



SALA REGIONAL DEL CENTRO IV Y AUXILIAR

EXPEDIENTE: 540/21-30-01-5-OT

ACTORA: *****

MAGISTRADO INSTRUCTOR:
FRANCISCO ENRIQUE VALDOVINOS ELIZALDE.

SECRETARIA DE ACUERDOS:
ANA KARINA LÓPEZ VICTORIA.

Silao de la Victoria, Guanajuato, a **21 de febrero de 2022.**- Vistos para resolver el juicio contencioso administrativo citado al rubro y estando debidamente integrada la Sala Regional del Centro IV, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados que la componen, **FRANCISCO ENRIQUE VALDOVINOS ELIZALDE**, en su carácter de Presidente de la Sala, Titular la Segunda Ponencia e instructor en el presente juicio; **JUAN ANTONIO RODRÍGUEZ CORONA**, Titular de la Primera Ponencia de esta Sala; y **MARIO CONTRERAS RAMÍREZ**, Magistrado por Ministerio de Ley, adscrito a la Tercera Ponencia de esta Sala, de conformidad con el Acuerdo G/JGA/25/2021, emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 13 de mayo de 2021, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 siguiente; ante la presencia de la C. Secretaria de Acuerdos, quien da fe, **Licenciada Ana Karina López Victoria**, con fundamento en los artículos 3, 28, fracción I, 29, 34 y 36, fracción VIII de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a emitir sentencia definitiva.

R E S U L T A N D O:

1º. Mediante presentado en la Oficialía de Partes de la Sala Regional del Centro III, el día **09 de febrero de 2021**, la C. *******, en representación legal de la persona moral denominada *********, compareció a interponer juicio contencioso administrativo en contra de la resolución contenida en el oficio número

***** de 07 de diciembre de 2020, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2" del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual, impuso un crédito fiscal en cantidad de \$* '*****', por concepto de Impuesto al Valor Agregado, actualización, multas y recargos.

2°. Por auto de 1° de marzo de 2021, se admitió a trámite la demanda de nulidad, y se ordenó correr traslado a la autoridad enjuiciada, para que procediera a formular la contestación a la misma, lo que aconteció el 20 de mayo de 2021, por la autoridad llamada a juicio, quien sustentó la legalidad de la resolución a debate y ofreció las pruebas de su intención.

3°. Mediante proveído de 04 de junio de 2021, se tuvo por contestada la demanda, y se concedió el término legal a la actora para que formulara su ampliación, derecho que no ejerció.

4°. Por acuerdo de 07 de junio de 2021, la Sala Regional del Centro III, les informó a las partes del inicio de funciones de esta Sala Regional del Centro IV, así como de la remisión del presente expediente para su trámite y resolución.

5°. Mediante proveído de 14 de junio de 2021, se les notificó a las partes la radicación del juicio en que se actúa, ante esta Sala Regional del Centro IV, asignándole el expediente 540/21-30-01-5-ST.

6°. Por auto de 04 de octubre de 2021, se tuvo por precluido el derecho de la actora para ampliar la demanda. Asimismo, se otorgó a las partes plazo para que formularan sus alegatos por escrito, derecho que no ejercieron.

7°. Por auto de 18 de febrero de 2022, se declaró cerrada la instrucción; ordenándose la emisión del fallo respectivo.

CONSIDERANDO:

PRIMERO. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 2º, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como en el numeral 3, **fracción II**, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, esta Sala es competente por materia para resolver el presente

juicio, al haberse impugnado una resolución en la que se determinó un crédito fiscal.

Asimismo, este Órgano Colegiado es competente por razón de territorio según lo previsto por los artículos 28, fracción I, 29, 30, 31 y 34, primer párrafo de la Ley Orgánica en cita, en relación con los diversos 48, fracción XXX, 49, fracción XXX y Décimo Sexto Transitorio, del Reglamento Interior de este Tribunal, en relación con el acuerdo G/JGA/25/2021 emitido por la Junta de Gobierno y Administración, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de mayo de 2021, atento a que el domicilio de la parte actora se encuentra en la jurisdicción de la Sala Regional del Centro IV, que inició actividades el pasado 14 de junio de 2021.

SEGUNDO. En términos de los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, la existencia de la resolución impugnada, se acreditó en autos, al haber sido exhibidas por la parte actora y ante el reconocimiento que de la misma realizó la autoridad al contestar la demanda.

TERCERO. En aras de privilegiar el principio de mayor beneficio expresamente tutelado en el artículo 50, párrafo segundo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y además, en estricta observancia a la jurisprudencia **VII-J-1aS-58** de la Primera Sección de la Sala Superior de este Órgano de Legalidad, consultable en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año III, No. 20, marzo 2013, página 36, que se reproduce enseguida:

“CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN. PREEMINENCIA DEL ESTUDIO DE LOS QUE REPRESENTEN UN MAYOR BENEFICIO PARA LA PARTE ACTORA.- De conformidad con el artículo 50 segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el estudio de los conceptos de violación debe atender al principio de mayor beneficio; esto es que, a fin de garantizar a los

ciudadanos el acceso real, completo y efectivo a la administración de justicia, cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia deberá examinar preferentemente aquellos conceptos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución o acto impugnado, pudiéndose omitir el de aquellos que, aunque resulten fundados, no mejoren lo ya alcanzado por el actor, de manera que quedará al prudente arbitrio del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa determinar la preeminencia en el estudio de los conceptos de impugnación, al clasificar en orden de importancia los tópicos tratados en cada uno de los conceptos de impugnación atendiendo a la consecuencia que para el actor tuviera el que se declararen fundados; sin importar, la secuencia en que se hubieren expuesto en la demanda inicial, o en la ampliación de demanda, en su caso.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-8/2013)”

Se procede entonces al estudio del **sexto concepto de impugnación**, en el cual refiere la accionante que los visitantes carecen de competencia para valorar la información y documentación de la contribuyente visitada, así como para determinar créditos fiscales o adeudos a su cargo en el procedimiento fiscalizador, en la etapa del levantamiento del acta final, de donde deviene la emisión del crédito impugnado.

Que acorde al numeral 46, del Código Fiscal de la Federación, se advierte que si durante el desarrollo de la visita domiciliaria, las autoridades fiscales conocen de hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales y en la última acta parcial que al efecto se levante.

Es decir, los visitantes únicamente están facultados para consignar en el acta final los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, sin que puedan valorar o analizar la documentación e información exhibida por la contribuyente visitada, y por ende, están impedidos para determinar el rechazo o improcedencia de deducciones y el impuesto acreditable, la aclaración del origen de los depósitos bancarios, relacionado con la comprobación de la materialidad de las operaciones, incluyendo la determinación de montos de cada impuesto federal revisado.

Que en el caso, tanto en la última acta parcial de 12 de agosto de 2020 como en el acta final de 11 de septiembre de 2020, el personal de la autoridad demandada revisó, valoró y analizó, realizando un análisis exhaustivo, estableciendo determinaciones y presunciones que pasaron de la misma forma en la última acta

parcial, al acta final y de ahí a la determinante impugnada.

Aludiendo que por lo anterior, al no establecerse facultad de los visitantes para valorar las pruebas ofrecidas durante la práctica de una visita domiciliaria, estamos ante la presencia de un acto viciado, que al no cumplir con las formalidades establecidas en el artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, y que puedan ser subsanadas por el personal autorizado para llevar a cabo la visita domiciliaria, debe decretarse la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

Señalando que en el caso, la nulidad decretada debe ser lisa y llana y no para efectos, ya que la violación establecida en el artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, no puede subsanarse mediante el levantamiento de otra última acta parcial u otra acta final.

Que por lo anterior, debe entenderse que el acta final de 11 de septiembre de 2020, no debe producir efectos jurídicos en contra de la actora, y por ello, la misma no interrumpió el plazo establecido en el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación, por lo cual, la visita no concluyó dentro del plazo de doce meses.

Al refutar lo anterior, **la autoridad demandada** refiere que es infundado el planteamiento de la accionante ya que contrario a lo que afirma, pues del análisis a las citadas actas no se realizó propiamente una valoración de las pruebas aportadas, sino que se detallaron los documentos exhibidos.

Resolución de esta Sala Regional del Centro IV y Auxiliar.

El concepto de impugnación es **parcialmente fundado, pero suficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada**, de conformidad con lo que se explica enseguida.

La litis en el presente juicio se circunscribe a determinar si los visitantes valoraron la documentación aportada por la contribuyente, en la última acta parcial y en el acta final

Para arribar a esa convicción, es oportuno traer a glosa el contenido de la Última Acta Parcial, levantada el 12 de agosto de 2020, misma que corre agregada en autos a folios 34 a 89 del expediente administrativo, la cual cuenta con plena eficacia demostrativa, acorde a lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la Ley de la materia, de cuyo contenido, en lo que en el caso concreto interesa, se plasmó:

" ...
El Valor de actos y Actividades Gravados a la tasa del 16% propios de su actividad en cantidad de \$16,411,938.40 (Dieciséis millones cuatrocientos once mil novecientos treinta y ocho pesos 40/100 M.N.) obtenidos en el periodo fiscal comprendido del 01 de febrero de 2019 al 28 de febrero de 2019, se conocieron y comprobaron al efectuar el análisis de las CFDI expedidas por la contribuyente visitada efectivamente pagadas, cotejadas contra los depósitos bancarios efectuados en las cuentas bancarias número ***** abierta en la institución financiera denominada Banco BBVA Bancomer, S.A. en moneda nacional, estado de cuenta bancario de la Institución Financiera Banco Mercantil de Norte, S.A. de fa cuenta número ***** en moneda nacional, aperturadas a nombre de la contribuyente visitada, **toda vez que dichos estados de cuenta se consideran documentos relacionados con las obligaciones y los conceptos que dan origen o sirven para demostrar la existencia de ingresos y egresos de recursos de la contribuyente visitada en sus cuentas bancarias, mismos que reflejan los movimientos de dinero o valores, y como tales, sirven evidentemente para demostrar el cumplimiento de las disposiciones tributarias, así como las pólizas de ingresos y diario, conociéndose así que la contribuyente visitada obtuvo Valor de Actos o Actividades Gravados a la Tasa del 16 % en cantidad de \$16,411,938.40** (Dieciséis millones cuatrocientos once mil novecientos treinta y ocho pesos 40/100 M.N.) por concepto de ingresos propios de su actividad consistente en Servicios de limpieza de inmuebles; el cual su integración por cuenta bancaria es como a continuación se indica:

MES/AÑO	BANCOMER CUENTA *****	BANORTE CUENTA *****	TOTAL
FEBRERO 2019	\$15,727,298.05	\$684,640.35	\$16,411,938.40

El análisis del valor de los actos o actividades gravados a la tasa del 16% en cantidad de \$15,727,298.05 (Quince millones setecientos veintisiete mil

doscientos noventa y ocho pesos 05/100 m.n.) por el mes de febrero de 2019, depositados en los estados de cuenta bancarios de la institución Financiera BBVA BANCOMER, S.A., de la cuenta número ***** , cuyo análisis es como a continuación se indica:

FECHA	CONCEPTO	IMPORTE DE LOS DEPOSITOS	VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 16% POR INGRESOS PROPIOS DE SU ACTIVIDAD	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO TRASLADADO	TOTAL	CONCEPTO
01/02/2019	T20 SPEI RECIBIDOBANAMEX O	396,814.89	342,081.80	54,733.09	396,814.89	COBRANZA DEL MES
01/02/2019	120 SPEI RECIBIDOBANAMEX O	147,101.71	126,811.82	20,289.89	147,101.71	COBRANZA DEL MES
01/02/2019	C07 DEP.CHEQUES DE OTRO BANCO	5,840.18	5,034.64	805.54	5,840.18	COBRANZA DEL MES
05/02/2019	T20 SPEI RECIBIDOBANAMEX O	4,060.00	3,500.00	560.00	4,060.00	COBRANZA DEL MES
05/02/2019	T20 SPEI RECIBIDOBANAMEX O	9,229.24	7,956.24	1,273.00	9,229.24	COBRANZA DEL MES
05/02/2010	T20 SPEI RECIBIDOBANAMEX O	593,342.32	511,502.00	81,840.32	593,342.32	COBRANZA DEL MES
05/02/2019	T20 SPEI RECIBIDOBANAMEX O	4,350.00	3,750.00	600.00	4,350.00	COBRANZA DEL MES
05/02/2019	TM SEO RECIBIDOBANORTE/IXE O	3,763.04	3,244.00	519.04	3,763.04	COBRANZA DEL MES
05/02/2019	W02 DEPOSITO DE TERCERO	14,732.00	12,700.00	2,032.00	14,732.00	COBRANZA DEL MES
13/02/2019	DEPOSITO DE CUENTA DE TERCEROS	207,176.00	178,600.00	28,576.00	207,176.00	COBRANZA DEL MES
19/02/2019	SPEI RECIB1D0 HSBC	335,343.58	289,089.29	46,254.29	335,343.58	COBRANZA DEL MES
	TOTAL	794,182.81	684,640.35	109,542.46	794,182.81	

El valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16% propios de su actividad efectivamente cobrados y depositados en la Institución Financiera BBVA BANCOMER, S.A., de la cuenta número ***** por el mes de febrero de 2019 en cantidad de \$15,727,298.05 (Quince millones setecientos veintisiete mil doscientos noventa y ocho pesos 05/100 m.n.) y en la Institución Financiera Banco Mercantil de Norte, S.A., de la cuenta número ***** por el mes de febrero de 2019 en cantidad de \$684,640.35 (Seiscientos ochenta y cuatro mil seiscientos cuarenta pesos 35/100 m.n.), se conocieron al verificar los depósitos bancarios efectuados en las cuentas bancarias abiertas a nombre de la contribuyente visitada por el periodo fiscal comprendido del 01 de febrero de 2019 al 28 de febrero de 2019 y mencionadas anteriormente e identificando el pago de cada una de las facturas de venta expedidas por la contribuyente visitada que se encuentran efectivamente depositados y constan en los estados de cuenta bancarios anteriormente mencionados, los cuales se cotejaron con los registros contables y con lo declarado en el pago mensual del mes de febrero de 2019, los cuales coinciden.

Por lo anteriormente expuesto dicho importe constituye valor de actos o

actividades gravadas a la tasa del 16% en el momento en que se cobraron efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, de acuerdo a lo establecido en las disposiciones fiscales vigentes en 2019.

B). - IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE

De la revisión practicada a la documentación comprobatoria de sus operaciones proporcionada durante el transcurso de la revisión, consistente en: pago mensual normal por el mes de febrero de 2019, presentado por la contribuyente ***** ***** **** ** ****, por el periodo fiscal comprendido del 01 de febrero de 2019 al 28 de febrero de 2019, balanza de comprobación a nivel subcuenta del 01 de febrero de 2019 al 28 de febrero de 2019, periodo sujeto a revisión, papel de trabajo denominado "PAGOS PROVISIONALES IVA EJERCICIO 2019", auxiliares: de la cuenta contable número 1120-001-000 denominada "BANCOS", de la cuenta número 1190-001-000 denominada "IVA ACREDITABLE PAGADO TASA 16%", de la cuenta número 2170-001-000 denominada "IVA TRASLADADO 16% APLICADO", documentos denominados "Integración Flujo Iva Acreditable Febrero 2019" y Integración Flujo Iva Traslado Febrero 2019, pólizas de egresos con su documentación anexa a las mismas, y a la información y documentación puesta a disposición mediante Acta Parcial HI de fecha 27 de enero de 2020 a folios números del ***** **** ***** , a estados de cuenta bancarios abiertos a nombre de la contribuyente visitada por el periodo fiscal comprendido del 01 de febrero de 2019 al 28 de febrero de 2019 de las cuentas:

NUMERO DE CUENTA	INSTITUCION BANCARIA	TIPO DE MONEDA	PERIODO
*****	BANCO MERCANTIL DEL NORTE, S.A.	PESOS	FEBRERO 2019
*****	BBVA BANCO M ER, S.A.	PESOS	FEBRERO 2019
*****	SANTANDER SERFIN, S.A.	PESOS	FEBRERO 2019
****	MULTIVA, S.A.	PESOS	FEBRERO 2019
*****	BANCO AZTECA, S.A.	PESOS	FEBRERO 2019
*****	ACTINVER CASA DE BOLSA, SA.	DOLARES	FEBRERO 2019
*****	ACTINVER CASA DE BOLSA, S.	PESOS	FEBRERO 2019

Aperturados todos a nombre de la contribuyente visitada, **toda vez que dichos estados de cuenta se consideran documentos relacionados con las obligaciones y los conceptos que dan origen o sirven para demostrar la existencia de ingresos y egresos de recursos de la contribuyente visitada en sus cuentas bancarias, mismos que reflejan los movimientos de dinero o valores, y como tales, sirven evidentemente para demostrar el cumplimiento de las disposiciones tributarias, información y documentación que fue proporcionada y puesta a disposición en el domicilio fiscal de la contribuyente** visitada a través de la C. ***** **** ***** e su carácter de tercero Contadora, según se hizo constar en Acta Parcial de Inicio de fecha 22 de agosto de 2019 levantada a folios número del VRM0200017/19-API-001 al folio VPM0200017/19-API-014, así como a las manifestaciones y documentación proporcionada a través de su escrito de fecha 31 de enero de 2020 el cual fue recibido con fecha 31 de enero de 2020 con folio de recepción número 20 0300, así como su escrito con fecha 10 de febrero de 2020, el cual fue recibido con fecha 10 de febrero de 2020 con folio de recepción número 20 0419, ambos escritos recibidos por Oficialía de partes de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2" con sede en Guanajuato, mismos que fueron digitalizados en los folios VRM0200017/19-UAP-030, VRM0200017/19-UAP-031, VRM0200017/19-UAP-033 y VRM0200017/19-UAP-034, en respuesta al cuestionamiento realizado a través del Acta Parcial II de fecha 15 de enero de 2020, levantada



EXPEDIENTE: 540/21-30-01-5-OT

ACTORA: *****

a folios del VRM0200017/19- 02-001 al folio ~0200017/19-02-017, **del análisis a la información y documentación mencionada se conoció Impuesto al Valor Agregado por el periodo fiscal del 01 de febrero de 2019 al 28 de febrero de 2019 en cantidad de \$1,681,002.13** (Un millón seiscientos ochenta y un mil dos pesos 13/100 M.N.), **el cual entraña incumplimiento a las disposiciones fiscales, en virtud de que proviene de erogaciones que no son de las señaladas por las disposiciones fiscales vigentes en 2019,** como a continuación se indica:

MES/AÑO	REGISTRADO	CONOCIDO POR ESTA AUTORIDAD	DIFERENCIA
FEBRERO 2019	\$2,404,655.31	\$723,653.18	\$1,681,002.13

$$(\dots)$$

1.-Los contratos de prestación de servicios y/o compra-venta y/o suministro de mercancía celebrados por la contribuyente revisada y sus proveedores las contribuyentes ***** ** *****, si bien es cierto que se proporcionan contratos entre particulares, con los mismos **no se logra acreditar que se hayan realizado las operaciones, ya que no se logra comprobar que en realidad se haya realizado la prestación del servicio y/o compra de materiales y artículos de limpieza; ya que dichos contratos en copias simples celebrados entre la contribuyente ***** con sus proveedores las contribuyentes ******* solo establecen acuerdo de voluntades entre particulares y para que produzca efectos ante terceros es necesario que el documento sea de fecha cierta, es decir se presente ante un fedatario público pues tal acontecimiento tiene como finalidad dar eficacia probatoria a la fecha que consta en él y con ello certeza de la materialidad del acto contenido en el instrumento privado, para tener una precisión o un conocimiento indudable de que existió, surtiendo efectos ante terceros. Es decir, **por sí solo no hacen prueba plena de lo consignado en ellos, ni de que efectivamente se haya realizado,** sino que solo hace fe de la existencia del acuerdo de voluntades celebrado entre las partes que en el mismo se encuentra contenido, más no de la existencia de los hechos declarados, razón por la que se torna necesario adminicularlos con otros medios de prueba que, juzgados entre sí, generen animo de convicción respecto de la operación que se realizó.

Asimismo al ser estos documentos privados para el caso de que se hubiese proporcionado a esta autoridad los contratos originales, los mismos solo prueban la existencia de la declaración; más no de que los hechos declarados sean reales y mucho menos que las operaciones se haya llevado a cabo, **por lo anterior se concluye que los contratos por sí solos, no hacen prueba de que la contribuyente en cita contara con el personal para la efectiva realización de sus actividades**, sino que únicamente hacen

fe de la existencia de la declaración (acuerdo de voluntades) en dichos contratos, más no de la existencia de los hechos declarados.

En este sentido, dichos contratos pudieron ser elaborados en cualquier instante, antes de ser presentados como prueba a la autoridad fiscal, por lo que, **dada su propia y especial naturaleza, siendo dichos contratos de fácil confección hacen prueba únicamente de la manifestación de la voluntad de las partes ahí pactada, más no de la existencia de las operaciones que se pretenden amparar y mucho menos que contara la contribuyente ***** con los elementos necesario durante el periodo fiscal del 01 de febrero de 2019 al 28 de febrero de 2019 ya sea de manera indirecta para la realización de las mismas**, por lo que se torna necesario adminicularlos con otros medios de prueba que, conjugados entre sí, generen plena convicción respecto de la operación que se realizó.

Las listas de asistencia del personal a los cursos impartidos por ***** *****, su manifestación realizada en su escrito recibido el 31 de enero de 2020 presentado en la oficialía de partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría fiscal de Guanajuato "2" con número de folio 20 0300, así como la cédula de determinación de cuotas obrero-patronales, aportaciones y amortizaciones Bimestre de proceso diciembre 2018, la cédula de determinación de cuotas obrero-patronales, aportaciones y amortizaciones Bimestre de proceso febrero 2019.

Del análisis efectuado a las listas de asistencia del personal a los cursos impartidos por *** entregadas en su escrito recibido el 31 de enero de 2020 recibido en la oficialía de partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría fiscal de Guanajuato "2" con número de folio 20 0300, así como a la cédula de determinación de cuotas obrero-patronales, aportaciones y amortizaciones Bimestre de proceso diciembre 2018, y a la cédula de determinación de cuotas obrero-patronales, aportaciones y amortizaciones Bimestre de proceso febrero 2019, mismos que al verificar las listas de asistencia del personal a los cursos impartidos estos trabajadores no figuran como empleados en las cédulas de determinación de cuotas obrero-patronales, aportaciones y amortizaciones Bimestre de proceso diciembre 2018, y cédulas de determinación de cuotas obrero-patronales, aportaciones y amortizaciones Bimestre de proceso febrero 2019, además existen personas que están en listas de asistencia de cursos impartidos el mismo día y a la misma hora aunado a que en las listas de asistencia no figuran los nombres de los expositores que impartieron y avalaron los curso.**

La contribuyente ***** proporciona información de los proveedores ***** consistente en Papel de trabajo denominado "Integración Pagos Febrero 2019", así como pólizas de egreso con su soporte documental anexo copia de las facturas por el mes de febrero 2019.

Del análisis a la información contenida en las pólizas de egresos con su soporte documental, se puede observar que registro operaciones realizadas con la contribuyente ***** por concepto de "elaboración y administracion del plan anual de capacitacion, diseño, interpretacion de evaluacion del desempeño del personal, asi como el diseño, aplicación e interpretacion de resultados de evaluacion del clima organizacional. Pago del mes de enero 2019" y "actividades de venta y promocion de negocios derivado del contrato de emprendimiento conjunto suscrito entre las partes", (SIC) sin embargo **dichas pólizas de egresos no contienen firmas de autorización de ningún departamento de la contribuyente visitada, no existe un documento de cobro por parte**

del proveedor ***** donde se especifique el número de horas cobradas y el costo de las mismas, así como tampoco existe un documento de autorizado que avale que el monto de las facturas expedidas por el proveedor ***** es correcto y que se proceda a realizar el pago correspondiente, por lo que esta autoridad considera que las operaciones no fueron realizadas, **por ende no acreditan la materialidad de las operaciones amparadas, toda vez que la información y documentación proporcionada no fue suficiente elemento para comprobar fehacientemente que las operaciones registradas con la contribuyente ***** efectivamente hayan sido realizadas.**

Del análisis a la información contenida en las pólizas de egresos con su soporte documental, se puede observar que registro operaciones realizadas con las contribuyentes *****
***** ambos por concepto de "material y artículos de limpieza", también se conoció que las pólizas de egresos **no contienen firmas de autorización de las compras o de los requerimientos de ningún departamento de la contribuyente visitada, no existe un documento de cobro-por parte de los proveedores *******
*******, así como tampoco existe un documento de autorizado que avale que el monto de las facturas expedidas por los proveedores *******
***** es correcto y que se proceda a realizar el pago correspondiente, aunado a lo anterior la contribuyente visitada no proporcionó información y documentación alguna sobre el control de sus inventarios u otros documentos tales como requisiciones de material, órdenes de compra, tarjetas de almacén, que demuestren que los materiales y artículos de limpieza hayan entrado a sus almacenes y que hayan sido ingresados a sus sistemas de inventarios, describiendo la descripción del artículo así como registro de entrada y salida del almacén, por lo que esta autoridad considera que las operaciones no fueron realizadas, **por ende no acreditan la materialidad de las operaciones amparadas, toda vez que la información y documentación proporcionada no fue suficiente elemento para comprobar fehacientemente que las operaciones registradas con las contribuyentes *******
***** **efectivamente hayan sido realizadas.**

Además debido a que la contribuyente ***** es quien consideró la deducción de las facturas supuestamente expedidas por los proveedores *****
***** es ella quien tiene la obligación de aportar y acreditar los elementos suficientes que evidencien la efectiva realización de las operaciones en cuestión, pues al considerar las deducciones y por consiguiente el Impuesto al Valor Agregado Acreditable por el periodo fiscal del 01 de febrero de 2019 al 28 de febrero de 2019, está afirmando la existencia de la operación que originó la deducción y el Impuesto al Valor Agregado Acreditable, por lo que la carga de la prueba le corresponde a la contribuyente ***** y así demostrar que las deducciones y el Impuesto al Valor Agregado Acreditable por el periodo fiscal

del 01 de febrero de 2019 al 28 de febrero de 2019, se originaron de operaciones reales, por lo tanto las deducciones o erogaciones originadas no son acreditables, en virtud de que dicha deducción o erogación no corresponde a bienes o servicios de las autorizadas en las disposiciones fiscales vigentes en 2019, por lo tanto como **no comprobamos que se llevaron a cabo entonces no son de las autorizadas y no se realizaron de conformidad a las deducciones autorizadas en las disposiciones fiscales vigentes en 2019.**

Lo anterior, considerando que contrario a lo dicho por la contribuyente visitada, **las pruebas que aporta son insuficientes para acreditar que las operaciones son reales, ello en virtud de que, con las facturas, las transferencias electrónicas y los contratos, no resultan ser elementos objetivos que permitan vislumbrar que las operaciones que registro haber realizado con las contribuyentes *******
******* ** ***** ***** ***** ***** ***** ** ** ** ***
******* ***** ** ** sean reales.**

Es decir, **los elementos aportados por la contribuyente visitada no contienen algún otro medio de prueba que acredite como se recibieron físicamente los bienes y/o servicios,** lo cierto es que los contribuyentes cuentan con una amplia gama de medios probatorios para acreditar físicamente que las operaciones sí existieron, y ello no puede acreditarse únicamente con las transferencias, las facturas y los pagos.

Sin que la anterior, implique que los particulares no puedan ofrecer dichas pruebas documentales, sin embargo, deben adminicularse con otras objetivas, que creen la certeza de que las operaciones existieron en realidad, lo cual no se puede hacer únicamente con el contrato, las facturas y las transferencias.

Lo anterior, pues se insiste, **las pruebas aportadas por la contribuyente visitada, tienen valor de indicio sin que su adminiculación, cree certeza de que derivan de operaciones reales, pues se trata únicamente de (contratos, facturas y transferencias) que no pueden dar certeza de que las operaciones ocurrieron materialmente, que es el motivo por el cual los comprobantes dejaron de tener efectos fiscales.**

En ese contexto, tenemos que la contribuyente visitada no exhibió medio de prueba idóneo que, adminiculado con las pruebas documentales aportadas, pudiera demostrar que las operaciones celebradas con las contribuyentes ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** ** ** *****
***** ** **, sí fueron realizadas, a lo cual está obligada la contribuyente visitada en términos de las disposiciones fiscales.

1.-Impuesto al Valor Agregado Acreditable registrado de la contribuyente
******* ** *******

El Impuesto al Valor Agregado Acreditable que proviene de erogaciones que no se comprobó la materialidad de las operaciones en cantidad de \$978,114.06 (Novecientos setenta y ocho mil ciento catorce pesos 06/100 M.N.), se conocieron al verificar los registros contables, a la balanza de comprobación mensual, pólizas de diario y egresas, a los auxiliares; así como respecto a los cuestionamientos realizados en relación con las operaciones realizadas con la contribuyente ***** ** ***** para comprobar la materialidad de estas operaciones, como y cuando fueron celebradas las operaciones, en que consistieron las operaciones celebradas, la logística de la forma en que llevó a cabo las operaciones, lugares, fechas y forma en que realizó las operaciones, contrato alguno en donde consten las cláusulas que especifiquen las operaciones celebradas, información que le fue solicitada a



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL DEL CENTRO IV Y AUXILIAR

EXPEDIENTE: 540/21-30-01-5-OT

ACTORA: *****

través del Acta Parcial II de fecha 15 de enero de 2020 del folio número 0200017/19/02- 001 al folio número VRM0200017/19/02-017, los documentos e información proporcionada se hicieron constar en el Acta Parcial III de fecha 27 de enero de 2020 levantada a folios número del VRM0200017/19/03-001 al folio número VRM0200017/19/03-027, en escrito con fecha 31 de enero de 2020 el cual fue recibido con fecha 31 de enero de 2020 con folio de recepción número 20 0300, así como en escrito con fecha 10 de febrero de 2020, el cual fue recibido con fecha 10 de febrero de 2020 con folio de recepción número 20 0419, ambos escritos recibidos por Oficialía de partes de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2" con sede en Guanajuato, mismos que fueron digitalizados con antelación, por lo que de la información proporcionada por la contribuyente visitada, esta autoridad no se pudo cerciorar de la realización de las operaciones registradas por concepto de "elaboracion y administracion del plan anual de capacitacion, diseño, interpretacion de evaluacion del desempeño del personal, asi como el diseño, aplicación e interpretacion de resultados de evaluacion del clima organizacional. Pago del mes de enero 2019" y "actividades de venta y promocion de negocios derivado del contrato de emprendimiento conjunto suscrito entre las partes", además de que la contribuyente ***** se encuentra registrada ante el Registro Federal de Contribuyentes con la actividad preponderante de "Venta al por mayor por comisión y consignación", la cual no coincide con los conceptos contenidos en las facturas que registro haber recibido la contribuyente visitada ***** , por lo anterior y toda vez que **no fue proporcionada a esta Autoridad la información necesaria para conocer el control con el que se lleva a cabo la logística de la realización de las operaciones, por lo que no se comprueba que se realizaron materialmente, las operaciones con la contribuyente *******

Aunado a lo anterior y afecto de allegarse de información y documentación así como de los elementos necesarios para determinar la realización de las operaciones registradas con la contribuyente ***** esta Autoridad en uso de sus facultades de comprobación las cuales utiliza, en las bases de datos institucionales con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria ya las cuales tiene acceso esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2", con sede en Guanajuato, las cuales podrá utilizar de Conformidad con el artículo 63, párrafos primero y último del Código Fiscal de la Federación, conoció que la contribuyente ***** no cuenta con activos hechos que se hacen constar en la orden de verificación de domicilio número VCD0200023/20, en donde se conoció con fecha 04 de marzo de 2020, al cuestionar a la persona el C. ***** quien dijo ser encargado de estar el frente de dicho lugar, que se encuentra en el último domicilio de la contribuyente ***** , ubicado en ***** # ***** , que en dicho domicilio no se realizan las asambleas ordinarias y extraordinarias de los socios, que la contabilidad no se encuentra en el domicilio sino en un despacho contable, tampoco cuenta con activos fijos para realizar la operación es únicamente oficina, no se cuenta tampoco con empleados ya que los mismos son subcontratados, pero no proporciona contrato alguno, ni liquidaciones del seguro.

(...)

2.-Impuesto al Valor Agregado Acreditable registrado de la contribuyente

***** ** *

El Impuesto al Valor Agregado Acreditable que proviene de erogaciones que **no se comprobó la materialidad de las operaciones en cantidad de \$263,388.02** (Doscientos setenta y tres mil trescientos ochenta y ocho pesos 02/100 M.N.), **se conocieron al verificar los registros contables, a la balanza de comprobación mensual, pólizas de diario y egresos, a los auxiliares;** así como respecto a los cuestionamientos realizados en relación con las operaciones realizadas con la contribuyente *****
***** ** * para comprobar la materialidad de estas operaciones, como y cuando fueron celebradas las operaciones, en que consistieron las operaciones celebradas, la logística de la forma en que llevó a cabo las operaciones, lugares, fechas y forma en que realizó las operaciones, contrato alguno en donde consten las cláusulas que especifiquen las operaciones celebradas, control del inventario de la mercancía adquirida, procedimientos para realizar los pedidos, información que le fue solicitada a través del Acta Parcial II de fecha 15 de enero de 2020 del folio número VRM0200017/19/02- 001 al folio número VRM0200017/19/02-017, los documentos e información proporcionada se hicieron constar en el Acta Parcial HI de fecha 27 de enero de 2020 levantada a folios número del VRM0200017/19/03-001 al folio número ViRM0200017/19/03-027, en escrito con fecha 31 de enero de 2020 el cual fue recibido con fecha 31 de enero de 2020 con folio de recepción número 20 0300, así como en escrito con fecha 10 de febrero de 2020, el cual fue recibido con fecha 10 de febrero de 2020 con folio de recepción número 20 0419, ambos escritos recibidos por Oficialía de partes de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2" con sede en Guanajuato, mismos que fueron digitalizados en los folios VRM 0200017/19-UAP-030, VIRM0200017/19-UAP-031, VR M 0200017/19- UAP-033 y VPM0200017/19-UAP-034, **por lo que de la información proporcionada por la contribuyente visitada, esta autoridad no se pudo cerciorar de la realización de las operaciones registradas** por concepto de "material y artículos de limpieza (guantes de protección, bastón italiano de lámina, higiénico jumbo de jr 12 rollos, limpiador y germicida germicen, cubeta redonda, base para mop 90cm, despachador con aroma)", además de que la contribuyente *****
***** ** *, se encuentra registrada ante el Registro Federal de Contribuyentes con la actividad preponderante de "Construcción de inmuebles comerciales , institucionales y de servicios", la cual no coincide con los conceptos contenidos en las facturas que registro haber recibido la contribuyente visitada *****
***** ** *, por lo anterior y toda vez que **no fue proporcionada a esta Autoridad la información necesaria para conocer el control con el que se lleva a cabo la logística de la realización de las operaciones, por lo que se presume la inexistencia de las operaciones, pues no se comprueba que se realizaron materialmente, las operaciones con la contribuyente** *****

Aunado a lo anterior y afecto de allegarse de información y documentación así como de los elementos necesarios para determinar la realización de las operaciones registradas con la contribuyente *****
***** ** * esta Autoridad en uso de sus facultades de comprobación las cuales utiliza, en la bases de datos institucionales con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria y a las cuales tiene acceso esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2", con sede en Guanajuato, las cuales podrá utilizar de conformidad con el artículo 63, párrafos primero y último del Código Fiscal de la Federación, conoció que a

la contribuyente ***** ***** ***** ** ***** , no le fueron emitidos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por concepto de "material y artículos de limpieza", los conceptos facturados son por alambrón, chalecos de trabajo, asesorías, cemento, impermeabilizantes, lo cual demuestra que no existe relación entre los productos que adquiere con [os productos que registra haber facturado, por lo cual se desprende que la contribuyente de referencia no cuenta con la infraestructura o capacidad material para realizar las operaciones que realizo con la contribuyente ***** ***** ***** ** ***** por el periodo comprendido del 01 de febrero del 2019 al 28 de febrero del 2019, por lo tanto esta Autoridad concluye que las operaciones registradas en la contabilidad de la contribuyente ***** ***** ***** ** ***** , con la contribuyente ***** ***** ***** ***** ** ***** no pueden constituir una erogación que le genera un Impuesto al Valor Agregado Acreditable, ya que estas **no se encuentran consideradas dentro de las erogaciones autorizadas contempladas en las disposiciones fiscales vigentes en 2019.**

(...)

3.-Impuesto al Valor Agregado Acreditable registrado de la contribuyente

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

El Impuesto al Valor Agregado Acreditable que proviene de erogaciones que **no se comprobó la materialidad de las operaciones en cantidad de \$439,588.41 (Cuatrocientos treinta y nueve mil quinientos ochenta y ocho pesos 41/100 M.N.), se conocieron al verificar los registros contables, a la balanza de comprobación mensual, pólizas de diario y egresos, a los auxiliares; así como respecto a los cuestionamientos realizados en relación con las operaciones realizadas con la contribuyente ***** ***** ***** ** ******* para comprobar la materialidad de estas operaciones, corno y cuando fueron celebradas las operaciones, en que consistieron las operaciones celebradas, la logística de la forma en que llevó a cabo las operaciones, lugares, fechas y forma en que realizó las operaciones, coritrato alguno en donde consten las cláusulas que especifiquen las operaciones celebradas, control del inventario de la mercancía adquirida, procedimientos para realizar los pedidos, información que le fue solicitada a través del Acta Parcial II de fecha 15 de enero de 2020 del folio número ~0200017/19/02-001 al folio número VPM0200017/19/02-017, los documentos e información proporcionada se hicieron constar en el Acta Parcial II de fecha 27 de enero de 2020 levantada a folios número del VRM0200017/19/03-001 al folio número VRM0200017/19/03-027, en escrito con fecha 31 de enero de 2020 el cual fue recibido con fecha 31 de enero de 2020 con folio de recepción número 20 0300, así como en escrito con fecha 10 de febrero de 2020, el cual fue recibido con fecha 10 de febrero de 2020 con folio de recepción número 20 0419, ambos escritos recibidos por Oficialía de partes de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2" con sede en Guanajuato, mismos que fueron digitalizados con antelación, por lo que **de la información proporcionada por la contribuyente visitada, esta autoridad no se pudo cerciorar de la realización de las operaciones registradas por concepto de "material**

y artículos de limpieza", además la contribuyente ***** **** **
**** se encuentra registrada ante el Registro Federal de Contribuyentes con la actividad preponderante de "Otros intermediarios de comercio al por mayor", la cual no coincide con los concepto contenidos en las facturas que registro haber recibido la contribuyente visitada ***** ***** ****
** ***** por lo anterior y toda vez que **no fue proporcionada a esta Autoridad la información relativa para conocer el control con el que se lleva a cabo la logística de la realización de las operaciones, por lo que se presume la inexistencia de las operaciones, pues no se comprueba que se realizaron materialmente, las operaciones con la contribuyente ***** **** ** ******

(tabla)

CONCLUSIÓN DEL APARTADO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE FEBRERO 2019 EN RELACION A OPERACIONES SEGÚN POLIZAS DE EGRESOS QUE NO COMPROBO LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES CON LOS PROVEEDORES

Por lo anterior, **esta autoridad concluye que la información y documentación proporcionada no fue suficiente para comprobar fehacientemente las erogaciones y el Impuesto al Valor Agregado Acreditable declarados así como tampoco no se comprobó materialmente las operaciones celebradas entre la contribuyente ***** y las contribuyentes *******
**** * ***** **** **, por lo tanto las deducciones en cantidad de \$10,506,816.05 (Diez millones quinientos seis mil ochocientos dieciséis pesos 05/100 m.n.) y el Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$1,681,090.49 (Un millón seiscientos ochenta y un mil noventa pesos 49/100 m.n.) y en virtud de que **las mismas no se llevaron a cabo y no pueden constituir erogaciones que le genera un Impuesto al Valor Agregado Acreditable tal y como se mencionó con anterioridad y dado de que la contribuyente revisada no logró acreditar que efectivamente llevó a cabo las operaciones con dichos proveedores**, teniendo ella la carga de la prueba, por lo cual esta autoridad concluye que dichas operaciones no se realizaron ya que no se trata de las deducciones autorizadas que se encuentran establecidas en las disposiciones fiscales vigentes en 2019.
..."

(Énfasis y subrayado añadido)

De la reproducción que antecede, se advierte claramente que los visitantes hicieron constar que, la información y documentación exhibida por la actora, **que del análisis a la misma se conoció Impuesto al Valor Agregado por el periodo fiscal del 01 de febrero de 2019 al 28 de febrero de 2019 en cantidad de \$1,681,002.13, el cual entraña incumplimiento a las disposiciones fiscales, en virtud de que provenía de erogaciones que no son de las señaladas por las disposiciones fiscales vigentes en 2019.**

Posteriormente, los visitadores procedieron a analizar la documentación exhibida por la contribuyente, señalando que respecto de los contratos de prestación de servicios y/o compra-venta y/o suministro de mercancía celebrados por la contribuyente revisada y sus proveedores las contribuyentes ***** , *****
***** y ***** , **indicando que no se logra acreditar que se hayan realizado las operaciones, pues no se comprueba que en realidad se haya realizado la prestación del servicio y/o compra de materiales y artículos de limpieza;** ya que dichos contratos en copias simples celebrados entre la contribuyente con sus proveedores.

Analiza también unas listas de asistencia del personal de la contribuyente a los cursos impartidos por ***** , indicando que al verificar las listas de asistencia del personal a los cursos impartidos estos trabajadores no figuran como empleados en las cédulas de determinación de cuotas obrero-patronales, aportaciones y amortizaciones Bimestre de proceso diciembre 2018, y cédulas de determinación de cuotas obrero-patronales, aportaciones y amortizaciones Bimestre de proceso febrero 2019, además existen personas que están en listas de asistencia de cursos impartidos el mismo día y a la misma hora aunado a que en las listas de asistencia no figuran los nombres de los expositores que impartieron y avalaron los curso.

Más adelante, los visitadores **sostuvieron que las pruebas aportadas por la contribuyente visitada, tienen valor de indicio** sin que su adminicularían, cree certeza de que derivan de operaciones reales, pues se trata únicamente de (contratos, facturas y transferencias) que no pueden dar certeza de que las operaciones ocurrieron materialmente, que es el motivo por el cual los comprobantes dejaron de tener efectos fiscales.

Por último, **se concluyó por los visitadores que la información y documentación proporcionada no fue suficiente para comprobar**

fehacientemente las erogaciones y el Impuesto al Valor Agregado Acreditable declarados así como tampoco no se comprobó materialmente las operaciones celebradas entre la contribuyente *****,
***** y las contribuyentes *****,
*****, y por lo tanto las deducciones en cantidad de \$10,506,816.05 (Diez millones quinientos seis mil ochocientos dieciséis pesos 05/100 m.n.) y el Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$1,681,090.49 (Un millón seiscientos ochenta y un mil noventa pesos 49/100 m.n.).

En virtud de que las mismas no se llevaron a cabo y no pueden constituir erogaciones que le genera un Impuesto al Valor Agregado Acreditable tal y como se mencionó con anterioridad y dado de que la contribuyente revisada no logró acreditar que efectivamente llevó a cabo las operaciones con dichos proveedores, teniendo ella la carga de la prueba, por lo cual esta autoridad concluye que dichas operaciones no se realizaron ya que no se trata de las deducciones autorizadas que se encuentran establecidas en las disposiciones fiscales vigentes en 2019.

Asimismo, obra el acta final de 11 de septiembre de 2020, que obra a folios 90 a 170 del expediente administrativo, valorada acorde a lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la Ley de la materia, de cuyo contenido, se advierte que se repite la misma ilegalidad apuntada, pues como se advierte de sus folios VRM0200017/19-AF-080 (reverso folio 130), VRM0200017/19-AF-081, VRM0200017/19-AF-082 (folio 131), VRM0200017/19-AF-088 (reverso folio 134), VRM0200017/19-AF-089, VRM0200017/19-AF-090 (folio 135), VRM0200017/19-AF-133, VRM0200017/19-AF-134 (folio 157), VRM0200017/19-AF-135, VRM0200017/19-AF-136 (foja 158), VRM0200017/19-AF-137, VRM0200017/19-AF-138 (folio 159), VRM0200017/19-AF-139, VRM0200017/19-AF-140 (foja 160), VRM0200017/19-AF-149, VRM0200017/19-AF-150 (folio 165), VRM0200017/19-AF-151, VRM0200017/19-AF-152 (foja 166), VRM0200017/19-AF-153 (folio 167) y VRM0200017/19-AF-156 (reverso de la foja 168).

En conclusión, el momento de levantar la Última Acta Parcial y el Acta Final, **los visitadores procedieron a analizar la documentación previamente ofrecida por la promovente y hecho lo cual, determinaron que las operaciones realizadas con los proveedores referidos en las actas, no son deducibles autorizadas que se encuentren establecidas en las disposiciones fiscales vigentes en 2019, y por ello poderse generar un Impuesto al Valor Agregado acreditable.**

Como siguiente punto, es menester imponerse del contenido del artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio revisado, cuyo texto dice:

“Artículo 46.- La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:

I. De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.

II. Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del Artículo 44 de este Código.

III.- Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado. Para efectos de esta fracción, se considera que no se impide la realización de actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo

ante la presencia de los visitantes, quienes podrán sacar copia del mismo.

IV.- Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, 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 consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad o no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad.

Tratándose de visitas relacionadas con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán transcurrir cuando menos dos meses entre la fecha de la última acta parcial y el acta final. Este plazo podrá ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.

Dentro de un plazo no mayor de quince días hábiles contados a partir de la fecha de la última acta parcial, exclusivamente en los casos a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente podrá designar un máximo de dos representantes, con el fin de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros. La designación de representantes deberá hacerse por escrito y presentarse ante la autoridad fiscal competente. Se tendrá por consentida la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes, si el contribuyente omite designar, dentro del plazo conferido, a los citados representantes. Los contribuyentes personas físicas podrán tener acceso directo a la información confidencial a que se refiere este párrafo.

Presentada en tiempo y forma la designación de representantes por el contribuyente a que se refiere esta fracción, los representantes autorizados tendrán acceso a la información confidencial proporcionada por terceros desde ese momento y hasta los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la fecha de notificación de la resolución en la que se determine la situación fiscal del contribuyente que los designó. Los representantes autorizados podrán ser sustituidos por única vez por el contribuyente, debiendo éste hacer del conocimiento de la autoridad fiscal la revocación y sustitución respectivas, en la misma fecha en que se haga la revocación y sustitución. La autoridad fiscal deberá levantar acta

circunstanciada en la que haga constar la naturaleza y características de la información y documentación consultadas por él o por sus representantes designados, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer o fotocopiar información alguna, debiéndose limitar a la toma de notas y apuntes.

El contribuyente y los representantes designados en los términos de esta fracción serán responsables hasta por un plazo de cinco años contados a partir de la fecha en que se tuvo acceso a la información confidencial o a partir de la fecha de presentación del escrito de designación, respectivamente, de la divulgación, uso personal o indebido, para cualquier propósito, de la información confidencial a la que tuvieron acceso, por cualquier medio, con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación ejercidas por las autoridades fiscales. El contribuyente será responsable solidario por los perjuicios que genere la divulgación, uso personal o indebido de la información, que hagan los representantes a los que se refiere este párrafo.

La revocación de la designación de representante autorizado para acceder a información confidencial proporcionada por terceros no libera al representante ni al contribuyente de la responsabilidad solidaria en que puedan incurrir por la divulgación, uso personal o indebido, que hagan de dicha información confidencial.

V.- Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia, excepto en el supuesto de que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.

VI.- Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.

VII.- Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente.

VIII. Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajustó a las

normas aplicables, que pudieran afectar la legalidad de la determinación del crédito fiscal, la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento, a partir de la violación formal cometida.

Lo señalado en la fracción anterior, será sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación.”

El contexto que ha quedado expuesto, pone de manifiesto la ilegalidad en que incurrió el personal de la autoridad fiscalizadora durante el desarrollo de la visita domiciliaria de la que fue objeto la accionante, lo que se afirma, toda vez que, **del contenido del artículo 46, del Código Fiscal de la Federación no se desprende que los visitantes tengan dentro de sus atribuciones, la de valorar los documentos y pruebas exhibidas en una visita domiciliaria y que hayan quedado asentados en las actas parciales y antes del cierre del acta final.**

Lo anterior, no obstante que la visita domiciliaria como tal, sea parte del proceso de fiscalización, en virtud de que únicamente están autorizados para ejercer facultades de comprobación, a través de la revisión de documentos contables o sistemas de almacenamiento de datos donde conste la contabilidad del visitado; para requerir la exhibición de papeles o documentos relativos; para verificar bienes y mercancías localizados en el domicilio de la visita y levantar las actas donde se asienten los hechos u omisiones observadas, **pero de ningún modo pueden valorar pruebas que sean exhibas durante la visita.**

En otras palabras, en el Código Fiscal de la Federación se aprecian diversas funciones de los visitantes, como son dejar citatorio en el lugar donde deba practicarse la diligencia; asegurar bienes o mercancías cuando adviertan la existencia de bienes o mercancías de importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte no manifestada a las autoridades fiscales; asegurar contabilidad cuando adviertan maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la visita; designar testigos en caso de que no lo haga la persona con quien se entienda la diligencia, haciendo constar esta situación en el acta que levanten; obtener copia certificada de la contabilidad del particular levantando acta parcial y terminar la visita en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales donde levantarán acta final (artículo 44 del Código en mención).

En adición, del análisis del citado artículo 46, se aprecia que de toda visita domiciliaria se levanta acta en la que consten en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores, lo que hace prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado; se advierte que si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se levantan actas parciales que posteriormente se agregarán al acta final, supuesto en el que se requiere la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado.

Además en esa disposición legal, se establece la facultad de los visitadores de sellar o colocar marcas en documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, con la finalidad de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad; se prevé que los visitadores pueden levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita, pues una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita; se dispone que cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales; lo mismo sucederá cuando se consignen en dichas actas, los hechos u omisiones que se conozcan de terceros.

En el citado precepto legal se señala también, que en la última acta parcial se destacarán dichos hechos u omisiones y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir cuando menos veinte días durante los cuales el contribuyente puede presentar los documentos, libros o registros para desvirtuarlos u optar por corregir su situación fiscal; se aclara que cuando resulte imposible continuar o

concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal, podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales, previa notificación a la persona con quien se entiende la diligencia; se establece que si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio y en caso de no cumplir, se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado, supuesto en el que cualquiera de los visitantes que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado; y, en caso de que alguien se negare a firmar, dicha circunstancia se asentará en la propia acta.

De lo anterior se colige que **los visitantes no tienen dentro de sus atribuciones, valorar documentos, libros o registros que se exhiban durante la visita, pues únicamente están facultados, como ya se señaló, a levantar actas circunstanciadas en la que hagan constar la naturaleza y características de la información y documentación recibida**, pues se reitera, las fracciones I y IV, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, son claras al establecer solamente, que de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada, los hechos u omisiones que se hubieren conocido; que los visitantes podrán levantar actas parciales o complementarias en las que hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto del visitado o de terceros, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita; que en la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, el contribuyente puede presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal; **empero en ninguna porción normativa, se establece que los visitantes puedan valorarlos, por la sencilla razón de que dentro de sus funciones sólo está hacer constar, en actas circunstanciadas, lo que tienen a la vista y revisan, pero es una autoridad fiscal distinta, la encargada de analizar todo lo que se levanta en un acta circunstanciada y calificar si da lugar o no, a determinar un crédito fiscal, en virtud de que los visitantes son sólo servidores públicos auxiliares de las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal.**

Dicho de otra forma, los visitadores sólo levantan actas circunstanciadas donde hacen constar hechos u omisiones, **pero no pueden valorar documentos o pruebas exhibidos durante la visita, pues no les compete determinar la situación fiscal del visitado pese a que lo asentado por ellos, pueda derivar en la imposición de un crédito fiscal, dado que no son los visitadores los que emiten resoluciones**, debido a que ni el Código Fiscal de la Federación ni el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, los faculta para esos fines; tan es así que el supra mencionado artículo 46 del Código Tributario aludido, evidencia que **la tarea de los visitadores al levantar las actas de visita y recabar documentación está sujeta a las normas aplicables**, lo que pone de manifiesto que **a ellos no les compete valoración alguna, pues la revisión de los documentos, libros o papeles que sean presentados, sólo es para hacer constar su exhibición en las actas circunstanciadas, pero no para emitir una calificación respecto a la situación fiscal del particular, pues son las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal o la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, las que determinan los impuestos** y sus accesorios que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados.

Así se ha pronunciado el Alto Tribunal, por conducto de su Segunda Sala, en la jurisprudencia número 2a./J. 24/96, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo III, junio de 1996, página 316, que dice:

“VISITA DOMICILIARIA. LAS REFORMAS A LOS ARTÍCULOS 46, FRACCIÓN I, ÚLTIMO PÁRRAFO Y 54, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTES A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA, NO MODIFICARON LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ACTA FINAL EN LA QUE LOS AUDITORES DETERMINAN PRESUNTAS CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO EN EL TRANSCURSO DE AQUELLA, COMO ES LA DE NO SER UN ACTO

DEFINITIVO QUE PUEDA IMPUGNARSE MEDIANTE EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Esta Segunda Sala emitió la jurisprudencia 16/96, en la que determinó que no constituye un acto definitivo para efectos de la procedencia del juicio de nulidad, el ejercicio de la facultad que a los visitadores otorga el artículo 46, fracciones I, IV y VII, del Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir del uno de enero de mil novecientos noventa, para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la auditoría. Tal criterio patentiza la naturaleza jurídica del acto en cuestión, que no se ve modificada por las reformas que, paralelamente, se efectuaron a los artículos 46, fracción I, último párrafo y 54, de la invocada legislación tributaria, también vigentes desde el uno de enero de mil novecientos noventa, que suprimieron la expresión de que las opiniones de los visitadores no constituían resolución fiscal, así como la instancia de inconformidad en contra de la relativa actuación de los auditores. Este aserto dimana de que **la mencionada acta final de visita domiciliaria sigue siendo el acto que concluye la actuación de los visitadores, pero que no pone fin al procedimiento de fiscalización correspondiente, el que debe terminar con una resolución en la que la autoridad competente califique el resultado de la visita que se contiene en el acta final y, con base en esto, determine en su caso, la liquidación correspondiente,** sin que obste que del artículo 23, fracciones I, IV y X, último párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se desprenda que el juicio de nulidad procede en contra de resoluciones que determinan una obligación fiscal, la fijan en cantidad líquida o den las bases para su liquidación, o bien, que causen un agravio en materia fiscal al afectado, y que en contra de ellas no proceda recurso administrativo, o cuyo agotamiento sea optativo, en virtud de que debe entenderse que tal disposición se refiere a resoluciones que concluyen un procedimiento en forma definitiva, no a aquellas que determinan probables omisiones de obligaciones tributarias, a pesar de que establezcan consecuencias legales, como en este último supuesto acontece con el acta final de auditoría, que está sujeta a una calificación de la autoridad competente, la que bien puede o no considerarla para motivar la liquidación que, en su caso, proceda. Es corolario de lo anterior, que en contra del resultado del acta final de visita de auditoría, es improcedente el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, porque dada su naturaleza presuntiva, no es un acto definitivo ni tampoco una resolución fiscal.”

A la luz de esas consideraciones, es cierto que existe la obligación de los visitadores de detallar todas las pruebas exhibidas y aludir a los argumentos expuestos durante la visita domiciliaria que intenten desvirtuar irregularidades detectadas en las actas; sin embargo **eso no implica que estén facultados para valorar y hacer un pronunciamiento final**, pues su tarea es únicamente reflejar en dichas actas, los hechos u omisiones de los que conozcan durante la práctica de la visita, es decir, **no les compete evaluar en el acta final, ni en las parciales, las pruebas y documentos aportados, simple y sencillamente, porque el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no les da tal atribución**, ya que **las actas son documentos donde se hacen constar hechos u omisiones detectadas por la**

autoridad inspectora durante el desarrollo de una visita, cuyo contenido ilustra y contribuye a la toma de la última decisión por parte de la autoridad facultada para determinar créditos fiscales; por tanto, es innegable que las actas elaboradas por los visitantes como auxiliares de las autoridades fiscales, pueden motivar la resolución que impone un crédito fiscal, pero no constituyen la determinación de éste¹.

Corolario de lo expuesto, es válido afirmar que los visitantes no pueden valorar los documentos, libros, registros, información y datos que sean presentados durante el desarrollo de una visita domiciliaria y, mucho menos, a determinar créditos fiscales con base en esa valoración, pues ese proceder está sujeto a la evaluación final que, como ya se dijo, corresponde a la autoridad fiscal competente; ello es de tal modo, dado que en las facultades fiscalizadoras, cada autoridad tiene sus tareas debidamente delimitadas y, por ello, es que los

¹ **Por el sentido que informa**, se trae a colación la jurisprudencia número 2a./J. 24/2003, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVII, abril de 2003, página 147, que dice: "**ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SON IMPUGNABLES, POR REGLA GENERAL, A TRAVÉS DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, HASTA QUE SE PRODUZCA LA RESOLUCIÓN FINAL EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.** Las actas de visita domiciliaria o auditoría fiscal encuadran en la categoría de actos de trámite o instrumentales, ya que no ponen fin a la vía administrativa, sino que sólo sirven para ilustrar y aportar todos los datos necesarios para que recaiga una decisión final que, en su caso, se manifestará con el establecimiento de una liquidación o la imposición de una obligación (actos definitivos o resolutorios); de ahí que, por regla general, dichas actas no sean impugnables mediante el juicio de garantías conforme al artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo; sin embargo, la inimpugnabilidad de las mencionadas actas es una simple regla de orden y no una regla absoluta, pues no puede afirmarse que los actos de trámite nunca sean impugnables aisladamente, es decir, habrá que esperar hasta que se produzca la resolución final del procedimiento, oportunidad en la cual podrán plantearse las irregularidades que el visitado aprecie sobre el modo en que el procedimiento se ha tramitado, así como sobre la legalidad de todos y cada uno de los actos que la originaron, como la falta de identificación de los visitantes, entre otros; además, el amparo indirecto en contra del resultado final de la visita fiscal domiciliaria sólo sería procedente de conformidad con el precepto indicado, por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de la materia le conceda, excepto que el amparo sea promovido por persona extraña a la controversia, que se trate de amparo contra leyes o actos que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución de imposible reparación, supuestos en que el amparo procederá desde luego; de no ser así, el juicio de garantías sería improcedente en términos de la fracción XV del artículo 73 de la ley citada, habida cuenta de que en contra del resultado final de esa visita -resolución definitiva-, el particular afectado, en acatamiento al principio de definitividad que rige el juicio de garantías, tiene la carga de agotar el recurso, juicio o medio de defensa legal que proceda, por virtud del cual aquél pueda ser modificado, revocado o nulificado."

visitadores no pueden evaluar documentos y decidir la situación fiscal de la contribuyente y sus consecuencias.

Tal aserto se confirma con la jurisprudencia número 2a./J. 1/2015 (10a.), sustentada por la Segunda Sala del Alto Tribunal y que se encuentra visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 16, marzo de 2015, Tomo II, página 1503, que enseguida se transcribe:

“VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SÓLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS. El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no establece, como facultad de los visitadores, valorar las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas en la última acta parcial, pues sólo les compete hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados por el contribuyente, **ya que como auxiliares de las autoridades fiscales sólo están facultados para asentar los hechos u omisiones que observen durante la visita, pero dentro de sus atribuciones no se encuentra la de determinar créditos fiscales, a través de la valoración de los documentos, libros o registros que como prueba exhiba el particular.**”

(Énfasis agregado)

Luego entonces, con base en el cúmulo de razonamientos que han quedado asentados en este fallo, se llega al convencimiento legal de que el actuar de los visitadores se realizó fuera del marco de la Ley, pues como ya fue expuesto previamente en el presente considerando, al momento de levantar la Última Acta Parcial 12 de agosto de 2020, así como el Acta Final de 11 de septiembre de 2020, **analizaron la documentación que obraba en poder de la autoridad fiscalizadora, determinando que ciertas operaciones celebradas por la actora con su proveedores, no eran deducibles al no acreditarse la materialidad de las mismas, y con ello el Impuesto al Valor Agregado acreditable.**

Sin que sea óbice a lo anterior, la defensa que expone la enjuiciada, en el sentido de que los visitadores nunca realizaron una valoración de las documentales que habían sido aportadas, ya que únicamente se limitaron a detallar y a hacer constar los hechos y omisiones que advirtieron.

Es **infundada esa defensa**, puesto que, como quedó demostrado con la transcripción parcial que se hizo de la Última Acta Parcial, levantada el 12 de agosto de 2020, los visitadores procedieron a analizar la información y documentación que obraba en poder de la autoridad fiscal y hecho lo cual, determinaron consecuencias legales para la contribuyente.

Por lo que el análisis, argumentos y conclusiones que plasmaron los visitadores, contrario a lo expuesto por la demandada, **sí implica una valoración de los elementos probatorios con los que contaba y además, constituye propiamente, la determinación de la situación fiscal de la empresa impetrante**; y si bien es cierto, que esa valoración pudiera no ser definitiva, no menos resulta que ello es suficiente para estimar que, los visitadores, se extralimitaron en sus facultades, transgrediendo así el contenido de la jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), que ya fue transcrita con antelación en esta sentencia.

Desde esa perspectiva y ante la ilegalidad en que incurrió la autoridad fiscalizadora, es claro que la resolución impugnada , contenida en el oficio número ***** de 07 de diciembre de 2020, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2" del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual, impuso un crédito fiscal en cantidad de \$*'', por concepto de Impuesto al Valor Agregado, actualización, multas y recargos, **deviene en ilegal al ser frutos de un procedimiento viciado**.

Ahora bien, a efecto de establecer qué tipo de nulidad es la que procede declarar, se debe tomar en cuenta que la Segunda Sala del Alto Tribunal, al resolver la contradicción de tesis número 210/2014, señaló que cuando la resolución o acto materia del juicio contencioso administrativo, derive de un procedimiento oficioso iniciado con motivo del ejercicio de facultades discrecionales y se declare su ilegalidad por vicios de forma, no puede decretarse

una nulidad lisa y llana, **sino que necesariamente debe ser para el efecto, según sea el caso, de que la autoridad reponga el procedimiento, dicte una nueva resolución, o bien, decida no hacerlo;** en la medida en que no puede ser conminada para ello, a través del procedimiento de cumplimiento de sentencia, ni impedírsele que lo haga, en el entendido de que si decide hacerlo, lo podrá realizar siempre que no hayan caducado sus facultades y se encuentre dentro del plazo con el que cuenta para cumplir con el fallo, puesto que de no cumplir en esa temporalidad, precluirá su facultad respectiva, siempre que con ello no se afecte al actor.

Lo anterior es así, porque en la primera parte de la fracción IV, del artículo 52, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se establece categóricamente, que **las causas de ilegalidad atinentes a violaciones procesales o formales, dan lugar, sin excepción alguna, a una nulidad para efectos**, pues señala que siempre que se actualice alguno de los referidos motivos de ilegalidad, deberá declararse la nulidad para el efecto de que se reponga el procedimiento o se emita nueva resolución, según sea el caso; sin hacer distinción alguna entre las resoluciones que proceden de una instancia, petición o recurso (de pronunciamiento forzoso) y aquéllas que emanan de procedimientos oficiosos, iniciados con motivo del ejercicio de facultades discrecionales.

Y además, porque conforme al artículo 57, fracción I, inciso b), penúltimo párrafo de la citada Ley, tratándose de facultades discrecionales, la forma o términos en que la autoridad demandada debe proceder y los plazos con que contará para dar cumplimiento a la sentencia anulatoria, son vinculatorios para la autoridad, cuando decide reponer el procedimiento o dictar nueva resolución, en tanto que el acto viciado por las irregularidades detectadas, ha sido declarado inválido y no puede subsistir jurídicamente en esos términos.

Luego, la ilegalidad advertida por los suscritos Magistrados, actualiza plenamente la causal de anulación prevista en el artículo 51, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo tanto, el oficio ***** de 07 de diciembre de 2020, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2" del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual, impuso un crédito fiscal en cantidad de \$* '***** , por concepto de Impuesto al Valor Agregado,

actualización, multas y recargos, debe ser declarado nulo, en términos de lo establecido en el diverso 52 fracción IV, del ordenamiento legal invocado

Resultando **infundado** el argumento de la parte accionante, en el cual señala que la declaratoria de nulidad debe ser lisa y llana y no para efectos, pues se trata de la incompetencia de los visitantes para valorar las pruebas e información aportada.

Ello, ya que al tratarse de un vicio del procedimiento que afecta las defensas del particular y trasciende al sentido de la resolución impugnada, lo que de conformidad con lo dispuesto en la fracción IV. del artículo 52. de este último ordenamiento legal, genera la nulidad de la resolución administrativa impugnada para efectos, y no lisa y llana.

Sustenta lo anterior la Jurisprudencia PC.XXX. J/32 A (10a.), del Pleno del Trigésimo Circuito, Décima Época, Materia(s): Administrativa, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 82, Enero de 2021, Tomo II, página 1221, del siguiente contenido:

“VISITA DOMICILIARIA. CUANDO EN LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL O EN LA FINAL, EL VISITADOR VALORA LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS QUE EXHIBA EL CONTRIBUYENTE COMO PRUEBA PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, SE CONFIGURA UNA INFRACCIÓN A LAS REGLAS DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN QUE, AL TRASCENDER A LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DEL CRÉDITO FISCAL, GENERA LA NULIDAD DE ÉSTA PARA EFECTOS. De conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no establece, como facultad de los visitantes, valorar las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas, pues sólo les atañe hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados por el contribuyente. Por tanto, cuando en contravención a lo anterior, excediendo las facultades que para la práctica de la visita le confiere

el artículo en comento, el visitador valora las pruebas exhibidas, e incluso emite conclusiones derivadas de tal valoración, y su actuación trasciende a la resolución determinante del crédito fiscal, por haber hecho suya tal valoración la autoridad exactora, **se actualiza la causa de nulidad prevista en la fracción III del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al tratarse de un vicio del procedimiento que afecta las defensas del particular y trasciende al sentido de la resolución impugnada, lo que de conformidad con lo dispuesto en la fracción IV del artículo 52 de este último ordenamiento legal, genera la nulidad de la resolución administrativa impugnada para efectos, y no lisa y llana.**

PLENO DEL TRIGÉSIMO CIRCUITO.

Contradicción de tesis 4/2020. Entre las sustentadas por el Segundo y el Tercer Tribunales Colegiados, ambos del Trigésimo Circuito. 24 de noviembre de 2020. Unanimidad de cuatro votos de los Magistrados Guillermo Tafoya Hernández, Yolanda Islas Hernández, Carlos Manuel Aponte Sosa y David Pérez Chávez. Ponente: Carlos Manuel Aponte Sosa. Secretario: Jorge Alberto Castañeda Rentería.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, al resolver el amparo directo administrativo 511/2019, y el diverso sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, al resolver el amparo directo administrativo 385/2019.”

Así, la declaratoria de mérito, es **para el efecto, según sea el caso, de que la autoridad reponga el procedimiento, dicte una nueva resolución, o bien, decida no hacerlo**, ya que no puede ser conminada para ello a través del procedimiento de cumplimiento de sentencia, ni impedírsele actuar en uno u otro sentido, **precisando a la enjuiciada que, en caso de que decida reponer el procedimiento o pronunciar un nuevo acto, deberá sujetarse al plazo legal con el que cuenta.**

Determinación que encuentra sustento jurídico en la jurisprudencia número 2a./J. 133/2014 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 15, Febrero de 2015, Tomo II, materia administrativa, página 1689 que enseguida se reproduce:

“NULIDAD DE RESOLUCIONES O ACTOS DERIVADOS DEL EJERCICIO DE FACULTADES DISCRECIONALES. LA DECRETADA POR VICIOS DE FORMA DEBE SER PARA EFECTOS.- De lo dispuesto en los artículos 51, 52 y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, derivan las causas que dan lugar a la ilegalidad de la resolución impugnada, así como el tipo de nulidad que

origina cada una de ellas y los actos que la autoridad debe realizar en cumplimiento de la sentencia anulatoria. En este marco se observa que cuando la resolución o acto materia del juicio deriva de un procedimiento oficioso iniciado con motivo del ejercicio de facultades discrecionales y se decreta su ilegalidad por vicios de forma, no puede decretarse su nulidad lisa y llana, ni simple o discrecional, sino que ésta debe ser para efectos, los cuales se traducen en que la autoridad determine dictar una nueva resolución o bien, decida no hacerlo, en el entendido de que si decide actuar deberá sujetarse al plazo de cuatro meses con los que cuenta para cumplir con el fallo y a subsanar los vicios formales de que adolecía el acto declarado nulo, en los términos expresamente señalados en la sentencia que se cumplimente.”

Por último, en torno al argumento de que al resultar ilegal el Acta Final, no surte efectos jurídicos y con ello se entiende que la visita no concluyó en el plazo de doce meses, establecido en el numeral 46-A, del Código Fiscal de la Federación, ello es **infundado**.

Pues conforme a lo resuelto en párrafos supra, la ilegalidad analizada en presente no tiene como efecto la nulidad lisa y llana de las actuaciones, sino una para efectos.

En ese sentido, si la visita domiciliaria inicio el 22 de agosto de 2019, según se advierte con el Acta de inicio de dicha fecha, misma que obra a folios 4 a 11 del expediente administrativo, la autoridad tenía inicialmente hasta el 22 de agosto de 2020 para concluirla.

Plazo al cual se le adicionaron 26 días naturales, como señala la autoridad en la resolución impugnada, conforme la Primera resolución de modificación de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, en su regla 13.3, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2020².

² **Suspensión de plazos y términos legales**

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

Por lo cual, tenía hasta el 17 de septiembre de 2020, mientras que el Acta Final fue levantada el 11 de dicho mes y año, esto es, dentro de los doce meses establecidos en el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación.

Toda vez que **resultó fundado el concepto de impugnación analizado** en el presente Considerando, resulta innecesario el estudio de los restantes argumentos hechos valer por la actora en el escrito de demanda, ya que el estudio de los mismos no variaría el sentido del presente fallo, sin que con ello se viole lo dispuesto por el artículo 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Es aplicable, el criterio de jurisprudencia sostenido por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Mayo de 2002, página 924 que a continuación se transcribe:

“CONCEPTOS DE ANULACIÓN. LA OMISIÓN DE SU ESTUDIO NO ES ILEGAL ANTE LA DECLARACIÓN DE NULIDAD EXCEPCIONAL CUANDO DE SER FUNDADOS, NO MEJORARÍAN LA SITUACIÓN DEL ACTOR.- Cuando se declara la nulidad excepcional de la orden de visita por vicios formales de la misma o de su notificación y ninguno de los conceptos de nulidad cuyo estudio se omitió, de ser fundados, traería como consecuencia limitar el ejercicio de las facultades discrecionales de la autoridad que han quedado a salvo, no es dable obligar a la Sala Fiscal a estudiar tales conceptos, no obstante que conforme al artículo 237 del Código Fiscal de la Federación las Salas de Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deban estudiar, en primer término, los conceptos de anulación que traigan como consecuencia una declaración de nulidad lisa y llana, ya que ello sólo se debe hacer en la medida en que se advierta una probable mejoría en la situación del actor ante una declaratoria de

control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", ambos publicados en el DOF el 24 de marzo de 2020, se estará a lo siguiente:

A. Para los efectos del artículo 12 del CFF, se suspende el cómputo de los plazos y términos legales de los siguientes actos y procedimientos que deban realizarse por y ante el SAT, incluyendo aquellos que se realizan por y ante las entidades federativas en términos de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, siempre que no puedan ser realizados por medios electrónicos:

...

V. Realización, trámite o emisión de los actos previstos en los artículos, 27, apartado C, fracción I, inciso a), 34, 34-A, 36, tercer párrafo, 41, 41-A, 42, antepenúltimo párrafo, 46, 46-A, 48, 49, 50, 52, 52-A, 53, 53-A, 53-B, 63, segundo párrafo, 67, 69-D, segundo párrafo, 121, 133-A y 133-F del CFF; 29 y 203 de la Ley Aduanera y 91 de la Ley del ISR.

...

La suspensión de plazos y términos a que se refiere la presente regla comprenderá del 4 al 29 de mayo de 2020.

Tratándose de los plazos que se computen en meses o en años, al cómputo de los mismos se **adicionarán 26 días naturales, al término de los cuales vencerá el plazo de que se trate.**

nulidad excepcional por vicios en la orden de visita o del acto de su notificación.”

Asimismo, es aplicable la Jurisprudencia emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior del entonces denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con número de clave **VII-J-2aS-14**, y que en su rubro y contenido señala lo siguiente:

VII-J-2aS-14

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

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/13/2012)

Por lo expuesto y con fundamento en lo establecido por los numerales 49, 50, 51, fracción III y 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es de resolverse y se resuelve:

I.- Es procedente el presente juicio contencioso administrativo.

II.- La parte actora **probó** los extremos de su acción, en consecuencia;

III.- Se **declara la NULIDAD** de la resolución impugnada, que quedaron descritas en el Resultando 1º del presente fallo, **para los efectos** precisados en el último considerando.

IV.- En su oportunidad, y una vez cumplidos los requisitos legales, formúlese la **versión pública** de esta sentencia, con la supresión de los datos personales, así como la información considerada legalmente como reservada o confidencial.

V.- NOTIFÍQUESE por boletín jurisdiccional a las partes.

Así lo resolvieron y firman, los CC. Magistrados que integran la Sala Regional del Centro IV del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante **la C. Secretaria** de Acuerdos, quien autoriza y da fe, en términos del artículo 59, fracción II de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Mag. Francisco Enrique Valdovinos Elizalde
Presidente de Sala, Titular de la Segunda Ponencia
e Instructor del Juicio.

Mag. Juan Antonio Rodríguez Corona
Titular de la Primera Ponencia.

Mag. por Ministerio de Ley Mario Contreras Ramírez
Magistrado por Ministerio de Ley de la Tercera Ponencia.

Lic. Ana Karina López Victoria
Secretaria de Acuerdos

“La Sala que al rubro se indica, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 1º, 11, 23, 106, fracción III y 116 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública; 1º, 5, 9, 11, 15, 16, 68, 97,

98, fracción III, 110, 113, 118, 119 y 120 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la información Pública, y Cuarto, Séptimo Fracción III, Vigésimo Tercero, Trigésimo Octavo, Cuadragésimo, Quincuagésimo Sexto, Quincuagésimo Séptimo y Quincuagésimo Octavo, Sexagésimo Segundo y Sexagésimo Tercero de los Lineamientos Generales en materia de clasificación y desclasificación de la información, así como para la elaboración de versiones públicas, indica que fueron suprimidos de la versión pública de la presente sentencia (nombre de la parte actora, nombre del representante legal, número de resolución, nombres de proveedores, números de cuentas bancarias de la actora), información considerada legalmente como (confidencial), por actualizar lo señalado en dichos supuestos normativos. Firma el secretario de acuerdos que emite la presente.”