

Guadalajara, Jalisco, a doce de junio de dos mil veintiséis.-

Estando debidamente integrada para sesionar la Segunda Sala Regional en Jalisco del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por las Magistradas **FABIOLA MONTES VEGA** Titular de la Segunda Ponencia; la Magistrada **MARÍA ELENA MONTERO GARCÍA**, adscrita a la Tercera Ponencia a partir del primero de enero de dos mil veintiséis mediante Acuerdo G/JGA/55/2025, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión de once de diciembre de dos mil veinticinco; y el Licenciado **FRANCISCO ADOLFO RENTERÍA DÁVILA**, Primer Secretario de Acuerdos de la Primera Ponencia, en funciones de Magistrado por ministerio de ley, ante la falta del Titular, en términos del artículo 48, segundo párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con el Acuerdo G/JGA/51/2026, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión de veintiuno de abril de dos mil veintiséis y Presidente de Sala; ante la presencia del Secretario de Acuerdos que da fe, Licenciado **JOSÉ ADRIÁN BERNAL PARRA**, con fundamento en los artículos 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia definitiva, y

R E S U L T A N D O :

1.- Por escrito ingresado el [veinticuatro de agosto de dos mil veintitrés](#) en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en Jalisco de este Tribunal, el C. ****** * 5190/23-07-02-7**, por propio derecho, compareció a interponer juicio contencioso administrativo en contra de la resolución contenida en el oficio número 600-30-2023-739 de catorce de julio de dos mil veintitrés, emitida por la Administradora Desconcentrada Jurídica de Jalisco "1" del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual resolvió confirmar la diversa resolución contenida en el oficio número 500-30-00-05-02-2023-1405 de veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés, a través de la cual la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1" del Servicio de Administración Tributaria, determinó al actor un crédito fiscal

por la cantidad de \$5'788,758.89, por concepto de impuesto sobre la renta, actualizaciones, recargos y multas, así como un reparto de utilidades en cantidad de \$578,875.89, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

2.- Mediante acuerdo de [veintiocho de agosto de dos mil veintitrés](#), se admitió a trámite la demanda de nulidad en la vía ordinaria; ordenándose emplazar a la autoridad demandada para que en el término de ley efectuara la contestación a la demanda, asimismo, se ordenó emplazar a los terceros interesados para que en el término de ley se apersonaran a juicio.

3.- Por oficio [600-30-2023-10865](#) ingresado el [veintiséis de octubre de dos mil veintitrés](#), en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en Jalisco de este Tribunal, la [Administradora Desconcentrada Jurídica de Jalisco "1" del Servicio de Administración Tributaria](#), en representación de la autoridad demandada, contestó la demanda de nulidad.

4.- Mediante acuerdo de [veintiuno de febrero de dos mil veinticuatro](#), previo requerimiento y satisfecho el mismo, se tuvo por contestada la demanda.

5.- Por escrito ingresado el seis de agosto de dos mil veinticinco, en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en Jalisco de este Tribunal, la C. [*****](#), en representación de los terceros interesados, compareció a apersonarse en el presente asunto.

6.- Mediante acuerdo de diecisiete de septiembre de dos mil veinticinco, se tuvo a los terceros interesados apersonándose al presente juicio; asimismo, al no existir ninguna cuestión pendiente por desahogar, se otorgó el término legal a las partes para que formularan sus alegatos, derecho ejercido por la autoridad demandada.

7.- Finalmente, habiendo transcurrido el plazo de alegatos, quedó cerrada la instrucción del presente juicio por ministerio de ley, y se turnaron los autos a la Sala a efecto de dictar la sentencia definitiva correspondiente.

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

PRIMERO.- Esta Sala se declara competente para resolver el presente asunto en términos de lo dispuesto por los artículos 3, fracciones II y XIII, 28, fracción I, 29, 30 y 31 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y 48, fracción VII, 49, fracción VII, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; así como, los diversos 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada quedó debidamente acreditada con la exhibición que de ella hace el actor en su escrito de demanda, en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y con el reconocimiento expreso de la autoridad demandada al formular la contestación a la demanda en términos del artículo 200 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, conforme al artículo 1º de la citada ley.

TERCERO.- Previo al estudio del presente juicio de nulidad, esta Sala considera pertinente precisar los alcances del principio de “**litis abierta**”, en atención a que en el asunto que se resuelve, se demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio número 600-30-2023-739 de catorce de julio de dos mil veintitrés, emitida por la Administradora Desconcentrada Jurídica de Jalisco “1” del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual resolvió confirmar la diversa resolución contenida en el oficio número 500-30-00-05-02-2023-1405 de veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés, a través de la cual la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1” del Servicio de Administración Tributaria, determinó al actor un crédito fiscal por la cantidad de \$5´788,758.89, por concepto de impuesto sobre la renta, actualizaciones, recargos y multas, así como un reparto de utilidades en cantidad de \$578,875.89, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

Al respecto, resulta preciso señalar el contenido de los artículos 1, párrafos segundo y tercero, y 50, párrafo cuarto, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los cuales disponen lo siguiente:

“Artículo 1o.- (...)

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

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

Artículo 50.- (...)

Tratándose de las sentencias que resuelvan sobre la legalidad de la resolución dictada en un recurso administrativo, si se cuenta con elementos suficientes para ello, el Tribunal se pronunciará sobre la legalidad de la resolución recurrida, en la parte que no satisfizo el interés jurídico del demandante. No se podrán anular o modificar los actos de las autoridades administrativas no impugnados de manera expresa en la demanda.

(...)”

De la interpretación sistemática realizada a los preceptos transcritos, se colige que los mismos instituyen lo que en la práctica jurisdiccional se ha denominado como el “principio de litis abierta”.

En ese sentido, la litis abierta implica que tratándose de la impugnación de la resolución que decidió un recurso administrativo (como lo es el de revocación), se entiende simultáneamente controvertido el acto de autoridad recurrido en la sede administrativa en la parte que no satisfizo el interés jurídico de los demandantes, lo cual le permite reiterar en los conceptos de impugnación, los agravios que se expusieron en el medio de defensa, además de permitirle la formulación de argumentos novedosos.

A lo anterior tiene aplicación la Jurisprudencia **2a./J. 32/2003**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVII, abril de dos mil tres, página 193, que señala:

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

Asimismo, resulta aplicable la Jurisprudencia **VI-J-2aS-6**, emitida por la Segunda Sección de este Tribunal, publicada en la revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa 11, sexta época, año I, noviembre de dos mil ocho, página 78, que dispone:

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

Por tales razones, y dado que en el presente juicio contencioso administrativo se controvierte la resolución que resolvió un recurso administrativo, es procedente el análisis de la legalidad del acto originalmente recurrido en el marco de los conceptos de impugnación esgrimidos por el demandante, ya sean reiterativos de los vertidos en la instancia administrativa, o novedosos, en atención a los preceptos legales y a los criterios jurisprudenciales que han quedado transcritos.

CUARTO.- Señalado lo anterior y previo a entrar al estudio de los conceptos de impugnación hechos valer por el actor y para una mejor comprensión del presente asunto, esta Sala considera necesario señalar que la resolución recurrida en sede administrativa consiste en el oficio 500-30-00-05-02-2023-1405 de veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés, a través de la cual la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1” del Servicio de Administración Tributaria, determinó al actor un crédito fiscal por la cantidad de \$5´788,758.89, por concepto de impuesto sobre la renta, actualizaciones, recargos y multas, así como un reparto de utilidades en cantidad de \$578,875.89, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, misma que obra agregada en autos a fojas 186 a 259 y que es valorada en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de la cual se advierte que los fundamentos y motivos que dieron sustento a la misma consistieron en los siguientes:

- Que el crédito fiscal hoy controvertido derivó de una revisión de gabinete practicada al amparo de la orden número GIF6300002/22, contenida en el oficio número 500-30-2022-00421 de fecha treinta y uno de enero de dos mil veintidós, emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco “1” del Servicio de Administración Tributaria, notificada el cuatro de febrero de dos mil veintidós;
- Ahora, la autoridad fiscalizadora en la resolución recurrida en sede administrativa, le determinó al demandante un crédito fiscal por la omisión en el pago del impuesto sobre la renta, por los siguientes motivos;
- Que la autoridad rechazó deducciones que había realizado el accionante en cantidad total de **\$3´472,530.89**, por concepto de: **“DEDUCCIONES FISCALES NO PROCEDENTES QUE SE ENCUENTRAN AMPARADOS**

CON COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET EMITIDOS POR EL PROVEEDOR ***
& ***** **** ** ****, DE LOS CUALES NO SE COMPROBÓ LA EFECTIVA REALIZACIÓN DE LOS SERVICIOS U OPERACIONES (MATERIALIDAD).”**

- **Pérdidas fiscales** consideradas no procedentes por la cantidad de \$2´316,228.00.
- Por todo lo anterior, la autoridad fiscal le determinó a la actora un crédito fiscal por la cantidad total de \$5´788,758.89.

QUINTO.- Señalado lo anterior, esta Sala procede al estudio en conjunto de los conceptos de impugnación séptimo y octavo del escrito inicial de demanda, al encontrarse estrechamente relacionados entre sí, en los que se controvierte la firma que calza la resolución recurrida en sede administrativa; por ser de estudio preferente; toda vez que la ilegalidad señalada por el enjuiciante, atañe a la existencia misma del acto en mención, por estar referida a la firma del funcionario emisor.

Sirve de apoyo a lo anterior, la Jurisprudencia **V-J-SS-82**, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este órgano jurisdiccional, consultable en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, quinta época, año V, Número 58, octubre 2005, página 17, que a la letra establece:

“FIRMA AUTÓGRAFA.- ES UNA CUESTIÓN DE ESTUDIO PREFERENTE. En las sentencias dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el juzgador está obligado, conforme a lo dispuesto en el artículo 237, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1º de enero de 1996, a examinar primero aquellas causales de ilegalidad encaminadas a declarar la nulidad lisa y llana; por tanto, el estudio del concepto de impugnación relativo a la ausencia de firma autógrafa de la resolución impugnada, debe estudiarse "prima facie", ya que la firma autógrafa de los actos de autoridad es un requisito formal elevado al rango de elemento de existencia del acto, toda vez que la firma de su emisor constituye el signo gráfico de la exteriorización de su voluntad, y si la resolución impugnada no ostenta dicho signo gráfico, estampado de puño y letra de la

autoridad emisora; entonces, no puede afirmarse que haya existido esa voluntad, razón por la cual, si una resolución de autoridad que afecta la esfera jurídica del particular no aparece con la firma autógrafa de su emisor, es evidente que no puede atribuírsele existencia jurídica, ya que en estas condiciones el acto administrativo no debe surtir efecto jurídico alguno.”.

En ese sentido, el demandante medularmente aduce en el **séptimo** concepto de impugnación, que la resolución recurrida en sede administrativa carece de firma electrónica vigente del funcionario competente para efecto de emitirlo, lo que violenta lo dispuesto por los artículos 17-D y 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación.

Refiere que la firma plasmada en la resolución determinante del crédito fiscal no cuenta con período de vigencia, esto es, que no especifica el día de inicio y la fecha de su terminación, por lo que fue emitida en clara contravención a lo dispuesto por el artículo 17-G, fracción V, el Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, en el concepto de impugnación **octavo** del escrito inicial de demanda, el demandante argumento en síntesis que resulta ilegal la resolución recurrida en sede administrativa, toda vez que incumple con los requisitos para poder verificar la integridad y autoría del funcionario público emisor, por no contar con llave pública del titular del certificado, violentando los requisitos establecidos en los artículos 17-I y 17-G del Código Fiscal de la Federación.

Por su parte, **al contestar los agravios en estudio, la autoridad aduce**, que resultan infundados, toda vez que en el oficio en estudio fue asentado que dicho acto administrativo fue firmado mediante el uso de la e-firma del funcionario competente, amparada por un certificado vigente a la fecha de su emisión, ello de conformidad con lo establecido en los artículos 38, párrafo primero, fracción V, tercero, cuarto, quinto y sexto y 17-D párrafos

tercero y décimo, ambos del Código Fiscal de la Federación, sin que resulte necesario acreditar algún otro requisito como lo pretende el actor.

A juicio de este Órgano Colegiado que suscribe el presente fallo, los argumentos del actor devienen **INFUNDADOS** por las consideraciones jurídicas siguientes:

La litis en el presente considerando se circunscribe a dilucidar, si la resolución recurrida en sede administrativa contiene firma electrónica avanzada del funcionario competente para ello.

Obra agregado en autos a fojas 186 a 259 el oficio número 500-30-00-05-02-2023-1405 de veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés, del cual se desprende, en su última hoja, encontrarse suscrita con “Firma electrónica”, por la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1” del Servicio de Administración Tributaria.

Una vez señalado que el acto administrativo analizado contiene la firma electrónica de la funcionaria pública que es competente para ello, es necesario precisar, cuáles son los requisitos que deben cumplir las firmas electrónicas para ser legales; para lo cual, se analiza el artículo 38, párrafos primero, fracción V, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto, séptimo y octavo del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

“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.

(...)

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones

previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" de este ordenamiento.

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

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

Asimismo, la integridad y autoría del documento que contenga el sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, podrá ser comprobada a través de los medios que el Servicio de Administración Tributaria establezca.

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

Adicionalmente, los funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, podrán utilizar su firma electrónica avanzada en cualquier documento que emitan en ejercicio de sus atribuciones, además de las resoluciones administrativas que se deban notificar, siendo aplicable para tal efecto lo dispuesto en los párrafos segundo a sexto del presente artículo."

(Énfasis añadido)

De lo anteriormente transcrito se advierte, en lo que interesa, que los actos administrativos que se deban notificar, deberán ostentar la firma del funcionario competente y, 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, y que estará amparada por un certificado vigente a la fecha de su emisión.

Asimismo, prevé, que para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado *"De los Medios Electrónicos"*; que en caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, la cual producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, tanto el quinto párrafo del transcrito numeral 38, como el artículo 17-I del mismo Código, establecen que: *"La integridad y autoría de un documento digital con firma electrónica avanzada o sello digital será verificable conforme a los medios o mecanismos que para tal efecto determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general."*; es decir, refiere, que debe ser posible verificar la integridad y autoría de los documentos que cuenten con firmas electrónicas, mediante los medios o mecanismos que determine el Servicio de Administración Tributaria.

Ahora bien, al momento de que la autoridad demandada firmó el oficio número 5500-30-00-05-02-2023-1405 de veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés, lo hizo de la manera siguiente:

Atentamente.

Mtra. Irma Lidia Magdaleno Camarena.
Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "I"

Firma Electrónica:
VP9MVY7+O4/U1nyahwbRtjRKx89U2guigloHjn/iZfcEbhQilKIr6LvJWt3aLwxw/gmwIYLmscbb4M52P2w0EBtgvxFMH8gFz0S
7BUbGYU1ELewpiTriAkbaYBJvrh+mQs+E0cvpg4w+WvHpvAgg/9k8KegckeQrG5yVgGSHAKaUa2N4XRod2P8kYl6QI5n1VIS0
W7dBn7QILYWI+3zfmcfiA+ryKZKC2SFITutCx7rY5Y5R7mu5iuqiMxPzi5BzjeX9EMcbwdB90fwrLEzfd9qv+0vV+w/qCP3aj4L+tE
KuuuhpG0FX9NfnKpcz1lQSk7uIDK8lG5le1QAu1xDgjjg==

Cadena original:
||RESL6308011X3|LUIS FRANCISCO REYES SENTIES|500-30-00-05-02-2023-1405|24 de marzo de 2023|3/24/2023 2:08:59
PM|00001088888000003||

Sello digital:
mh2svV4tMyong/egLbKBhI4llWBMUQV9RhCNGHOAPqWGPjLhX4rr/yjKwVhJxzjyocx4uN/hhtzPWYLiQrDbso6AtXtUuOxY
s8fJAOCk8VxQSiY6IOPiZblQUvRO88p2AT5GX84locxdZbk7kNwUAflp3B3nPcz9Yx4gWPxc=

El presente acto administrativo ha sido firmado mediante el uso de la e.firma del funcionario competente, amparada por un certificado
vigente a la fecha de su emisión de conformidad con los artículos 38, párrafos primero, fracción V, tercero, cuarto, quinto, séptimo y 17-D,
tercero y décimo primer párrafos del Código Fiscal de la Federación Vigente.

De conformidad con lo establecido en los artículos 17-I, y 38, tercer a quinto párrafos del Código Fiscal de la Federación, la integridad y autoría
del presente documento se podrá comprobar conforme a lo previsto en la regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada
en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2022.



De lo anteriormente digitalizado se advierte, que la autoridad suscribió el oficio con su firma electrónica, plasmando el sello digital y se precisó: que la autenticidad y autoría de tal documento puede ser comprobada, de conformidad con lo establecido en los artículos 17-I y 38, tercer a quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, con relación a la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023.

En esa medida, la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2023, establece el *“Medio de comprobación de integridad y autoría de documentos firmados con e.firma del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma personal o a través del buzón tributario”*, y a la letra dice:

“Regla 2.9.3.

Medio de comprobación de integridad y autoría de documentos firmados con e.firma del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma personal o a través del buzón tributario

Para los efectos de los artículos 17-I y 38, tercer a quinto párrafos del CFF, cuando los actos administrativos que consten en documentos firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes, se notifiquen personalmente o a través del buzón tributario, los contribuyentes podrán comprobar su integridad y autoría conforme a lo siguiente:

Opción 1

Tratándose de documentos que cuenten con código de respuesta rápida (código QR), podrán verificarse mediante el uso de un software que permita leer su código de barras bidimensional; o bien,

Opción 2

Ingresar a través de Internet en el Portal del SAT mediante la opción “Otros trámites servicios”, seleccionar el menú desplegable “Autenticidad de documentos oficiales y

personal del SAT” y del listado que se muestra elegir alguna de las siguientes opciones:

- I. Verifica la integridad y autoría de documentos firmados electrónicamente notificados de forma personal o,
- II. Verifica la integridad y autoría de documentos notificados de forma electrónica.

Al utilizar cualquiera de los procedimientos mencionados, para efectos de verificar la integridad y autoría de documentos impresos o digitales firmados electrónicamente, se mostrará en pantalla la siguiente información:

- a) Clave en el RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que va dirigido el documento.
 - b) Documento original con e.firma o sello digital del autor.
- CFF 17-I, 17-K, 38.”.

En ese sentido, esta Juzgadora procedió a verificar la autenticidad y autoría del oficio de referencia de conformidad con el procedimiento indicado en la “opción 1” de la aludida regla, con lo cual se constató que, como la autoridad demandada lo señaló al contestar la demanda, sí es posible acceder a la información respectiva y constatar que el certificado que ampara la firma electrónica avanzada que nos ocupa, se encontraba vigente al momento en que se emitió el oficio de mérito y que el sello expresado en el mismo fue generado mediante la firma electrónica avanzada del funcionario emisor.

En efecto, una vez leído el código de respuesta rápida (código QR) que obra en el oficio número 5500-30-00-05-02-2023-1405 de veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés, se obtuvo la página siguiente:

Resumen del documento firmado			Fecha y hora actual: 11/04/2024 04:06:39
Número de folio:	4837812	Fecha del documento:	24/Mar/2023
Número de oficio:	500-30-00-05-02-2023-1405	RFC del Destinatario:	RES563080113
Nombre, Denominación o Razón Social:			
LUIS FRANCISCO REYES SENTIES			
Datos funcionario firmante			
Nombre completo:	Irma Lilia Magdalena Camarero	Fin del certificado:	31/Mar/2024
Inicio del certificado:	21/Mar/2023	Ver documento	

De donde se advierten los datos del contribuyente actor, es decir, el nombre y Registro Federal de Contribuyentes del ahora demandante; los

datos del funcionario firmante, es decir, nombre completo y vigencia del certificado que ampara la firma electrónica del funcionario que firmó el documento, esto es, del treinta y uno de marzo de dos mil veinte al treinta y uno de marzo de dos mil veinticuatro; y, al seleccionar ver documento se visualiza la digitalización del oficio de referencia.

En ese sentido, se puede verificar que el certificado que ampara la firma electrónica de la funcionaria que suscribió el acto de referencia se encuentra vigente al momento en que se suscribió el mismo, por tanto, es inconcuso que, a la fecha en que se emitió dicho acto (24 de marzo de 2023), sí se encontraba vigente, y por ende, que el acto recurrido contiene firma del funcionario emisor.

Asimismo, se considera **infundada** la manifestación del accionante con relación a que no se cumplió con el requerimiento relativo a contener la llave pública del titular de dicho certificado de conformidad con el artículo 17-G, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación; toda vez que como lo ha sostenido la Sala Superior de este Tribunal en la Jurisprudencia IX-J-SS-44 y el precedente IX-P-2aS-203 de la interpretación sistemática a los artículos 2 fracciones V y VI, 9 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, así como 17-D, párrafos primero, segundo y penúltimo, 17-G fracción V, 17-H fracción VI, 17-J fracciones I y II, y 38, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que los actos administrativos deben contener, entre otros elementos, la firma del funcionario competente con la cual expresará su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, pues de no ser así, la firma no podría ser estampada; sin embargo, la legislación aplicable no prevé que dicha consulta también deba arrojar información relativa a la fecha de inicio y término de la vigencia del certificado que ampara la e.firma para que se considere válida, lo que de igual manera se considera que resulta aplicable para el requisito establecido en la Fracción VII, del artículo 17-G, del

Código Fiscal de la Federación, respecto a contener la llave pública del titular de dicho certificado.

Las tesis en comento, la Jurisprudencia IX-J-SS-44 y el precedente IX-P-2aS-203, establecen lo siguiente:

“FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. NO ES REQUISITO PARA SU VALIDEZ QUE LA INFORMACIÓN QUE SE GENERE AL EFECTUAR EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE INTEGRIDAD Y AUTORÍA DEL DOCUMENTO, ESPECIFIQUE TANTO LA FECHA DE INICIO COMO DE TÉRMINO DE LA VIGENCIA DEL CERTIFICADO DIGITAL QUE LA AMPARA.-

De la interpretación sistemática a los artículos 2 fracciones V y VI, 9 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, así como 17-D, párrafos primero, segundo y penúltimo, 17-G fracción V, 17-H fracción VI, 17-J fracciones I y II, y 38, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que los actos administrativos deben contener, entre otros elementos, la firma del funcionario competente con la cual expresará su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, pues de no ser así, la firma no podría ser estampada. Ahora bien, en la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, el Servicio de Administración Tributaria dispuso dos medios de comprobación de integridad y autoría de documentos signados con firma electrónica avanzada del funcionario competente o con sello digital; uno de ellos mediante código de respuesta rápida o código bidimensional y el otro mediante el portal de internet de ese organismo, acorde a los pasos que en la citada regla se indican. Una vez efectuado cualquiera de los dos procedimientos aludidos, debe mostrarse la información relativa al RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que se dirige el acto, así como el documento original con e.firma o sello digital del autor. Entonces, con base en los citados mecanismos, los contribuyentes pueden verificar la integridad y autoría de los actos administrativos que consten en documentos digitales signados con firma electrónica avanzada; sin embargo, la legislación aplicable no prevé que dicha consulta también deba arrojar información relativa a la fecha de inicio y término de la vigencia del certificado que ampara la e.firma para que se considere válida.”

“REGLA 2.12.3 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2017. NO PREVÉ QUE PARA VERIFICAR LA INTEGRIDAD DE LAS RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS DEBA ATENDERSE AL CONTENIDO DE LA FRACCIÓN V, DEL ARTÍCULO 17-G DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- De conformidad con lo dispuesto por los artículos 17-D, 17-I y 38 del Código Fiscal de la Federación, en el caso de las resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitirlas plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada que deberá estar amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución. En relación con lo anterior, la Regla 2.12.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, establece dos opciones para que los contribuyentes puedan comprobar la integridad y autoría de los actos administrativos que consten en documentos impresos o digitales firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes. Ahora bien, la fracción V, del artículo 17-G del citado Código Fiscal de la Federación señala que los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria para ser considerados válidos deberán contener la vigencia del certificado, especificando el día de inicio de su vigencia y la fecha de su terminación; sin embargo, para los efectos de los citados artículos 17-I y 38 del Código Fiscal de la Federación, las opciones de la Regla en cuestión, únicamente se refieren a la corroboración de la integridad y autoría de los mencionados actos administrativos, por lo que en consecuencia no puede inferirse que con base en dicha Regla a fin de verificar la integridad de los actos administrativos antes aludidos, deba atenderse al contenido de la fracción V, del artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación.”

Por todo lo analizado en este considerando, **esta Juzgadora determina que la resolución recurrida en sede administrativa sí cuenta con firma electrónica avanzada de funcionario competente para emitirla, amparada con un certificado vigente al momento en que se emitió la resolución, pudiendo plenamente verificar su integridad y autoría a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria.**

SEXTO.- Ahora, con fundamento en lo previsto por el antepenúltimo párrafo del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por ser una cuestión de orden público y constituir un presupuesto procesal de esencial pronunciamiento, esta Sala procede a examinar tanto la ausencia total de la fundamentación y motivación de la resolución recurrida; precepto legal que en su primero y antepenúltimo párrafos, establece:

“Artículo 51.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

(...)

El Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

(...)”

De la transcripción anterior, se desprende la obligación a cargo de esta Juzgadora, consistente en analizar de oficio: **a)** si la resolución impugnada se encuentra afectada de una ausencia total de fundamentación y motivación y **b)** la competencia de la autoridad emisora; siendo oportuno señalar, que en tratándose de este último apartado, se requiere verificar que los fundamentos citados sean aplicables y suficientes para determinar su competencia.

Respecto del primero de los temas que deben analizarse de oficio, referido a la ausencia total de fundamentación y motivación, esta Sala considera que **no se produce tal ilegalidad en el acto recurrido en sede administrativa**, al contar con diversos preceptos legales y razonamientos dando sustento a la determinación de la autoridad en cada caso.

Ahora bien, en cuanto al segundo estudio que esta Sala se encuentra obligada a realizar de oficio, es decir, el relativo a la competencia de la autoridad, es oportuno aclarar que se efectúa no sólo con base en las facultades conferidas por el antepenúltimo párrafo del artículo 51 de la Ley

Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, sino también, en observancia a las Jurisprudencias 2a./J.218/2007 y 2a./J.219/2007, sentadas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondientes a la Novena Época, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, de diciembre de 2007, páginas 154 y 151, respectivamente, cuyo rubro, texto y precedentes, versan al tenor literal siguiente:

“COMPETENCIA. SU ESTUDIO OFICIOSO RESPECTO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, DEBE SER ANALIZADA POR LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. El artículo 238, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación y su correlativo 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que ese Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada. Al respecto debe decirse que ese estudio implica todo lo relacionado con la competencia de la autoridad, supuesto en el cual se incluye tanto la ausencia de fundamentación de la competencia, como la indebida o insuficiente fundamentación de la misma, en virtud de que al tratarse de una facultad oficiosa, las Salas fiscales de cualquier modo entrarán al examen de las facultades de la autoridad para emitir el acto de molestia; lo anterior con independencia de que exista o no agravio del afectado, o bien, de que invoque incompetencia o simplemente argumente una indebida, insuficiente o deficiente fundamentación de la competencia. Cabe agregar que en el caso de que las Salas fiscales estimen que la autoridad administrativa es incompetente, su pronunciamiento en ese sentido será indispensable, porque ello constituirá causa de nulidad de la resolución impugnada; sin embargo, si considera que la autoridad es competente, esto no quiere decir que dicha autoridad jurisdiccional necesariamente deba pronunciarse al respecto en los fallos que emita, pues el no pronunciamiento expreso, simplemente es indicativo de que estimó que la autoridad demandada sí tenía competencia para emitir la resolución o acto impugnado en el juicio de nulidad.”

“COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU ESTUDIO CONFORME AL ARTÍCULO 238, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005, COINCIDENTE CON EL MISMO PÁRRAFO DEL NUMERAL 51 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL JUICIO DE NULIDAD Y EN JUICIO DE AMPARO DIRECTO. Conforme a los citados preceptos, en el juicio contencioso administrativo las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrán analizar la competencia de la autoridad en los siguientes casos: 1) cuando el actor plantee en los conceptos de anulación de su demanda argumentos por los que considere que la autoridad carece de competencia para emitir el acto impugnado; y, 2) cuando la Sala advierta oficiosamente de las constancias de autos que la autoridad emisora del acto impugnado es incompetente. En el primer supuesto, la Sala analizará el problema planteado y si estima fundado el concepto de anulación procederá a declarar la nulidad del acto impugnado. Respecto del segundo punto, la Sala realizará el estudio oficioso de la competencia de la autoridad, porque a ello la obligan los artículos citados en el rubro. Si la Sala estima oficiosamente que la autoridad administrativa es incompetente, su pronunciamiento en ese sentido será indispensable, porque ello constituirá la causa de nulidad de la resolución impugnada. Si considera que la autoridad es competente, no existe obligación de pronunciamiento expreso, pues la falta de éste indica que la Sala estimó que la autoridad demandada sí tenía competencia para emitir la resolución o acto impugnado en el juicio de nulidad; tan es así, que continuó con el análisis de procedencia del juicio y en su caso, entró al estudio de fondo de la cuestión planteada. La decisión del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que establezca la nulidad de la resolución por incompetencia de la autoridad será lisa y llana. En el juicio de amparo directo el Tribunal Colegiado de Circuito sólo estará obligado al análisis del concepto de violación aducido respecto de la incompetencia de la autoridad demandada en el juicio de nulidad o de la omisión de su estudio, cuando este argumento haya sido aducido como concepto de nulidad en el juicio contencioso administrativo; o bien, haya sido motivo de pronunciamiento oficioso por parte de la Sala correspondiente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pues de lo contrario el estudio del concepto de violación será inoperante, toda vez que el quejoso no puede obtener en el juicio de amparo un pronunciamiento respecto de un argumento que no formó parte de la Litis en el juicio de nulidad, bien porque no lo hizo valer o porque la

autoridad responsable al estimar que la demandada es competente, no formuló pronunciamiento al respecto.”

Adicionalmente, respecto a la competencia de la autoridad demandada para dictar la resolución recurrida en sede administrativa, debe señalarse que esta Sala Juzgadora no puede: **a)** modificar los fundamentos del acto combatido; **b)** expresar el omitido ni **c)** corregirlo; criterio adoptado en estricta aplicación de la Jurisprudencia **2a./J.58/2001**, sentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en el Tomo XIV, de noviembre de 2001, en la página 35 que señala:

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

expresar el fundamento omitido por la autoridad ni corregir el que hubiera expresado.”

Por lo tanto, atendiendo a las consideraciones plasmadas en las jurisprudencias precitadas, esta Sala se encuentra obligada a realizar, de oficio el estudio de la competencia de la autoridad demandada, por tratarse de una cuestión de orden público, con independencia de la existencia o no de agravios, o bien, de que el análisis correspondiente se encuentre referido a la incompetencia de la autoridad, a la ausencia de fundamentación de la competencia o ésta sea insuficiente, incorrecta, incompleta o indebida.

Análisis que este Cuerpo Colegiado realiza en forma conjunta con los conceptos de anulación **tercero** y **décimo**, del escrito inicial de demanda al encontrarse estrechamente relacionados entre sí, en los cuales el accionante señaló lo siguiente:

En el **tercer** concepto de impugnación señaló:

- Que el oficio 500-30-2022-00421 de treinta y uno de enero de dos mil veintidós, a través del cual se dio inicio a la revisión de gabinete, de la que derivó la resolución recurrida en sede administrativa, resulta ilegal, toda vez que se encuentra indebidamente fundada en cuanto a la competencia material de la autoridad que la emitió;
- Refiere que en los artículos citados por la autoridad fiscal no se advierte la facultad material para iniciar la revisión de gabinete.

En el **décimo** concepto de impugnación señaló:

- Que la resolución determinante del crédito es contraria al artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, ya que la autoridad omite fundar y motivar debidamente su competencia material y de grado.

Por su parte, la autoridad demandada al momento de formular su contestación a la demanda sostuvo la validez y legalidad de la resolución recurrida en sede administrativa, así como de la orden de revisión de gabinete, manifestando que dichos actos se encuentran debidamente fundados y motivados respecto a la competencia de la funcionaria que los emitió.

A criterio de este Órgano Colegiado que suscribe el presente fallo, resultan **INFUNDADOS** los conceptos de impugnación del demandante, en atención a las siguientes consideraciones:

1) Inicialmente se analiza **la competencia del oficio mediante el cual se ordenó la revisión de gabinete número GIF6300002/22**, contenida en el oficio número 500-30-2022-00421 de fecha treinta y uno de enero de dos mil veintidós, emitido por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco “1” del Servicio de Administración Tributaria, el cual se encuentra agregado en autos a fojas 122 a 134, documental pública que es valorada 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 en términos del artículo 1º del ordenamiento señalado en primer lugar, en la cual se advierte que la autoridad emisora de la misma fundamentó su competencia en los siguientes artículos:

“(...) Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1” con sede en Jalisco, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 30, párrafos noveno y décimo 42, párrafos primero, fracción II, segundo, tercero y cuarto , 48, párrafos primero, fracciones I, II y III y último y 53-C párrafo primero del Código Fiscal de la Federación y con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12

de junio de 2003; 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIII inciso a), 14, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XV, 14, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XXIII, en la parte que señala "...y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones...", y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento y reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; así como en el artículo 33, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación (...)"

De los preceptos citados en la orden, se desprende que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "1", fundó de manera correcta sus facultades materiales, territoriales y de grado, por lo que resulta ser competente para ordenar la revisión de gabinete de la que se originó la resolución recurrida en sede administrativa y la impugnada.

Efectivamente, la autoridad fiscal funda debidamente su **competencia material**, al haber citado, entre otros, los artículos 22, párrafos primero, fracción XXIII y último, numeral 8, y 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veinticuatro de agosto de dos mil quince; que disponen:

"Capítulo V

De la Administración General de Auditoría Fiscal Federal

Artículo 22.- Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

XXIII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, incluyendo las que se causen por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal, cuotas compensatorias, regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive normas oficiales mexicanas, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, importadores, exportadores, productores, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, inclusive en materia de origen; comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales y reponer dicho procedimiento de conformidad con el Código Fiscal de la Federación;

(...)

La Administración General de Auditoría Fiscal Federal estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes:

(...)

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

(...).

Artículo 24.- Compete a las administraciones desconcentradas y a las subadministraciones desconcentradas de auditoría fiscal, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

(...)

Las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este Reglamento por los subadministradores desconcentrados de auditoría fiscal "1", "2", "3", "4", "5", "6", "7" y "8", jefes de departamento, coordinadores de

auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de auditor y notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.”

De donde se desprende la facultad material de los Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal para **ordenar y practicar revisiones de gabinete para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes**, de ahí que sí se sustentó la facultad de la autoridad para emitir el oficio que ordenó la revisión de gabinete.

De igual forma, la **competencia territorial** se encuentra fundada con la cita del numeral 5, párrafo tercero, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que establece:

“Artículo 5.- (...)

Las unidades desconcentradas a que se refiere el apartado C del artículo 2 del presente Reglamento tendrán la sede que se establece en el artículo 6 de este ordenamiento y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.

(...)”

Numeral anterior del que se desprende que las Unidades Desconcentradas a que se refiere el apartado C, del artículo 2, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, relativo a las Unidades Administrativas Desconcentradas, ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional, con lo que se estima justificada la competencia territorial de la autoridad emisora de dicho acto.

Finalmente, por lo que ve a la **competencia de grado**, esta Juzgadora estima que se encuentra sustentada con los preceptos legales 2 párrafo primero, apartado C, y segundo párrafo, 22, párrafos primero, fracción XXIII y último párrafo numeral 8, 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración, y de los cuales se desprende que una de las facultades de la Administración General de Auditoría Fiscal, es la de emitir las órdenes y practicar revisiones de gabinete a los contribuyentes a efecto de corroborar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales; así como que

las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal, tendrán facultades para ejercer aquellas señaladas para la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, entre las cuales se encuentra la que ha quedado precisada; de donde se aprecia la estructura jerárquica de las referidas Unidades Administrativas.

Por todo lo anterior, es que se considera que se encuentra debidamente fundada la competencia de la autoridad fiscal en la **orden de revisión de gabinete**, y si bien, el artículo 22, fracción XXIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, no utiliza la expresión de “*revisión de gabinete*”, del contenido de dicho precepto, se entiende que se refiere a dicha revisión, cuando se refiere a que la autoridad fiscal esta facultada para realizar auditorías.

2) Ahora, por lo que hace a la **competencia de la resolución recurrida en sede administrativa**, contenida en el oficio número 500-30-00-05-02-2023-1405 de veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés, a través de la cual la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1”, determinó al actor un crédito fiscal en cantidad total de \$5´788,758.89, por concepto de impuesto sobre la renta, actualizaciones, recargos y multas, así como un reparto de utilidades en cantidad de \$578,875.89, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, agregada en autos a fojas 186 a 259, valorada 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 en términos del artículo 1º del ordenamiento señalado en primer lugar, en la cual se advierte que la autoridad emisora de la misma fundamentó su competencia en los siguientes artículos:

“(…) Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1” con sede en Jalisco, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 16 y 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII y XVIII y 8,

fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 1, 2, párrafos primero, apartado C y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIII, inciso a), 14, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII, 14, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracciones XII y XXXVI, y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento y reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; Artículo Décimo Primero, fracción I del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Transitorio Primero de dicho Acuerdo; así como en los artículos 33 último párrafo, 42 párrafo primero, 48 párrafo primero, fracción IX; 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación; y ejercidas las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 párrafo primero, fracción II, del propio Código Fiscal de la Federación (...)"

De los preceptos citados en la resolución recurrida, se desprende que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "1" del Servicio de Administración Tributaria, fundó de manera correcta sus facultades materiales, de grado y territoriales, por lo que resulta ser competente para emitir la resolución determinante del crédito fiscal recurrido.

Efectivamente, la autoridad fiscal funda debidamente su **competencia material**, al haber citado, entre otros, el artículo 14, fracción I, en relación con el 11, fracción XXIII, 14, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción

XII, y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veinticuatro de agosto de dos mil quince, de los cuales se desprende que la autoridad fiscalizadora, tiene facultades, entre otras, para **determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes**; de ahí, que se considere que, contrario a lo aducido por la actora, la autoridad fiscal sí estaba facultada para emitir la resolución originalmente controvertida en sede administrativa.

De igual forma, la **competencia territorial** se encuentra fundada en el artículo 5, párrafo tercero, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veinticuatro de agosto de dos mil quince, por el que se establece que las unidades desconcentradas a que se refiere el apartado C del artículo 2 de referido Reglamento, como lo es la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1”, ejercerán sus atribuciones **en todo el territorio nacional**, lo que hace que evidentemente es competente territorialmente hablando.

Finalmente, por lo que ve a la **competencia de grado**, esta Juzgadora estima que se encuentra sustentada con los preceptos legales 2 párrafo primero, apartado C, y segundo párrafo, 22, párrafos primero, fracción XII y último párrafo numeral 8, 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración, y de los cuales se desprende que una de las facultades de la Administración General de Auditoría Fiscal, es la de determinar los impuestos a cargo de los contribuyentes, así como los accesorios que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad; así como que las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal, tendrán facultades para ejercer aquellas señaladas para la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, entre las cuales se encuentra la que ha quedado precisada; de donde se aprecia la estructura jerárquica de las referidas Unidades Administrativas.

Por todo lo anterior, es que se considera que se encuentra debidamente fundada la competencia de la autoridad fiscal en la resolución recurrida en sede administrativa.

SÉPTIMO.- Esta Sala, con fundamento en lo dispuesto por el segundo párrafo, del artículo 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede al estudio del **primer** concepto de impugnación hecho valer por la parte actora, en donde argumenta de manera medular que fue ilegal que se declarara infundado el agravio primero de su recurso de revocación, en el cual se señaló que el oficio número 500-30-2022-00421 de treinta y uno de enero de dos mil veintidós, a través del cual se le solicitó informes, datos y documentos, con el cual se considera formalmente iniciada la revisión de gabinete, resulta ilegal, al haber sido emitida en contravención a lo dispuesto por los artículos 28, 38, fracción IV, 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, así como 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Señala que lo anterior es así, toda vez que de una correcta interpretación a las disposiciones legales antes señaladas, se aprecia que como parte de la revisión de gabinete, la autoridad no está facultada para requerir la entrega de información y documentación que no forme parte de su contabilidad.

Por su parte la autoridad demandada al contestar la demanda, sostuvo la validez y legalidad de la resolución impugnada y de la originalmente recurrida.

A criterio de las Magistradas y el Magistrado que suscriben el presente fallo, resultan **INFUNDADOS** los argumentos del demandante, en atención a las siguientes consideraciones:

Se considera lo anterior, porque contrario a lo manifestado por el demandante, la autoridad demandada en ningún momento le requirió información que no formara parte de su contabilidad, pues según se puede corroborar del oficio 500-30-2022-00421, que contiene el requerimiento de

información y documentación, agregado a fojas 122 a 134 del expediente en que se actúa; resulta falso que la autoridad demandada le hubiese requerido información y documentación que no forme parte de la contabilidad del accionante, ya que la documentación que le solicitó es aquella que se encuentra contenida de manera normal o natural en la contabilidad del contribuyente para sustentarla.

En efecto, se considera **infundado** el primer concepto de impugnación en estudio, ya que el requerimiento antes señalado es acorde a lo previsto por los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su reglamento, en los cuales se regula la forma y términos en que los contribuyentes habrán de llevar su contabilidad, puesto que lo requerido lo componen los registros y cuentas comunes para registrar sus operaciones, donde se encuentran los papeles de trabajo, así como la documentación comprobatoria que sustenta esa contabilidad.

En efecto, los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su reglamento, establecen lo siguiente:

Código Fiscal de la Federación

“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.

B. Tratándose de personas que fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen, incluyendo almacenamiento para usos propios, distribuyan o enajenen cualquier tipo de hidrocarburo o petrolífero, además de lo señalado en el apartado anterior, deberán contar con los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos y los certificados que acrediten su correcta operación y funcionamiento, así como con dictámenes emitidos por un laboratorio de prueba o ensayo, que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate, el poder calorífico del gas natural y el octanaje en el caso de gasolina. Se entiende por controles volumétricos de los productos a que se refiere este párrafo, los registros de volumen, objeto de sus operaciones, incluyendo sus existencias, mismos que formarán parte de la contabilidad del contribuyente.

Los contribuyentes a que se refiere este apartado están obligados a asegurarse de que los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos operen correctamente en todo momento.

Los contribuyentes a que se refiere este apartado deberán generar de forma diaria y mensual los reportes de información de controles volumétricos que deberán contener: los registros de volumen provenientes de las operaciones de recepción, entrega y de control de existencias obtenidos de los equipos instalados en los puntos donde se reciban, se entreguen y se encuentren almacenados hidrocarburos o petrolíferos; los datos de los comprobantes fiscales o pedimentos asociados a la adquisición y enajenación de los hidrocarburos o petrolíferos o, en su caso, a los servicios que tuvieron por objeto tales productos; la información contenida en los dictámenes que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero, así como en los certificados que acrediten la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos, de conformidad con las reglas de carácter general y las especificaciones técnicas que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos, los certificados que acrediten su correcta operación y funcionamiento, así como los dictámenes de laboratorio a que se refiere este apartado, deberán cumplir las características técnicas que establezca el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter

general, tomando en consideración las Normas Oficiales Mexicanas y demás normatividad relacionada con hidrocarburos o petrolíferos expedida por las autoridades competentes.

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

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

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

(Énfasis Añadido)

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

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

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

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

II. Los avisos o solicitudes de inscripción al registro federal de contribuyentes, así como su documentación soporte;

III. Las declaraciones anuales, informativas y de pagos provisionales, mensuales, bimestrales, trimestrales o definitivos:

IV. Los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, incluyendo los estados de cuenta correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que, en su caso, se otorguen a los trabajadores del contribuyente;

V. Las acciones, partes sociales y títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente;

VI. La documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, así como la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones;

VII. La documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior;

VIII. **La documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, los cuales deberán asentarse conforme a los sistemas de control y verificación internos necesarios, y**

IX. Las demás declaraciones a que estén obligados en términos de las disposiciones fiscales aplicables.

B. Los registros o asientos contables deberán:

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

II. Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final.

Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;

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

IV. Permitir la identificación de las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria o con los comprobantes fiscales, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión, el porcentaje e importe de su deducción anual, en su caso, así como la fecha de inicio de su deducción;

V. Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas;

VI. Formular los estados de posición financiera, de resultados, de variaciones en el capital contable, de origen y aplicación de recursos, así como las balanzas de comprobación, incluyendo las cuentas de orden y las notas a dichos estados;

VII. Relacionar los estados de posición financiera con las cuentas de cada operación;

VIII. Identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver, en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales;

IX. Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales y de subsidios;

X. Identificar los bienes distinguiendo, entre los adquiridos o producidos, los correspondientes a materias primas y productos terminados o semiterminados, los enajenados, así como los destinados a donación o, en su caso, destrucción;

XI. Plasmarse en idioma español y consignar los valores en moneda nacional.

Cuando la información de los comprobantes fiscales o de los datos y documentación que integran la contabilidad estén en idioma distinto al español, o los valores se consignen en moneda extranjera, deberán acompañarse de la traducción correspondiente y señalar el tipo de cambio utilizado por cada operación;

XII. Establecer por centro de costos, identificando las operaciones, actos o actividades de cada sucursal o establecimiento, incluyendo aquéllos que se localicen en el extranjero;

XIII. Señalar la fecha de realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida en su caso, la forma de pago de la operación, acto o actividad, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.

Tratándose de operaciones a crédito, a plazos o en parcialidades, por cada pago o abono que se reciba o se realice, incluyendo el anticipo o enganche según corresponda. Además de lo señalado en el párrafo anterior, deberán registrar el monto del pago, precisando si se efectúa en efectivo, transferencia interbancaria de fondos, cheque nominativo para abono en cuenta, tarjeta de débito, crédito o de servicios, monedero electrónico o por cualquier otro medio. Cuando el pago se realice en especie o permuta, deberá indicarse el tipo de bien o servicio otorgado como contraprestación y su valor;

XIV. Permitir la identificación de los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras;

XV. Los registros de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y terminados, en los que se llevará el control sobre los mismos, que permitan identificar cada unidad, tipo de mercancía o producto en proceso y fecha de adquisición o enajenación según se trate, así como el aumento o la disminución en dichos inventarios y las existencias al inicio y al final de cada mes y al cierre del ejercicio fiscal, precisando su fecha de entrega o recepción, así como si se trata de una devolución, donación o destrucción, cuando se den estos supuestos.

Para efectos del párrafo anterior, en el control de inventarios deberá identificarse el método de valuación utilizado y la fecha a partir de la cual se usa, ya sea que se trate del método de primeras entradas primeras salidas,

últimas entradas primeras salidas, costo identificado, costo promedio o detallista según corresponda;

XVI. Los registros relativos a la opción de diferimiento de la causación de contribuciones conforme a las disposiciones fiscales, en el caso que se celebren contratos de arrendamiento financiero. Dichos registros deberán permitir identificar la parte correspondiente de las operaciones en cada ejercicio fiscal, inclusive mediante cuentas de orden;

XVII. El control de los donativos de los bienes recibidos por las donatarias autorizadas en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual deberá permitir identificar a los donantes, los bienes recibidos, los bienes entregados a sus beneficiarios, las cuotas de recuperación que obtengan por los bienes recibidos en donación y el registro de la destrucción o donación de las mercancías o bienes en el ejercicio en el que se efectúen, y

XVIII. Contener el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación, correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones, conforme a los supuestos siguientes:

a) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que deban pagar el impuesto;

b) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que no deban pagar el impuesto, y

c) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto, como aquéllas por las que no se está obligado al pago del mismo.

Cuando el destino de los bienes o servicios varíe y se deba efectuar el ajuste del acreditamiento previsto en el artículo 5o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se deberá registrar su efecto en la contabilidad.”
(Énfasis Añadido)

De los preceptos transcritos se advierte en primer lugar, que el 28 del Código Fiscal de la Federación, establece que **la contabilidad se integra** por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, **así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales,** la que acredite sus ingresos y deducciones, y las que obliguen otras leyes; asimismo, que los registros o asientos contables deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento del Código Fiscal de la Federación y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria.

Por su parte, el artículo 33 del Reglamento, señala que los documentos e información que integran la contabilidad son los registros o asientos contables auxiliares, catálogo de cuentas, pólizas; avisos o solicitudes de inscripción al RFC, con su documentación soporte; declaraciones anuales, informativas y pagos provisionales; estados de cuenta bancarios, conciliaciones, estados de cuenta de inversiones, tarjetas y monederos electrónicos; acciones, partes sociales y títulos de crédito; documentación de contratación de personas físicas, inscripción y avisos en seguridad social; documentación de importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior; **documentación e información de registros de todas las operaciones, actos o actividades, asentadas conforme a sistemas de control internos;** entre otros.

En efecto, como puede verse de los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su Reglamento, los documentos e información solicitada en este caso por la autoridad fiscal a la parte actora forman parte de la contabilidad la cual estaba obligada a llevar la contribuyente, ya que lo solicitado se trata de papeles de trabajo, documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Por ende, no existe ilegalidad alguna en la información o documentación que le fue requerida al contribuyente actor por parte de la autoridad fiscal al iniciar la revisión de gabinete, ya que no se le solicitó algo que no estuviera obligada a tener dentro de su contabilidad. Máxime que en ningún momento argumenta la razón por la cual considera que la documentación e información requerida por la autoridad fiscal se trata de documentación que no forma parte de su contabilidad o que la autoridad no tiene facultad para requerir.

OCTAVO.- Este Órgano Jurisdiccional procede al estudio y resolución de los conceptos de impugnación **cuarto**, **sexto** y **noveno**, en los cuales el actor esgrime agravios relativos a la caducidad de la autoridad para concluir la revisión de gabinete.

En el **cuarto** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda el accionante argumento de manera medular que la revisión de gabinete instaurada en su contra no concluyó dentro del plazo que dispone el artículo 46-A, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Refiere que el oficio de solicitud de información y documentación con el que dio inicio la revisión de gabinete número 500-30-2022-00421 le fue notificado el día cuatro de febrero de dos mil veintidós, por lo que la autoridad contaba hasta el cuatro de febrero de dos mil veintitrés, para emitir y notificar el oficio de observaciones; sin embargo, fue hasta el veinticuatro de febrero de dos mil veintitrés, cuando tuvo conocimiento de dicho oficio de observaciones.

Niega lisa y llanamente que se le hubiese notificado legalmente el oficio de observaciones, conocer el aviso electrónico y notificación respectiva, así como que la autoridad hubiere validado los medios de comunicación del accionante.

En el **sexto** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda el accionante argumenta de manera medular que resulta ilegal la notificación del oficio de observaciones 500-30-00-05-02-2023-0635 de veintitrés de enero de dos mil veintitrés, toda vez que no tiene nombre del funcionario o notificador o firma electrónica de quien realizó dicha notificación.

Refiere que no existe certeza de la autenticidad de la constancia de notificación de referencia, lo que produce su invalidez.

Por último, señala que resulta ilegal la constancia de notificación de mérito, en virtud de que carece del sello digital y cadena original, incumpliendo con los requisitos previstos en el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación.

En el **noveno** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda el accionante argumenta de manera medular que resulta ilegal la resolución determinante del crédito fiscal controvertido, toda vez que la autoridad se excedió del plazo de 12 meses con el que contaba para notificarle el crédito fiscal de conformidad con el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Por su parte, la autoridad demandada al formular la contestación a la demanda, sostuvo la validez y legalidad del procedimiento de fiscalización y de la resolución impugnada.

A juicio de las Magistradas y el Magistrado que suscriben el presente fallo, los agravios del actor resultan **INFUNDADOS** para declarar la nulidad de la resolución impugnada, así como de la recurrida en sede administrativa, en atención a las siguientes consideraciones:

El artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, establece lo siguiente:

“Artículo 46-A.- Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias

autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(Énfasis Añadido)

El primer párrafo del artículo transcrito, en la parte que nos interesa, **obliga a la autoridad fiscal a concluir la revisión de gabinete – como la que se llevó a cabo en el presente asunto-, dentro de un plazo máximo de 12 meses contados a partir de que se le notificó el inicio de las facultades de comprobación**, ya que, en caso de no hacerlo, quedará sin efectos la orden y todas las actuaciones que derivaron de la revisión; y, que estas **revisiones de gabinete o de escritorio, inician con la**

notificación al contribuyente del oficio de requerimiento de información y documentación que realiza al contribuyente revisado.

Asimismo, se establece que los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete se suspenderán, entre otras cuestiones, cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses.

Luego, del último párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, **se desprende que dichas revisiones concluyen con la notificación del oficio de observaciones** o en su caso, con el oficio de conclusión de la revisión cuando no se hubiese observaciones.

Bajo ese contexto, fue clara la intención del legislador de delimitar temporalmente los mencionados actos de molestia a los particulares, a fin de que la actuación de la autoridad se encuentre sujeta a un lapso determinado, evitando que las aludidas facultades fiscalizadoras sean omnímodas, arbitrarias o caprichosas y, sobre todo, impedir que el contribuyente sea molestado de manera innecesaria en sus papeles o propiedades y de que la verificación se prolongue injustificadamente, tan es así, que si la autoridad no concluye la visita domiciliaria o la revisión de gabinete dentro de los plazos previstos en la ley, como ya se adelantó, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron.

Una vez precisado lo anterior, como se ha visto el artículo 46-A, primer y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación **obliga a la autoridad fiscal a concluir la revisión de gabinete** –como la que se llevó a cabo en el presente asunto-, **dentro de un plazo máximo de doce meses contados a partir de que se le notificó el inicio de las facultades de comprobación**, ya que en caso de que **no se notifique el oficio de observaciones** o en su caso el de conclusión de la revisión dentro de dicho

plazo, quedará sin efectos la orden y todas las actuaciones que derivaron de la revisión.

En el caso de **las revisiones de gabinete o de escritorio**, las mismas **inician con la notificación al contribuyente del oficio de requerimiento de información y documentación que realiza al contribuyente revisado y las mismas concluyen con la notificación del oficio de observaciones** o en su caso con el oficio de conclusión de la revisión cuando no hubiese observaciones, tal y como se advierte del último párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, así como se advierte de lo dispuesto por el artículo 48 del mismo ordenamiento legal, que prevé el procedimiento a seguirse para ese tipo de revisiones, mismo que se transcribe a continuación:

“Artículo 48.- Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

I. La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 134 del presente ordenamiento.

II. En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.

III. Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, **las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones**, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.

V.- Cuando no hubiera observaciones, la autoridad fiscalizadora comunicará al contribuyente o responsable solidario, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados.

VI.- El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

VII. Tratándose de la revisión a que se refiere la fracción IV de este artículo, cuando ésta se relacione con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el plazo a que se refiere la fracción anterior, será de dos meses, pudiendo ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.

VIII.- Dentro del plazo para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en el oficio de observaciones, a que se refieren las fracciones VI y VII, el contribuyente podrá optar por corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la forma de corrección de su situación fiscal, de la que proporcionará copia a la autoridad revisora.

VIII.- Dentro del plazo para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en el oficio de observaciones, a que se refieren las fracciones VI y VII, el contribuyente podrá optar por corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la forma de corrección de su situación fiscal, de la que proporcionará copia a la autoridad revisora.

IX.- Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se

emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en dicha fracción.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, se considera como parte de la documentación o información que pueden solicitar las autoridades fiscales, la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente.

(Énfasis Añadido)

Efectivamente, el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación establece el procedimiento que las autoridades fiscales deben seguir para llevar a cabo una revisión de gabinete o escritorio, infiriéndose que dicha facultad de comprobación inicia con la notificación que se le hace al contribuyente revisado y **concluye con la notificación del oficio de observaciones** o en su caso con el oficio de conclusión de la revisión, en el caso de que no hubiese observaciones.

lo anterior se sustenta en [la ejecutoria recaída al amparo directo en revisión número 2463/2014, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dio origen a la tesis aislada 1a. CLIX/2015 \(10a.\), que es del tenor literal siguiente:](#)

“Época: Décima Época
Registro: 2009085
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 18, Mayo de 2015, Tomo I
Materia(s): Constitucional
Tesis: 1a. CLIX/2015 (10a.)
Página: 436

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES. EL ARTÍCULO 48 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN 2011, AUN CUANDO NO PRECISE QUE CON EL OFICIO DE OBSERVACIONES CONCLUYE LA REVISIÓN, NO

TRANSGREDE EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA. De los artículos 42, fracción II, 48 y 50 del Código Fiscal de la Federación, vigentes en 2011, se advierte que las autoridades fiscales, en concordancia con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuentan con facultades para comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados han cumplido con sus obligaciones tributarias, mediante el procedimiento de revisión de gabinete que se encuentra integrado por las etapas de verificación de obligaciones tributarias y de determinación. La primera etapa inicia, como se advierte de la fracción I del artículo 48 del código citado, con la notificación de la orden de revisión y concluye con el vencimiento de los plazos precisados en las fracciones VI y VII del propio numeral para desvirtuar el oficio de observaciones o corregir la situación de acuerdo con ese documento, por lo que las autoridades competentes estarán facultadas para emitir la resolución correspondiente que determine la situación fiscal de los contribuyentes auditados o revisados. Por su parte, la segunda etapa consiste en la resolución de la autoridad en la que determina las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como la imposición de las sanciones conducentes a los contribuyentes auditados o revisados, la cual deberá emitirse, conforme al artículo 50 del código referido, dentro de un plazo máximo de 6 meses, contado a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 del propio código. Ahora bien, el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011, aun cuando no precise que con el oficio de observaciones concluye la revisión, no transgrede el derecho a la seguridad jurídica, contenido en el artículo 16 constitucional, pues del propio artículo 48 se advierte que con el vencimiento de los plazos para desvirtuar el oficio de observaciones o corregir su situación fiscal, se concluye la etapa de verificación de las obligaciones tributarias; es decir, no se deja a los contribuyentes en estado de indefensión, pues se establece en las fracciones VI y VII de referencia, interpretadas sistemáticamente con el numeral 50 de ese ordenamiento, el momento en que inicia el cómputo del plazo de 6 meses para que la autoridad emita la resolución en la que se determinen las contribuciones omitidas, esto es, a partir del vencimiento de los plazos para desvirtuar el oficio de observaciones o corregir su situación fiscal.

Amparo directo en revisión 2463/2014. Reciclados Internacionales, S.A. de C.V. 28 de enero de 2015. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Alfredo Gutiérrez

Ortiz Mena. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Ricardo Manuel Martínez Estrada.

Esta tesis se publicó el viernes 15 de mayo de 2015 a las 9:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.”

(Énfasis Añadido).

Establecido lo anterior, en el presente asunto tenemos que la fecha en que inició la revisión de gabinete, fue el día **cuatro de febrero de dos mil veintidós.**

Asimismo, que ante el incumplimiento del accionante de atender el primer requerimiento de información y documentación contenido en el oficio 500-30-00-05-02-2023-0635, se suspendió el plazo de la revisión del dos de marzo de dos mil veintidós al veintitrés de marzo de dos mil veintidós, esto es, del día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que el accionante atendió el requerimiento.

Conforme a lo anterior, considerando el plazo de suspensión de referencia, la fecha en que concluyó el plazo de los 12 meses con los que contaba la autoridad para concluir la revisión de gabinete fue el día **veinticinco de febrero de dos mil veintitrés.**

En ese sentido, aun y cuando el actor refiera que tuvo conocimiento del oficio de observaciones el día veinticuatro de febrero de dos mil veintitrés, resulta evidente que dicha revisión se finalizó dentro del plazo de **12 meses** con los que contaba la autoridad en términos del artículo 46-A de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, siendo así ***infundado*** lo aducido por el actor al respecto.

Resultando ***inatendibles*** los argumentos formulados por el accionante en contra de la constancia de notificación del referido oficio de observaciones, pues independientemente de que los mismos resulten

fundados o no, en nada cambiaría al hecho en que la fecha en que manifestó conocer el oficio de observaciones, no había transcurrido el plazo de 12 meses con el que contaba la autoridad fiscal para concluir la revisión de gabinete de conformidad con el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, la negativa lisa y llana del accionante referente a que se le hubiese notificado legalmente el oficio de observaciones, así como de tener conocimiento del aviso electrónico y constancia de notificación respectivas; se desvirtúa con el escrito presentado por el actor ante la oficialía de partes de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1”, con fecha de recepción de **veinte de febrero de dos mil veintitrés**, en el cual señaló diversas manifestaciones tendientes a desvirtuar los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones referido; lo que lleva a concluir que efectivamente el demandante tuvo conocimiento del oficio de observaciones en una fecha anterior a la que manifiesta que se le dio a conocer, a saber, veinticuatro de febrero de dos mil veintitrés.

Efectivamente, del escrito de referencia se advierte que el actor reconoció expresamente que el oficio de observaciones 500-30-00-05-02-2023-0635 de dieciséis de enero de dos mil veintitrés, le fue notificado el día veinte de enero de dos mil veintitrés, tal y como se advierte a continuación:

IMAGEN SUPRIMIDA

(...)”

Aunado a lo anterior, en el concepto de impugnación **cuarto** del escrito inicial de demanda el accionante manifestó desconocer la constancia de notificación del oficio de observaciones, pero en el sexto concepto de impugnación procedió a la digitalización de la misma, tal y como se advierte a foja 44 de autos, lo que conlleva a concluir que el demandante efectivamente tenía conocimiento de la constancia de notificación de mérito.

Por otra parte, también deviene **infundado** el **noveno** concepto de impugnación formulado por el actor, toda vez que el demandante confunde la conclusión de las facultades de comprobación de la autoridad, con la

determinación del crédito fiscal impugnado, siendo actos distintos, para efectos de verificar si caducaron las facultades de la autoridad para llevar a cabo la revisión de gabinete de mérito, aunado a que el accionante en el **cuarto** concepto de impugnación refiere que la caducidad establecida en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación concluye con el oficio de observaciones y no con la emisión del crédito fiscal; de ahí, que dichas manifestaciones también resulten **infundadas** para determinar la caducidad del procedimiento de conformidad con el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Aunado a lo anterior, en el presente asunto tampoco se actualiza la caducidad establecida en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación¹, dado que la resolución recurrida en sede administrativa se emitió y notificó dentro del plazo de 6 meses con el que contaba la autoridad fiscal para ello, esto se considera así, toda vez que el **veintitrés de enero de dos mil veintitrés**, la autoridad emitió el oficio número 500-30-00-05-02-2023-0635, mediante el cual se dieron a conocer las observaciones determinadas en la revisión de gabinete, con el cual se concluyó dicha revisión, contando la fiscalizadora a partir de ese momento con un plazo máximo de seis meses para emitir y notificar la determinación correspondiente, lo cual aconteció en dicho plazo al habersele notificado al actor la resolución recurrida el **treinta de marzo de dos mil veintitrés**, como se advierte de la constancia de notificación de la resolución recurrida que obra agregada a foja 185 de autos; de ahí, que tampoco se actualice dicha caducidad en análisis.

¹ **Artículo 50.** Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.

Derivado de lo anterior, esta Sala constata que en la especie no se actualizó caducidad alguna respecto a la revisión de gabinete practicada al hoy demandante.

NOVENO.- Esta Sala procede al estudio del **quinto** concepto de impugnación hecho valer por el actor en el escrito inicial de demanda, en donde argumenta de manera medular que resulta ilegal la resolución determinante del crédito fiscal al provenir de actos viciados de origen, toda vez que en el oficio de observaciones 500-30-00-05-02-2023-0635 de dieciséis de enero de dos mil veintitrés, resulta ilegal, en virtud de que en el mismo la autoridad fiscal procedió a determinar la situación fiscal del actor, siendo que el artículo 48, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, dispone que en dicho oficio únicamente se deben circunstanciar los hechos u omisiones que se hubiesen conocido durante la revisión.

Refiere que la autoridad fiscal se extralimito en sus facultades, pues en lugar de solo circunstanciar los hechos u omisiones detectados, procedió a resolver la situación fiscal del accionante, al rechazar deducciones y determinar improcedentes las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.

Por su parte la autoridad demandada al contestar la demanda, sostuvo la validez y legalidad de la resolución impugnada y de la originalmente recurrida.

A criterio de las Magistradas y el Magistrado que suscriben el presente fallo, resultan **INFUNDADOS** los argumentos del demandante, en atención a las siguientes consideraciones:

El artículo 48, fracciones IV y VI, del Código Fiscal de la Federación, establece:

“Artículo 48.- Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

(...)

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.

(...)

VI.- El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.”

Como se advierte, la circunstanciación del oficio de observaciones debe limitarse a los hechos u omisiones detectados en la revisión de escritorio o de gabinete, que entrañen el incumplimiento a las disposiciones fiscales, sin que comprenda la determinación de contribuciones o aprovechamientos omitidos, accesorios y multas a que haya lugar.

Lo anterior, ya que, su propósito es que el contribuyente se entere de lo advertido por la autoridad para que, dentro del plazo de veinte días, contados a partir del siguiente a aquel en que surta efectos la notificación correspondiente, presente los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en él, así como para optar por corregir su situación fiscal, mediante la presentación de la forma correspondiente, de la cual proporcionará copia a la autoridad revisora; resultando que si el contribuyente no corrige totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones, o no desvirtúa los hechos u omisiones que éste consigna, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual también deberá serle notificada.

Lo anterior, encuentra orientación en la siguiente tesis:

“Registro digital: 169664. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Novena Época. Materias(s): Administrativa. Tesis: VIII.3o.81 A. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVII, Mayo de 2008, página 1102. Tipo: Aislada.

OFICIO DE OBSERVACIONES EMITIDO CON MOTIVO DE LA REVISIÓN DE ESCRITORIO O DE GABINETE. SU CIRCUNSTANCIACIÓN DEBE LIMITARSE A HECHOS U OMISIONES QUE ENTRAÑEN EL INCUMPLIMIENTO A LAS DISPOSICIONES FISCALES, SIN COMPRENDER LA DETERMINACIÓN DE CONTRIBUCIONES O APROVECHAMIENTOS OMITIDOS, ACCESORIOS Y MULTAS A QUE HAYA LUGAR. De la interpretación armónica de las fracciones IV, VI, VIII y IX del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, se colige que la circunstanciación del oficio de observaciones debe limitarse a los hechos u omisiones detectados en la revisión de escritorio o de gabinete, que entrañen el incumplimiento a las disposiciones fiscales, sin que comprenda la determinación de contribuciones o aprovechamientos omitidos, accesorios y multas a que haya lugar, pues el propósito de dicho documento es que el contribuyente se entere de lo advertido por la autoridad para que, dentro del plazo de veinte días, contados a partir del siguiente a aquel en que surta efectos la notificación correspondiente, presente los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en él, así como para optar por corregir su situación fiscal, mediante la presentación de la forma correspondiente, de la cual proporcionará copia a la autoridad revisora; resultando que si el contribuyente no corrige totalmente su situación fiscal

conforme al oficio de observaciones, o no desvirtúa los hechos u omisiones que éste consigna, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual también deberá serle notificada. Considerar lo contrario implicaría que el oficio de observaciones fuera también liquidatorio, lo cual atenta contra su naturaleza jurídica.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.”

Ahora, de la minuciosa revisión realizada al oficio de observaciones 500-30-00-05-02-2023-0635 de dieciséis de enero de dos mil veintitrés (fojas 136 a 184 de autos) se advierte que la autoridad demandada no liquidó contribuciones omitidas, así como sus accesorios legales.

En efecto, en el citado oficio de observaciones, la autoridad demandada pormenorizó los hechos y omisiones que conoció en el ejercicio fiscal de 2016, explicando las deducciones rechazadas, así como las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores consideradas improcedentes, lo cual era necesaria se informara al contribuyente actor a efecto de que estuviera en oportunidad de desvirtuar dichas observaciones previo a que se le fincara el crédito fiscal.

Por ende, como se mencionó en párrafos previos, en el oficio de observaciones citado no se advierte que la autoridad fiscalizadora demandada hubiese liquidado contribuciones omitidas, así como sus accesorios legales, o que hubiere realizado determinaciones, sino solo señaló los hechos u omisiones advertidos para que la contribuyente actora tuviera la oportunidad de desvirtuarlos en el plazo de veinte días que le fue otorgado.

En efecto, se advierte del propio oficio de observaciones que la autoridad demandada le otorgó a la parte actora, el plazo de veinte días contados a partir del día siguiente a aquel en que surtiera efectos su

notificación para que presentara los documentos, libros o registros que desvirtuaran los hechos u omisiones dados a conocer.

Además de que, la parte actora ejerció el derecho otorgado mediante escrito que presentó el veinte de febrero de dos mil veintitrés, tendiente a desvirtuar los hechos u omisiones que le fueron dados a conocer en el oficio de observaciones, tal como consta en la resolución recurrida en sede administrativa.

Robustece a lo anterior, en su parte conducente, la Jurisprudencia **XVI.1o.A. J/16 (10a.)**, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo IV, página 2882, cuyo rubro y texto señalan:

“VISITA DOMICILIARIA. SU ÚLTIMA ACTA PARCIAL TIENE NATURALEZA DIVERSA DE LA DEL OFICIO DE OBSERVACIONES DERIVADO DE LA REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE, POR LO QUE ES INNECESARIO QUE CUMPLA CON EL REQUISITO DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. Atento a la naturaleza de los actos que las autoridades fiscales pueden emitir durante el cumplimiento de sus facultades de comprobación, el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos impone a éstas el deber de cumplir con las garantías de fundamentación y motivación en aquellos actos que restringen provisional o cautelarmente un derecho o en los que éste se menoscaba o suprime definitivamente, contrario a lo que ocurre en los que no trascienden la esfera jurídica del gobernado. Así, el oficio de observaciones derivado de la revisión de escritorio o gabinete prevista en el numeral 48 del Código Fiscal de la Federación, al vincular al contribuyente o responsable solidario a desvirtuar los hechos asentados en él, o bien, a corregir totalmente su situación fiscal, a efecto de que la autoridad no los tenga por consentidos y no emita la resolución en que determine créditos fiscales a su cargo, causa una afectación en la esfera jurídica de aquél y, por tanto, en su emisión se debe cumplir con el requisito de fundamentación y motivación. En cambio, de conformidad con la tesis aislada 2a. CLVI/2000, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, diciembre de 2000, página 440, de rubro: **"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. LA GARANTÍA RELATIVA NO ES EXIGIBLE, GENERALMENTE, RESPECTO DE LAS ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA."**

las actas de visita domiciliaria, dados su naturaleza y objeto, al no trascender a la esfera jurídica del gobernado, no requieren satisfacer esa exigencia constitucional, sino que, exclusivamente, deben contar con una exhaustiva circunstanciación, ya que son el reflejo de los actos ejecutados durante el desarrollo de una visita domiciliaria que, en su caso, servirá como sustento a la resolución liquidadora. Por tanto, es innecesario que en la última acta parcial se citen los preceptos legales que la apoyan y se expresen los razonamientos jurídicos por los cuales se considera que el caso concreto se ajusta a la hipótesis normativa, pues no entraña un acto de molestia que constriña al contribuyente a desvirtuar los hechos y omisiones observados por los verificadores, ya que lo asentado en aquélla será analizado por la autoridad fiscalizadora antes de la emisión de la resolución que determine un crédito fiscal.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 74/2014. Administradora Local Jurídica de Celaya, en suplencia por ausencia del Jefe del Servicio de Administración Tributaria. 10 de julio de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Ariel Alberto Rojas Caballero. Secretario: Jorge Alberto Rodríguez Vázquez.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 76/2014. Administradora Local Jurídica de Celaya, unidad administrativa encarga de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Celaya. 7 de agosto de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Ramón Lozano Bernal, secretario de tribunal autorizado en términos del artículo 81, fracción XXII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretario: Nelson Jacobo Mireles Hernández.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 96/2014. Administradora Local Jurídica de Celaya, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la Administradora Local Jurídica de Querétaro. 14 de agosto de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Ramón

Lozano Bernal, secretario de tribunal autorizado en términos del artículo 81, fracción XXII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretario: Javier Cruz Vázquez.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 97/2014. Administradora Local Jurídica de Celaya, en suplencia por ausencia del Jefe del Servicio de Administración Tributaria. 21 de agosto de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Ariel Alberto Rojas Caballero. Secretario: Luis Alfonso Guzmán de la Peña.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 100/2014. Administradora Local Jurídica de Celaya, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Irapuato, y en suplencia por ausencia del Jefe del Servicio de Administración Tributaria. 28 de agosto de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Ariel Alberto Rojas Caballero. Secretario: Luis Alfonso Guzmán de la Peña.

Esta tesis se publicó el viernes 07 de noviembre de 2014 a las 09:51 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 10 de noviembre de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.”

Aunado a lo anterior, debe de señalarse que el oficio de observaciones de mérito fue emitido por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco “1” del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con el artículo 24, fracción I, inciso a), en relación con el diverso 22, fracción III, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria², el cual faculta a dicho funcionario a dar a conocer a los

²**Artículo 24.-** Compete a las administraciones desconcentradas y a las subadministraciones desconcentradas de auditoría fiscal, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

I. A las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal, conforme a lo siguiente:

a) Las señaladas en las fracciones I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XVI, XVII, XVIII, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXVI, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII y XLIX del artículo 22 de este Reglamento;

Artículo 22.- Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

(...)

III. Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y de las verificaciones de origen practicadas y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones o

contribuyentes los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones; de ahí, que se considere que dicha autoridad se encontraba legalmente facultada para informar al actor los hechos u omisiones advertidos, como aconteció en la especie, sin considerarse, como ya se señaló, que dicha autoridad hubiere realizado la determinación de algún crédito fiscal en dicho oficio de observaciones, resultando **infundadas** las manifestaciones del demandante.

DÉCIMO.- Esta Sala procede al estudio del **décimo primer** concepto de impugnación hecho valer por el actor en el escrito inicial de demanda, en donde argumenta de manera medular que resulta ilegal la determinación del crédito fiscal recurrido en sede administrativa, toda vez que la autoridad fiscal apreció y valoró de manera indebida los documentos exhibidos como prueba durante el desarrollo de la revisión de gabinete.

Refiere que la autoridad determinó como improcedentes las deducciones que determinó en cantidad de \$3´472,530.89, al no acreditarse la materialidad de las operaciones llevadas a cabo con la persona moral

***** & ***** * * * * *

Que se presentó la documentación requerida por la autoridad demandada, misma que cumplen con los requisitos exigidos por los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación, 33 del reglamento de dicho código y 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, misma que no fue debidamente valorada por la autoridad fiscal.

en la última acta parcial que se levante; informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento correspondiente en términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento;

Que en ninguno de los preceptos legales antes señalados se contempla el concepto de materialidad, así como que su contabilidad tenga que estar relacionado con dicho concepto, por lo que no se encontraba obligada a colmar las exigencias abusivas y desproporcionales que pretendía la autoridad.

Agrega que las operaciones realizadas con su proveedor se demuestran con los documentos privados que forman parte de su contabilidad, como lo son facturas, comprobantes de pago, estados de cuenta, papeles de trabajo, registros contables, pólizas, entradas y salidas de materiales, contrato de prestación de servicios, sin que se pueda exigir otra clase de pruebas que no esta obligado a tener por ministerio de ley.

Que si bien su proveedor se encuentra enlistado de forma definitiva en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, con las pruebas ofertadas en sede administrativa y en el recurso de revocación, se acredita la efectiva realización de las operaciones observadas.

Que se entregaron ante la autoridad minutas de trabajo y talones de entrega de los productos adquiridos, con lo que se acredita la materialidad de las operaciones facturadas por su proveedor.

Por su parte la autoridad demandada al contestar la demanda, sostuvo la validez y legalidad de la resolución impugnada y de la originalmente recurrida.

A criterio de las Magistradas y el Magistrado que suscriben el presente fallo, resultan **INFUNDADOS** los argumentos del demandante, en atención a las siguientes consideraciones:

En primer lugar, debe de señalarse que si bien es cierto que conforme al artículo 63 del Código Fiscal de la Federación la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por internet, se “presume cierta”, también lo es que de conformidad con el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscalizadora en el ejercicio de sus facultades de comprobación puede verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales

de los contribuyentes, con lo que puede cuestionar la veracidad de los comprobantes y desvirtuar tal presunción, al advertir irregularidades durante el ejercicio de las facultades de comprobación, tal y como aconteció en el presente caso, por lo que contrario a manifestado por el actor la autoridad sí cuenta con facultades para cuestionar la materialidad de las operaciones.

Ahora, respecto a las operaciones observadas por la autoridad por concepto de “*GASTOS DE FABRICACIÓN Y MAQUILA*”, llevadas a cabo con la persona moral ***** & ***** ***** **** **, debe señalarse que la autoridad fiscalizadora en la resolución determinante del crédito fiscal, fundó y motivó su determinación de rechazar dichas deducciones en razón de que el accionante no logró comprobar la efectiva realización de las operaciones (materialidad).

Ahora, la parte actora para acreditar la materialidad de dichas operaciones y para demostrar que no consistían en actos inexistentes, exhibió ante la autoridad fiscalizadora y la administrativa (la resolutora del recurso de revocación) diversos elementos de prueba, tales como:

- Registros contables (libros contables, balance general, estado de resultados, balanza de comprobación, auxiliares analíticos, pólizas de diario y egreso, papeles de trabajo, declaraciones del ejercicio fiscal de 2016;
- Comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por el proveedor ***** & ***** ***** **** **;
- Estados de cuenta del actor del ejercicio fiscal de 2016;
- Minutas de trabajo;

- Talones de entrega;
- Contrato de prestación de servicios de maquila y materiales para la elaboración de calzado;

Ahora, por lo que ve a los registros contables y comprobantes fiscales, con ello se acredita que efectivamente el demandante lleva un registro de contabilidad de operaciones y gastos. Y por lo que hace a los estados de cuenta del actor, estos acreditan que se efectuaron pagos a su proveedor, quien le expidió los comprobantes fiscales de las operaciones observadas.

Del contrato de prestación de servicios de maquila y materiales para la elaboración de calzado de veinte de septiembre de dos mil quince, celebrado por el actor y su proveedor, únicamente se advierte la voluntad de las partes para celebrar el mismo, así como la existencia de una obligación real tratada con el prestador del servicio.

Por otra parte, de las minutas de trabajo de fechas quince de agosto de dos mil quince y diecinueve de agosto de dos mil dieciséis, únicamente se advierte que se señaló los puntos a tratar tales como: *“objetivos, entregables, días y horarios, período de trabajo, procedimientos y precio”*, así como los acuerdos a los que llegaron: *“tiempos de entrega, los precios, defectos en calidad”*.

Por último, de los talones de entrega adheridos a cada una de las ordenes con las especificaciones de fabricación de cada modelo de calzado, en los que aparentemente señala las características de la elaboración del trabajo de pespunte y maquila de calzado, sus procesos, materiales implementados, entre otros, únicamente se advierte la supuesta entrega de los servicios contratados.

Sin embargo, si bien la contabilidad constituye la representación cualitativa y cuantitativa de elementos que forman el patrimonio del

contribuyente, **la misma debe tener una justificación lógica basada en operaciones soportadas documentalmente**, por lo que el registro contable no resulta ser suficiente, si no se cuenta con elementos adicionales con los cuales, dichos registros contables y pagos efectuados, pudieran ser concatenados, a efecto de corroborar que la operación registrada, efectivamente se materializó.

Sin que sea obstáculo para considerar lo anterior que exista vinculación entre los comprobantes fiscales expedidos por su proveedora, en relación con los pagos bancarios y los registros contables, para considerar que resultan suficientes para acreditar la materialidad de las operaciones, en virtud de que con éstos no se acredita que, efectivamente los servicios que dichos comprobantes fiscales amparan, fueron realizados, pues al efecto resultan ser necesarios diversos elementos, adicionales a los registros contables, de los cuales se pueda advertir, de manera fehaciente, la materialización de las operaciones de mérito.

En ese mismo tenor, se considera que resulta insuficiente la exhibición del contrato de prestación de servicios, toda vez que como lo refiere la autoridad demandada en la resolución recurrida en sede administrativa, el mismo carece de “*fecha cierta*”, y si bien es cierto que un contrato no merece mayor formalidad que la establecida por la ley, pues éstos se perfeccionan con el consentimiento externado de las partes, de conformidad con lo que disponen los artículos 1794 y 1976 del Código Civil Federal (...) **Artículo 1794.-** *Para la existencia del contrato se requiere: I. Consentimiento; II. Objeto que pueda ser materia del contrato. (...); (...)* **Artículo 1796.-** *Los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento, excepto aquellos que deben revestir una forma establecida por la ley. Desde que se perfeccionan obligan a los contratantes, no sólo al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a las consecuencias que, según su naturaleza, son conforme a la buena fe, al uso o a la ley (...);* también lo es que, al carecer de fecha cierta, **únicamente constituye un documento privado**, con valor probatorio

indiciario, que en su caso es necesario de corroborarse con otros medios de prueba, conforme a lo dispuesto en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en términos del artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Robustece a lo anterior, la Jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, sentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Décima Época, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466, que a la letra dispone:

“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.

Contradicción de tesis 203/2019. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo del Tercer Circuito, Segundo del Cuarto Circuito y Tercero, Quinto y Sexto del Tercer Circuito, todos en Materia Administrativa. 23 de octubre de 2019. Cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek. Ponente: Yasmín Esquivel Mossa. Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.

Tesis y criterios contendientes:

Tesis III.6o.A.4 A (10a.), de título y subtítulo: "**FECHA CIERTA. NO ES UN REQUISITO EXIGIBLE RESPECTO DE LA DOCUMENTACIÓN QUE SE PRESENTA A LA AUTORIDAD FISCAL EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN Y QUE CONSTITUYE PARTE DE LA QUE EL CONTRIBUYENTE SE ENCUENTRA OBLIGADO A LLEVAR.**", aprobada por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 12 de enero de 2018 a las 10:13 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 50, Tomo IV, enero de 2018, página 2164; y,

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, al resolver el amparo directo 305/2017, el sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 159/2017, el sustentado por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 396/2018, y el diverso sustentado por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 184/2014.

Tesis de jurisprudencia 161/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del seis de noviembre de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 06 de diciembre de 2019 a las 10:18 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de diciembre de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013."

Por tanto, la sola objeción de la autoridad respecto a dicho contrato de prestación de servicios hace que dicho documento resulte insuficiente para acreditar su contenido, razón por la cual el demandante debió comprobar la vinculación con su proveedora respecto a las operaciones observadas y que afirma haber celebrado, circunstancia que en el caso no acontece, pues aunque dicho contrato se adminicule con su contabilidad, las transferencias realizadas, los propios comprobantes fiscales, resulta insuficiente para acreditarse la existencia de las operaciones observadas.

En efecto, de la adminiculación del contrato de prestación de servicios de mérito, pagos, facturas, minutas de trabajo, talones de entrega y registros contables que exhibió el actor, solo se demuestra la existencia de las operaciones descritas en los comprobantes fiscales, pues la autoridad procedió a su análisis y con base en ello estableció las razones por las cuales resultaban insuficientes para acreditar las pretensiones del demandante (las cuales esta Sala hace suyas como si a la letra se insertaran para sustento del presente fallo), **aunado a lo expuesto, con la exhibición del contrato de prestación de servicios, el actor acredita la existencia del mismo y el acuerdo de voluntades, más no que efectivamente se hayan realizado las operaciones ahí manifestadas.**

Ahora, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, (...) **Artículo 203.-** *El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas. El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; más no de los hechos declarados. Es aplicable al caso lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 202. Se considera como autor del documento a aquél por cuya cuenta ha sido formado.* (...), de aplicación supletoria a la materia fiscal, **los documentos privados, forman prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor y cuando la Ley no disponga otra cosa.**

En ese sentido, no obstante que la demandante exhiba el contrato mencionado, lo cierto es que al constituir una documental privada, necesita encontrarse relacionado con diversos medios probatorios a efecto que revistan fuerza probatoria, pues al carecer de fecha cierta, no revisten un valor probatorio pleno, sino uno indiciario, es decir, a libre apreciación del Juzgador.

Además de lo anterior, la parte actora no exhibió al presente juicio, elemento de convicción alguno que, concatenado con los referidos comprobantes fiscales, minutas de trabajo, talones de entrega, contrato y con sus registros contables, se pudiera constatar la efectiva materialización de las operaciones observadas con su proveedor. Pues para lo anterior resultaba necesario que la contribuyente exhibiera probanzas adicionales, con las cuales, relacionadas con todo lo anterior, pudiera otorgar certeza de que la operación que se amparó en dichos comprobantes fiscales, y que contablemente se registró, efectivamente se materializó.

En efecto, de las minutas de trabajo únicamente se advierte los acuerdos con los que llegó con su proveedor y de los talones de entrega que recibió los supuestos servicios contratados, sin que exista documentación alguna que acredite que efectivamente se materializaron las operaciones observadas, tales como cotizaciones, ordenes de los servicios, personal que realizó los servicios, soporte fotográfico, bitácoras, etc.

Aunado a que al estar publicado el proveedor de la accionante en el listado definitivo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, se debe de considerar con efectos generales que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales que emita ***** & ***** ****
** ****, no producen ni produjeron efecto fiscal alguno, salvo prueba en contrario.

Considerándose por esta Juzgadora que el contribuyente actor estuvo en posibilidad de exhibir mayores elementos, además de los registros contables, contrato de prestación de servicios y estados de cuenta, para efecto de acreditar la efectiva realización de las operaciones cuestionadas, esto es cualquier otro documento que estuviere relacionado con las operaciones observadas y pactada con su proveedor.

Motivo por el cual, para estar en posibilidad de adminicular el contrato, minutas de trabajo, talones de entrega, con los comprobantes fiscales y los registros contables, resultaba necesario que el actor exhibiera cualquier otro medio de prueba diverso, para efectos de estar en posibilidad de corroborar si, como lo aduce, las operaciones sí se llevaron a cabo.

Por lo tanto, se considera que fue correcto que la autoridad demandada determinara tanto en el procedimiento de fiscalización como al momento de resolver el recurso administrativo que con la exhibición del contrato de prestación de servicios, minutas de trabajo y talones de entrega era insuficiente para demostrar la materialidad de las operaciones rechazadas.

Sirve de sustento a todo lo anterior, el precedente VIII-P-2aS-362, emitido por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, que es del rubro, texto y datos de localización siguientes:

“MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES REVISADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL. EL CONTRATO CELEBRADO CON UN PROVEEDOR NO CONSTITUYE PRUEBA IDÓNEA PARA ACREDITAR LA EXISTENCIA DEL SERVICIO PACTADO.- Con motivo del ejercicio de las facultades contenidas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, al revisar la contabilidad del contribuyente la autoridad fiscal está en posibilidad de verificar la existencia material de las operaciones consignadas en la documentación exhibida en la fiscalización. En ese contexto, un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida, por lo que se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que se ha llevado a cabo el objeto pactado, pues la realización del acto o servicio contratado implica que efectivamente se lleve a cabo el mismo, por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota ni se cumple con la pura celebración del contrato en cuestión. Por tanto, los alcances probatorios de la exhibición de un contrato se encuentran limitados a demostrar la formalización del convenio respectivo, con todas las cuestiones pactadas entre los contratantes, sin embargo, su exhibición de ninguna forma podrá tener el alcance de probar que el fin u objeto del contrato se ha realizado. En consecuencia, ante

el cuestionamiento por parte de la autoridad fiscal, respecto de la existencia de las operaciones que el contribuyente fiscalizado manifestó haber realizado, un contrato solo podrá probar la celebración de ese convenio, mas no es idóneo para acreditar la existencia material del acto o servicio que ampara.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 497/17-13-01-5/623/18-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 7 de agosto de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Adolfo Ramírez Juárez.

(Tesis aprobada en sesión de 18 de septiembre de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 28. noviembre 2018. p. 614”

Por otra parte, contrario a lo que refiere la demandante, la autoridad sí se pronunció al momento de resolver el recurso de revocación con relación a todos los elementos de prueba que fueron aportados y que se relacionaban con la deducción pretendida, lo anterior pues concluyó que no obstante los registros contables, los comprobantes fiscales registrados, el contrato de prestación de servicios, minutas de trabajo, talones de entrega y soportados por las transacciones; dichos elementos resultan insuficientes para acreditar la fehaciente realización de las operaciones observadas.

Sin que le asista la razón al actor en cuanto a que no fueron valoradas debidamente cada una de las pruebas que ofreciera ni que se hubieren adminiculado y que por ende no se realizó un estudio integral de sus agravios; puesto que se insiste, con el análisis que las autoridades hicieron de las mismas en los actos controvertidos, resulta suficiente para considerarse que se valoraron y que se tomaron en cuenta, puesto que de ello resultó la insuficiencia para demostrar la materialidad de las operaciones cuestionadas, ya que con éstas no se otorga certeza de la realización de las mismas,

debiéndose entonces exhibir diversas pruebas para ello, lo que en el presente caso no aconteció.

En ese tenor, le correspondía la carga de la prueba al contribuyente actor, a fin de acreditar que se materializaron las operaciones observadas, debiendo entonces exhibir otras pruebas administrativas con las ya ofrecidas a fin de demostrarlo.

Por todo lo anterior, se concluye que el rechazo de las deducciones del actor, por falta de materialización de las mismas resultó legal, puesto que la autoridad tiene facultades para cuestionarla y requerir información para verificarla de conformidad con el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación; siendo insuficiente la documentación ofrecida por el contribuyente en el procedimiento de fiscalización, en el recurso administrativo y en el presente juicio de nulidad.

Por último, por lo que respecta a la prueba pericial en materia contable ofrecida por el actor, se considera que la misma resulta insuficiente para acreditar la materialidad de las operaciones observadas por la autoridad, pues para el desahogo de la misma, los peritos de las partes se basaron en la documentación que obra agregada en autos, misma que a consideración de esta Juzgadora resultó escasa para acreditar dicha materialidad, por lo que la pericial en comento en nada ayuda o abunda a la accionante para acreditar sus pretensiones.

En efecto, obran agregados en autos los dictámenes periciales del actor y del perito tercero, los cuales esta Sala no los considera correctos, ya que los peritos señalaron que con la documentación que exhibió el actor en la etapa de fiscalización resultaba suficiente para acreditar las deducciones en estudio, lo cual va en contra de lo sustentado en el presente fallo; de ahí, que dichos dictámenes periciales se desestimen.

Asimismo, corrobora al hecho de que la prueba pericial resultaba insuficiente para acreditar la materialidad de las operaciones, pues los dictámenes periciales en materia contable deben versar respecto de cuestiones meramente contables, pues a los peritos no les toca juzgar lo

relativo a lo jurídico (materialidad de operaciones), esto es, lo relativo a la valoración de las pruebas de las partes, por ende, dicha probanza resultaba insuficiente para acreditar la materialidad de las operaciones observadas, pues la misma es realizada bajo un enfoque meramente contable.

DÉCIMO PRIMERO.- Por último, esta Sala procede al estudio del **segundo** concepto de impugnación hecho valer por el actor en el escrito inicial de demanda, en donde argumenta de manera medular que resulta ilegal que la autoridad fiscal determinara rechazar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, toda vez que se presentó la documentación necesaria durante la revisión de gabinete con la cual se acredita la procedencia para aplicar dichas pérdidas fiscales.

Que para acreditar lo anterior, ofreció en el recurso de revocación y en el presente juicio de nulidad la prueba pericial contable, con la cual se acredita el origen y procedencia de las pérdidas fiscales declaradas improcedentes en la resolución determinante del crédito fiscal.

Por su parte la autoridad demandada al contestar la demanda, sostuvo la validez y legalidad de la resolución impugnada y de la originalmente recurrida.

A criterio de las Magistradas y el Magistrado que suscriben el presente fallo, resulta **FUNDADO** el concepto de impugnación en estudio, en atención a las siguientes consideraciones:

Obra a fojas 186 a 259 de autos la resolución recurrida en sede administrativa contenida en el oficio 500-30-00-05-02-2023-1405 de veinticuatro de marzo de dos mil veintitrés, a través de la cual la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1” del Servicio de Administración Tributaria, determinó al actor un crédito fiscal por la cantidad de \$5´788,758.89, por concepto de impuesto sobre la renta, actualizaciones,

recargos y multas, así como un reparto de utilidades en cantidad de \$578,875.89, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, valorada en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de la cual se advierte, referente a las pérdidas fiscales del accionante, que la autoridad determinó improcedente la disminución de la utilidad fiscal declarada por el actor en cantidad de \$2'316,228.00, por concepto de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, en razón de que no se proporcionó la documentación que acreditara el origen y procedencia de las mismas.

Ahora, en el concepto de impugnación en estudio, el accionante refiere, que contrario a lo determinado por la autoridad demandada, sí exhibió la documentación comprobatoria para acreditar la procedencia de sus pérdidas fiscales en ejercicios anteriores, consistente en la siguiente:

- Papel de trabajo donde se detalla la determinación de la perdida fiscal en cantidad de \$663,106.00 correspondiente al ejercicio fiscal 2012, en el que se integran los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas;
- Papel de trabajo de 2012;
- Balance general por el ejercicio fiscal 2012;
- Estado de Resultados del ejercicio fiscal 2012;
- Papel de trabajo donde se detalla la determinación de la perdida fiscal en cantidad de \$2'037,582.00 correspondiente al ejercicio fiscal 2015, en el que se integran los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas;
- Papel de trabajo de 2015;
- Balance general por el ejercicio fiscal 2015;

- Estado de Resultados del ejercicio fiscal 2015

Asimismo, para acreditar sus pretensiones, el actor en el escrito inicial de demanda ofreció como probanza la pericial en materia contable, por lo tanto, para que esta Juzgadora esté en posibilidad de dilucidar el punto en controversia, se **considera necesario recurrir a los dictámenes periciales exhibidos por los peritos de las partes y del perito tercero en discordia, puesto que la cuestión a resolver requiere para su solución de conocimientos que escapan a la cultura común del juzgador**, por referirse a cuestiones en las que es necesaria la aplicación de conocimientos técnicos o científicos, propios de un especialista en contabilidad.

En este punto, vale la pena señalar que de conformidad con lo establecido en el artículo 300 del Código Nacional de Procedimientos Civiles y Familiares, de aplicación supletoria a la materia de conformidad con el artículo 1° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la prueba pericial tiene lugar cuando en un juicio o negocio, en los que por sus características especiales, es necesaria la opinión de un especialista en determinada ciencia o arte a fin de auxiliar al juzgador en el conocimiento de cuestiones no jurídicas en las que no es experto.

Así, esta Sala se apoya en los dictámenes periciales de las partes y del perito tercero en discordia, dado que el problema a resolver es de carácter técnico (contable), esto es, determinar si el actor acredita contar con pérdidas fiscales en los ejercicios fiscales de 2012 y 2015,, a efecto de aplicarlos en el ejercicio fiscal de 2016.

Robustece a lo anterior la tesis II-TASS-8714, emitida por la entonces Segunda Sala de este Tribunal, publicada en la Revista Oficial No. 76, registro 9,531, Segunda Época, año VII, abril de 1986, página 899, que indica:

“PERICIAL CONTABLE.- DEBE DESAHOGARSE PARA RESOLVER CUESTIONES DE CARACTER TECNICO.- El juzgador debe ordenar el desahogo de la prueba pericial contable ofrecida por la actora, cuando el punto controvertido entre las partes verse sobre una cuestión eminentemente técnica, como lo es el determinar, a través del examen de los registros contables y documentación comprobatoria de una empresa, si efectivamente se erogó cierta suma deducida en la declaración anual, el concepto por el que se cubrió aquélla y la documentación que la ampara, cuando la autoridad rechazó la deducción considerándola como un gasto ficticio porque contablemente se registró afectando cuentas que no correspondían.”

Ahora, del análisis realizado a los cuestionamientos planteados por las partes, así como a la propia naturaleza de dicha probanza pericial en materia contable, se advierte que ésta tiene por objeto determinar si las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores del accionante son procedentes.

Señalado lo anterior, se procede al análisis de los dictámenes periciales rendidos por los peritos de las partes y el tercero en discordia, mismos que obran agregados a fojas 1,025 a 1,038, 1,039 a 1,044 y 1,214 a 1,314, valorados en términos del artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de los cuales se advierte que el perito del acto y el tercero en discordia concuerdan en que resultan procedentes las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores aplicadas por el demandante, así como que el monto a las que ascienden las mismas es por la cantidad total de \$2´316,228.00.

Asimismo, de dichos dictámenes se advierte que la documentación analizada por los peritos para llegar a dicha conclusión consistió en la siguiente: **a)** declaraciones anuales de los ejercicios fiscales 2012 y 2015; **b)** Balanza de comprobación de los ejercicios fiscales 2012 y 2015; **c)** Balance general de los ejercicios fiscales 2012 y 2015; **d)** Papel de trabajo de amortización de pérdidas para el año 2016; **e)** documentación correspondiente a las deducciones e ingresos de los ejercicios fiscales 2012 y 2015; **f)** entradas y salidas de almacén; y **g)** Relación de facturas y facturas relacionadas con las compras.

Que dichas pérdidas fueron dadas a conocer a la autoridad demandada mediante las declaraciones anuales correspondientes a los ejercicios fiscales 2012 y 2015

Dictámenes que son valorados de conformidad con el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de los cuales se advierte que resultan procedentes las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores por la cantidad de \$2´316,228.00.

Sin que resulte óbice a lo anterior, el dictamen rendido por el perito de la autoridad demandada, en el cual manifiesta que la documentación exhibida por el accionante no tiene el alcance para conocer que las misma reúna los requisitos de deducibilidad o en su caso conozca la correcta integración y acumulación de los ingresos declarados; toda vez que el perito fue omiso en señalar la razón de su dicho, esto es, las razones que le llevaron a concluir que la documentación exhibida por el accionante no resultaba suficiente para determinar la procedencia de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, por lo cual se desestima dicha parte del dictamen en estudio.

Por otra parte, coincide con los peritajes de la actora y tercero en discordia, en cuanto a la documentación aportada por el demandante, así como que sí se había informado a la autoridad fiscal respecto de las pérdidas del actor con las declaraciones anuales de los ejercicios fiscales de 2012 y 2015.

Conforme a lo anterior, de la prueba pericial en materia contable se desprende que contrario a lo determinado por la autoridad demandada en la resolución determinante del crédito fiscal, sí resultaba procedente las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores del actor por la cantidad de \$2´316,228.00.

En cuanto a los elementos valorativos atinentes a la prueba pericial, la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, en la Jurisprudencia VII-P-2aS-698, publicada en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa No. 44, Séptima Época, año V, marzo de 2015, página 215, de rubro **PRUEBA PERICIAL. REQUISITOS PARA SU VALORACIÓN.**, consideró que, “(...) de conformidad con lo establecido por los artículos 143 y 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia fiscal, la prueba pericial tiene lugar cuando en un juicio o negocio, en los que por sus características especiales, es necesaria la opinión de un especialista en determinada materia, técnica, ciencia, arte u oficio, a fin de tener acceso a una opinión que oriente al Juzgador en el conocimiento de cuestiones no jurídicas en las que no es experto. Sin embargo, lo anterior no significa que basta con que el perito designado para el desahogo de dicha prueba, ya sea por las partes o el tercero en discordia, presente su dictamen para que el mismo sea valorado en forma irrestricta, pues la opinión del experto en cuestión, a fin de tener el suficiente peso probatorio para producir convicción en el Juzgador en cuanto al contenido del peritaje, debe cumplir con requerimientos mínimos como son: i) idoneidad de los conocimientos del perito, lo que se justifica con el grado académico y/o experiencia en la materia en la cual se requiere su opinión; ii) tiempo y forma del dictamen, en cuanto a la oportunidad en su presentación y el desahogo preciso de las cuestiones planteadas por las partes; iii) metodología empleada por el perito para desarrollar el peritaje y los medios de los que se valió para ello; iv) el estándar que rige en la materia o especialidad en la que es experto, y si se aparta del mismo, la razón de ello; v) sustento doctrinal, que abarca todas las fuentes de consulta que respaldan su opinión; y vi) material adicional, que incluye todos aquellos elementos que se puedan anexar para reforzar sus conclusiones. Parámetros que permiten al Juzgador evaluar primero en forma individual cada dictamen y después en su conjunto, al realizar la confronta entre sí de los mismos, con la finalidad de conocer su fuerza probatoria en cuanto a las opiniones vertidas en dichos peritajes.”

En tal virtud, en esa proporción, se concede a dichos dictámenes antes analizados valor probatorio, a fin de ilustrar el criterio de este Cuerpo Colegiado, en atención a que,

1) los peritajes están debidamente fundados, por encontrarse sustentados en los conocimientos de cada perito en el área solicitada, sus experiencias profesionales, así como en definiciones y conceptos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por los documentos que obran en autos y **por los análisis realizados a los mismo.**

2) La claridad en las conclusiones alcanzadas por dichos peritos.

3) La firmeza o ausencia de vacilaciones visibles en dichos dictámenes, dado que son precisos en cuanto a sus respuestas y sus consideraciones se limitan a lo planteado;

4) La lógica coincidencia entre tales dictámenes y las razones que las respaldan y;

5) La calidad técnica de los peritos, esto es, que fueron emitidos por profesionales de la materia, lo que se acredita con la exhibición de sus cédulas profesionales que los acreditan como especialistas en la materia contable.

Resulta aplicable, por analogía, la Jurisprudencia **1a./J. 90/2005**, sostenida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 31/2005-PS, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXII, septiembre de 2005, página 45, que indica:

“DICTÁMENES PERICIALES NO OBJETADOS. SU VALORACIÓN. En relación con la facultad de los Jueces para apreciar las pruebas, la legislación mexicana adopta un sistema mixto de valoración, pues si bien concede arbitrio judicial al juzgador para apreciar ciertos medios probatorios (testimoniales,

periciales o presuntivos), dicho arbitrio no es absoluto, sino restringido por determinadas reglas. En tal virtud, el hecho de que no se objete algún dictamen pericial exhibido en autos, no implica que éste necesariamente tenga valor probatorio pleno, pues conforme al principio de valoración de las pruebas, el juzgador debe analizar dicha probanza para establecer si contiene los razonamientos en los cuales el perito basó su opinión, así como las operaciones, estudios o experimentos propios de su arte que lo llevaron a emitir su dictamen, apreciándolo conjuntamente con los medios de convicción aportados, admitidos y desahogados en autos, atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, exponiendo los fundamentos de su valoración y de su decisión. Por tanto, la falta de impugnación de un dictamen pericial no impide al Juez de la causa estudiar los razonamientos técnicos propuestos en él, para estar en posibilidad de establecer cuál peritaje merece mayor credibilidad y pronunciarse respecto de la cuestión debatida, determinando según su particular apreciación, la eficacia probatoria del aludido dictamen.”

En esa tesitura, se considera que los dictámenes antes analizados, contienen los razonamientos suficientes en los cuales los peritos basaron su opinión, tal y como quedó señalado con anterioridad, así como los estudios o experimentos propios de su arte que los llevaron a emitir sus dictámenes, al haber realizado el análisis de la contabilidad y documentación aportada al presente juicio, por lo que atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, esta Juzgadora llega a la conclusión de que los mismos resultan suficientes para acreditar que resultan procedentes las pérdidas fiscales de los ejercicios anteriores del accionante.

Conforme a todo lo anterior, al haber acreditado el accionante que sí resultan aplicables las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores aplicadas por la cantidad de \$2'316,228.00, se considera que deviene ilegal la resolución determinante del crédito fiscal; con lo cual se actualiza la causal de ilegalidad prevista en la fracción IV, del artículo 51, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, toda vez que la autoridad apreció los hechos de manera indebida, siendo procedente declarar la **NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DEL CRÉDITO FISCAL** (la resolución originalmente recurrida), en lo que respecto a dicho apartado de las pérdidas fiscales.

Nulidad que se da de esa forma, ya que la autoridad fiscalizadora, en ejercicio de una facultad discrecional de comprobación, realizó una revisión

de gabinete al actor a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, por lo tanto, no se le puede obligar a la realización de actos debido a tal discrecionalidad de la que deriva el acto controvertido, como lo sería en este caso obligarla a emitir una nueva resolución.

Sin embargo, en el supuesto de que la autoridad hacendaria decidiera corregir la ilegalidad señalada en la presente sentencia, así como emitir una nueva resolución liquidatoria, deberá efectuarlo en el plazo de **CUATRO MESES**, contados a partir de que quede firme el presente fallo, establecido en el artículo 57, fracción I, inciso b) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, reiterando lo que no logró desvirtuar respecto del acto controvertido, así como **tomando en cuenta la ilegalidad detectada en el presente fallo**.

Por lo que hace a la resolución recaída al recurso de revocación, toda vez que el actor acredita que la demandada, al confirmar la recurrida, procedió en contravención de las disposiciones legales aplicadas, dejando de observar las debidas, producto de una incorrecta apreciación de los hechos y al dictarse en contravención de las disposiciones legales aplicables, esta Sala considera conducente dejarla sin efectos y en consecuencia, con fundamento en los artículos 51, fracción IV y 52, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo procedente es anularla de manera lisa y llana.

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

I.- El actor probó parcialmente su acción, en consecuencia;

II.- Se declara la **NULIDAD de la resolución originalmente recurrida, así como de la impugnada**, descritas en el **PRIMER**

RESULTANDO del presente fallo, por las razones dadas en el Considerando Décimo Primero del mismo.

III.- NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES.

Así lo resolvieron y firman los integrantes de esta Segunda Sala Regional en Jalisco del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la Magistrada **FABIOLA MONTES VEGA**; la Magistrada **MARÍA ELENA MONTERO GARCÍA**; y el Licenciado **FRANCISCO ADOLFO RENTERÍA DÁVILA**, en funciones de Magistrado por ministerio de ley, ante el Secretario de Acuerdos, que da fe.

El Secretario de Acuerdos

Lic. JOSÉ ADRIÁN BERNAL PARRA

*“El **tres de agosto de dos mil veintiséis**, el Licenciado José Adrián Bernal Parra, Secretario de acuerdos del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 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 del nombre del demandante, **de terceros, así como imágenes que contienen datos personales del actor**. Conste.”*