presente fallo, ha quedado definido que la Directora de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, al emitir la resolución con número de oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, determinante del crédito fiscal, fundó debidamente su competencia material de conformidad con los artículos 16 constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, al citar, entre otros, el artículo 32, fracción XVII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, que otorga atribuciones a la autoridad fiscalizadora para determinar los créditos fiscales, precisar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida, así como imponer las sanciones fiscales, **determinar** la actualización, **recargos** y demás accesorios que correspondan, respecto de los impuestos estatales o federales coordinados, a cargo de los contribuyentes obligados y responsables solidarios.

Por lo tanto, resulta infundado que la autoridad fiscalizadora debía invocar como fundamento de su competencia para determinar los recargos los artículos 22, fracción XI y 24, fracción I, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, puesto que, la visita domiciliaria que culminó con la resolución liquidatoria de

contribuciones, no se realizó por ninguna unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria, sino por las autoridades fiscales de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, con base en las facultades delegadas en el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal celebrado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Puebla, de ahí que se desestimen los argumentos vertidos en ese sentido.

Tocante a que la fiscalizadora no debió determinar recargos por los ejercicios 2020 y 2021 por sobrevenir un caso fortuito o de fuerza mayor, con motivo de la pandemia producida por el virus SARS-CoV2 (COVID 19), son infundados sus argumentos.

Cabe señalar que con motivo de esa emergencia sanitaria se declararon diversas acciones extraordinarias que se estimaron necesarias para atenderla.

Así, el treinta de marzo de dos mil veinte, el Consejo de Salubridad General publicó en el Diario Oficial de la Federación el "Acuerdo por el que se declara como emergencia sanitaria por causa de fuerza mayor, a la epidemia de enfermedad generada por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", y con motivo de tal situación extraordinaria se establecieron diversas acciones para atenderla.

De este modo, el treinta y uno de marzo de dos mil veinte se publicó en el Diario Oficial de la Federación el “Acuerdo por el que el que se establecen acciones extraordinarias para atender la emergencia sanitaria generada por el virus SARS-CoV2”, cuyo artículo primero, fracción II, inciso c), dispone:

ARTÍCULO PRIMERO.- Se establece como acción extraordinaria, para atender la emergencia sanitaria generada por el virus SARS-CoV2, que los sectores público, social y privado deberán implementar las siguientes medidas:

[...]

II. Solamente podrán continuar en funcionamiento las siguientes actividades, consideradas esenciales:

[...]

c) Las de los sectores fundamentales de la economía: financieros, el de recaudación tributaria, distribución y venta de energéticos, gasolineras y gas, generación y distribución de agua potable, industria de alimentos y bebidas no alcohólicas, mercados de alimentos, supermercados, tiendas de autoservicio, abarrotes y venta de alimentos preparados; servicios de transporte de pasajeros y de carga; producción agrícola, pesquera y pecuaria, agroindustria, industria química, productos de limpieza; ferreterías, servicios de mensajería, guardias en labores de seguridad privada; guarderías y estancias infantiles, asilos y estancias para personas adultas mayores, refugios y centros de atención a mujeres víctimas de violencia, sus hijas e hijos; telecomunicaciones y medios de información; servicios privados de emergencia, servicios funerarios y de inhumación, servicios de almacenamiento y cadena de frío de insumos esenciales; logística (aeropuertos, puertos y ferrocarriles), así como actividades cuya suspensión pueda tener efectos irreversibles para su continuación;

[...]

Como se puede observar, las actividades que continuaron en funcionamiento durante la emergencia sanitaria y que se consideraron como esenciales,

fueron, entre otras, las de los sectores fundamentales de la economía, como el de **recaudación tributaria**.

Lo anterior tiene su justificación, pues la paralización de actividades en dicho sector habría impedido recaudar el gasto público conforme a lo previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a fin de satisfacer las necesidades sociales o colectivas, o las atribuciones del Estado.

Pues incluso, la regla 13.3 contenida en la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el doce de mayo de dos mil veinte, dispone:

Suspensión de plazos y términos legales

13.3. En atención a las medidas extraordinarias establecidas en el artículo Segundo, inciso c), del "Acuerdo por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", y conforme al artículo Primero del "Decreto por el que se sanciona el Acuerdo por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", ambos publicados en el DOF el 24 de marzo de 2020, se estará a lo siguiente:
[...]

B. Acorde con lo dispuesto en el artículo Primero, fracción II, inciso c) del "Acuerdo por el que se establecen acciones extraordinarias para atender la emergencia sanitaria generada por el virus SARS-CoV2", publicado en el DOF el 31 de marzo de 2020, de manera enunciativa mas no limitativa, no se encuentran comprendidos en la suspensión de los plazos y términos a que se refiere el apartado A de la presente regla, los siguientes actos que deban realizarse por y ante el SAT, incluyendo aquellos que

se realizan por y ante las entidades federativas en términos de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal:

- I. La presentación de declaraciones, avisos e informes.
 - II. El pago de contribuciones, productos o aprovechamientos.
 - III. La devolución de contribuciones.
 - IV. Los actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución.
 - V. Los actos relativos a la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, incluyendo las referentes al cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias.
 - VI. Los servicios de asistencia y orientación al contribuyente, incluidos la inscripción y avisos ante el RFC, que deban realizarse en las ADSC de manera presencial, los cuales se realizarán previa cita registrada en el Portal del SAT.
- [...]"

La regla transcrita en la parte conducente señala que acorde con lo dispuesto en el artículo Primero, fracción II, inciso c) del "Acuerdo por el que se establecen acciones extraordinarias para atender la emergencia sanitaria generada por el virus SARS-CoV2", publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de marzo de dos mil veinte, no se encuentran comprendidos en la suspensión de los plazos y términos a que se refiere el apartado A, de la citada regla, entre otros actos, la presentación de declaraciones y el pago de contribuciones.

De este modo, si a través de la resolución con número de oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, la autoridad fiscalizadora liquidó

contribuciones como el impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado y retenciones del impuesto sobre la renta, por los ejercicios sujetos a revisión, así como recargos de conformidad con lo dispuesto en el artículo 21, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación desde el año dos mil dieciocho hasta el dos mil veintitrés, ello no torna ilegal su actuación, pues al ser omisa la actora en el cumplimiento de pago oportuno de sus obligaciones tributarias, procedía la determinación de recargos como indemnización al fisco federal.

En esa guisa, no puede estimarse ilegal la actuación de la enjuiciada, porque aun con la contingencia sanitaria provocada por el virus SARS-CoV2, las autoridades fiscales sí estaban en aptitud de realizar sus facultades de recaudación, ello aunado a que la actora no demuestra la causa de fuerza mayor que le impidió cumplir con sus obligaciones tributarias dentro de los plazos que señalan las leyes respectivas, por lo tanto, devienen infundados sus argumentos.

NOVENO. ANÁLISIS DEL CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN VIGÉSIMO SEGUNDO DEL ESCRITO DE DEMANDA. La actora argumenta de manera medular que la resolución determinante del crédito fiscal resulta violatoria de los artículos 1, párrafo primero, segundo, tercero, 14 y 16 constitucionales, 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, porque ni la orden contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-"SPEA"9809/21 de trece de diciembre de

dos mil veintiuno, ni la resolución determinante, están debidamente fundadas y motivadas respecto a la competencia material de la autoridad para realizar cualquier revisión y/o actuación relacionada con el reparto de utilidades.

Que las cláusulas novena, sexto párrafo, fracción I, inciso c) y novena, sexto párrafo, fracción I, inciso d), de los Convenios de Colaboración Administrativa celebrados por el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Puebla, vigentes en el momento de emisión de la orden de visita y la resolución determinante, respectivamente, son los que le otorgan tal atribución, las cuales no fueron citadas.

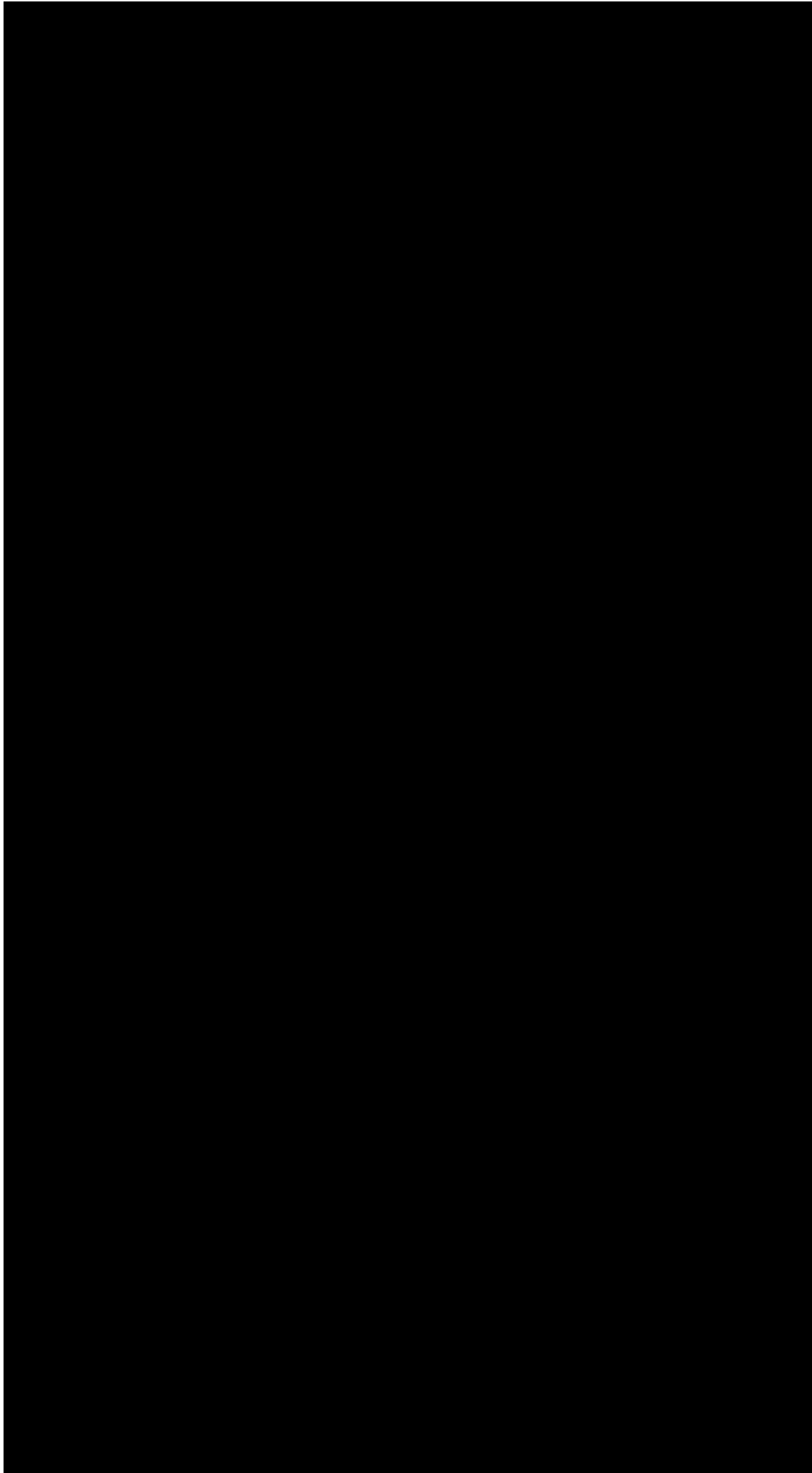
RESOLUCIÓN DE LA PRIMERA SALA REGIONAL EN PUEBLA. El concepto de impugnación que se analiza resulta **infundado**.

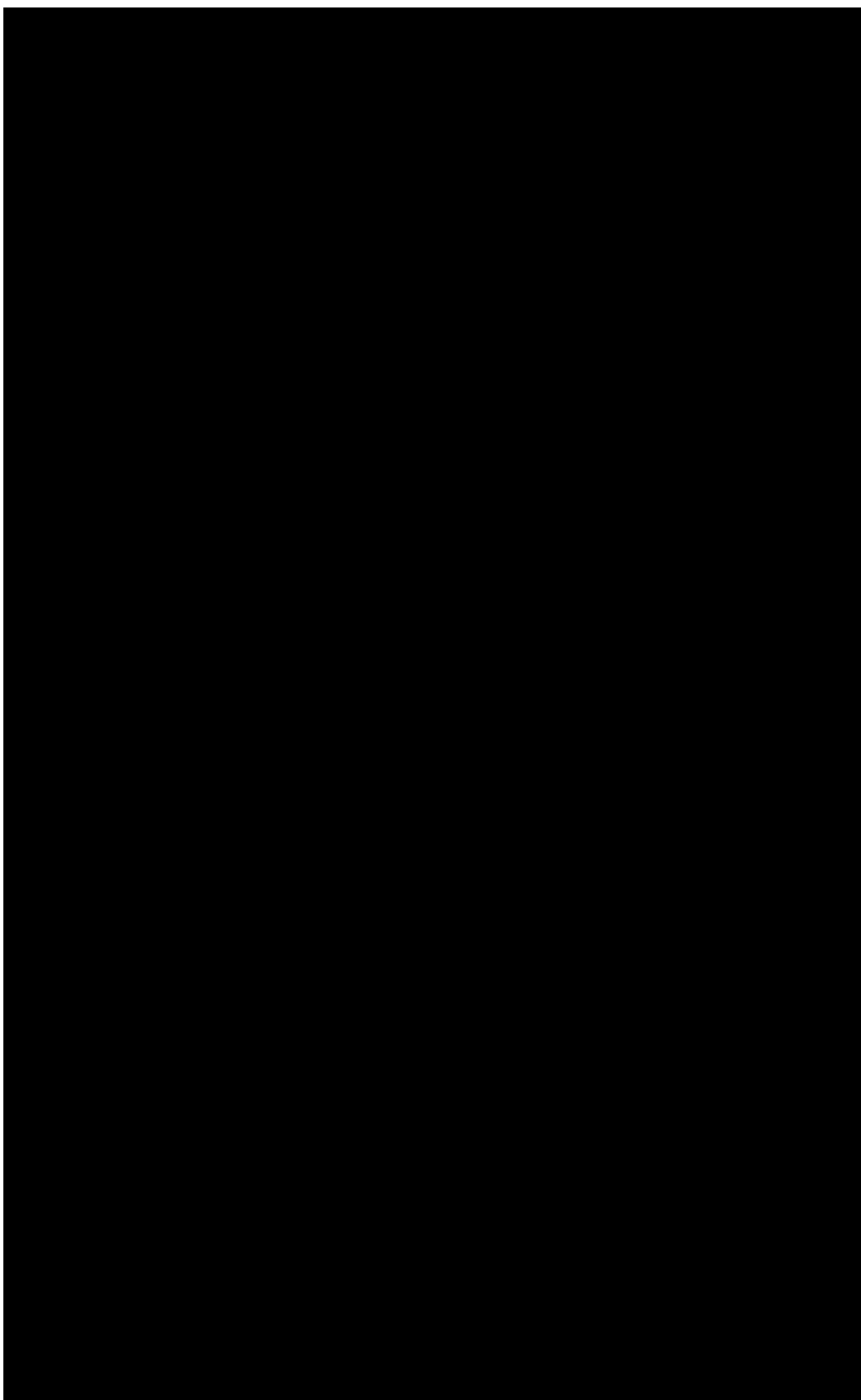
Del análisis realizado a la resolución contenida en el oficio número SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, se advierte que la Directora de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, determinó como renta gravable base del reparto de utilidades por los ejercicios fiscales 2018 y 2019, las cantidades de \$3,505,444.00 y \$3,514,042.09, respectivamente, a las cuales, de

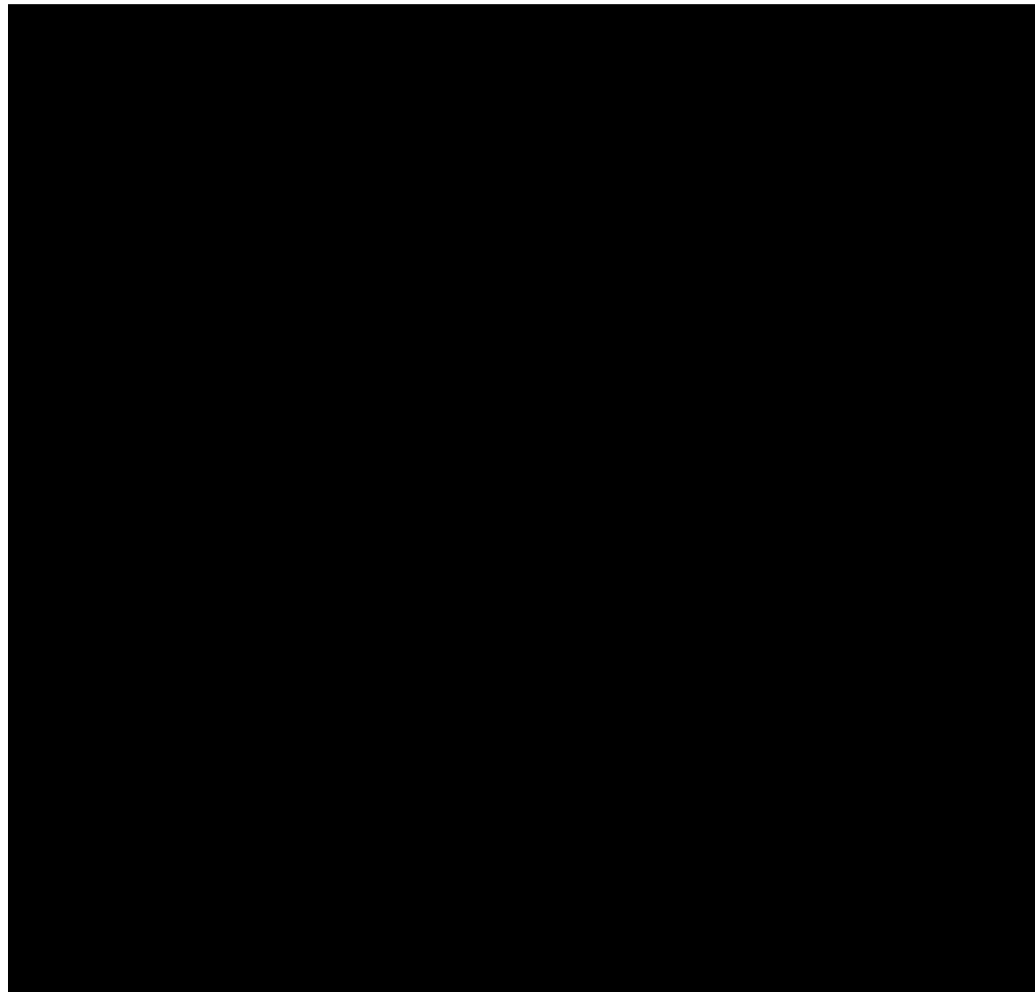
conformidad con el resolutivo primero de la Resolución de la Quinta Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, se aplicó el 10% a la renta gravable, resultando unos importes de utilidades por pagar de \$350,544.40 y \$351,404.21.

Para realizar tal determinación, la autoridad fiscalizadora fundó y motivó su actuación en los términos siguientes:

| | |
|---|----------------|
| Reparto de Utilidades | |
| Como consecuencia de la revisión efectuada al Impuesto Sobre la Renta de las personas morales, por el ejercicio comprendido Del 01 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018, y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 16, y 123, apartado A, fracción IX, inciso e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 120 de la Ley Federal del Trabajo; 9, segundo párrafo fracción I , penúltimo y último párrafos, del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio de 2018, la renta gravable base del reparto de utilidades, queda como sigue: | |
| Ingresos acumulables declarados | \$7'631,090.00 |
| (-) menos: | |
| Cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de la LISR. | \$0.00 |







Como se puede observar, la autoridad fiscalizadora para determinar el reparto de utilidades por pagar, fundó su competencia —entre otros—, en la cláusula novena, párrafos primero y sexto, fracción I, inciso d), del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Puebla, así como en el artículo 32, primer párrafo, fracción XX, del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, que establecen:

**Convenio de Colaboración Administrativa en
Materia Fiscal Federal**

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

[...]

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

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

[...]

d). Analizar y resolver las objeciones que se formulen respecto de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, y dictar las resoluciones que procedan en esta materia, así como las que se desprendan del ejercicio de las facultades de comprobación delegadas en la presente cláusula.

[...]

**Reglamento Interior de la Secretaría de
Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de
Puebla**

ARTÍCULO 32. La persona al frente de la Dirección de Fiscalización dependerá directamente de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistémico Fiscal, será auxiliada por las Subdirecciones de Revisiones Federales, de Métodos de Presencia Fiscal, de Revisiones Estatales, de Programación, Evaluación y Análisis, y de Asuntos Jurídicos, así como por el personal que lleve a cabo funciones de visita, notificación y demás Personas en el Servicio Público que se requieran para el ejercicio de sus funciones y que se autoricen conforme a las normas respectivas y tendrá, además de las atribuciones previstas en el artículo 13 de este Reglamento, las siguientes:

[...]

XX. Emitir, de conformidad con las disposiciones fiscales y demás aplicables, los convenios y sus anexos

suscritos con la Federación, las resoluciones que procedan en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, cuando se desprendan del ejercicio de las facultades de comprobación en materia de impuestos federales coordinados;

De los numerales reproducidos se advierte la competencia de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla para analizar y resolver las objeciones que se formulen respecto de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y dictar las resoluciones que procedan en esta materia, así como las que se desprendan del ejercicio de las facultades de comprobación delegadas en la cláusula novena.

Así también, el Titular de la Dirección de Fiscalización de la citada Secretaría, goza de atribuciones para emitir, de conformidad con las disposiciones fiscales y demás aplicables, los convenios y sus anexos suscritos entre el Estado y la Federación, las resoluciones que procedan en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, cuando se desprendan del ejercicio de las facultades de comprobación en materia de impuestos federales coordinados.

En ese sentido y contra lo aseverado por la actora, la cita de las porciones normativas antes reproducidas, sí otorgan facultades a la autoridad fiscalizadora para determinar tanto la renta grabable

base del reparto de utilidades, como el importe de utilidades por pagar por los ejercicios sujetos a revisión.

Por lo tanto, la fiscalizadora está actuando dentro de los límites y con las atribuciones que le confiere el artículo 32, fracción XX, del reglamento aludido, para dictar las resoluciones que procedan en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas derivado del ejercicio de sus facultades de comprobación.

Lo anterior, pues el cálculo de la renta gravable del patrón-contribuyente, así como el reparto de las utilidades trasciende tanto al ámbito fiscal como al derecho de los trabajadores, pues es a través de las facultades de revisión fiscal que la autoridad tributaria verifica el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, pudiendo, en su caso, variar la renta gravable y, por tanto, el derecho de sus trabajadores al reparto de utilidades.

Expone la razón de lo dicho la jurisprudencia 2a./J. 4/2011, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que establece:

Registro digital: 162779
Instancia: Segunda Sala
Novena Época
Materias(s): Administrativa, Laboral
Tesis: 2a./J. 4/2011
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXIII, Febrero de 2011, página 774
Tipo: Jurisprudencia

PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINA VARIACIÓN EN LA RENTA

GRAVABLE Y POR TANTO UNA VARIACIÓN EN EL REPARTO DE UTILIDADES PRODUCE CONSECUENCIAS TANTO FISCALES COMO LABORALES. La resolución en la que se determina el cálculo de la renta gravable del patrón-contribuyente, así como el reparto de las utilidades trasciende tanto al ámbito fiscal como al derecho de los trabajadores, pues es a través de las facultades de revisión fiscal que la autoridad tributaria verifica el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, pudiendo, en su caso, variar la renta gravable y, por tanto, el derecho de sus trabajadores al reparto de utilidades. De lo anterior se sigue que si la utilidad fiscal se calculó mal se determinará un crédito fiscal al contribuyente patrón, y a la par se ordenará el reparto adicional de ese beneficio constitucional. Esto es, la autoridad tributaria actúa al mismo tiempo como autoridad laboral y fiscal cuando constata que el reparto sea correcto, en virtud de que el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal fue diseñado para inspeccionar que los particulares cumplan con sus obligaciones fiscales, y en atención al marco constitucional y legal que rige a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, no sólo es congruente con él, sino que es idóneo el procedimiento de revisión fiscal para realizar esa atribución con efectos fiscales y laborales.”

De este modo, la Dirección de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, sí cuenta con atribuciones para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y dictar las resoluciones que procedan en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas; entonces, si para el cálculo del impuesto sobre la renta la fiscalizadora varió la base gravable, conforme a lo dispuesto en el artículo 9, penúltimo y último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta⁹,

⁹ **Artículo 9.** Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%. [...]

resulta ajustado a derecho la determinación del reparto de utilidades a los trabajadores.

Por las razones que la informan resulta aplicable la jurisprudencia que es del rubro y texto siguiente:

Registro digital: 165497
 Instancia: Segunda Sala
 Novena Época
 Materias(s): Laboral
 Tesis: 2a. II/2010
 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXI, Enero de 2010, página 326
 Tipo: Aislada

“PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, EN SU CALIDAD DE ÓRGANO REVISOR, PUEDE AVERIGUAR TODO TIPO DE IRREGULARIDADES EN SU CÁLCULO. Del artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso e), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se advierte que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público interviene en el reparto a los trabajadores de las utilidades de la empresa porque conoce la renta gravable considerada por el patrón para efectos del pago del impuesto sobre la renta anual, por lo que posee los datos indispensables para verificar, en los ámbitos laboral y fiscal, si fue correctamente determinada dicha renta e, incluso, puede comprobar oficiosamente que el porcentaje aplicado por la empresa haya sido el fijado por la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas y, en general, cualquier otro aspecto que haya afectado a la debida participación. Lo anterior es así, porque si la Secretaría se limitara a responder las objeciones formuladas por los trabajadores o a revisar el cálculo de la renta gravable declarada por el empleador, en términos de los artículos 122 y 985 de la Ley Federal del Trabajo, no se tutelaría adecuadamente ese

Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123, apartado A de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio ni las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley..

derecho constitucional, antes bien, podría disminuirse indebidamente, ya que basta que el patrón, por descuido o desconocimiento, aplique en el reparto de utilidades un porcentaje menor al fijado por la Comisión Nacional o que en la utilidad fiscal se introduzcan elementos ajenos, para afectar a los trabajadores, lo cual debe verificarse y corregirse. Luego, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede averiguar irregularidades en el cálculo de la renta gravable, por inexactitudes en los ingresos gravables o en las deducciones efectuadas; en la aplicación del porcentaje fijado por la Comisión Nacional o al introducirse en la mecánica un factor que no puede tomarse en cuenta para determinar el monto final de la utilidad que será distribuida a los trabajadores.”

Resta indicar que la autoridad fiscalizadora no estaba constreñida a fundar en la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-“SPEA”9809/21 de trece de diciembre de dos mil veintiuno, su competencia material para determinar tanto la renta grabable base del reparto de utilidades, como el importe de utilidades por pagar por los ejercicios sujetos a revisión, dado que tal atribución se ejerció por la fiscalizadora hasta el momento en que se emitió la resolución liquidatoria de contribuciones.

DÉCIMO. EFECTOS DE LA SENTENCIA. En virtud de las conclusiones alcanzadas en el considerando séptimo de este fallo, donde se declaró la nulidad de la resolución recurrida con número de oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, determinante del crédito fiscal por el importe de \$13,969,153.06, por concepto de impuesto sobre la

renta, impuesto al valor agregado, retenciones de impuesto sobre la renta, actualizaciones, recargos y multas, y que determina un reparto de utilidades a pagar por los ejercicios fiscales 2018 y 2019 por las cantidades de \$350,544.40 y \$351,404.21, respectivamente, para los efectos señalados en el propio considerando.

Entonces, la anulación de la resolución recurrida conlleva la declaratoria de nulidad de la resolución que resolvió la instancia previa, esto es, el oficio número SPF-PF-DAFL-(64)-2803/2023 de treinta de noviembre de dos mil veintitrés, recaída al recurso de revocación RAF-68/2023, donde se confirmó la legalidad de la otrora recurrida, pues se dictó apreciando los hechos de forma distinta y constituye la consecuencia de un acto viciado, lo que actualiza la causal de anulación prevista en el artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 52, fracción II, del mismo ordenamiento legal.

Finalmente, no es inadvertido que la actora plantea otras violaciones en el escrito de demanda relativas a la determinación de los recargos y la aplicación de las multas, así como al procedimiento empleado para liquidar el crédito fiscal; sin embargo, acorde a lo resuelto en el considerando séptimo de esta sentencia, esta Sala se abstiene de analizar los referidos conceptos de anulación, ya que a nada practicó conduciría su estudio cuando las actuaciones posteriores pueden modificarse con motivo de la

reposición de procedimiento que, en su caso, realice la autoridad fiscalizadora.

Resulta aplicable, la jurisprudencia 2a./J. 163/2016 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 36, noviembre de dos mil dieciséis, Tomo II, que es del rubro y texto siguientes:

“PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONFORME AL TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 50 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, LA SALA DEL CONOCIMIENTO, AL EMITIR SU SENTENCIA, DEBE EXAMINAR TODOS LOS ARGUMENTOS DE LAS PARTES, CON LAS SALVEDADES CORRESPONDIENTES. El precepto citado dispone, en lo conducente, que las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se fundarán en derecho y resolverán sobre la pretensión del actor, y que las Salas podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación. De modo que en seguimiento del artículo 351 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria conforme al artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el sentido de que las sentencias dictadas por los órganos jurisdiccionales deben examinar y solucionar todas las cuestiones controvertidas que sean necesarias para emitir la decisión, se concluye que conforme al tercer párrafo del artículo 50 de este último ordenamiento, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al emitir las sentencias que correspondan, deben considerar todas las causas de nulidad propuestas en la demanda y su ampliación, así como todas las razones hechas valer por las autoridades en la contestación y, en su caso, en la contestación a la ampliación de aquella y, en

general, las formuladas por todas las partes, con el fin de cumplir con los principios de congruencia y exhaustividad que prevé el referido numeral, así como garantizar a los gobernados una tutela congruente, completa y eficaz de sus derechos, con las salvedades que la propia Sala pueda advertir, por ejemplo, cuando se estimen fundados los argumentos de la parte actora que conduzcan a la determinación de una nulidad lisa y llana de la resolución combatida o, en general, cuando no pueda invalidarse un acto legalmente destruido, así como en aquellos casos en que la Sala considere innecesario el estudio de los argumentos de las partes, supuesto este último en que aquélla quedará obligada a razonar por qué ya no tendrá lugar el examen del resto de la argumentación de las partes.”

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

I. La parte actora probó los hechos constitutivos de su acción, en consecuencia;

II. Se declara la nulidad de la resolución impugnada, contenida en el oficio número SPF-PF-DAFL-(64)-2803/2023 de treinta de noviembre de dos mil veintitrés, que resolvió el recurso de revocación RAF-68/2023.

III. Se declara la nulidad de la resolución recurrida con número de oficio SPF-SI-CGENyASF-DF-SRF-02-03598/2023 de veintiocho de marzo de dos mil veintitrés, para los efectos señalados en considerando séptimo del presente fallo.

Notifíquese.

Así lo resolvió la Primera Sala Regional en Puebla del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por unanimidad de votos de las Magistradas que la integran **ERIKA ELIZABETH RAMM GONZÁLEZ**, en su carácter de Presidenta de la Sala, **MARÍA LAURA CAMORLINGA SOSA** y la Licenciada **GEORGINA YAÑEZ ARROYO**, Primera Secretaria de la Tercera Ponencia de esta Sala, en suplencia por la ausencia temporal del Magistrado **HÉCTOR ALEJANDRO CRUZ GONZÁLEZ**, Instructor en el presente juicio, con fundamento en el artículo 48, párrafo tercero, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos Licenciada **LETICIA CORDERO RODRÍGUEZ**, quien da fe.

LIC. GEORGINA YAÑEZ ARROYO,
en suplencia por ausencia
temporal del **MAG. HÉCTOR**
ALEJANDRO CRUZ GONZÁLEZ,
PONENTE

MAG. MARÍA LAURA
CAMORLINGA SOSA

MAG. ERIKA ELIZABETH RAMM GONZÁLEZ
PRESIDENTA

Licenciada Leticia Cordero Rodríguez

“El 06 de octubre de 2025, la licenciada Leticia Cordero Rodríguez, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Primera Sala Regional en Puebla, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombres de personas físicas, domicilio, Registro Federal de Contribuyentes, firmas y la razón social de la parte actora. Conste.”