



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA SALA REGIONAL EN NUEVO
LEÓN
EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2
ACTOR: *&* ***** ***** *****



San Pedro Garza García, Nuevo León, a quince de agosto de dos mil veinticinco.- Vistos los autos del juicio contencioso administrativo tramitado en la vía ordinaria, estando debidamente integrada la Segunda Sala Regional en Nuevo León del Tribunal Federal de Justicia Administrativa por los Magistrados **JORGE LUIS ROSAS SIERRA**, en su carácter de Instructor de este juicio y Presidente de la Sala, **JAIME MARTÍNEZ FRANCO** y **MARÍA ALEJANDRA ROSAS RAMÍREZ**, ante la presencia de la Secretario de Acuerdos la Licenciada **Irma Deyanira Guajardo Ramírez**, se procede a dictar sentencia definitiva, y:

RESULTANDO

1°. Mediante escrito presentado en la entonces Oficialía de Partes común de las Salas Regionales del Noreste de este Tribunal el 14 de diciembre de 2023, ***** en representación legal de la persona moral *&* ***** demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio número 500-60-00-04-02-2023-5059, de 1 de noviembre de 2023, emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, en la que se determina un crédito fiscal en materia del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, recargos y multas, en cantidad de \$10'466,247.45, como renta grabable base para el reparto de utilidades a los trabajadores de la actora por los ejercicios fiscales comprendidos del 1 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017, y del 1 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018, por los importes de \$2'990,399.52 y \$5'846,708.44, y como reparto de utilidades por pagar por los periodos mencionados las cantidades de \$273,619.95 y \$551,778.84.

2°. En auto de 4 de enero de 2024, se admitió a trámite la demanda en la vía ordinaria, ordenándose el emplazamiento respectivo a la autoridad demandada, para que contestara la demanda dentro del plazo de ley. Asimismo, se tuvieron por admitidas las pruebas ofrecidas por la actora, entre ellas, la prueba pericial en materia contable, por lo cual, se requirió a la autoridad demandada para que al contestar la demanda designara perito de su intención y adicionara el cuestionario propuesto por la demandante, bajo el apercibimiento respectivo.

3°. Con oficio depositado en la Oficina de Correos de México y recibido en la entonces Oficialía de Partes común de las Salas Regionales del Noreste de este Tribunal el 12 de marzo de 2024, el Administrador Desconcentrado de la Administración Desconcentrada Jurídica de Tamaulipas “3”, en representación de la autoridad demandada, produjo su contestación de demanda.

4°. Por acuerdo de 2 de abril de 2024, se ordenó al Actuario de la Sala reexpedir al tercero interesado, ***** el acuerdo de admisión para que formulara su contestación dentro del plazo legal.

5°. A través del escrito presentado en la entonces Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales del Noreste de este Tribunal el 3 de julio de 2024, Yajaira González Ortega, en su carácter de tercero interesado, produjo su contestación a la demanda.

6°. Por acuerdo de 27 de junio de 2024, se tuvo por contestada la demanda por parte de la autoridad demandada y del tercero interesado. Asimismo, se tuvo a la autoridad demandada designado perito de su intención y adicionado el cuestionario respectivo para el desahogo de la prueba pericial en materia contable ofrecida por la actora. A su vez, se requirió a las partes para que, dentro del plazo de ley, presentaran a sus peritos a fin de que acreditaran que reunían los requisitos correspondientes, aceptaran el cargo y protestaran su legal desempeño, bajo el apercibimiento respectivo.

7°. En acta de 9 de julio de 2024, se asentó que el perito de la parte actora, designado para el desahogo de la prueba pericial en materia contable, ofrecida en el presente juicio, compareció a aceptar el cargo conferido; en la misma acta, se requirió al perito compareciente para que rindiera su dictamen en el término de ley, y una vez rendido lo ratificara ante la Secretario de Acuerdos, bajo el apercibimiento correspondiente.

8°. En acta de 2 de agosto de 2024, se asentó que el perito de la autoridad demandada, designado para el desahogo de la prueba pericial en materia contable, ofrecida en el presente juicio, compareció a aceptar el cargo conferido; en la misma acta, se requirió al perito compareciente para que rindiera su dictamen en el término de ley, y una vez rendido lo ratificara ante la Secretario de Acuerdos, bajo el apercibimiento correspondiente.

9°. Mediante escrito presentado en la entonces Oficialía de Partes común de las Salas Regionales del Noreste de este Tribunal el 9 de agosto de 2024, el perito designado por la parte actora en materia contable rindió el dictamen pericial correspondiente, el cual fue ratificado el mismo día y acordado en proveído de 12 de agosto de 2024.



10°. Con escrito presentado en la entonces Oficialía de Partes común de las Salas Regionales del Noreste de este Tribunal el 22 de agosto de 2024, el perito designado por la autoridad demandada en materia contable rindió el dictamen pericial correspondiente, el cual fue ratificado el mismo día.

11°. Por acuerdo de 6 de septiembre de 2024, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen pericial rendido por el perito de la autoridad demandada. Por su parte, al tomar en consideración que los dictámenes periciales rendidos por los peritos designados por las partes discrepaban entre sí, esta Sala se designó perito tercero en materia contable; por lo tanto, se requirió al perito en mención compareciera ante esta Sala a fin de aceptar el cargo y protestar su legal desempeño.

12°. En acta de 19 de septiembre de 2024, se asentó que el perito tercero en discordia, designado para el desahogo de la prueba pericial en materia contable, ofrecida en el presente juicio, compareció a aceptar el cargo conferido; en la misma acta, se requirió al perito compareciente para que rindiera su dictamen en el término de ley, y una vez rendido lo ratificara ante la Secretario de Acuerdos, bajo el apercibimiento correspondiente.

13°. A través del escrito presentado en la entonces Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales del Noreste de este Tribunal el 11 de octubre de 2024, el perito tercero designado por esta Sala rindió el dictamen pericial correspondiente, el cual fue ratificado el mismo día y acordado en proveído de 30 de octubre de 2024.

14°. En proveído de 24 de enero de 2025, se concedió a las partes el término legal para la formulación de alegatos.

15°. Mediante escrito presentado en la entonces Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales del Noreste de este Tribunal el 5 de febrero de 2025, la parte actora formuló alegatos. Dicho escrito se acordó en auto de 6 de febrero de 2025.

16°. Con oficio depositado en la Oficina de Correos de México y recibido en la entonces Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales del Noreste de este Tribunal el 25 de febrero de 2025, la representación de la autoridad demandada formuló alegatos. Dicho oficio se acordó en auto de 26 de febrero de 2025.

17°. Una vez transcurrido el plazo concedido para la presentación de alegatos, quedó cerrada la instrucción del juicio sin necesidad de declaratoria expresa.

CONSIDERANDO

PRIMERO: Esta Segunda Sala es competente para resolver el presente juicio, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 3, fracción II, 28, fracción I, 29, 30, 31, 34, 36, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; 48, fracción VI, y 49, fracción VI, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, así como los Acuerdos SS/4/2024 y SS/10/2025, por los que se reforma el Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 31 de enero de 2024 y 23 de mayo de 2025; en relación con lo previsto por los diversos 2, 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEGUNDO: La existencia de la resolución impugnada quedó acreditada en autos en los términos del artículo 15, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la referida ley, con la exhibición que realizó la actora de la resolución combatida y con el reconocimiento de su emisión por parte de la autoridad demandada.

TERCERO: En principio, al atenderse lo previsto en los artículos 50, párrafo segundo, y 51, párrafos tercero y cuarto, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como en la jurisprudencia 2a./J. 218/2007, de rubro: "COMPETENCIA. SU ESTUDIO OFICIOSO RESPECTO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, DEBE SER ANALIZADA POR LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA."¹, esta Sala procede al estudio de los conceptos de impugnación **cuarto y décimo tercero** del escrito de demanda, reiterados en el escrito de alegatos, analizados en conjunto por guardar relación entre sí, en los cuales la parte actora manifiesta esencialmente lo siguiente:

¹ Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVI, Diciembre de 2007, página 154.



En el agravio **cuarto**, la actora señala que la resolución impugnada carece de legalidad, toda vez que fue determinada por una autoridad creada por el ejecutivo a través de un ordenamiento inconstitucional, al haber excedido las facultades que le confiere el artículo 89, fracción I, Constitucional, toda vez que el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria violenta los principios de ley y subordinación jerárquica.

Que lo anterior es así, ya que el artículo 5, tercer párrafo, de dicho reglamento, otorga la misma competencia en razón de territorio a la Administración General de Auditoría Fiscal y a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal, siendo que ambas autoridades deben tener facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial determinado para cada caso, como lo exige el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, situación que provoca una oscura, imprecisa, ventajosa e ilegal distribución de la competencia materia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en razón de territorio nacional.

Que el artículo 11, fracción XXIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria contraviene lo dispuesto por el diverso 89, fracción I, Constitucional, puesto que el Presidente de la República, al momento de proveer la esfera administrativa de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, se encuentra distribuyendo facultades que no se encuentran previstas por la Ley del Servicio de Administración Tributaria, como imponer sanciones (multas, actualizaciones y recargos) por infracciones a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de competencia de la Administración General de Auditoría Fiscal.

Que, en el supuesto sin conceder de que se considere que el Servicio de Administración Tributaria si tiene facultades conferidas por el artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en atención a la estricta interpretación de la fracción IV, del referido artículo, esa entidad desconcentrada solamente tiene facultades para imponer sanciones administrativas en tratándose de aprovechamientos a los que hace referencia el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación, y no respecto de las contribuciones, contribuciones de mejoras, aportaciones de seguridad social y derechos a los que hace referencia el artículo 2 del citado código.

En el agravio **décimo tercero**, la actora solicita se analice la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o

tramitar el procedimiento del que derive y la ausencia total de fundamentación y notificación de dicha resolución.

Por su parte, **la representación de la autoridad demandada**, al dar contestación a la demanda, sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.

A su vez, **el tercero interesado**, al contestar la demanda se allanó a los argumentos de defensa de la autoridad demandada.

A juicio de los Magistrados integrantes de esta Sala, los conceptos de impugnación en análisis **resultan infundados**, en atención a las siguientes consideraciones legales:

En primer término, se procede al análisis de la parte correspondiente del concepto de impugnación **cuarto**, en el cual la actora sostiene esencialmente la inconstitucionalidad de los artículos 5, párrafo tercero, y 11, fracción XXIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, al señalar que violenta los principios de ley y subordinación jerárquica, el cual para esta Sala **resulta infundado**.

Se dice lo anterior, en razón de que de acuerdo con lo resuelto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al emitir la jurisprudencia 2a./J. 16/2014 (10a.), si bien es cierto que, acorde con los artículos 1 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad.

Además, sostuvo la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia aludida en el párrafo anterior, que en el juicio contencioso administrativo, la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso.



Sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión, pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica.

La jurisprudencia de que se ha dado noticia, se encuentra localizable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 5, abril de 2014, página 984, cuyo rubro y texto señalan:

CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Si bien es cierto que, acorde con los artículos 10. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad. La diferencia entre ambos medios de control (concentrado y difuso), estriba en que, en el primero, la competencia específica de los órganos del Poder Judicial de la Federación encargados de su ejercicio es precisamente el análisis de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, por tanto, la controversia consiste en determinar si la disposición de carácter general impugnada expresamente es o no contraria a la Constitución y a los tratados internacionales, existiendo la obligación de analizar los argumentos que al respecto se aduzcan por las partes; en cambio, en el segundo (control difuso) el tema de inconstitucionalidad o inconventionalidad no integra la litis, pues ésta se limita a la materia de legalidad y, por ello, el juzgador por razón de su función, prescindiendo de todo argumento de las partes, puede desaplicar la norma. Ahora bien, en el juicio contencioso administrativo, la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso; sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos,

solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión, pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica. Así, si en el juicio de amparo se aduce la omisión de estudio del concepto de nulidad relativo al ejercicio de control difuso del tribunal ordinario, el juzgador debe declarar ineficaces los conceptos de violación respectivos, pues aun cuando sea cierto que la Sala responsable fue omisa, tal proceder no amerita que se conceda el amparo para que se dicte un nuevo fallo en el que se ocupe de dar respuesta a ese tema, debido a que el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales y, por ello, puede abordar su estudio al dictar sentencia. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconvencionalidad de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y convencionalidad del precepto en el sistema concentrado.

De igual forma, sirve de apoyo a las anteriores consideraciones la jurisprudencia VIII-J-SS-11, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, consultable en la revista de este órgano jurisdiccional en la Octava Época, año I, número 3, octubre 2016, página 14, cuyo rubro y texto indican:

CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD.- Conforme a la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, particularmente la 2a./J. 16/2014 (10a.), en la que se establecen los parámetros para realizar el control difuso, existiendo méritos para determinar que procede la inaplicación de la norma de que se trate, en caso de que se arribe a dicha conclusión, en la sentencia correspondiente se deberá hacer el estudio respectivo, ya que esto permite analizar el problema y resolverlo de manera completa como ordena el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Esto es así dado que, al examinar el problema de control difuso, se debe contrastar la Constitución con la norma secundaria, precisando el contenido del propio texto constitucional y de la norma en conflicto, para conocer su ratio, que es la razón o justificación de una norma jurídica emitida por el órgano facultado para ello, permitiendo el análisis claro y preciso de la litis que se presenta; y en el caso de que se considere que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos.



En virtud de lo expuesto, esta Sala considera que los artículos 5, párrafo tercero, y 11, fracción XXIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria no tienen méritos para ser inaplicados, ya que no se advierte violación alguna de derechos humanos; sin que al respecto sea necesario desarrollar una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, pues las porciones normativas aludidas no generaron convicción alguna que pusiera en entredicho la presunción de constitucionalidad de la que gozan todas las normas jurídicas en el sistema jurídico mexicano.

Ahora bien, se procede al estudio del concepto de impugnación **décimo tercero** y de la parte relativa del concepto de anulación **cuarto**, relativos a solicitar se analice la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive.

Al respecto, se destaca que acorde a las garantías de legalidad y seguridad jurídica establecidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los actos de molestia requieren, para ser legales, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente, cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter en que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación.

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

Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia P./J. 10/94, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la Octava Época de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Tomo 77, mayo de 1994, que señala:

COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD. Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.

Así, para estimar cumplida la garantía de fundamentación prevista en el artículo 16 Constitucional, en lo relativo a la fijación de la competencia de la autoridad en el acto de molestia, es necesario que en el documento se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorga las facultades a la autoridad emisora y, en caso de que tales normas legales contengan diversos supuestos (normas complejas), se precisen con claridad y detalle el apartado, fracción o fracciones, incisos y subincisos en que se apoya su actuación, pues de lo contrario se dejaría al gobernado en estado de indefensión, lo que no permite la garantía en comento, pues no es dable ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consiste en una exacta individualización del acto de autoridad de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado con relación a las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.

Robustece lo anterior la jurisprudencia 2a./J. 57/2001, establecida por la Segunda Sala del Máximo Tribunal, visible en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIV, noviembre de 2001, página 31, que señala:

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO. De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 77, mayo de 1994, página 12, de rubro: 'COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

11



ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.’, así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se desprende que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa, ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, resulta inconcuso que para estimar satisfecha la garantía de la debida fundamentación, que establece dicho precepto constitucional, por lo que hace a la competencia de la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia es necesario que en el documento que se contenga se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle, el apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación; pues de no ser así, se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo por razón de materia, grado y territorio y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho. Esto es así, porque no es permisible abrigar en la garantía individual en cuestión ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consiste, esencialmente, en una exacta individualización del acto de autoridad, de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado en relación con las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.

Una vez expuesto lo anterior, del análisis efectuado al oficio número 500-60-00-03-00-2021-0321, de 16 de junio de 2021, mediante la cual se ordenó la práctica de una visita domiciliaria a la demandante, visible a fojas 309 a 311 de autos, del cual se advierte que el funcionario emisor del mismo, es decir, el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, a fin de sustentar su competencia citó, entre otros, los artículos 1, 2, párrafos primero, apartado C y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXVII, inciso c), 14, fracciones V y VII, 22, párrafos primero, fracción XXIII, y último numeral 8, y 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), y último párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

A su vez, del análisis realizado a la resolución determinante impugnada, contenida en el oficio número 500-60-00-04-02-2023-5059, de 1 de noviembre de 2023, se observa que el funcionario emisor de la misma, es decir, el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, para establecer su competencia invocó, entre otros, los artículos 1, 2, párrafos primero, apartado C y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXVII, inciso c), 11, fracción XXIII, 14,

fracciones I y VI, 22, párrafos primero, fracciones XII y XXXVI, y párrafo último, numeral 8, y 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), y último párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Los preceptos legales invocados por la autoridad fiscalizadora en los oficios de mérito establecen lo siguiente:

Artículo 1.- El Servicio de Administración Tributaria, como órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le otorgan la Ley del Servicio de Administración Tributaria, otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás disposiciones jurídicas aplicables, así como los asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias a que se refiere el presente Reglamento.

Artículo 2.- El Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con las unidades administrativas siguientes:

[...]

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

[...]

Las administraciones generales estarán integradas por sus titulares y por administradores centrales, coordinadores, administradores, administradores desconcentrados, administradores de las aduanas, subadministradores, jefes de departamento, enlaces, supervisores, auditores, ayudantes de auditor, inspectores, abogados tributarios, ejecutores, notificadores, visitadores, verificadores, oficiales de comercio exterior, personal al servicio de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera y demás servidores públicos que señala este Reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

[...]

Artículo 5.- [...]

[...]

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

[...]

Artículo 6.- El nombre y sede de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria será el siguiente:



A. Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente, de Auditoría Fiscal, Jurídicas y de Recaudación:

[...]

XXVII. Con sede en Tamaulipas:

[...]

c) Tamaulipas “3”;

[...]

Artículo 11.- Los administradores generales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

[...]

XXIII. Imponer sanciones por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia;

[...]

Artículo 14.- Los administradores desconcentrados y de las aduanas y los administradores adscritos a dichas unidades administrativas desconcentradas, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

I. Las señaladas en las fracciones I, V, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVIII, XIX, XX, XXII, XXIII, XXIV y XXV del artículo 11 de este Reglamento;

[...]

VI. Notificar los actos que emitan relacionados con el ejercicio de sus facultades y los que dicten las unidades administrativas de la Administración General a la que se encuentren adscritos.

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

[...]

XII. Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo;

[...]

XXIII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, incluyendo las que se causen por la

entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal, cuotas compensatorias, regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive normas oficiales mexicanas, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, importadores, exportadores, productores, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, inclusive en materia de origen; comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales y reponer dicho procedimiento de conformidad con el Código Fiscal de la Federación;

[...]

XXXVI. Estudiar, requerir a los promoventes y resolver las objeciones que se formulen respecto a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y dictar las resoluciones que procedan en esta materia, así como cuando se desprendan del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales;

[...]

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

[...]

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

a) Subadministradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal.

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

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

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

[...]

Las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este Reglamento por los subadministradores desconcentrados de auditoría fiscal “1”, “2”, “3”, “4”, “5”, “6”, “7” y “8”, jefes de departamento, coordinadores de auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de auditor y notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.



De los artículos transcritos, se advierte que el Servicio de Administración Tributaria tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le otorgan la Ley del Servicio de Administración Tributaria, otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás disposiciones jurídicas aplicables.

De igual forma, se observa que el Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con unidades administrativas desconcentradas las que ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional. Dentro de esas unidades desconcentradas se encuentra la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, con sede en Tamaulipas.

A su vez, se destaca que son facultades de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal ordenar y practicar visitas domiciliarias para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones. También le corresponde determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de tales sujetos obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las atribuciones, e incluso emitir resoluciones que procedan respecto a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas. Dichas facultades también serán ejercidas por las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal.

Derivado de los anteriores razonamientos, se tiene que dentro de los artículos invocados por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, al momento de emitir los oficios en estudio, invocó aquellos que le otorgan la competencia material para ordenar y practicar visitas domiciliarias, así como para determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes. Además, citó aquellos que le confieren la competencia territorial para ejercer dichas facultades en todo el territorio nacional.

En este sentido, esta Sala estima que la autoridad fiscalizadora, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fundó debidamente su competencia material y territorial tanto en el oficio mediante el cual se ordenó la práctica de la visita domiciliaria como en la resolución determinante del crédito fiscal impugnado por la parte actora.

Por otra parte, en relación con la parte relativa del concepto de impugnación **cuarto**, en el sentido de que, en el supuesto sin conceder de que se considere que el Servicio de Administración Tributaria si tiene facultades conferidas por el artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en atención a la estricta interpretación de la fracción IV, del referido artículo, esa entidad desconcentrada solamente tiene facultades para imponer sanciones administrativas en tratándose de aprovechamientos a los que hace referencia el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación, y no respecto de las contribuciones, contribuciones de mejoras, aportaciones de seguridad social y derechos a los que hace referencia el artículo 2 del citado código; a criterio de esta Juzgadora se considera **infundado**.

Lo anterior es así, toda vez que el artículo 7, fracción IV, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria², establece de manera genérica las facultades de dicho órgano desconcentrado para determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal.

No obstante, con independencia de que este precepto legal limite o no las facultades del Servicio de Administración Tributaria en materia de determinación de créditos fiscales, para quien resuelve prevalece que dicha disposición no regula de forma directa las atribuciones de las unidades administrativas del referido órgano, como lo es la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3, autoridad que, en el caso concreto, emitió tanto la orden de visita domiciliaria como la resolución determinante del crédito fiscal impugnado.

En efecto, la competencia específica de dicha unidad se encuentra prevista en los preceptos legales anteriormente transcritos, disposiciones que le otorgan la atribución de ejercer facultades de comprobación, así como determinar las contribuciones, aprovechamientos, accesorios y demás créditos fiscales que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros legalmente obligados.

² **Artículo 7o.** El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

[...]

IV. Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;

[...]



Maxime que, para la debida fundamentación de la competencia de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, es innecesaria la cita de las fracciones del artículo en cita, pues basta con que en el acto administrativo correspondiente se cite la disposición normativa que le confiere la facultad material para su emisión, tal como aconteció en el caso concreto.

Tiene aplicación a lo expuesto, la jurisprudencia VIII-J-SS-106, sostenida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en la revista de este órgano jurisdiccional en la Octava Época, año IV, número 37, agosto 2019, página 7, cuyo rubro y texto señalan:

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.- PARA FUNDAR LA COMPETENCIA MATERIAL DE SUS UNIDADES ADMINISTRATIVAS ES INNECESARIA LA CITA DE LAS FRACCIONES DEL ARTÍCULO 7 DE SU LEY.- Para cumplir con la debida fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario que la autoridad precise su competencia por razón de materia, entre otras, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo en el que se le otorgue dicha atribución; por tanto, la correcta o debida fundamentación de la competencia de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, para emitir resoluciones determinantes de créditos fiscales, debe de ser analizada en cada caso en particular, atendiendo a todos y cada uno de los preceptos citados en el acto administrativo de que se trate, ya que para estimar que se cumplió con la debida fundamentación de la competencia material de dichas Unidades, es suficiente que se cite la disposición normativa en la que se les faculte para ello; esto es, que en el acto administrativo de que se trate, se cite la disposición en la que se advierta la facultad material para emitirlo de la Unidad que lo expida, siendo innecesaria, además, la cita de las diversas fracciones del artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

CUARTO: En atención a la prelación establecida en el artículo 50, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y conforme a la jurisprudencia V-J-2aS-1, de rubro: “CADUCIDAD.- ES UNA CUESTIÓN DE ESTUDIO PREFERENTE.”³, esta Sala procede al estudio de los conceptos de impugnación primero, tercero y quinto del escrito de demanda, reiterados en los alegatos, y analizados en conjunto por guardar relación entre sí, en los cuales la accionante argumenta sustancialmente lo siguiente:

³ Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal. R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año II. No. 13. Enero 2002. p. 7

En el **primero**, solicita se declare la nulidad de la resolución impugnada al provenir de un procedimiento viciado violatorio de lo dispuesto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la revisión de la contabilidad se prolongó más del plazo de doce meses previsto en dicho artículo, negando además en forma lisa y llana que durante la auditoría se le haya notificado oficio alguno emitido por la autoridad competente en donde se haya suspendido la auditoría.

En el **tercero**, indica que debe declararse la nulidad de la resolución impugnada al violarse lo dispuesto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que las facultades de la autoridad para determinar el crédito fiscal a su cargo así como sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales se exigieron al haber determinado el crédito fuera del plazo de cinco años contados a partir a aquel en que se presentó la declaración del ejercicio de 2018, esto es, el 19 de marzo de 2018, negando lisa y llanamente que se le haya notificado legalmente algún oficio emitido por la autoridad competente en donde se haya suspendido la revisión.

En el **quinto**, menciona que debe declararse la nulidad de la resolución impugnada al haber aplicado en forma inexacta el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación para suspender el plazo para concluir la visita domiciliaria, ya que la demandada considera inexactamente suspender el plazo para concluir la revisión por ministerio de ley, sin que existe una resolución emitida por autoridad competente.

Por su parte, **la representación de la autoridad demandada**, al dar contestación a la demanda reiteró la legalidad de la resolución impugnada.

A su vez, **el tercero interesado**, al contestar la demanda se allanó a los argumentos de defensa de la autoridad demandada.

A juicio de esta Sala los conceptos de impugnación en estudio **resultan infundados**, en atención a las siguientes consideraciones legales:

En primer término, se procede al estudio de los conceptos de impugnación **primero y quinto**, relativos a que la autoridad se excedió del plazo de doce meses con que contaba la autoridad para concluir la visita domiciliaria; y que la demandada suspender el plazo para concluir la revisión por ministerio de ley, sin que existe una resolución emitida por autoridad competente.



A efecto de esclarecer la cuestión planteada, se transcribe el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, el cual establece, en su parte conducente, lo siguiente:

Artículo 46-A. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

[...]

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

I. Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.

II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

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

V. Tratándose de la fracción VIII del artículo anterior, el plazo se suspenderá a partir de que la autoridad informe al contribuyente la reposición del procedimiento.

Dicha suspensión no podrá exceder de un plazo de dos meses contados a partir de que la autoridad notifique al contribuyente la reposición del procedimiento.

VI. Cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo cual se deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

VII. Cuando la autoridad solicite la opinión favorable del órgano colegiado al que se refiere el artículo 50-A de este Código, hasta que dicho órgano colegiado emita la opinión solicitada. Dicha suspensión no podrá exceder de dos meses.

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

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

Del artículo transcrito, se destaca que las autoridades fiscales, deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes, dentro de un plazo máximo de doce meses contados a partir que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Los plazos para concluir las facultades de comprobación, se suspenderán, entre otros supuestos, cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses.

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

De lo anterior, se tiene que resulta **infundado** el argumento de la actora vertido en el concepto de impugnación **quinto**, ya que el numeral en estudio es puntual en establecer los supuestos en que se suspende el plazo para concluir la revisión, sin que contemple un acto de autoridad adicional en el que se determine la actualización de alguna de las hipótesis de suspensión, ni mucho menos se condiciona el inicio de la suspensión a que surta efectos la notificación de acto alguno; Por lo tanto, la suspensión del plazo en mención, opera en el momento en que se actualiza alguno de los supuestos previstos en el artículo en estudio.



A mayor abundamiento, cabe destacar que en la jurisprudencia 2a./J. 149/2015 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha quedado establecido que, a fin de salvaguardar el derecho a la seguridad jurídica reconocido por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, resulta innecesario que la autoridad fiscal emita declaratoria de la actualización de la suspensión del plazo para concluir el ejercicio de la facultad de comprobación mediante algún oficio y lo notifique al contribuyente revisado, en el cual también exprese a partir de cuándo inicia y en qué fecha concluye, pues al tratarse de una causa cuya actualización y duración dependen de las conductas desplegadas por el propio contribuyente, basta con que no atienda al requerimiento de la autoridad, así como a la fecha en que incumplió, para que sepa con certeza que se configuró la suspensión indicada y que esta cesará cuando atienda lo solicitado o se cumplan los plazos máximos de suspensión.

La jurisprudencia en cita, se encuentra localizable en la Décima Época de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 25, diciembre de 2015, Tomo I, página 462, cuyo rubro y texto señalan:

REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA CONCLUIRLA EN EL SUPUESTO DEL ARTÍCULO 46-A, SEGUNDO PÁRRAFO, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO REQUIERE DECLARATORIA DE LA AUTORIDAD FISCAL MEDIANTE OFICIO QUE NOTIFIQUE AL CONTRIBUYENTE. La referida porción normativa establece un mecanismo por el cual se tiene certeza de que la suspensión del plazo para concluir la revisión de escritorio o gabinete, se actualiza cuando el contribuyente no atiende el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y que dicha paralización inicia a partir de que fenezca el término concedido para desahogar lo solicitado, de manera que la duración de la medida suspensiva dependerá del tiempo en que persista su actitud contumaz, que no podrá ser mayor a 6 meses o de 1 año, dependiendo de si se realizaron uno o más requerimientos. Entonces, a fin de salvaguardar el derecho a la seguridad jurídica reconocido por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, resulta innecesario que la autoridad fiscal emita declaratoria de la actualización de la suspensión del plazo para concluir la revisión de gabinete o de escritorio mediante oficio y lo notifique al contribuyente revisado, en el cual también exprese a partir de cuándo inicia y en qué fecha concluye, pues al tratarse de una causa cuya actualización y duración dependen de las conductas desplegadas por el propio contribuyente, basta con que no atienda al requerimiento de la autoridad, así como a la fecha en que incumplió, para que sepa con certeza que se configuró la suspensión indicada y que ésta cesará cuando atienda lo solicitado o se cumplan los plazos máximos de suspensión.

Ahora bien, a efecto de dilucidar el concepto de impugnación **primero**, es pertinente destacar que la visita domiciliaria efectuada a la actora, como se desprende de la resolución impugnada, visible a fojas 70 a 299 de autos, la cual es valorada en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desarrolló según las siguientes actuaciones:

1. El 16 de junio de 2021, la autoridad fiscal emitió el oficio número 500-60-00-03-00-2021-0321, en el cual ordenó la práctica de una visita domiciliaria, relativo a la revisión del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado de los ejercicios fiscales 2017 y 2018.
2. El 18 de junio de 2021, se levantó el acta de inicio relativa a la visita en cuestión, en la cual se hizo constar la notificación de la orden de visita domiciliaria.
3. El 4 de noviembre de 2021, se levantó el acta parcial de exhibición de información y documentación.
4. El 16 de febrero de 2022, se levantó el acta parcial en la cual se requirió a la contribuyente actora diversa información y documentación, para lo cual se le concedió un plazo de seis días para su presentación.
5. El 25 de febrero de 2022, día siguiente al vencimiento del plazo de seis días otorgado en el acta parcial referida en el párrafo anterior, se suspendió por ministerio de ley el plazo señalado en el artículo 46-A, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que la contribuyente actora no atendió el requerimiento formulado en dicha acta.

Dicha suspensión transcurrió del 25 de febrero al 25 de agosto de 2022, en atención a que, conforme a lo dispuesto en el precepto legal en cuestión, no puede exceder de seis meses.

6. El 1 de septiembre de 2022, se levantó el acta parcial en la cual se requirió a la contribuyente actora diversa información y documentación, para lo cual se le concedió un plazo de seis días para su presentación.
7. El 12 de septiembre de 2022, día siguiente al vencimiento del plazo de seis días otorgado en el acta parcial referida en el párrafo anterior, se suspendió por ministerio de ley el plazo señalado en el artículo 46-A, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que la contribuyente actora no atendió el requerimiento formulado en dicha acta.

Dicha suspensión transcurrió del 12 de septiembre de 2023 al 12 de marzo de 2023, en atención a que, conforme a lo dispuesto en el precepto legal en cuestión, no puede exceder de seis meses.

8. El 20 de abril de 2023, se levantó la última acta parcial.
9. El 23 de abril de 2023, se levantó el acta final.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

23



10. El 1 de noviembre de 2023, la fiscalizadora emitió el oficio número 500-60-00-04-02-2023-5059, en el cual determinó un crédito fiscal como resultado de la facultad de comprobación ejercida.

De lo expuesto, se aprecia que el plazo de doce meses establecido en el artículo 46-A, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, inició el 18 de junio de 2021 con el levantamiento del acta parcial de inicio. Dicho plazo se suspendió en dos ocasiones: la primera, el 25 de febrero de 2022, día siguiente del vencimiento del plazo de seis días otorgado a la hoy actora en el requerimiento formulado en el acta parcial de 16 de febrero de 2022; y la segunda, el 1 de septiembre de 2022, día siguiente del vencimiento del plazo de seis días otorgado a la hoy actora en el requerimiento del acta parcial de 12 de septiembre de 2022.

Sin que de las constancias que obran en autos, se desprende que, dentro del procedimiento fiscalizador, se haya actualizado el supuesto para que cesara la suspensión del plazo en estudio, pues la demandante fue omisa en contestar o atender los diversos requerimientos formulados por la fiscalizadora. Razón por la cual, si la visita domiciliaria inició el 18 de junio de 2021 y concluyó el 24 de mayo de 2023, fecha en que se levantó el acta final de visita domiciliaria, es inconcuso que entre ambas fechas transcurrió un plazo total de 1 año con 11 meses y 6 días.

En esa virtud, si la última parte de la fracción IV, del segundo párrafo, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, establece que en ningún caso el periodo de suspensión del plazo para concluir la visita puede exceder de un año, la consecuencia jurídica para esos casos, consiste en considerar solo ese lapso como suspensión del plazo y, por ende, restar el tiempo que hubiese excedido dicha temporalidad. Cabe señalar que la conclusión anterior encuentra sustento en dos aspectos:

El primero consiste en que la causa de suspensión del plazo es atribuible a la visitada, quien omitió de forma absoluta atender o cumplir los diversos requerimientos formulados por la autoridad fiscal; de ahí que la subsistencia de dicha suspensión obedeciera a la actitud omisa de la visitada. El segundo aspecto radica en que la suspensión del plazo no puede prolongarse de manera indefinida por una actitud omisa de la visitada, sino que debe ajustarse al plazo máximo previsto en el propio numeral en estudio, que es de un año, pues estimar lo contrario implicaría dejar en estado de incertidumbre a los particulares respecto al tiempo en que la autoridad debe concluir sus facultades de comprobación.

Por lo tanto, si en la especie la visita domiciliaria ejercida por la autoridad fiscal tuvo una duración total de 1 año con 11 meses y 6 días, lo procedente es considerar únicamente un año de dicha temporalidad como suspendido, atento al incumplimiento de los dos requerimientos formulados por dicha autoridad.

En tal virtud, al considerar que la visita domiciliaria inició el 18 de junio de 2021 con el levantamiento del acta parcial de inicio y concluyó el 24 de mayo de 2023, con el levantamiento del acta final, es evidente que transcurrió 1 año, 11 meses y 6 días. No obstante, en el caso se actualizó en dos ocasiones la suspensión del plazo para su conclusión por un lapso de seis meses cada una, atribuible a la actora al haber sido omisa en atender los diversos requerimientos formulados. Por lo cual, al restar el año total en que operó la suspensión, se tiene que la visita domiciliaria concluyó en un plazo efectivo de 11 meses y 6 días.

En consecuencia, para este Cuerpo Colegiado resulta evidente que las facultades de comprobación concluyeron dentro del plazo de doce meses previsto en el artículo 46-A, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, y de conformidad con los parámetros establecidos en su segundo párrafo, fracción IV, de dicho numeral. Por tanto, no operó la caducidad pretendida por la parte actora, de ahí que el concepto de impugnación en estudio resulte **infundado**.

Por último, se procede al estudio del concepto de impugnación **tercero**, en el cual la demandante sostiene sustancialmente que la resolución impugnada viola lo dispuesto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, al señalar que las facultades de la autoridad para determinar el crédito fiscal a su cargo se exigieron, pues dicho crédito se determinó fuera del plazo de cinco años contados a partir a aquel en que se presentó la declaración del ejercicio de 2018, esto es, el 19 de marzo de 2018; mismo que para esta Sala resulta **infundado**.

Con el propósito de dilucidar lo anterior, es menester reproducir el contenido del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece lo siguiente:

Artículo 67.- Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

25



I. Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. En estos casos las facultades se extinguirán por años de calendario completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

II. Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

III. Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

IV. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

V. Concluya el mes en el cual el contribuyente deba realizar el ajuste previsto en el artículo 5o., fracción VI, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tratándose del acreditamiento o devolución del impuesto al valor agregado correspondiente a periodos preoperativos.

El plazo a que se refiere este artículo será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este Código, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas, o no se presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información que respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite en dicha declaración; en este último caso, el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en el que se debió haber presentado la declaración señalada. En los casos en los que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en la que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en la que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26, fracciones III, X y XVII de este Código, el plazo será de cinco años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III, IV y IX del artículo 42 de este Código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; cuando se solicite una resolución en términos del artículo 34-A de este Código, desde el momento en el que se presentó la solicitud y hasta que surta efectos la notificación de la conclusión del trámite; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos, se reiniciará el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente. Asimismo, el plazo a que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión. Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto de la sociedad que teniendo el carácter de integradora, calcule el resultado fiscal integrado en los términos de lo dispuesto por la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de integrada de dicha sociedad integradora.

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal o cuando concluya el plazo que establece el artículo 50 de este Código para emitirla. De no emitirse la resolución, se entenderá que no hubo suspensión.

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años. Tratándose de visitas domiciliarias, de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades o de la revisión de dictámenes, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses o de siete años, según corresponda y, cuando el plazo de caducidad se suspenda por dos años o más, no se podrá exceder el plazo de siete años, siete años con seis meses u ocho años, según sea el caso.

Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este Artículo.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

27



Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este Artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales.

Los plazos establecidos en este artículo no afectarán la implementación de los acuerdos alcanzados como resultado de los procedimientos de resolución de controversias establecidos en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte, ni la de los alcanzados como resultado de los acuerdos amplios de intercambio de información que México tiene en vigor y que autorizan el intercambio de información en materia fiscal o de los alcanzados con base en los acuerdos interinstitucionales firmados con fundamento en dichos acuerdos amplios de intercambio de información.

Del artículo transcrito, se advierte que las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente, entre otros supuestos, a aquél en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo y que, tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta.

Además, que las facultades de las autoridades se extinguirán por años de calendario completos, incluyendo aquellas facultades que se relacionen con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio.

Sin embargo, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo se computará a partir del día siguiente a aquel en que se presentan, respecto de los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución del ejercicio.

También, precisa que el plazo de caducidad no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de ese Código, esto es, requerimientos (revisión de gabinete), visitas domiciliarias y revisión de dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes.

De igual forma, establece que el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal o cuando concluya el plazo de 6 meses que establece el artículo 50 del código tributario para emitirla, y que, además, de no emitirse la resolución, se entenderá que no hubo suspensión.

Asimismo, señala que el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años. Tratándose de visitas domiciliarias, de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades o de la revisión de dictámenes, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses o de siete años, según corresponda.

Ese plazo de seis años con seis meses se conforma con los cinco años que tiene la autoridad para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales (artículo 67 en estudio); más los doce meses que tiene para ejercer sus facultades de comprobación (artículo 46-A anteriormente analizado) y más los seis meses con que cuenta para emitir la resolución correspondiente (artículo 50 del Código Fiscal de la Federación⁴).

Finalmente, el artículo en análisis dispone que los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se ha hecho alusión en párrafos precedentes, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales.

Establecido lo anterior, resulta pertinente destacar los hechos que se advierten de las constancias que obran en autos:

⁴ **Artículo 50.** Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.



1. El 19 de marzo de 2018, la parte actora presentó la declaración del ejercicio de impuestos federales, ante la autoridad hacendaria, correspondiente a la declaración normal del ejercicio 2017 (fojas 450 a 464).

La presentación de dicha declaración es reconocida en la propia resolución impugnada (foja 74).

2. El 18 de junio de 2021, se levantó el acta de inicio relativa a la visita domiciliaria, en la cual se hizo constar la notificación de la orden de dicha facultad de comprobación, respecto a la revisión del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado de los ejercicios fiscales 2017 y 2018 (foja 320 a 338).
3. El 3 de noviembre de 2023, la autoridad fiscalizadora notificó a la actora la resolución determinante del crédito fiscal impugnado (fojas 300 y 301).

Con base en lo anterior, se advierte que el plazo genérico de cinco años previsto en el primer párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, para que operara la caducidad respecto del ejercicio 2017 señalado por la actora, comenzó a computarse el 20 de marzo de 2018, día siguiente a la presentación de la declaración fiscal de dicho ejercicio.

No obstante, contrario a lo sostenido de la demandante, dicho plazo se suspendió el 18 de junio de 2021, con motivo del inicio de las facultades de comprobación ejercidas por la autoridad mediante una visita domiciliaria, y concluyó el 3 de noviembre de 2023, fecha en que se notificó la resolución determinante del crédito fiscal impugnado.

En este sentido, entre la fecha de presentación de la declaración fiscal del ejercicio 2017 y la fecha en que inicio de las facultades de comprobación transcurrieron únicamente 3 años, 3 meses y 1 día, lo que evidencia que dichas facultades se ejercieron dentro del plazo de cinco años referido, por lo que no se configuró la caducidad invocada por la demandante.

Aunado a lo anterior, al considerar la conformación de los plazos prevista en el sexto párrafo del artículo 67 del código tributario, integrada por el plazo genérico de cinco años, el plazo adicional por ejercicio de facultades de comprobación —que en este caso se extiende conforme al artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación— y el plazo para notificación de la resolución determinante —previsto en el artículo 50 del código tributario—, que en conjunto suman un plazo de seis años y seis meses, esta Juzgadora advierte que tampoco se configura la caducidad invocada por la actora.

Ello es así, ya que el periodo no suspendido comprendido entre la presentación de la declaración del ejercicio 2017 y el inicio de las facultades de comprobación fue de 3 años, 3 meses y 1 día, mientras que el periodo suspendido, comprendido entre el inicio de dichas facultades y la fecha de notificación de la resolución impugnada, ascendió a 1 año, 11 meses y 6 días.

En consecuencia, al sumar ambos lapsos se advierte que únicamente transcurrieron 5 años, 2 meses y 7 días, sin agotarse el límite máximo de seis años y seis meses previsto en el citado párrafo del artículo 67.

Apoya lo anterior, la jurisprudencia IX-J-SS-51, establecida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, consultable en la revista de este órgano jurisdiccional en la Novena Época, año II, número 16, abril 2023, página 47, que es del tenor siguiente:

CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE DETERMINACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. CONFORMACIÓN DE LOS PLAZOS PREVISTOS EN EL ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, CUANDO LA AUTORIDAD EJERCE FACULTADES DE COMPROBACIÓN.- El antepenúltimo párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación establece un plazo específico de caducidad para el caso de que la autoridad practique visitas domiciliarias, revisiones de gabinete o revisión de dictámenes de estados financieros para efectos fiscales, disponiendo que, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años, seis años con seis meses o bien, de siete años, según corresponda. Así, el plazo por el que no se suspende la caducidad se refiere al genérico de cinco años establecido en el primer párrafo del propio artículo 67. En cambio, el plazo de caducidad que se suspende con motivo de las facultades de comprobación, inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifica la resolución definitiva, según se dispone en el quinto párrafo del propio artículo 67, quedando determinado por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación que establece un plazo genérico de doce meses para concluir las facultades de comprobación; de dieciocho meses para contribuyentes integrantes del sistema financiero y quienes consolidan para efectos fiscales y, de dos años, para los contribuyentes específicamente señalados en el apartado A de dicho precepto. Mientras que, el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación dispone que, las resoluciones que determinen la situación fiscal del contribuyente deberán notificarse dentro del plazo máximo de seis meses contados a partir de que se concluyan las facultades de comprobación. Conforme a lo anterior, la suma del plazo genérico de cinco años por el que no se suspende el plazo de caducidad, más el plazo de doce meses, dieciocho meses o dos años, según el tipo de contribuyente, así como el plazo de seis meses para notificar la resolución determinante, conforman los plazos a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.



En consecuencia, resulta evidente que la autoridad fiscalizadora ejerció sus facultades de comprobación dentro del plazo previsto para la caducidad, en estricto apego a lo dispuesto por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación. De ahí que resulte **infundado** el concepto de impugnación en estudio.

QUINTO: Enseguida, se procede al estudio del concepto de impugnación segundo, reiterado en el escrito de alegatos, en el cual la enjuiciante argumenta sustancialmente lo siguiente:

Que la resolución impugnada es ilegal, ya que la autoridad no observó lo dispuesto en los dos últimos párrafos del artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, al negar lisa y llanamente que se le haya levantado algún acta parcial en donde se le informe que puede solicitar la intervención de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente para ser asistido de manera presencial al acudir a las oficinas de las autoridades fiscales.

Por su parte, **la representación de la autoridad demandada, al dar contestación a la demanda**, sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.

A su vez, **el tercero interesado**, al contestar la demanda se allanó a los argumentos de defensa de la autoridad demandada.

A juicio de esta Segunda Sala, el concepto de impugnación en estudio es **infundado**, con base en los siguientes razonamientos legales:

Al respecto, es oportuno tener presente el contenido del artículo 42, quinto, sexto y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone lo siguiente:

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

[...]

Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un

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

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

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

De la porción normativa transcrita, se advierte la obligación impuesta a la autoridad fiscal de informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, los hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, que conozcan durante la práctica de una visita domiciliaria, una revisión de gabinete y o una revisión electrónica.

Este derecho se hará del conocimiento del contribuyente auditado, por medio de buzón tributario en un plazo de al menos diez días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, en donde además se le hará del conocimiento que puede solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ser asistido de manera presencial cuando acuda a las oficinas de las autoridades fiscales.

Trascurrido dicho plazo, la autoridad emitirá la última acta parcial, el oficio de observaciones o la resolución definitiva que se ha mencionado, señalando en estas actuaciones la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que está siendo sujeto; no obstante, previamente a ello, deberá levantar un acta circunstanciada en la que se haga constar esta situación.



Aunado a lo anterior, el numeral en estudio en su último párrafo, también obliga a la autoridad fiscal a sujetarse al procedimiento que se hubiera establecido por el Servicio de Administración Tributaria en reglas de carácter general, para informar al contribuyente el momento oportuno para acudir a sus oficinas y la forma en que éste puede ejercer ese derecho.

Dicho procedimiento, se encuentra establecido en la Regla 2.9.9, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 27 de diciembre de 2022, que establece lo siguiente:

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

[...]

Así, la regla transcrita establece la forma en la cual las autoridades fiscales cumplirán con el derecho de los contribuyentes para ser informados, acorde con el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, previendo que debe indicar el lugar, fecha y hora al contribuyente para que acuda a las oficinas de la autoridad fiscalizadora, a efecto de que se les den a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones.

En este tenor, en el caso en particular, la representación autoridad fiscal en su oficio contestatorio exhibió el oficio número 500-60-00-04-02-2023-1873, de 24 de mayo de 2023 y su notificación electrónica (fojas 592 a 595), cumplió con lo ordenado en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, ya que a través de dicho oficio le informó a la enjuiciante, por medio de buzón tributario, el derecho que tenía para acudir a las oficinas de dicha autoridad, para conocer los hechos y omisiones que se pudieran entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, conocidos dentro de la visita domiciliaria.

Además, acorde a lo establecido en el párrafo sexto y último párrafo de dicho precepto legal, y en la regla 2.9.9, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, la autoridad fiscal señaló el lugar, fecha y hora en los cuales le daría a conocer a la

demandante dichos hechos y omisiones; ello, al haber indicado que podía acudir el día 4 de abril de 2023, a las 10:30 horas, a las oficinas ubicadas en avenida Ocampo, número 101, piso 3, Sector Centro, esquina 15 de junio, Nuevo Laredo, Tamaulipas, C.P.88000.

No demerita las anteriores consideraciones el argumento de la actora en el sentido de que nunca fue de su conocimiento el oficio con terminación 1873 mediante algún acta parcial circunstanciada.

Se afirma lo anterior, toda vez que el argumento en cuestión resulta infundado, ya que el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, como la regla 2.9.9, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, establecen únicamente la obligación informar o al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, mediante el buzón tributario, sobre el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento correspondiente, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado. Sin embargo, dichas disposiciones no exigen que tal comunicación se realice mediante el levantamiento de un acta parcial.

SEXTO: Esta Juzgadora procede al estudio conjunto de los conceptos de impugnación sexto, octavo, noveno, décimo, décimo primero y décimo segundo del escrito de demanda, reiterados en los alegatos, por existir entre ellos una evidente relación, en los cuales la accionante argumenta sustancialmente lo siguiente:

En el **sexto**, alude que se debe decretarse la nulidad de la resolución impugnada, pues la autoridad apreció los hechos en forma equivocada, al considerar la como no deducible cantidad de \$2,744,666.88, derivado del análisis a los comprobantes fiscales digitales que le expidieron las empresas Construcciones Acabados y Maquinaria Kerch, S.A. de C.V., Mantenimiento y Servicios Caicos, S.A. de C.V. y María del Refugio Ávila Iruegas, de los que conoció que no se demostró la realización ni la forma de los servicios realizados y ofrecidos que se llevaron a cabo los servicios señalados en los comprobantes fiscales del ejercicio fiscal de 2017. Que lo anterior constituye una aplicación inexacta del referido artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2017 y 2224 del Código Civil aplicado de manera supletoria, al no considerarse que los comprobantes fiscales de mérito, contienen todos los requisitos necesarios para su validez, además de encontrarse registrados en la contabilidad de la empresa y con la documentación exhibida en el procedimiento fiscalizador.



En el **octavo**, indica que se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada, ya que la demandada considera ingresos presuntos depósitos en cuentas bancarias para efectos del impuesto sobre la renta, al considerar que no corresponden a su contabilidad, sin tomar en cuenta que si se acreditó dentro del procedimiento de revisión que los referidos depósitos bancarios se encuentran registrados en contabilidad.

Que registró en su contabilidad los referidos depósitos exhibiendo ante la autoridad revisora el auxiliar mensual de mayor de la cuenta ***** con movimiento contable de tipo “cargo” y “abono” a la misma cuenta bajo el concepto “préstamo”, además de papeles de trabajo, cuentas especiales, libros y registros sociales, precedentes de equipos de cómputo y sistemas electrónicos de registro fiscal, con lo cual se demuestra que los referidos depósitos bancarios se encuentran registrados en contabilidad, sin que la legislación fiscal requiera de documentación adicional.

En el **noveno**, menciona que se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada, al considerarse como deducciones no autorizadas el importe de \$3,981,800.00 por tratarse de operaciones inexistentes, consideración de la autoridad que es infundada pues no toma en cuenta que se registró contablemente dicho importe, además de que en la fase revisora se exhibió la documentación suficiente para acreditar la existencia de dichas operaciones mercantiles.

En el **décimo**, enuncia que se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada, al considerarse el importe de \$364,343.36 como impuesto al valor agregado no acreditable por tratarse de operaciones inexistentes las realizadas con las empresas ***** , por el ejercicio de 2017, consideración de la autoridad que carece de validez por ser infundada, ya que se acreditó desde la auditoria que las operaciones mercantiles realizadas con las referidas empresas son existentes al existir documentación y registros contables para demostrar la existencia de las mismas.

Que exhibió durante la revisión pólizas de diario, pólizas de egresos, registro contable auxiliar de mayor de la cuenta “*****” comprobantes fiscales digitales, estados de cuenta bancarios de la cuenta maestra Pyme Bancomer MN, con número de cuenta ***** , de la Institución bancaria BBVA Bancomer, S.A., cuenta maestra en dólares de dicha institución por los meses de enero a diciembre de 2017, de lo cual es posible concluir que si se acreditó la existencia de las operaciones

mercantiles con las empresas ***** * ***** * ***** * ***** * *****
 ***** * ***** * ***** * ***** * ***** además de que la autoridad en ningún momento
 desvirtúa la documentación mencionada.

En el **décimo primero**, precisa que se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada, ya que la demandada aprecia los hechos en forma equivocada y aplica inexacta los artículos en los apoya al considerar el importe de \$225,200.00 como ingresos presuntos, sin tomar en consideración que, como lo reconoce la propia autoridad a hoja 128 de la resolución impugnada, si se registró en su contabilidad el referido importe en el auxiliar mensual de mayor de la cuenta “*****” con movimiento contable de tipo “cargo” y “abono” a la misma cuenta, registrado bajo concepto de “préstamo” auxiliar que fue exhibido como consta en el acta de 18 de junio de 2021, de donde resulta que la autoridad no funda ni motiva la resolución impugnada pues considera como ingresos presuntos depósitos bancarios, no obstante que tales depósitos se encuentran registrados en contabilidad como prestamos mismos que no pueden considerarse como ingresos presuntos.

En el **décimo segundo**, la **actora** refiere que se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada, al considerarse como no acreditable para efectos del impuesto al valor agregado la cantidad de \$637,088.00, derivada de los comprobantes fiscales que le expidieron la empresa ***** * ***** * ***** * ***** * ***** de la realización de los servicios realizados referentes al ejercicio fiscal de 2018, consideración que constituye una apreciación equivocada de los hechos y una aplicación inexacta del referido artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre la renta vigente en 2018, ya que no toma en cuenta la autoridad que los comprobantes fiscales que contienen todos los requisitos necesarios para su validez, además de encontrarse registrados en la contabilidad de la empresa.

Por su parte, **la representación de la autoridad demandada, al dar contestación a la demanda**, sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.

A su vez, **el tercero interesado**, al contestar la demanda se allanó a los argumentos de defensa de la autoridad demandada.

A criterio de los Magistrados integrantes de esta Sala, los conceptos de impugnación en análisis se consideran **infundados**, en atención a los siguientes razonamientos legales:



En el rubro “**I.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- DE LAS PERSONAS MORALES DEL RÉGIMEN GENERAL.**”, la autoridad fiscalizadora sostuvo que no se consideraban como deducciones autorizadas el importe de \$2'744,666.88, del ejercicio fiscal 2017, y el importe de \$3'981,800.00, del ejercicio fiscal 2018, ya que derivado del análisis efectuado a los comprobantes fiscales digitales por internet que le expidieron

Asimismo, sostuvo que aún y cuando la contribuyente actora hubiera proporcionado los comprobantes fiscales y que ellos pudieron reunir los requisitos fiscales que señala el Código Fiscal de la Federación, el cumplimiento de los requisitos de los comprobantes fiscales previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación no constituye una exigencia para efectuar la deducción, sino un requisito que debe satisfacer el comprobante para que, en su caso, se pueda utilizar como medio a

través del cual se efectúe la deducción respectiva. Por tanto, el cumplimiento de los requisitos establecidos para los comprobantes fiscales sirve para que éstos, como medios de convicción, satisfagan la finalidad consistente en dejar constancia de un acto o hecho con los efectos tributarios señalados.

Por lo que, la autoridad concluyó que los citados importes no fueron comprobados como deducciones autorizadas mediante documentación comprobatoria que permitiera distinguir la efectiva realización de éstas operaciones, el origen la forma en que se lleva a cabo, en qué consistió, cual fue el personal que los llevo a cabo, no obstante la documentación proporcionada por la contribuyente actora durante el desarrollo de la visita, consistente en libros de contabilidad, libro diario, libro mayor, balanzas de comprobación, declaración anual del Impuesto Sobre la Renta de tipo normal de los ejercicios fiscales 2017 y 2018, pólizas de diario, pólizas de egresos, registro contable auxiliar de mayor, registro contable auxiliar de la cuenta contable, de las representaciones impresas de los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos a la actora por los contribuyentes anteriormente referidos, así como a los estados de cuenta bancarios de cada uno de los meses de los años 2017 y 2018, documentación que se analizó y con la cual no se acreditó la materialidad de la prestación de servicios de que en los comprobantes que le emitieron se señalan.

Que dicha situación, de haberse realizado por la contribuyente actora ésta estaría en aptitud de proporcionar los documentos que demuestren la realidad de lo registrado, mientras que en sentido contrario bajo los mismos argumentos, si los datos resultan incongruentes y los mismos no se acreditan como reales, se está en el entendido que no se realizaron, y por lo tanto no hubo una materialización de las operaciones que registra como parte de sus deducciones autorizadas por las cantidades de \$2,744,666.88 y \$3'981,800.00 al ser estas inexistentes, toda vez que es requisito necesario que los registros se encuentren soportados con la documentación correspondiente, que ampare que fue real y materialmente realizada, pues la contabilidad al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas transacciones deben reflejarse documentalmente.

Que, además, con la finalidad de conocer si los servicios que la contribuyente actora pretendía amparar mediante las representaciones impresas de comprobantes fiscales digitales por internet que le fueron emitidos se llevaron a cabo, mediante Actas Parciales de Solicitud de Información y Documentación de 16 de febrero



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

39



de 2022 y de 1 de septiembre de 2022, se le solicitó diversa información y documentación, siendo omisa al respecto como consta en las Actas Parciales de Verificación de Información y Documentación de 25 de febrero de 2022 y 12 de septiembre de 2022.

Por lo tanto, los importes registrados como deducciones por la cantidad de \$2,744,666.88 y \$3'981,800.00, al tratarse de operaciones que no se realizaron, no se materializaron y por tanto se determinan como inexistentes y no pueden considerarse como deducciones autorizadas por no estar así considerado dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en los ejercicios de 2017 y 2018, y al ser inexistentes en nada coadyuvaban para la obtención de los ingresos que la contribuyente actora percibió dentro de los citado ejercicios fiscales, por la prestación de servicios de transporte terrestre de bienes derivados de su actividad económica consistente en la prestación de servicios relacionados con el transporte y autotransporte foráneo de carga general.

Adicionalmente, respecto al ejercicio 2018, la autoridad fiscalizadora sostuvo que los depósitos bancarios en cantidades de \$200,000.00 y \$25,200.00, advertidos de estados de cuenta bancarios, se consideran ingresos acumulables presuntos para efectos del impuesto sobre la renta, toda vez que no corresponden a registros de su contabilidad que está obligado a llevar la demandante, registros contables que deben satisfacer y no satisfacen como mínimo los requisitos que permitan identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley y así mismo que permitan relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas.

Que, además, con la finalidad de conocer el origen, procedencia y soporte del depósito en cantidades de \$200,000.00 y \$25,200.00, mediante Actas Parciales de Solicitud de Información y Documentación de 16 de febrero de 2022 y de 1 de septiembre de 2022, se le solicitó diversa información y documentación, siendo omisa al respecto como consta en las Actas Parciales de Verificación de Información y Documentación de 25 de febrero de 2022 y 12 de septiembre de 2022.

Por lo tanto, los importes de \$200,000.00 y \$25,200.00, se determinaron como ingresos acumulables presuntos para efectos del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2018, determinados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 16, primer párrafo y 18, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigentes en 2017 y 2018, toda vez que no se encuentra registrado en los libros de contabilidad de la contribuyente actora.

Que, si bien, el contribuyente los registra en su contabilidad, específicamente en el auxiliar mensual de mayor de la cuenta “1102-0001-Bancomer” con movimiento contable de tipo “cargo” y “abono” a la misma cuenta, registrado bajo el concepto de “PRÉSTAMO”, este registro contable no se encuentra sustentado con la documentación correspondiente que ampare dicho depósito, ya que es preciso señalar que no es suficiente tener un registro de contabilidad, papeles de trabajo, cuentas especiales, libros y registros sociales, precedentes de equipos de cómputo y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, sino que al realizar un registro contable, este debe estar amparado con documentación comprobatoria que soporte o acredite tal registro.

En el rubro **“II.- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.”**, la autoridad fiscalizadora sostuvo que el impuesto al valor agregado en cantidad de \$364,343.36 del ejercicio fiscal 2017 y el impuesto al valor agregado en cantidad de \$637,088.00 del ejercicio fiscal 2018, no se considera como acreditable por provenir de erogaciones no deducibles para el impuesto sobre la renta por no corresponder a deducciones de las establecidas en el artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2017, esto por tratarse de operaciones inexistentes, mismas que no pueden constituir una deducción autorizada, y en consecuencia no cumplen con el requisito de ser estrictamente indispensable, ya que proviene de erogaciones que no son deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, y por lo tanto, no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 5, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2017, como es el que corresponde a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esa Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%.



Lo anterior, al señalar que estos montos derivan de los comprobantes fiscales Digitales por Internet que le fueron emitidos por ***** de las ***** de las que la contribuyente actora no demostró fehacientemente su materialidad o efectiva realización de dichas operaciones, puesto que no acreditó en que consistieron los supuestos servicios mencionados en los comprobantes fiscales digitales por internet que le fueron emitidos por estos contribuyentes mencionados, ni demostró la forma en que se llevaron a cabo, ya que no aportó los elementos necesarios a efecto de crear plena convicción de que efectivamente dicha prestación de servicios se llevó a cabo, no obstante la documentación exhibida por el contribuyente actora., que consistió, en representaciones impresas de comprobantes fiscales digitales por internet, comprobantes de transferencias bancarias

Que, por lo tanto, al carecer de elementos necesarios que acrediten la efectiva realización de la prestación de servicios recibidos, la autoridad fiscal estimó que no cuenta con los elementos fehacientes para concluir que efectivamente se llevó a cabo tal prestación de servicios, y por lo tanto el concepto “Impuesto al Valor Agregado” que de acuerdo a la documentación exhibida por parte de la contribuyente actora, como son los comprobantes fiscales digitales por internet, se observó que le fue supuestamente trasladado por los contribuyentes anteriormente mencionados, no corresponde a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación por las se deba pagar el impuesto al valor agregado o a las que se les aplique la tasa 0%, considerando como estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, por lo que las cantidades referidas no se consideran como impuesto al valor agregado acreditable.

Asimismo, la autoridad sostuvo que, considerando que el cumplimiento de los requisitos de los comprobantes fiscales previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, no constituye una exigencia para efectuar el acreditamiento, sino un requisito que debe satisfacer el comprobante para que, en su caso, se pueda utilizar como medio a través del cual se efectúe el acreditamiento respectivo. Por tanto, el cumplimiento de los requisitos establecidos para los comprobantes fiscales sirve para que éstos, como medios de convicción, satisfagan la finalidad consistente en dejar constancia de un acto o hecho con los efectos tributarios señalados.

Que, además, con la finalidad de conocer si los servicios que la contribuyente actora pretendía amparar mediante las representaciones impresas de comprobantes fiscales digitales por internet que le fueron emitidos se llevaron a cabo, mediante Actas Parciales de Solicitud de Información y Documentación de 16 de febrero de 2022 y de 1 de septiembre de 2022, se le solicitó diversa información y documentación, siendo omisa al respecto como consta en las Actas Parciales de Verificación de Información y Documentación de 25 de febrero de 2022 y 12 de septiembre de 2022.

Por lo tanto, tales importes registrados como Impuesto al valor Agregado acreditable por la cantidad de \$364,343.36 y \$637,088.00 , al tratarse de operaciones que no se realizaron, no se materializaron y por tanto se observan como inexistentes y no pueden considerarse como Impuesto al Valor Agregado Acreditable por provenir de erogaciones no deducibles para el Impuesto Sobre la Renta por no corresponder a deducciones de las establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por tratarse de operaciones inexistentes que no puede constituir una deducción autorizada, y en consecuencia el impuesto al valor agregado podría no cumplir con el requisito de que corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o a las que se les aplique la tasa 0%, y al ser inexistentes en nada coadyuvaron para la obtención de los ingresos que la contribuyente actora, percibió dentro del citado ejercicio fiscal, por la prestación de servicios de transporte terrestre de bienes derivados de su actividad económica consistente en la prestación de servicios relacionados con el transporte y autotransporte foráneo de carga general.

Establecido lo que antecede, se procede al estudio de los conceptos de impugnación, los cuales, por razón de técnica jurídica, se analizarán en un orden distinto al planteado por la demandante, para dar inicio con el **octavo y décimo primero**, en los cuales se sostiene totalmente que la demandada considera ingresos presuntos depósitos en cuentas bancarias para efectos del impuesto sobre la renta, al considerar que no corresponden a su contabilidad, sin tomar en cuenta que si se acreditó dentro del procedimiento de revisión que los referidos depósitos bancarios se encuentran registrados en contabilidad; mismos que esta Sala estima **infundado**.



A fin de esclarecer lo anterior, se estima necesario reproducir el contenido de los artículos 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 16, primer párrafo y 18, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigentes en 2017 y 2018, en los cuales se sustentó la autoridad fiscalizadora para determinar ingresos acumulables presuntos.

Código Fiscal de la Federación

Artículo 59. Para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario:

[...]

III. Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

Para los efectos de esta fracción, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación. También se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a \$1,414,110.00 en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

No se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior cuando, antes de que la autoridad inicie el ejercicio de sus facultades de comprobación, el contribuyente informe al Servicio de Administración Tributaria de los depósitos realizados, cubriendo todos los requisitos que dicho órgano desconcentrado establezca mediante reglas de carácter general.

[...]

Ley de Impuesto Sobre la Renta

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

[...]

Artículo 18. Para los efectos de este Título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

I. Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.

[...]

De los artículos transcritos, se advierte que para la comprobación de los ingresos las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

A su vez, se observa que las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. Además, se consideran ingresos acumulables, entre otros, los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.

Sobre el tema en particular, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 39/2010, ha establecido que, de conformidad con 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes que tengan obligación de llevar contabilidad deberán registrar sus depósitos bancarios, para que cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación no los presuman como ingresos gravables.

Que, por este motivo, atendiendo a un análisis lógico y teleológico de dicha figura, llegó a la conclusión de que no basta con un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes, pues estimar lo contrario —en el sentido de que dicho registro sería un simple número y no un registro contable—, conculcaría el fin de la figura en cuestión.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

45



Estableció, en consecuencia, que resulta indudable que cuando el artículo de mérito señala que los depósitos deben encontrarse registrados en la contabilidad a efecto de que no opere la estimativa indirecta de ingresos, se refiere asimismo a la documentación comprobatoria, pues es parte integrante de los registros y asientos contables de acuerdo a lo preceptuado en el Código Fiscal de la Federación, a su reglamento y a los principios que norman a la contabilidad.

De la contradicción de tesis referida, derivó la jurisprudencia 2a./J. 56/2010, localizable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, mayo de 2010, página 838, que es del tenor siguiente:

PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE. De la interpretación armónica, literal, lógica, sistemática y teleológica del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, conforme al artículo 28, último párrafo, parte final, del Código, por lo cual, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones fiscales; de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.

Cabe destacar que este Tribunal ha sostenido que, en los casos de determinación presuntiva de ingresos y valor de actos o actividades, corresponde al contribuyente la carga de probar que los depósitos en sus cuentas bancarias no son ingresos por los que deba pagar contribuciones, esto es, debe exhibir el soporte documental que ampare o justifique el depósito bancario y del cual se advierta que no se trata de un ingreso acumulable.

Encuentra apoyo lo anterior en la jurisprudencia VII-J-1aS-76, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal consultable en la revista de este órgano jurisdiccional en la Séptima Época, año III, número 26, septiembre 2013, página 18, que señala:

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE LA CARGA DE PROBAR QUE LOS DEPÓSITOS EN SUS CUENTAS BANCARIAS NO SON INGRESOS POR LOS QUE DEBA PAGAR CONTRIBUCIONES.- De la interpretación del artículo 59 fracción III, del Código Fiscal de la Federación se desprende que para la comprobación de los ingresos las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones; consecuentemente, si la autoridad fiscalizadora durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, advierte depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente, que carecen de soporte contable o documental que los ampare, corresponde al contribuyente aportar los medios probatorios idóneos para acreditar que el origen de los citados depósitos bancarios no genera el pago de contribuciones y desvirtuar con ello la presunción de ingresos aplicada por la autoridad fiscalizadora.

Además, este Tribunal también ha sostenido en diversos criterios que si en el juicio contencioso administrativo la parte actora, a fin de desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal y acreditar los extremos de su acción, ofrece la totalidad de la documentación que integra su contabilidad, es imperioso el desahogo de la prueba pericial contable, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento del órgano jurisdiccional.

Resulta de apoyo a lo anterior la jurisprudencia VIII-J-1aS-11, sustentada por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, consultable en la revista de este órgano jurisdiccional, en la Octava Época, año I, número 5, diciembre 2016, página 53, que es del rubro y texto siguiente:

PERICIAL CONTABLE. ES NECESARIA PARA DESVIRTUAR LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA REALIZADA POR LA AUTORIDAD FISCAL, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 59 FRACCIONES I Y III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI EL DEMANDANTE EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO OFRECE LA TOTALIDAD DE LA DOCUMENTACIÓN QUE INTEGRA SU CONTABILIDAD.- Si en el juicio contencioso administrativo la parte actora, a fin de desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal y acreditar los extremos de su acción, ofrece la totalidad de la documentación que integra su contabilidad, es imperioso el desahogo de la prueba pericial contable, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al



tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento del Órgano Jurisdiccional.

De igual manera, resulta aplicable la jurisprudencia VIII-J-1aS-17 pronunciada por la citada Sección, localizable en la revista de este Tribunal, en la Octava Época, año II, número 8, marzo 2017, página 15, que es del tenor siguiente:

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES. TRATÁNDOSE DE DEPÓSITOS BANCARIOS, QUE NO CORRESPONDEN A REGISTROS CONTABLES DEL CONTRIBUYENTE, ES NECESARIO QUE ÉSTOS SE RELACIONEN CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA DE CADA OPERACIÓN, ACTO O ACTIVIDAD REALIZADO QUE PUDIERA SER SUSCEPTIBLE DE PAGO DE IMPUESTOS.- Si la autoridad determina presuntivamente ingresos, conforme a lo dispuesto por el artículo 59 fracción III del Código Fiscal Federal, la carga de desvirtuar tal presunción corresponde al contribuyente, ya sea durante el procedimiento de fiscalización o bien en las instancias contenciosas a que tiene derecho, por lo tanto las pruebas que ofrezca para tal efecto, deben encontrarse debidamente relacionadas, de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria, de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes, ello, al estar obligado el contribuyente conforme a lo dispuesto en el artículo 28 primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26 primer párrafo fracción I, de su Reglamento.- En ese contexto si en el juicio contencioso, la actora sólo exhibió; contratos, libro diario, libro mayor, estados de cuenta bancarios y registros auxiliares, sin identificar cada operación con la documentación comprobatoria correspondiente que demuestre que dichos depósitos y sus registros contables provienen por concepto distinto al determinado por la autoridad, entre otros, de remesas, comisiones, ingresos, préstamos recibidos, préstamos efectuados o de alguna otra operación, así como las fichas de depósito bancarias, contratos celebrados con terceros, pagarés que amparen dichas cantidades y estados de cuenta bancarios de los terceros que efectuaron las transferencias, queda de manifiesto que no cumple con la obligación de identificar y relacionar con la documentación comprobatoria las operaciones realizadas. Por lo que el juzgador se encuentra impedido a realizar un estudio y valoración de dichas pruebas, al tratarse de una cuestión técnica que requiere de la intervención de un especialista en materia contable.

Asimismo, resulta de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia VIII-J-1aS-18, localizable en la revista de este Tribunal en la Octava Época, Año II, número 9, abril 2017, página 46, cuyo rubro y contenido señalan lo siguiente:

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES, TRATÁNDOSE DE DEPÓSITOS BANCARIOS, SEGÚN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE. PARA DESVIRTUARLA ES NECESARIO QUE ADEMÁS DEL

REGISTRO CONTABLE DE TALES DEPÓSITOS, ÉSTOS SE RELACIONEN CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA CORRESPONDIENTE, A FIN DE QUE PUEDA IDENTIFICARSE LA OPERACIÓN, ACTO O ACTIVIDAD DE LAS DISTINTAS CONTRIBUCIONES.- Si la autoridad determina presuntivamente ingresos conforme a lo dispuesto por el artículo 59 fracción I del Código Fiscal Federal, la carga de desvirtuar tal presunción corresponde al contribuyente, ya sea durante el procedimiento de fiscalización o bien en las instancias contenciosas a que tiene derecho, para tal efecto, no basta con aportar toda la documentación que integra su contabilidad, sino que ésta debe encontrarse debidamente relacionada, de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria, de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes, ello al estar obligado el contribuyente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28 primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26 primer párrafo fracción I, de su Reglamento. Por lo tanto, si en el juicio contencioso administrativo federal la actora exhibe la totalidad de su contabilidad, resulta necesaria la intervención de un especialista versado en la materia contable que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, en específico, que dilucide si los depósitos realizados a sus cuentas bancarias corresponden o no a operaciones realizadas por el contribuyente y si se encuentran respaldados por la documentación comprobatoria en términos de los numerales antes citados, por lo que si la demandante únicamente aporta el total de la documentación que integra su contabilidad, no cumple con la carga probatoria que le asiste en términos del artículo 81, fracción I del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria.

Ahora bien, con el propósito de acreditar sus pretensiones y desvirtuar las cantidades de \$200,000.00 y \$25,200.00, consideradas por la autoridad fiscalizadora como ingresos acumulables presuntos para efectos del impuesto sobre la renta, la parte actora ofreció como prueba de su intención la pericial en materia contable.

Así, se procede a emitir un pronunciamiento sobre el valor probatorios de los dictámenes periciales rendidos por el perito de la parte actora, de la autoridad demandada y del tercero en discordia designado por esta Sala.

Al respecto, es necesario puntualizar que la entonces Cuarta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la Jurisprudencia 4a/J. 28/94, estableció que al analizar los dictámenes rendidos tanto por los peritos de las partes como el tercero en discordia designado por la autoridad responsable, se deben expresar las razones por las cuales les otorgan o niegan valor probatorio.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

49



El Alto Tribunal señaló que a las autoridades responsables les corresponde examinar si las conclusiones alcanzadas por los peritos son de un estudio profundo, acucioso, lógico y objetivo del problema planteado, por cuanto ello depende que la prueba les merezca confiabilidad y credibilidad, esto, a efecto de dar cumplimiento al derecho fundamental de fundar y motivar las resoluciones en términos del artículo 16 constitucional, y de que el particular afectado por la resolución conozca tales motivos y fundamentos, para poder cuestionarlos ante el órgano de control constitucional.

La jurisprudencia en cita se encuentra localizable en la Octava Época de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 80, agosto de 1994, página 25, que es del tenor siguiente:

PRUEBA PERICIAL. SU ESTIMACIÓN POR LAS JUNTAS DE CONCILIACIÓN Y ARBITRAJE DEBE HACERSE ANALIZANDO TODOS LOS DICTÁMENES RENDIDOS EN EL JUICIO, EXPRESANDO LAS RAZONES POR LAS CUALES LES OTORGAN O NIEGAN VALOR PROBATORIO. Esta Suprema Corte ha sostenido con fundamento en lo dispuesto por el artículo 841 de la Ley Federal del Trabajo, que tratándose de la apreciación de la prueba pericial, las Juntas de Conciliación y Arbitraje deben expresar en el laudo las razones o motivos que las conduzcan a conceder o negar eficacia probatoria a los dictámenes periciales rendidos por las partes o, en su caso, por el tercero en discordia, para cumplir de esa manera con la garantía de fundamentación y motivación consagrada en el artículo 16 constitucional, según aparece en la tesis jurisprudencial publicada con el número mil cuatrocientos ochenta y tres de la Compilación de mil novecientos ochenta y ocho, Segunda Parte, bajo el rubro de “PRUEBA PERICIAL. VALOR DE LA.”, con la cual quedó superada la diversa tesis jurisprudencial que aparece publicada con el número mil cuatrocientos setenta y seis de la citada Compilación, Segunda Parte, con el título de “PRUEBA PERICIAL, APRECIACIÓN DE LA, POR LAS JUNTAS DE CONCILIACIÓN Y ARBITRAJE.”, en la que se establecía que las Juntas gozaban de una facultad soberana para apreciar la prueba pericial; el criterio sostenido en esta última tesis fue abandonado luego de que una nueva reflexión sobre el tema condujo a esta Sala a estimar que la facultad de aquéllas para apreciar en conciencia dicha probanza no las libera del deber de expresar las razones por las cuales conceden o niegan eficacia probatoria a los dictámenes rendidos durante el juicio, a fin de que el particular afectado por el laudo esté en posibilidad tanto de conocer los motivos y fundamentos del laudo, como de cuestionarlos ante el órgano de control constitucional, pues aunque las Juntas carecen de los conocimientos técnicos propios de la materia sobre la cual versa la pericial, les corresponde examinar si las conclusiones alcanzadas por los peritos resultan de un estudio profundo, acucioso, lógico y objetivo del problema planteado, por cuanto de ello depende que la prueba les merezca confiabilidad y credibilidad.

Una vez precisado lo anterior, este Cuerpo Colegiado procede a la valoración de los dictámenes periciales rendidos por las partes y por el perito tercero, con base en la prudente apreciación de la que se goza conforme a lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y sobre todo tomando en consideración los conocimientos técnicos de cada perito, el método utilizado por ellos, las razones debidas y fundadas que sustentan su opinión, a fin de definir si sus opiniones cumplen con el cometido en ayudar a esta Juzgadora en la percepción e inteligencia de los hechos que se investigan.

Del dictamen rendido por el perito designado por la parte actora, visible a fojas 650 a 656 de autos, se desprende que, al responder a los cuestionarios propuestos por las partes para el desahogo de la prueba pericial en materia contable ofrecida en este juicio, sostuvo sustancialmente lo siguiente:

Cuestionario propuesto por la parte actora

“9. Que diga el perito contable si del análisis a la cuenta maestra **** en moneda nacional del mes de mayo de 2018 y del registro en el auxiliar mensual de mayor de la cuenta “**** — **** — ****” con movimiento contable de tipo “cargo” y abono a la misma cuenta, se advierte que el depósito bancario en cantidad de \$200,000.00 se encuentra registrado en contabilidad, en el ejercicio de 2018.

Si''

Cuestionario propuesto por la autoridad demandada

"6. Que diga el Perito contable si dentro de la documentación que obra en el expediente administrativo del cual derivó la resolución contenida en el oficio número 500-60-00-04-02-20235059 de fecha 01 de noviembre de 2023, exista una póliza contable en la que se encuentre registrado el depósito bancario por la cantidad de \$25,200.00, que se refleja en el estado de cuenta de la institución ***** ***, en Moneda Nacional, del mes de mayo de 2018, cuenta de la que es titular * & * ***** y que esta póliza haya sido proporcionada a la Autoridad o que se encuentre dentro de los libros de contabilidad exhibidos dentro del proceso de fiscalización.

R.- En La documentación analizada del mes de mayo de 2018 no se encontró ninguna póliza contable por el importe de \$25,200.00.

7. Que diga el Perito contable si dentro de la documentación que obra en el expediente administrativo del cual derivo la resolución contenida en el oficio número 500-60-00-04-02-20235059 de fecha 01 de noviembre de 2023, hubiera proporcionado el soporte documental del registro contable del auxiliar mensual de mayor de la cuenta “*****” en el que registra el movimiento contable de tipo “cargo” y “abono”, bajo el concepto de



“PRÉSTAMO”, esto respecto del depósito bancario en cantidad de \$200,000.00 efectuado en el estado de cuenta de la Institución ***** con número de cuenta ***** en Moneda Nacional, del mes de noviembre de 2018 de la que es titular *****

R.- En la documentación analizada se encontró lo siguiente:

- Póliza contable correspondiente al mes de noviembre de 2018 con un asiento contable de la siguiente forma: cargo a la cuenta ***** con descripción del movimiento “PRÉSTAMO” y abono a la cuenta ***** por la cantidad de \$200,000.00 pesos cada uno.
- Estado de Cuenta Bancario del mes de noviembre de 2018 de la cuenta número ***** de la que es titular * & * ***** un depósito (abono) de fecha 15 de noviembre con el concepto “PAGO CUENTA DE TERCERO ***** PRÉSTAMO” por la cantidad de \$200,000.00 pesos y una transferencia (cargo) de fecha 30 de noviembre con el concepto “PAGO CUENTA DE TERCERO/*****” por la cantidad de \$200,000.00.
- Comprobante con el concepto “Traspaso a terceros” con fecha del 30 de noviembre de 2018 con los siguientes datos:
Cuenta de retiro: *****
Cuenta de depósito: *****
Nombre del Tercero: *****
Importe: \$200,000.00
Fecha de operación: 30/11/2018
Folio de internet: *****”

Del dictamen rendido por el perito designado por la representación de la demandada, visible a fojas 663 a 700 de autos, se advierte que, al responder a los cuestionarios propuestos por las partes para el desahogo de la prueba pericial en materia contable ofrecida en este juicio, sostuvo sustancialmente lo siguiente:

Cuestionario propuesto por la actora

“9.-Que diga el Perito Contable si con la documentación exhibida y con el acta parcial de información y documentación de fecha primero de septiembre de 2022, consistente en la cuenta maestra *** en moneda nacional del mes de Mayo de 2018 y del registro en el auxiliar mensual de mayor de la cuenta ***** con movimiento contable de tipo “cargo” y abono a la misma cuenta, se advierte que el depósito bancario en cantidad de \$200,000.00, se encuentra registrado en contabilidad, en el ejercicio de 2018.**

De conformidad con la documentación que obra en el expediente administrativo del cual derivó la resolución contenida en el oficio número 500-60-00-04-02-2023-5059 de fecha 01 de noviembre de 2023, emitida por el Lic. ***** , en su carácter de Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, con sede en Tamaulipas, se conoció que el

depósito bancario en cantidad de \$200,000.00, efectuado en el estado de cuenta de la institución ***** en Moneda Nacional, del mes de noviembre de 2018, cuenta de la cual es titular la contribuyente * & * ***** se encuentra registrado en su contabilidad, específicamente en el auxiliar mensual de mayor e la cuenta “*****” con movimiento contable de tipo “cargo” y “abono” a la misma cuenta, registrado bajo el concepto de “PRÉSTAMO”; auxiliar que fue exhibido a esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas con sede en Tamaulipas, por la C. ***** , en su carácter de Tercero, en su calidad de empleada de la contribuyente * & * ***** con puesto de secretaria, como consta en Acta de Inicio de fecha 18 de junio de 2021, levantada a folios del IAD3700003/2101001 al IAD3700003/2101019; sin embargo, este registro contable no se encuentra sustentado con la documentación correspondiente que ampare dicho depósito ya que es preciso señalar que no es suficiente tener un registro de contabilidad, papeles de trabajo, cuentas especiales, libros y registros sociales, precedentes de equipos de cómputo y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, sino que al realizar un registro contable, este debe estar amparado con documentación comprobatoria que soporte o acredite tal registro.

Con la finalidad de conocer el origen, procedencia y soporte del depósito en cantidad de \$200,000.00 efectuado en el estado de cuenta de la Institución Bancaria ***** , en Moneda Nacional, del mes de noviembre de 2018, esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, con sede en Tamaulipas, le solicitó a la contribuyente * & * ***** su aclaración, a través de Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 01 de septiembre de 2022, levantada a folios del IAD3700003/2109001 al IAD3700003/2109008, levantada con la C. ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente * & * *****

En esa misma fecha, 01 de septiembre de 2022, esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, con sede en Tamaulipas, le hizo de su conocimiento a la C. ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente * & * ***** que la información y documentación que amparara tal registro contable, sería recibida y examinada en el lugar en que se desarrolló la visita y debería proporcionarse en forma completa, correcta y oportuna, mediante escrito original y dos copias, firmado por el Representante Legal de la contribuyente * & * ***** dentro del plazo de seis días contados a partir del día siguiente a aquel en que se efectuó el requerimiento de información y documentación, realizado en el Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 01 de septiembre de 2022, levantada a folios del IAD3700003/2109001 al IAD3700003/2109008, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 53 Primer Párrafo, inciso b), del Código Fiscal de la Federación vigente.

Una vez transcurrido el plazo de seis días hábiles contados a partir del día siguiente a aquel en el que se le realizó el requerimiento de información y documentación, mediante Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 01 de



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

53



septiembre de 2022, levantada con la C. ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente * & * ***** la contribuyente * & * ***** no proporcionó a esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, con sede en Tamaulipas, la información y documentación relacionada al depósito en cantidad de \$200,000.00 efectuado en el estado de cuenta de la institución ***** , cuenta Maestra ***** , en Moneda Nacional, del mes de noviembre de 2018, como consta en Acta Parcial de Verificación de Información y Documentación de fecha 12 de septiembre de 2022, levantada con C. ***** , en su carácter de Representante Legal de la contribuyente * & * ***** levantada a folios del IAD3700003/2110001 al IAD3700003/2110011.

Bajo esta premisa, es preciso señalar que la contabilidad se conforma tanto por los sistemas electrónicos o manual en su caso, así como por los registros contables y la documentación comprobatoria que soporte tales registros, ya que acudiendo a los preceptos que regulan la integración de la contabilidad, se deduce que los registros contables deben apoyarse en los documentos que los amparen, pues son parte integrante de los mismos, es por lo anterior, que es requisito necesario que los registros se encuentren soportados con la documentación que lo ampare, pues la contabilidad al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas transacciones se reflejan documentalmente; por lo cual, para que un registro pueda considerarse como fiel y verás, debe acompañarse de la documentación correspondiente, pues la documentación es una consecuencia natural de las transacciones comerciales.

Por todo lo anterior, el depósito en cantidad de \$200,000.00 efectuado en el estado de cuenta de la Institución Bancaria ***** con número de cuenta ***** , en Moneda Nacional, del mes de noviembre de 2018, no basta con un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes, pues de estimar lo contrario, dicho registro sería un simple número y no un registro contable, ya que por contabilidad, se puede entender como la técnica mediante la cual se registran, clasifican e identifican las operaciones realizadas y los eventos económicos, en el cual se establecen los medios de control que permitan comunicar la información cuantitativa expresada en unidades monetarias, con los documentos comprobatorios que amparen dicha actividad, asimismo, estos registros contables podrán llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro o procesamiento que mejor convenga a las características particulares de su actividad, los cuales deberán permitir identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse.

Registros contables que deben satisfacer y no satisfacen como mínimo los requisitos que permitan identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley y así

mismo que permitan relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas, requisitos que se encuentran señalados en el artículo 33 primer párrafo, apartado B, Fracciones III y V del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos vigentes en 2018.

10.- Que diga el Perito Contable si los depósitos bancarios se encuentran registrados en contabilidad.

De conformidad con la documentación que obra en el expediente administrativo del cual derivó la resolución contenida en el oficio número 500-60-00-04-02-2023-5059 de fecha 01 de noviembre de 2023, emitida por el Lic. ***** en su carácter de Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tamaulipas "3"; se conoció que los depósitos efectuados en los estados de cuenta bancarios de los cuales es titular la contribuyente * & * ***** se encuentran registrados en su contabilidad, a excepción del depósito bancario en cantidad de \$25,200.00, de fecha 30 de mayo de 2018, efectuado en el estado de cuenta bancario de la Institución ***** en ***** cuenta Maestra ***** en Moneda Nacional, del mes de mayo de 2018.

Depósito en cantidad de \$25,200.00, que se determinó por esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas "3", con sede en Tamaulipas, como Ingreso Acumulable presunto para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018, por tratarse de un depósito bancario que no corresponde a registros de su contabilidad que está obligado a llevar, obligación de llevar contabilidad que se encuentra contemplada en el artículo 76 primer párrafo, Fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2018, y Artículo 28 Primer Párrafo, Fracción I, Apartado A y Fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente en 2018, registros contables que deben satisfacer y no satisfacen como mínimo los requisitos que permitan identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley y así mismo que permitan relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas, requisitos que se encuentran señalados en el artículo 33 primer párrafo, apartado B, Fracciones III y V del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos vigentes en 2018.

Con la finalidad de conocer el origen, procedencia y soporte del depósito en cantidad de \$25,200.00 efectuado en el estado de cuenta de la Institución ***** cuenta Maestra ***** en Moneda Nacional, del mes de mayo de 2018, esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas "3", con sede en Tamaulipas, le solicitó a la contribuyente * & * ***** su aclaración, a través de Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 16 de febrero de 2022, levantada a folios del IAD3700003/2106001 al IAD3700003/2106011, levantada con la C. ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente * & * *****



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

55



En esa misma fecha, 01 de septiembre de 2022, esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas "3", con sede en Tamaulipas, le hizo de su conocimiento que la información y documentación que amparara ese depósito bancario, sería recibida y examinada en el lugar en que se desarrolla la visita y debería proporcionarse a esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas "3", con sede en Tamaulipas, en forma completa, correcta y oportuna, mediante escrito original y dos copias, firmado por el Representante Legal de la contribuyente * & * *****
***** dentro del plazo de seis días contados a partir del día siguiente a aquel en que se efectuó el requerimiento de información y documentación, realizado en el Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 16 de febrero de 2022, levantada a folios del IAD3700003/2106001 al IAD3700003/2106011, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 53 Primer Párrafo, inciso b), del Código Fiscal de la Federación vigente.

Una vez transcurrido el plazo de seis días hábiles contados a partir del día siguiente a aquel en el que esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas "3", con sede en Tamaulipas, le realizó el requerimiento de información y documentación, mediante Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 16 de febrero de 2022, levantada con la C. ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente * & * ***** la contribuyente * & * ***** no proporcionó la información y documentación relacionada al depósito en cantidad de \$25,200.00 efectuado en el estado de cuenta de la Institución Bancaria ***** con número de cuenta ***** , en Moneda Nacional, del mes de mayo de 2018, como consta en Acta Parcial de Verificación de Información y Documentación de fecha 25 de febrero de 2022, levantada con C. ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente * & * ***** levantada a folios del IAD3700003/2107001 al IAD3700003/2107011.

Bajo esta premisa, es preciso señalar que la contabilidad se conforma tanto por los sistemas electrónicos o manual en su caso, así como por los registros contables y la documentación comprobatoria que soporte tales registros, ya que acudiendo a los preceptos que regulan la integración de la contabilidad, se deduce que los registros contables deben apoyarse en los documentos que los amparen, pues son parte integrante de los mismos, es por lo anterior, que es requisito necesario que los registros se encuentren soportados con la documentación que lo ampare, pues la contabilidad al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas transacciones se reflejan documentalmente; por lo cual, para que un registro pueda considerarse como fiel y verás, debe acompañarse de la documentación correspondiente, pues la documentación es una consecuencia natural de las transacciones comerciales.

Registros contables que deben satisfacer y no satisfacen como mínimo los requisitos que permitan identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la

documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley y así mismo que permitan relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas, requisitos que se encuentran señalados en el artículo 33 primer párrafo, apartado B, Fracciones III y V del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos vigentes en 2018.”

Cuestionario propuesto por la autoridad demandada

“6.- Que diga el Perito contable si dentro de la documentación que obra en el expediente administrativo del cual derivó la resolución contenida en el oficio número 500-60-00-04-022023-5059 de fecha 01 de noviembre de 2023, exista una póliza contable en la que se encuentre registrado el depósito bancario por la cantidad de \$25,200.00, que se refleja en el estado de cuenta de la Institución Bancaria ** * con número de cuenta **** * en Moneda Nacional, del mes de mayo de 2018, cuenta de la que es titular * & * * y que esta póliza haya sido proporcionada a la Autoridad o que se encuentre dentro de los libros de contabilidad exhibidos dentro del proceso de fiscalización.**

De conformidad con la documentación que obra en el expediente administrativo del cual derivó la resolución contenida en el oficio número 500-60-00-04-02-2023-5059 de fecha 01 de noviembre de 2023, emitida por el Lic. **** *, en su carácter de Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, con sede en Tamaulipas, no se localizó una póliza contable en la que se encuentre registrado el depósito bancario por la cantidad de \$25,200.00 que se refleja en el estado de cuenta de la Institución Bancaria **** * con número de cuenta **** * en Moneda Nacional, del mes de mayo de 2018, cuenta de la que es titular * & * * así mismo, tampoco se localizó evidencia de que la supuesta póliza haya sido proporcionada por la contribuyente * & * a esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, con sede en Tamaulipas, o que se encuentre dentro de los libros de contabilidad exhibidos dentro del proceso de fiscalización.

7.- Que diga el Perito contable si dentro de la documentación que obra en el expediente administrativo del cual derivó la resolución contenida en el oficio número 500-60-00-04-022023-5059 de fecha 01 de noviembre de 2023, hubiera proporcionado el soporte documental del registro contable del auxiliar mensual de mayor de la cuenta “***” en el que registra el movimiento contable de tipo “cargo” y “abono”, bajo el concepto de “PRÉSTAMO”; esto respecto del depósito bancario en cantidad de \$200,000.00 efectuado en el estado de cuenta de la Institución Bancaria **** * en Moneda Nacional, del mes de noviembre de 2018 de la que es titular * & * ***

De conformidad con la documentación que obra en el expediente administrativo del cual derivó la resolución contenida en el oficio número 500-60-00-04-02-2023-5059 de fecha 01 de noviembre



de 2023, emitida por el Lic. ***** , en su carácter de Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, con sede en Tamaulipas, la contribuyente * & * ***** no proporcionó el soporte documental del registro contable del auxiliar mensual de mayor de la cuenta “*****” en el que registra el movimiento contable de tipo “cargo” y “abono”, bajo el concepto de “PRÉSTAMO”, respecto del depósito bancario en cantidad de \$200,000.00 efectuado en el estado de cuenta de la Institución Bancaria ***** con número de cuenta ***** en Moneda Nacional, del mes de noviembre de 2018 de la que es titular * & * *****

Con la finalidad de conocer el origen, procedencia y soporte del depósito en cantidad de \$200,000.00 efectuado en el estado de cuenta de la Institución Bancaria ***** con número de cuenta ***** en Moneda Nacional, del mes de noviembre de 2018, esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, con sede en Tamaulipas, le solicitó a la contribuyente * & * ***** su aclaración, a través de Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 01 de septiembre de 2022, levantada a folios del IAD3700003/2109001 al IAD3700003/2109008, levantada con la C. ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente * & * *****

En esa misma fecha, 01 de septiembre de 2022, esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, con sede en Tamaulipas, le hizo de su conocimiento a la C. ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente * & * ***** que la información y documentación que amparara tal registro contable, sería recibida y examinada en el lugar en que se desarrolló la visita y debería proporcionarse en forma completa, correcta y oportuna, mediante escrito original y dos copias, firmado por el Representante Legal de la contribuyente * & * ***** dentro del plazo de seis días contados a partir del día siguiente a aquel en que se efectuó el requerimiento de información y documentación, realizado en el Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 01 de septiembre de 2022, levantada a folios del IAD3700003/2109001 al IAD3700003/2109008, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 53 Primer Párrafo, inciso b), del Código Fiscal de la Federación vigente.

Una vez transcurrido el plazo de seis días hábiles contados a partir del día siguiente a aquel en el que se le realizó el requerimiento de información y documentación, mediante Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 01 de septiembre de 2022, levantada con la C. ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente * & * ***** la contribuyente * & * ***** no proporcionó a esa Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3”, con sede en Tamaulipas, la información y documentación relacionada al depósito en cantidad de \$200,000.00 efectuado en el estado de cuenta de la Institución ***** cuenta ***** con número de cuenta ***** en Moneda Nacional, del mes de noviembre de 2018, como consta en Acta Parcial de Verificación de Información

y Documentación de fecha 12 de septiembre de 2022, levantada con C. ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente * & * ***** levantada a folios del IAD3700003/2110001 al IAD3700003/2110011.

Bajo esta premisa, es preciso señalar que la contabilidad se conforma tanto por los sistemas electrónicos o manual en su caso, así como por los registros contables y la documentación comprobatoria que soporte tales registros, ya que acudiendo a los preceptos que regulan la integración de la contabilidad, se deduce que los registros contables deben apoyarse en los documentos que los amparen, pues son parte integrante de los mismos, es por lo anterior, que es requisito necesario que los registros se encuentren soportados con la documentación que “o ampare, pues la contabilidad al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas transacciones se reflejan documentalmente; por lo cual, para que un registro pueda considerarse como fiel y verás, debe acompañarse de la documentación correspondiente, pues la documentación es una consecuencia natural de las transacciones comerciales.

Por todo lo anterior, el depósito en cantidad de \$200,000.00 efectuado en el estado de cuenta de la Institución Bancaria ***** con número de cuenta ***** en Moneda Nacional, del mes de noviembre de 2018, no basta con un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes, pues de estimar lo contrario, dicho registro sería un simple número y no un registro contable, ya que por contabilidad, se puede entender como la técnica mediante la cual se registran, clasifican e identifican las operaciones realizadas y los eventos económicos, en el cual se establecen los medios de control que permitan comunicar la información cuantitativa expresada en unidades monetarias, con los documentos comprobatorios que amparen dicha actividad, asimismo, estos registros contables podrán llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro o procesamiento que mejor convenga a las características particulares de su actividad, los cuales deberán permitir identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse.

Registros contables que deben satisfacer y no satisfacen como mínimo los requisitos que permitan identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley y así mismo que permitan relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas, requisitos que se encuentran señalados en el artículo 33 primer párrafo, apartado B, Fracciones III y V del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos vigentes en 2018.”

Por último, del dictamen rendido por el perito tercero designado por esta Sala, visible a fojas 720 a 750 de autos, se advierte que, al responder a los



cuestionarios propuestos por las partes para el desahogo de la prueba pericial en materia contable ofrecida en este juicio, sostuvo sustancialmente lo siguiente:

Cuestionario propuesto por la actora

“PREGUNTA 9. Que diga el Perito Contable si con la documentación exhibida y con el acta parcial de información y documentación de fecha primero de septiembre de 2022, consistente en la cuenta maestra **** * en moneda nacional del mes de Mayo de 2018 y del registro en el auxiliar mensual de mayor de la cuenta “*****” con movimiento contable de tipo “cargo” y abono a la misma cuenta, se advierte que el depósito bancario en cantidad de \$200,000.00, se encuentra registrado en contabilidad, en el ejercicio de 2018.

RESPUESTA.- Del estudio de la documentación exhibida y de la acta parcial de información y documentación de fecha primero de septiembre de 2022, consistente en la cuenta maestra **** * número ***** en moneda nacional del mes de Mayo de 2018 y del registro en el auxiliar mensual de mayor de la cuenta “*****” con movimiento contable de tipo “cargo” y abono a la misma cuenta, se advierte que el depósito bancario en cantidad de \$200,000.00, se observa lo siguiente:

1. Registro Contable del Depósito:

- El depósito bancario de \$200,000.00 efectuado en noviembre de 2018 en la cuenta ***** *, número ***** fue registrado en la contabilidad de * & * ***** como “PRÉSTAMO” en el auxiliar mensual de mayor de la cuenta “*****”.

2. Falta de Documentación Comprobatoria:

- Aunque el registro contable fue presentado por la C. ***** empleada de la contribuyente, no se aportó la documentación correspondiente que sustentara dicho depósito. Es necesario que los registros contables estén respaldados con documentación comprobatoria que acredite su veracidad.

3. Requerimiento de Aclaración:

- Con la finalidad de conocer el origen, procedencia y soporte del depósito, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas “3” solicitó a la contribuyente su aclaración mediante Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 01 de septiembre de 2022, levantada con la C. ***** representante legal de la contribuyente.

4. Plazo para la Presentación de Documentación:

- La contribuyente fue informada que debía proporcionar la información y documentación en forma completa, correcta y oportuna, mediante escrito original y dos copias, dentro del plazo de seis días contados a partir del día siguiente al

requerimiento, conforme al Artículo 53, Primer Párrafo, inciso b), del Código Fiscal de la Federación vigente. (No se presentó).

Por lo tanto, a mi leal saber y entender del registro contable por un importe de \$200,000.00 registrado por el actor en su contabilidad, no fue sustentado con la documentación comprobatoria necesaria. La falta de evidencia sobre el origen y procedencia del depósito impide que este registro sea considerado válido conforme a la legislación fiscal vigente.

PREGUNTA 10. Que diga el Perito Contable si los depósitos bancarios se encuentran registrados en contabilidad.

RESPUESTA.- Del estudio de la documentación agregada al expediente observé que los depósitos efectuados en los estados de cuenta bancarios a nombre del actor, se encuentran registrados en su contabilidad, a excepción del depósito bancario en cantidad de \$25,200.00, de fecha 30 de mayo de 2018, efectuado en el estado de cuenta bancario de la Institución *****
**** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** con número de
cuenta ***** en Moneda Nacional, del mes de mayo de 2018.

Observé que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas "3" determinó que el depósito bancario de \$25200.00, efectuado en mayo de 2018 en la cuenta *****
***** ** ** ***** ***** ***** constituye un ingreso acumulable presunto para efectos del ISR del ejercicio fiscal 2018. Este depósito no corresponde a registros contables adecuados, como lo exige el artículo 76, primer párrafo, Fracción [de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2018, y el artículo 28, primer párrafo, Fracción I, Apartado A y Fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente en 2018.

1. Obligación de Llevar Contabilidad:

- La contribuyente está obligada a llevar registros contables que permitan identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolos con la documentación comprobatoria, conforme a los artículos 76 y 28 mencionados.

2. Requisitos de los Registros Contables:

- Los registros contables deben satisfacer los requisitos mínimos establecidos en el artículo 33, primer párrafo, apartado B, Fracciones III y V del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, vigentes en 2018.

3. Requerimiento de Aclaración:

- Para conocer el origen, procedencia y soporte del depósito de \$25,200.00, la Administración solicitó a la contribuyente su aclaración mediante Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 16 de febrero de 2022, levantada con la C. ***** ***** ***** ***** , representante legal de la contribuyente. (No se presentó).

4. Plazo para la Presentación de Documentación:

- La contribuyente fue informada que debía proporcionar la



información y documentación en forma completa, correcta y oportuna, dentro del plazo de seis días contados a partir del día siguiente al requerimiento, conforme al Artículo 53, Primer Párrafo, inciso b), del Código Fiscal de la Federación vigente.

Luego entonces el depósito bancario de \$25,200.00, no fue sustentado con la documentación comprobatoria necesaria. La falta de evidencia sobre el origen y procedencia del depósito impide que este registro sea considerado válido conforme a la legislación fiscal vigente.”

Cuestionario propuesto por la autoridad demandada

“PREGUNTA 6. Que diga el Perito contable si dentro de la documentación que obra en el expediente administrativo del cual derivó la resolución contenida en el oficio número 50060-00-04-022023-5059 de fecha 01 de noviembre de 2023, exista una póliza contable en la que se encuentre registrado el depósito bancario por la cantidad de \$25,200.00, que se refleja en el estado de cuenta de la Institución ***** cuenta ***** **, con número de cuenta ***** en Moneda Nacional, del mes de mayo de 2018, cuenta de la que es titular * & * ***** y que esta póliza haya sido proporcionada a la Autoridad o que se encuentre dentro de los libros de contabilidad exhibidos dentro del proceso de fiscalización.

RESPUESTA.- Del estudio de la documentación que obra en el expediente administrativo del cual derivó la resolución contenida en el oficio número 500-60-00-04-022023-5059 de fecha 01 de noviembre de 2023 localice póliza contable en la que se encuentre registrado el depósito bancario por la cantidad de \$25,200.00, que se refleja en el estado de cuenta de la Institución Bancaria ***** cuenta Maestra ***** en Moneda Nacional, del mes de mayo de 2018, cuenta de la que es titular * & * ***** y desconozco si esta póliza haya sido proporcionada a la Autoridad o que se encuentre dentro de los libros de contabilidad exhibidos dentro del proceso de fiscalización.

PREGUNTA 7. Que diga el Perito contable si dentro de la documentación que obra en el expediente administrativo del cual derivó la resolución contenida en el oficio número 50060-00-04-022023-5059 de fecha 01 de noviembre de 2023, hubiera proporcionado el soporte documental del registro contable del auxiliar mensual de mayor de la cuenta “*****” en el que registra el movimiento contable de tipo “cargo” y “abono”, bajo el concepto de “PRÉSTAMO”; esto respecto del depósito bancario en cantidad de \$200,000.00 efectuado en el estado de cuenta de la Institución Bancaria ***** cuenta ***** **, con número de cuenta ***** en Moneda Nacional, del mes de noviembre de 2018 de la que es titular * & * *****

RESPUESTA.- Del estudio de la documentación exhibida y de la acta parcial de información y documentación de fecha primero de septiembre de 2022, consistente en la cuenta ***** en moneda nacional del mes de Mayo de 2018 y del registro en el auxiliar mensual de mayor de la cuenta “*****” con movimiento contable de tipo “cargo” y abono a la misma cuenta, se advierte que el depósito bancario en cantidad de \$200,000.00, se observa los siguiente:

3. Registro Contable del Depósito:

- El depósito bancario de \$200,000.00 efectuado en noviembre de 2018 en la cuenta ***** ***, número ***** ***, fue registrado en la contabilidad de * & * ***** ***, como "PRÉSTAMO" en el auxiliar mensual de mayor de la cuenta "*****".

4. Falta de Documentación Comprobatoria:

- Aunque el registro contable fue presentado por la C. ***** ***, empleada de la contribuyente, no se aportó la documentación correspondiente que sustentara dicho depósito. Es necesario que los registros contables estén respaldados con documentación comprobatoria que acredite su veracidad.

5. Requerimiento de Aclaración:

- Con la finalidad de conocer el origen, procedencia y soporte del depósito, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas "3" solicitó a la contribuyente su aclaración mediante Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 01 de septiembre de 2022, levantada con la C. ***** ***, representante legal de la contribuyente.

6. Plazo para la Presentación de Documentación:

- La contribuyente fue informada que debía proporcionar la información y documentación en forma completa, correcta y oportuna, mediante escrito original y dos copias, dentro del plazo de seis días contados a partir del día siguiente al requerimiento, conforme al Artículo 53, Primer Párrafo, inciso b), del Código Fiscal de la Federación vigente. (No se presentó).

Por lo tanto, a mi leal saber y entender del registro por un importe de \$200,000.00 registrado por el actor en su contabilidad, o fue sustentado con la documentación comprobatoria necesaria. La falta de evidencia sobre el origen y procedencia del depósito impide que este registro sea considerado válido conforme a la legislación fiscal vigente."

Derivado de lo expuesto, **esta Juzgadora concede valor probatorio pleno a los dictámenes rendidos por el perito de la autoridad demandada y por el tercero en discordia**, al general mayor convicción sobre la falta de elementos que acrediten que la parte actora desvirtuó la presunción de ingresos acumulables de los depósitos bancarios en cantidades de \$200,000.00 y \$25,200.00, advertidos por la autoridad fiscalizadora.

Ello es así, ya que ambos peritos coinciden sustancialmente en que, si bien el depósito de \$200,000.00 se encuentra localizado en la cuenta maestra ***** número ***** en moneda nacional del mes de mayo de 2018 y registrado en la



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

63



contabilidad de la contribuyente bajo el concepto de “PRÉSTAMO” en el auxiliar mensual de mayor de la cuenta “*****” , sostienen en que no se presentó la documentación comprobatoria que acredite su origen y procedencia, lo que los lleva a concluir que el registro carece de validez fiscal. Asimismo, concuerdan en que la falta de evidencia documental impide demostrar dicho origen y procedencia.

De igual forma, respecto del depósito por \$25,200.00, dichos peritos coinciden en que no se encontró evidencia de su registro en la contabilidad de la demandante ni documentación que respalde su origen y procedencia.

En tal virtud, tal como se precisó, los dictámenes del perito de la autoridad y del perito tercero en discordia merecen valor probatorio pleno, lo cual se ve reforzado con el hecho de que en dichos dictámenes se dio respuesta a los cuestionarios propuestos, en lo referente a las preguntas relacionadas con los depósitos bancarios en cantidad total de \$225,200.00, transcritas con anterioridad.

Además de que existe ausencia de indecisión en sus conclusiones, existiendo entre ambos una relación lógica entre ellos y los fundamentos que respaldan tales conclusiones, las cuales aparecen en ambos dictámenes de una manera clara y precisa; conclusiones que se estima no contrarían normas generales de la experiencia, hechos notorios, presunciones de derecho, cosa juzgada, reglas elementales de lógica, ni son contradictorias, evidentemente exageradas o inverosímiles, ni se sustentan en una tesis equivocada. Aunado a que no se encuentran desvirtuadas por otras pruebas de mayor credibilidad para rechazarlas.

Asimismo, tanto el perito designado por la autoridad demandada, como el perito tercero en discordia acreditaron tener los conocimientos para el desahogo de la prueba pericial en materia contable; En el caso del primero, acreditó tener los conocimientos en materia contable con la cédula profesional número ***** expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, con la cual acredita tener los conocimientos en contabilidad, tal como se desprende del acta de comparecencia de 2 de agosto de 2024, visible a foja 648 de autos.

Mientras que el perito tercero acreditó tener los conocimientos en materia contable con la cédula profesional número ***** expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, con la cual acredita tener los

conocimientos en contabilidad, tal como se desprende del acta de comparecencia de 19 de septiembre de 2024, visible a foja 717 de autos, quien además, por ser perito oficial de este Tribunal, cumplió en su momento con todos los requisitos exigidos por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal.

Resulta aplicable en lo conducente, la jurisprudencia I.3o.C. J/33, emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XX, Julio de 2004, página 1490, que a la letra señala lo siguiente:

PRUEBA PERICIAL, VALORACIÓN DE LA. SISTEMAS. En la valoración de las pruebas existen los sistemas tasados o legales y pruebas libres, o de libre convicción. Las pruebas legales son aquellas a las que la ley señala por anticipado la eficacia probatoria que el juzgador debe atribuirles. Así, el Código de Comercio en sus artículos 1287, 1291 a 1294, 1296, 1298 a 1300, 1304 y 1305, dispone que la confesión judicial y extrajudicial, los instrumentos públicos, el reconocimiento o inspección judicial y el testimonio singular, hacen prueba plena satisfechos diversos requisitos; que las actuaciones judiciales, los avalúos y las presunciones legales hacen prueba plena, y que el documento que un litigante presenta, prueba plenamente en su contra. Por otra parte, las pruebas de libre convicción son las que se fundan en la sana crítica, y que constituyen las reglas del correcto entendimiento humano. En éstas interfieren las reglas de la lógica con las reglas de la experiencia del Juez, que contribuyen a que pueda analizar la prueba con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas. Esos principios se encuentran previstos en el artículo 402 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, al establecer que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, exponiendo cuidadosamente los fundamentos de la valoración jurídica y de su decisión. De modo que salvo en aquellos casos en que la ley otorga el valor probatorio a una prueba, el Juez debe decidir con arreglo a la sana crítica, esto es, sin razonar a voluntad, discrecionalmente o arbitrariamente. Las reglas de la sana crítica consisten en su sentido formal en una operación lógica. Las máximas de experiencia contribuyen tanto como los principios lógicos a la valoración de la prueba. En efecto, el Juez es quien toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales. La sana crítica es, además de la aplicación de la lógica, la correcta apreciación de ciertas proposiciones de experiencia de que todo hombre se sirve en la vida. Luego, es necesario considerar en la valoración de la prueba el carácter forzosamente variable de la experiencia humana, tanto como la necesidad de mantener con el rigor posible los principios de la lógica en que el derecho se apoya. Por otra parte, el peritaje es una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la cual se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

65



a las aptitudes del común de la gente y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación. Luego, la peritación cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapan a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. Por otra parte, en materia civil o mercantil el valor probatorio del peritaje radica en una presunción concreta, para el caso particular de que el perito es sincero, veraz y posiblemente acertado, cuando es una persona honesta, imparcial, capaz, experta en la materia de que forma parte el hecho sobre el cual dictamina que, además, ha estudiado cuidadosamente el problema sometido a su consideración, ha realizado sus percepciones de los hechos o del material probatorio del proceso con eficacia y ha emitido su concepto sobre tales percepciones y las deducciones que de ellas se concluyen, gracias a las reglas técnicas, científicas o artísticas de la experiencia que conoce y aplica para esos fines, en forma explicada, motivada, fundada y conveniente. Esto es, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado. La claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y el Juez pueda adoptarlas; su firmeza o la ausencia de vacilaciones es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad. Si unos buenos fundamentos van acompañados de unas malas conclusiones o si no existe armonía entre aquéllos y éstas o si el perito no parece seguro de sus conceptos, el dictamen no puede tener eficacia probatoria. Al Juez le corresponde apreciar estos aspectos intrínsecos de la prueba. No obstante ser una crítica menos difícil que la de sus fundamentos, puede ocurrir también que el Juez no se encuentre en condiciones de apreciar sus defectos, en cuyo caso tendrá que aceptarla, pero si considera que las conclusiones de los peritos contrarían normas generales de la experiencia o hechos notorios o una presunción de derecho o una cosa juzgada o reglas elementales de lógica, o que son contradictorias o evidentemente exageradas o inverosímiles, o que no encuentran respaldo suficiente en los fundamentos del dictamen o que están desvirtuadas por otras pruebas de mayor credibilidad, puede rechazarlo, aunque emane de dos peritos en perfecto acuerdo. Por otra parte, no basta que las conclusiones de los peritos sean claras y firmes, como consecuencia lógica de sus fundamentos o motivaciones, porque el perito puede exponer con claridad, firmeza y lógica tesis equivocadas. Si a pesar de esta apariencia el Juez considera que los hechos afirmados en las conclusiones son improbables, de acuerdo con las reglas generales de la experiencia y con la crítica lógica del dictamen, éste no será conveniente, ni podrá otorgarle la certeza indispensable para que lo adopte como fundamento exclusivo de su decisión, pero si existen en el proceso otros medios de prueba que lo corroboren, en conjunto podrán darle esa certeza. Cuando el Juez considere que esos hechos son absurdos o imposibles, debe negarse a aceptar las conclusiones del dictamen.

Ahora bien, el dictamen del perito designada por la parte actora no crea una convicción plena a esta Sala en relación al punto debatido, pues aun cuando acreditó tener los conocimientos en materia contable con la cédula profesional número ***** expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, con la cual acredita tener los conocimientos en contabilidad, tal como se desprende del acta de comparecencia de 646, visible a foja 349 de autos, se advierten las siguientes circunstancias:

El perito en mención, al responder el cuestionario propuesto por la actora, contestó la pregunta 9 de manera meramente afirmativa, limitándose a señalar “sí”, y omitió dar respuesta a la pregunta 10 del mismo cuestionario, ambas relacionadas con el depósito de \$200,000.00.

Asimismo, al responder el cuestionario propuesto por la autoridad demandada respecto del depósito referido, el perito en cuestión solo señala como documentales analizadas de dicha cantidad, la póliza contable “***** *****” el estado de cuenta bancario con número de cuenta ***** y un comprobante con el concepto “Traspaso a terceros”, sin precisar si dichos registros y estados de cuenta bancarios se encontraban respaldados con la documentación comprobatoria correspondiente, indispensables para acreditar su origen y procedencia.

A su vez, respecto al depósito de \$25,200.00, el perito de la parte actora afirma que no localizó póliza contable para dicho movimiento, lo que refuerza la falta de documentación comprobatoria suficiente que respalde su registro contable, respecto a dicho depósito.

En tal virtud, las conclusiones arribadas por el perito designado por la parte actora no generan certeza a esta Juzgadora sobre el tema debatido. De ahí que prevalezcan las conclusiones vertidas por el perito de la autoridad demandada y el perito tercero en discordia.

Derivado de lo expuesto, este Cuerpo Colegiado estima que la parte actora no desvirtuó la presunción de ingresos acumulables de los depósitos bancarios en cantidades de \$200,000.00 y \$25,200.00, determinada por la autoridad demandada en la resolución impugnada. Tal conclusión se sustenta en lo señalado por el perito de la autoridad demandada y el perito tercero en discordia, quienes coincidieron en que no se presentó documentación que acredite el origen y la procedencia de dichas cantidades.



En este sentido, conforme a la jurisprudencia VII-J-1aS-76 de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, previamente transcrita, la parte actora debía exhibir el soporte documental que justificara los depósitos y de cuya revisión se desprendiera que no constituyen ingresos acumulables, lo cual no demostró en el caso concreto.

Aunado a que la demandante no acreditó en el presente juicio haber atendido, durante el procedimiento fiscalizador, los requerimientos de información y documentación contenidos en las Actas Parciales de Solicitud de Información y Documentación de 16 de febrero de 2022 y de 1 de septiembre de 2022, efectuados por la autoridad con el fin de conocer el origen, procedencia y soporte del depósito en cantidades de \$200,000.00 y \$25,200.00.

Esta situación fue incluso asentada por la propia autoridad en las Actas Parciales de Verificación de Información y Documentación de 25 de febrero de 2022 y 12 de septiembre de 2022, tal como se desprende de la resolución impugnada, sin que la parte actora haya realizado manifestación alguna al respecto.

Además, en relación con el depósito por \$200,000.00, aun cuando de la resolución impugnada se desprende que se registró bajo el concepto de “préstamo”, la parte actora no acreditó haber exhibido ante la autoridad fiscalizadora la documentación comprobatoria que, de manera adminiculada o conjunta, permitiera desvirtuar la presunción de ingresos, y en su caso, demostrar que dicho depósito correspondía efectivamente a ese concepto.

En virtud de las consideraciones arribadas, resulta **infundado** el concepto de impugnación **octavo**, en el sentido de que la demandada considera ingresos presuntos depósitos en cuentas bancarias para efectos del impuesto sobre la renta, al considerar que no corresponden a su contabilidad, sin tomar en cuenta que si se acreditó dentro del procedimiento de revisión que los referidos depósitos bancarios se encuentran registrados en contabilidad.

Lo anterior es así, toda vez que, aun cuando la parte actora sostiene que los depósitos bancarios en cantidad total de \$225,200.00 se encuentran registrados en

su contabilidad, no demostró en el presente juicio haber presentado durante el procedimiento fiscalizador documentación comprobatoria suficiente que acreditara su origen y procedencia, ni dio respuesta a los requerimientos realizados por la autoridad fiscalizadora. Por lo tanto, se reitera que, no se desvirtúa la presunción de ingresos acumulables respecto de las cantidades de \$200,000.00 y \$25,200.00.

De igual forma, se considera **infundado** el concepto de impugnación **décimo primero**, en el cual precisa que se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada, ya que la demandada aprecia los hechos en forma equivocada y aplica inexacta los artículos en los apoya al considerar el importe de \$225,200.00 como ingresos presuntos, sin tomar en consideración que, como lo reconoce la propia autoridad a hoja 128 de la resolución impugnada, si se registró en su contabilidad el referido importe en el auxiliar mensual de mayor de la cuenta “*****” con movimiento contable de tipo “cargo” y “abono” a la misma cuenta, registrado bajo concepto de “préstamo” auxiliar que fue exhibido como consta en el acta de 18 de junio de 2021, de donde resulta que la autoridad no funda ni motiva la resolución impugnada pues considera como ingresos presuntos depósitos bancarios, no obstante que tales depósitos se encuentran registrados en contabilidad como prestamos mismos que no pueden considerarse como ingresos presuntos.

Se estima lo anterior, ya que por una parte, contrario al dicho de la actora, la autoridad fiscalizadora sí precisó los fundamentos y motivos que la llevaron a concluir que tales importes se consideraban como ingresos presuntivos, al haber señalado que estos eran determinados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 16, primer párrafo y 18, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigentes en 2017 y 2018, al no encontrarse registrados en los libros de contabilidad de la contribuyente actora.

Y, al haber señalado que, si bien la contribuyente actora los registra en su contabilidad, específicamente en el auxiliar mensual de mayor de la cuenta “*****” con movimiento contable de tipo “cargo” y “abono” a la misma cuenta, registrado bajo el concepto de “PRÉSTAMO”, ese registro contable no se encontraba sustentado con la documentación correspondiente que ampare dicho depósito, al señalar que no es suficiente tener un registro de contabilidad, papeles de trabajo, cuentas especiales, libros y registros sociales, precedentes de equipos de cómputo y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, sino que al realizar un registro contable,



este debe estar amparado con documentación comprobatoria que soporte o acredite tal registro.

Por otro lado, se procede al estudio de los conceptos de impugnación **sexto** y **noveno**, en los cuales la parte actora sostiene medularmente que debe decretarse la nulidad de la resolución impugnada, pues la autoridad apreció los hechos en forma equivocada, al considerar como no deducibles las cantidades de \$2,744,666.88 y \$3'981,800.00, derivado del análisis a los comprobantes fiscales digitales que le expidieron las empresas ***** de los que conoció que no se demostró la realización ni la forma de los servicios realizados y ofrecidos que se llevaron a cabo los servicios señalados en los comprobantes fiscales de los ejercicios fiscales de 2017 y 2018. Que lo anterior constituye una aplicación inexacta del referido artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2017 y 2224 del Código Civil aplicado de manera supletoria, al no considerarse que los comprobantes fiscales de mérito contienen todos los requisitos necesarios para su validez, además de encontrarse registrados en la contabilidad de la empresa y con la documentación exhibida en el procedimiento fiscalizador. Dichos argumentos se consideran **infundados**.

Se afirma lo anterior, ya que, por una parte, la autoridad demandada no cuestionó el cumplimiento de los requisitos fiscales previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación respecto de los comprobantes fiscales digitales por Internet emitidos por las empresas *****.

Por el contrario, la autoridad determinó que, aun cuando la contribuyente actora hubiera proporcionado los comprobantes fiscales y que ellos pudieron reunir los requisitos fiscales que señala el Código Fiscal de la Federación, el cumplimiento de los requisitos de los comprobantes fiscales previstos en dichos preceptos no constituye una exigencia para efectuar la deducción, sino un requisito que debe satisfacer el comprobante para que, en su caso, se pueda utilizar como medio a través del cual se efectúe la deducción respectiva.

Además, el hecho de que la actora exhibiera comprobantes fiscales a los que se le dieron efectos fiscales —se dedujeron— tal circunstancia es insuficiente para determinar la procedencia de la deducción, puesto que la misma está condicionada a

que los comprobantes fiscales en que se fundan, estén soportados con documentación comprobatoria que demuestre la veracidad de las operaciones amparadas en ellos.

Afirmar lo contrario, sería hacer nugatoria la obligación de los contribuyentes de contar con documentación comprobatoria que amparara sus registros contables, requisito necesario para poder advertir los hechos económicos derivados de transacciones comerciales; en virtud de que el hecho de que el contribuyente —durante una auditoría— exhibiera diversos comprobantes fiscales, tendría como consecuencia que la autoridad fiscalizadora estimara procedentes los efectos fiscales que se les dio a los mismos.

Resulta de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia VIII-J-1aS-115, sostenida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en la revista de este órgano jurisdiccional en la Octava Época, año VI, número 56, julio 2021, página 30, cuyo rubro y texto señalan:

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



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales exhibidos, la autoridad hacendaria válidamente podrá cuestionar la existencia de las operaciones descritas, ya que es imprescindible adminicular los comprobantes fiscales, con diversa documentación comprobatoria, para así tener certeza de que las operaciones consignadas en tales documentos existieron en la vida material.

Y, por otra, la controversia se centró en que la contribuyente, hoy actora, no acreditó la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por las citadas empresas; esto es, que los servicios consignados efectivamente se hubieran prestado en la forma, términos y condiciones pactadas. Lo anterior, dado que la documentación exhibida durante el procedimiento fiscalizador se limitó exclusivamente a acreditar su emisión y registro contable, sin acompañar ningún otro elemento objetivo que permitiera constatar la efectiva prestación de los servicios.

No pasa por alto esta Sala que, con el propósito de acreditar sus pretensiones la parte actora haya ofrecido la prueba pericial contable. Dicha prueba incluyó, en las preguntas 4, 6, 12 y 13 del cuestionario propuesto por actora (fojas 302 y 303) y en la pregunta 4 del cuestionario propuesto por la autoridad demandada (foja 590), interrogantes orientadas a determinar si se acreditó la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por las personas morales mencionadas. Mismas que se transcriben a continuación:

Cuestionario propuesto por la actora

“4. Que diga el perito contable si con la documentación exhibida en el acta de inicio de fecha 18 de junio de 2021 consistente en libros de contabilidad, comprobantes fiscales y estados de cuenta es posible acreditar la procedencia de la deducción en importe de \$2,744, 666.88 para efectos del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal de enero a diciembre de 2017.

6. Que diga el perito contable si la documentación exhibida en el acta de inicio de fecha 18 de junio de 2021, es necesaria para acreditar la procedencia de la deducción en el importe de \$2,744,666.88 para efectos del impuesto sobre la renta en el ejercicio fiscal de 2017.

12. Que diga el Perito Contable si con los comprobantes fiscales exhibidos por mi mandante en la auditoria, libros de contabilidad, balanzas de comprobación y estados de cuenta bancarios se puede acreditar las operaciones mercantiles que amparan dichos comprobantes de mi representada con las empresas *****

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

13. Que diga el Perito Contable si con la documentación y libros de contabilidad exhibidos por mi mandante en la revisión es posible concluir que mi mandante registró contablemente las operaciones mercantiles que se contienen en los comprobantes fiscales expedidos por mi mandante en los ejercicios fiscales de 2017 y 2018, con las empresas ***** *

***** *

Cuestionario propuesto por la autoridad demandada

"4- Que diga el Perito contable si dentro de la documentación que obra en el expediente administrativo del cual derivo la resolución contenida en el oficio número 500-60-00-04-02-20235059 de fecha 01 de noviembre de 2023, específicamente en el acta parcial de fecha 16 de febrero de 2022, existe evidencia de que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tamaulipas "3", con Sede en Tamaulipas, le solicitó a la contribuyente * & * *****
***** *** * diversa información y documentación con la finalidad de que este contribuyente comprobara que efectivamente recibió los servicios que señalan los comprobantes fiscales que le fueron emitidos por ***** ***** * ***** ***** ***** *
***** * ***** ***** ***** * ***** ***** ***** ***** ***** *
***** ***** ***** , esto en relación con los ejercicios 2017 y 2018 que fueron sujetos a revisión."

Sin embargo, esta Juzgadora observa que los anteriores cuestionamientos se encuentran encaminados a evidenciar hechos distintos, como lo es, el registro contable de las aludidas operaciones. En tal virtud, si la prueba pericial en materia contable ofrecida por la parte actora se limita únicamente a establecer el registro contable de las operaciones cuestionadas por la autoridad —libros en contabilidad, comprobantes fiscales y estados de cuenta—, sin vincular dicho registro con la documentación comprobatoria que permita demostrar la materialización efectiva de los hechos asentados en la contabilidad, dicha probanza debe desestimarse por insuficiente, toda vez que no resulta posible verificar la materialidad de las operaciones en cuestión.

Resulta de apoyo a lo anterior, el precedente IX-P-2aS-486, establecido por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, consultable en la revista de este órgano jurisdiccional en la Novena Época, año IV, número 37, enero 2025, página 308, que es del tenor siguiente:

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES OBSERVADAS POR LA AUTORIDAD. PARA ACREDITARLA ES INSUFICIENTE LA PRUEBA PERICIAL EN MATERIA CONTABLE SI ÉSTA SE ENCUENTRA ENCAMINADA A DEMOSTRAR ÚNICAMENTE EL REGISTRO CONTABLE.- Conforme a lo dispuesto por los artículos 28 fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación, y 29 fracciones I y IV, de su Reglamento, para que los registros contables tengan plena validez, deben estar apoyados en la documentación comprobatoria correspondiente, a efecto de poder



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

73



corroborar la veracidad de las anotaciones que se efectúen en los libros contables y comprobantes fiscales emitidos. De modo que, si la prueba pericial en materia contable ofrecida para acreditar la materialidad de las operaciones observadas por la autoridad fiscal, se limita a evidenciar que se realizó el registro contable de las operaciones cuestionadas, y no así a concatenar dicho registro con la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales registrados en la contabilidad, resulta evidente que dicha probanza es insuficiente, al encontrarse encaminada a demostrar únicamente la existencia del registro contable y no ser posible advertir la materialidad de las operaciones en cuestión.

También sirve de apoyo a lo anterior, el precedente IX-P-1aS-41, establecido por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, visible en la revista de este órgano jurisdiccional en la Novena Época, año I, número 9, septiembre 2022, página 216, que señala:

PRUEBA PERICIAL EN MATERIA CONTABLE. RESULTA INSUFICIENTE PARA ACREDITAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES OBSERVADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL, SI LA MISMA SE ENCUENTRA ENCAMINADA A DEMOSTRAR ÚNICAMENTE EL REGISTRO CONTABLE DE LAS MISMAS.-

La prueba pericial es una actividad procesal desarrollada por personas especialmente calificadas por sus conocimientos técnicos, artísticos o científicos, mediante la cual, se suministran al juzgador argumentos o razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, cuya percepción o entendimiento escapa al entendimiento del común de las personas. Ahora bien, el valor probatorio de dicha probanza, está sujeto a la prudente apreciación de los juzgadores del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en términos del artículo 46 fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 43 de la citada Ley. En ese contexto, si en el juicio contencioso administrativo, la parte actora a través de una prueba pericial en contabilidad, pretende demostrar la materialidad de las operaciones observadas por la autoridad fiscal; es decir, que estas efectivamente se llevaron a cabo; y de la valoración que se efectúe a la misma el juzgador advierte que se encuentra encaminada a evidenciar hechos distintos, como lo es, el registro contable de las aludidas operaciones; tal medio probatorio resulta insuficiente para acreditar la existencia de las operaciones observadas. Lo anterior, pues cabe recordar que de conformidad con lo establecido en los artículos 28 fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación, y 29 fracciones I y IV, de su Reglamento, para que los registros contables tengan plena validez, deben estar apoyados en la documentación comprobatoria correspondiente, a efecto de que se pueda corroborar la veracidad de las anotaciones que se efectúen en los libros contables y comprobantes fiscales emitidos. De modo que, si la prueba pericial en contabilidad, se limita a establecer el registro contable de las operaciones cuestionadas por la autoridad, y no así a concatenar dicho registro con la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes

fiscales registrados en la contabilidad, tal probanza deberá desestimarse por insuficiente, al no ser posible advertir la materialidad de las operaciones en cuestión.

Máxime que como se advierte del dictamen pericial rendido por el perito de la parte actora, visible a fojas 650 a 656, dicho perito se limitó a responder las preguntas mencionadas con anterioridad de manera categórica, es decir, solo señaló “sí”; aunado a que no respondió las interrogantes señaladas en las preguntas 12 y 13 del cuestionario propuesto por la enjuiciante.

En este sentido, de las constancias que obran en autos —comprobantes fiscales digitales por internet (fojas 346 a 428, 465 a 509), declaraciones de los ejercicios fiscales 2017 y 2018 (fojas 429 a 464)—, así como de las referidas en la resolución impugnada —registros contables, estados de cuenta bancarios—, incluso de la referida prueba pericial, esta Sala estima que la parte actora no demostró haber acreditado, durante el procedimiento fiscalizador, la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet que le fueron emitidos por parte de los contribuyentes ***** * ***** ***** ** ***** ***** * *****
***** ** ***** * ***** ** ***** ***** *****

Aunado a que tampoco acreditó haber atendido los requerimientos de información y documentación contenidos en las Actas Parciales de Solicitud de Información y Documentación de fechas 16 de febrero de 2022 y 1 de septiembre de 2022, formulados por la autoridad precisamente para conocer si los servicios que pretendía amparar mediante las representaciones impresas de los comprobantes fiscales digitales por Internet contaban con el soporte documental necesario para evidenciar su realización material.

En virtud de lo expuesto, resultan igualmente **infundados** los conceptos de impugnación **décimo** y **décimo segundo**, en los cuales la parte actora alude esencialmente que se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada, al considerarse los importes de \$364,343.36 y \$637,088.00, como impuesto al valor agregado no acreditable por tratarse de operaciones inexistentes las realizadas con las empresas ***** * ***** * ***** **** ** ***** ***** * ***** *****
**** ** **** por el ejercicio de 2017, consideración de la autoridad que carece de validez por ser infundada, ya que se acreditó desde la auditoria que las operaciones mercantiles realizadas con las referidas empresas son existentes al existir documentación y registros contables para demostrar la existencia de las mismas; además de no tomar en cuenta la



autoridad que los comprobantes fiscales que contienen todos los requisitos necesarios para su validez.

Lo anterior, toda vez que se sustentan en argumentos similares a los vertidos en los conceptos sexto y noveno, los cuales ya fueron analizados y desestimados por esta Sala. Por tanto, las razones que llevaron a considerar infundados dichos conceptos anteriores aplican de manera análoga, al no haberse acreditado la materialidad de las operaciones ni presentado la documentación comprobatoria suficiente que respaldara los acreditamientos reclamados por la actora.

Aunado a lo anterior, la parte actora tampoco acreditó haber atendido los requerimientos de información y documentación formulados durante el procedimiento fiscalizador, los cuales fueron contenidos en las Actas Parciales de Solicitud de Información y Documentación de fechas 16 de febrero de 2022 y 1 de septiembre de 2022, dirigidos a verificar si los servicios que pretendía amparar mediante los comprobantes fiscales digitales por internet contaban con el soporte documental necesario que evidenciara su efectiva realización. Por lo tanto, la falta de atención a dichos requerimientos refuerza la insuficiencia probatoria de la actora para desvirtuar las observaciones realizadas por la autoridad.

Además, la prueba pericial contable ofrecida por la actora resulta insuficiente, ya que solo confirma el registro contable de las operaciones sin vincularlo con documentación comprobatoria que acredite la efectiva realización de los servicios señalados en los comprobantes fiscales.

En virtud de lo expuesto, esta Sala concluye que los conceptos de impugnación sexto, noveno, décimo y décimo segundo son infundados. Lo anterior, toda vez que no se acreditó la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por los contribuyentes referidos, ni se presentó la documentación comprobatoria suficiente que respaldara la procedencia de las deducciones y acreditamientos reclamados. Asimismo, la prueba pericial contable ofrecida por la actora resultó insuficiente, al limitarse a confirmar el registro contable de las operaciones sin vincularlo con elementos que demostraran la efectiva realización de los servicios. Por tanto, la autoridad demandada actuó correctamente al determinar la inexistencia de las operaciones y la improcedencia de los efectos fiscales que la actora pretendía acreditar.

SÉPTIMO: Esta Sala procede al estudio conjunto de los conceptos de impugnación séptimo y décimo quinto del escrito de demanda, reiterados en los alegatos, por guardar relación entre sí, en los cuales la actora manifiesta en esencia lo siguiente:

En el **séptimo**, señala que la resolución impugnada es ilegal, al aplicar en forma inexacta el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, derivado de que las empresas ***** fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación, sin que la demandante haya acudido en el término legal a demostrar ante la autoridad que adquirió los bienes o recibió los servicios que amparan los comprobantes fiscales o bien proceder en el plazo a corregir su situación fiscal, pues los párrafos primero, octavo y noveno no son aplicables al presente asunto.

Que niega lisa y llanamente que la autoridad haya demostrado que notificó dentro del plazo de cincuenta días señalado en el párrafo octavo del artículo 69-B en cita, a las empresas referidas, la resolución correspondiente.

Que el párrafo noveno del artículo 69-B en cuestión, no le es aplicable, puesto que los comprobantes fiscales expedidos por las empresas mencionadas fueron emitidos en los años 2017 y 2018, y el referido precepto legal fue reformado el 25 de julio de 2018, por lo que no puede aplicarse dicho precepto y ordenamiento a contribuyentes que le dieron efectos fiscales a comprobantes expedidos en el año 2017.

En el **décimo quinto**, alude que la resolución impugnada es ilegal, ya que la autoridad no toma en cuenta que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es violatorio de la garantía de igualdad prevista en el artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al dar un tratamiento diferente a los contribuyentes emisores de comprobantes que presuntamente amparan operaciones inexistentes y a los receptores de dichos comprobantes, ya que para los emisores se establece una notificación para que manifieste lo que a su derecho convenga y aporten pruebas, lo que no se prevé para los receptores de dichos documentos.

Por su parte, **la representación de la autoridad demandada, al dar contestación a la demanda**, sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.



A su vez, **el tercero interesado**, al contestar la demanda se allanó a los argumentos de defensa de la autoridad demandada.

A criterio de los Magistrados integrantes de esta Sala, los conceptos en estudio resultan por una parte **inoperantes** y por otra **infundados**, en atención a las siguientes consideraciones legales:

Con el propósito de analizar los argumentos de la actora, se reproduce el contenido del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, el cual establece lo siguiente:

Artículo 69-B. Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

En este supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que aquellos contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. Para ello, los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado.

Los contribuyentes podrán solicitar a través del buzón tributario, por única ocasión, una prórroga de cinco días al plazo previsto en el párrafo anterior, para aportar la documentación e información respectiva, siempre y cuando la solicitud de prórroga se efectúe dentro de dicho plazo. La prórroga solicitada en estos términos se entenderá concedida sin necesidad de que exista pronunciamiento por parte de la autoridad y se comenzará a computar a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo previsto en el párrafo anterior.

Transcurrido el plazo para aportar la documentación e información y, en su caso, el de la prórroga, la autoridad, en un plazo que no excederá de cincuenta días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer y notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario. Dentro de los primeros veinte días de este plazo, la autoridad podrá requerir documentación e información adicional al contribuyente, misma que deberá proporcionarse dentro del plazo de diez días posteriores al en que surta efectos la notificación del requerimiento por buzón tributario. En este caso, el referido plazo de cincuenta días se suspenderá a partir de que surta efectos la notificación del

requerimiento y se reanudará el día siguiente al en que venza el referido plazo de diez días. Asimismo, se publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo. En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.

Los efectos de la publicación de este listado serán considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

La autoridad fiscal también publicará en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, trimestralmente, un listado de aquellos contribuyentes que logren desvirtuar los hechos que se les imputan, así como de aquellos que obtuvieron resolución o sentencia firmes que hayan dejado sin efectos la resolución a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo, derivado de los medios de defensa presentados por el contribuyente.

Si la autoridad no notifica la resolución correspondiente, dentro del plazo de cincuenta días, quedará sin efectos la presunción respecto de los comprobantes fiscales observados, que dio origen al procedimiento.

Las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el párrafo cuarto de este artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.

En caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el párrafo anterior, determinará el o los créditos fiscales que correspondan. Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este Código.

Para los efectos de este artículo, también se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales, cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes que soportan operaciones realizadas por otro contribuyente, durante el periodo en el cual a este último se le hayan dejado sin efectos o le haya sido restringido temporalmente el uso de los certificados de sello digital en términos de lo dispuesto por los artículos 17-H y 17-H Bis de este Código, sin que haya subsanado las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal, o bien emitiendo comprobantes que soportan



operaciones realizadas con los activos, personal, infraestructura o capacidad material de dicha persona.

Del artículo transcrito, se advierte que, cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes; y, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que aquellos contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos.

Asimismo, que, las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el párrafo cuarto de este artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en los términos del Código Fiscal de la Federación, y en el caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, determinará el o los créditos fiscales que correspondan.

De lo anteriormente expuesto, se tiene que el precepto legal en estudio prevé dos procedimientos:

El primero, relativo a la determinación de que un contribuyente está emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, que, de manera individual, les haya notificado de manera definitiva tal situación.

El segundo, relativo para aquellas personas que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente que emitió comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes.

Robustece lo anterior, por analogía, el precedente VIII-P-1aS-679, establecido por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, publicado en la revista de este órgano jurisdiccional en la Octava Época, año V, número 42, enero 2020, página 211, cuyo rubro y texto señalan:

**ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.
CONTIENE DOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS.-**

El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece dos procedimientos administrativos, a saber: A) Determinación de que un contribuyente está emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes y B) Para las personas que hayan dado cualquier efecto fiscal a dichos comprobantes fiscales. Respecto al primer procedimiento, este se integra de cinco etapas; Primera etapa (Detección), cuando la autoridad detecta que el contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales, sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados; por tanto, presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes fiscales; Segunda etapa (Notificación de presunción), la autoridad procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en el supuesto anterior, a través de su buzón tributario; en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y mediante la publicación en el Diario Oficial de la Federación, en la inteligencia de que la notificación mediante la publicación en la página de Internet y en el Diario Oficial en comento, deberá realizarla hasta que conste la primera gestión de notificación a través del buzón tributario; Tercera etapa (Probatoria), una vez notificado al contribuyente de la etapa anterior, este contará con un plazo de quince días, contados a partir de la última de las notificaciones que se haya efectuado, para manifestar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes; Cuarta etapa (Resolución definitiva), fenecido el plazo referido en la etapa anterior, la autoridad se encuentra obligada, para que en un plazo que no excederá de cinco días, para valorar las pruebas y defensas que le hayan hecho valer y Quinta etapa (Notificación de la resolución definitiva), la autoridad deberá notificar su resolución al contribuyente, a través del buzón tributario. El segundo procedimiento, se conforma de tres etapas, Primera etapa (Publicación de listado), aquellos contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que le fueron imputados y por ello, se encuentren definitivamente en la situación de que expiden comprobantes fiscales respecto de operaciones inexistentes, la autoridad publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria de esos contribuyentes, precisando que dicha publicación de listado, no podrá ser antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución; Segunda etapa (Probatoria o



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

81



corrección fiscal), aquellas personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se ha venido haciendo mención, tendrá el plazo de treinta días siguientes al de la citada publicación, para acreditar ante la autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales o bien procederán a corregir su situación fiscal; Tercera etapa (Determinación), cuando la autoridad fiscal, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o que no corrigió su situación fiscal, determinará el crédito fiscal correspondiente. Por tanto, el referido precepto legal, prevé dos procedimientos, el primero va dirigido a los contribuyentes que la autoridad detectó que expiden comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, que de manera individual, les haya notificado de manera definitiva tal situación, y el segundo procedimiento va encaminado para que los terceros que hayan celebrado operaciones con estos causantes, conozcan de tal determinación, ya que es una cuestión de interés público que se detenga la facturación de operaciones inexistentes, y que la sociedad en general conozcan quiénes son aquellos contribuyentes que llevan a cabo este tipo de operaciones.

En el caso en particular, como se observa de la resolución impugnada, visible a fojas 70 a 299 de autos, además de los razonamiento señalados en el considerando anterior, la fiscalizadora sostuvo que las personas morales ***** con las que la contribuyente actora consideró deducciones autorizadas para efectos del impuesto sobre la renta y acreditamientos de impuesto al valor agregado en los ejercicios fiscales 2017 y 2018, se encuentran en la situación prevista en el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, por no haber desvirtuado la inexistencia de operaciones, y fueron publicados respectivamente en el listado de 23 de febrero de 2021 y 29 de marzo de 2021, en el Diario Oficial de la Federación.

Por lo cual, la fiscalizadora determinó que, conforme a los párrafos octavo y noveno del mismo artículo, la contribuyente actora contó con treinta días posteriores a dicha publicación para acreditar ante la propia autoridad la adquisición efectiva de bienes o servicios o corregir su situación fiscal, lo cual no realizó. Por tanto, estimó que las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales emitidos por dichas personas morales no producen efecto fiscal alguno, en términos del quinto párrafo del citado artículo, ubicando a la contribuyente en el supuesto del noveno párrafo del multirreferido artículo 69-B.

Una vez expuesto lo anterior, se procede al estudio del concepto de impugnación **séptimo**, en la parte en que la actora niega lisa y llanamente que la autoridad haya demostrado que notificó dentro del plazo de cincuenta días señalado en el párrafo octavo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, a las empresas

 la resolución correspondiente; argumento que, para esta Juzgadora, resulta **inoperante**.

Lo anterior es así, ya que la parte actora no tiene interés para cuestionar si la autoridad fiscal emitió y notificó la resolución correspondiente dentro del plazo de cincuenta días previsto en el séptimo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación —y no en el párrafo octavo, como erróneamente indica la actora, corrección que esta Sala realiza en términos del artículo 50, párrafo tercero, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo—, pues dicha resolución está dirigida a los contribuyentes que la autoridad detectó como emisores de comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, y no a quienes recibieron y dieron efectos fiscales a tales comprobantes.

En efecto, como se indicó con antelación, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación contempla procedimientos distintos: uno dirigido a quienes expidieron comprobantes sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad materia, para prestar los servicios o entregar los bienes amparados, y otro para quienes los recibieron y dieron efectos fiscales a los mismos, siendo esta última la situación en la que se encuentra la ahora actora.

Máxime que las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes expedidos por un contribuyente incluido en el listado del artículo en estudio, contarán con treinta días, contados a partir de la publicación respectiva, para acreditar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios amparados en dichos comprobantes, o bien para corregir su situación fiscal mediante la presentación de las declaraciones complementarias correspondientes.

Se invoca al caso, de manera ilustrativa, la tesis I.4o.A.150 A (10a.), sostenida por los Tribunales Colegiados de Circuito, localizable en la Décima Época de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 61, diciembre de 2018, Tomo II, página 1133, que establece:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

83



PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN – EN SU TEXTO ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 25 DE JUNIO DE 2018–. EL CONTRIBUYENTE QUE DEDUJO Y, POR ENDE, OTORGÓ EFECTOS FISCALES A LOS COMPROBANTES CUESTIONADOS, NO TIENE INTERÉS PARA SOLICITAR LA DECLARATORIA DE EXTINCIÓN DE LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD, POR HABER TRANSCURRIDO EN EXCESO EL PLAZO A QUE SE REFIERE EL TERCER PÁRRAFO DEL PROPIO PRECEPTO. Los párrafos primero a cuarto del artículo citado establecen un procedimiento para que las autoridades investiguen, evalúen circunstancias y, en su caso, presuman la inexistencia o simulación de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que aquéllos amparan y, además, cuando no se les localice. A su vez, en sus dos últimos párrafos prevé la hipótesis de terceros que hayan utilizado los comprobantes cuestionados para soportar una deducción o un acreditamiento, concediéndoles un plazo para demostrar ante la autoridad que, efectivamente, adquirieron los bienes, recibieron los servicios o, en todo caso, para que corrijan su situación fiscal. Así, el numeral transcrito alude a dos procedimientos independientes, según se trate de: a) quien expidió los comprobantes –empresas que facturan operaciones simuladas (EFOS)–; y, b) quien los recibió, aplicó, dedujo y otorgó efectos fiscales –empresas que deducen operaciones simuladas (EDOS)–. En este contexto, el propósito del primer procedimiento es fiscalizar a quien emite los comprobantes fiscales y, el segundo, dar oportunidad a quien recibió y dedujo de demostrar que adquirió los bienes, recibió los servicios o corregir su situación fiscal, por lo que se trata de acciones, contenidos y responsabilidades diversos. Por tanto, el contribuyente que dedujo y, por ende, otorgó efectos fiscales a los comprobantes que amparan operaciones presuntamente inexistentes, no tiene interés para solicitar la declaratoria de extinción de las facultades de la autoridad, por haber transcurrido en exceso el plazo de cinco días para emitir y notificar su resolución, a que se refiere el tercer párrafo del precepto mencionado, pues aquélla va dirigida y puede solicitarse por quien facturó y expidió los comprobantes –EFOS–, y no por quien los recibió –EDOS–, pues para éste se prevé el procedimiento a que aluden los párrafos quinto y sexto del propio artículo 69-B, a efecto de demostrar que, efectivamente, adquirió los bienes o recibió los servicios.

Ahora bien, se continúa con el análisis del concepto de impugnación referido, en la parte en que la demandante sostiene que los párrafos primero, octavo y noveno del artículo 69-B en cita no le son aplicables, toda vez que los comprobantes fiscales expedidos por las empresas mencionadas fueron emitidos en los años 2017 y 2018, y el referido precepto legal fue reformado el 25 de junio de 2018, por lo que no puede aplicarse dicho precepto y ordenamiento a contribuyentes que le dieron efectos

fiscales a comprobantes expedidos en el año 2017. Tales argumentos, para esta Sala, se consideran **infundados**.

Al respecto, se estima necesario tener presente el contenido del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece en su párrafos primero y segundo lo siguiente:

Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

[...]

De las porciones normativas transcritas, se advierte que las normas procedimentales se aplican desde su entrada en vigor, sin importar cuándo se generaron las obligaciones fiscales, su determinación o liquidación, considerando los límites que se establecen para el ejercicio de las facultades de comprobación y de determinación que el código tributario señala.

En este sentido, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, reformado el 25 de junio de 2018, resulta aplicable para aquellas operaciones que soportan los comprobantes fiscales emitidos con anterioridad a su entrada en vigor, toda vez que es una norma de procedimiento y las facultades de las autoridades se encuentran limitadas, por el plazo de caducidad que establece el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

Por lo tanto, las disposiciones legales contenidas en el precepto legal referido —entre ellas, los párrafos aludidos por la actora—, en términos de lo dispuesto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, se considera una norma adjetiva, al establecer un procedimiento que ha de llevar a cabo la autoridad fiscal cuando se den los supuestos del primer párrafo del mismo, que puede aplicarse a situaciones jurídicas o hechos acontecidos con anterioridad a su entrada en vigor, sin que ello contravenga el principio de irretroactividad.

Resulta de sustento a las anteriores consideraciones, la jurisprudencia 2a./J. 132/2015, sostenida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 6457/23-06-02-2

85



Nación, localizable en la Décima Época de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 23, octubre de 2015, Tomo II, página 1740, cuyo rubro y contenido indican:

PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY. El precepto aludido prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento, tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. Ahora bien, el efecto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación sólo consiste en permitir que se detecte a los contribuyentes que emitieron una documentación sin que hubiera existido la operación o actividad que las soporte, pero ello no significa que se le quite validez a un comprobante, más bien evidencia una realidad jurídica y es que las operaciones contenidas en esos comprobantes, que en su caso hubieran sido utilizados, no cuentan con aquel soporte, por lo que si bien pudieron expedirse con anterioridad a la entrada en vigor del precepto aludido, no por ese hecho gozaban de eficacia, pues para ello necesitaban cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación. En esas condiciones, si el comprobante no se encuentra soportado, desde un principio, por una operación real, no puede considerarse que con el procedimiento en cuestión se modifique una situación previamente creada, cuando ésta ni siquiera existió, ya que a través de este procedimiento sólo se evidencia la inexistencia de la operación, por lo que es claro que el artículo 69-B indicado no contraviene el principio de irretroactividad de la ley contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por último, se analiza el concepto de impugnación **décimo quinto**, en el cual la parte actora señala que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es violatorio de la garantía de igualdad prevista en el artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al dar un tratamiento diferente a los contribuyentes emisores de comprobantes que presuntamente amparan operaciones inexistentes y a los receptores de dichos comprobantes, ya que para los emisores se establece una notificación para que manifieste lo que a su derecho convenga y aporten pruebas, lo que no se prevé para los receptores de dichos documentos. Dicho concepto de impugnación se estima **infundado**.

De conformidad con los razonamientos vertidos en el considerando tercero de este fallo, a los que se remite esta Sala, con el objeto de evitar reiteraciones innecesarias, este Cuerpo Colegiado considera que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación no tiene méritos para ser inaplicable, ya que no se advierte violación alguna de derechos humanos; sin que al respecto sea necesario desarrollar una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, pues la porción normativa aludida no generaron convicción alguna que pusiera en entredicho la presunción de constitucionalidad de la que gozan todas las normas jurídicas en el sistema jurídico mexicano.

OCTAVO: Finalmente, esta Sala procede al estudio del concepto de impugnación décimo cuarto del escrito de demanda, reiterado en los alegatos, en el cual la enjuiciante argumenta sustancialmente lo siguiente:

Que solicita se decrete la nulidad de la resolución impugnada, en relación con las multas formales y de fondo, así como reparto adicional de utilidades, recargos y actualizaciones, siguiendo el principio general de derecho de que lo accesorio sigue la suerte de lo principal.

Por su parte, **la representación de la autoridad demandada**, al dar contestación a la demanda, sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.

A su vez, **el tercero interesado**, al contestar la demanda se allanó a los argumentos de defensa de la autoridad demandada.

A juicio de este Cuerpo Colegiado, el concepto de impugnación en estudio se considera **infundado**, en atención a los siguientes razonamientos legales:

Lo anterior es así, pues si bien la parte actora presentó diversos conceptos de impugnación respecto al rechazo de deducciones e impuesto al valor agregado acreditable, así como sobre la determinación de ingresos presuntos que sirvieron de base para calcular el crédito fiscal por concepto de impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, dichos conceptos resultaron infundados, tal como se resolvió previamente.

Por tanto, no resulta procedente declarar la nulidad de las actualizaciones, recargos, multas y del reparto adicional de utilidades contenidos en la resolución impugnada, al no haberse desvirtuado la legalidad de la determinación del crédito fiscal del cual derivan dichos accesorios, aunado a que la actora se mostró omisa al



controvertir de manera directa los fundamentos y motivos que sustentaron la imposición de tales conceptos.

En consecuencia, este Juzgador estima que, al haber resultado infundados e inoperantes los argumentos de la actora, en el caso en estudio no logra desvirtuar la presunción de legalidad de la que está colmada la resolución impugnada en términos de lo dispuesto en el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; por lo cual, lo procedente es reconocer su validez.

Resulta aplicable al caso, por analogía, la tesis III-TASR-XIV-377, sostenida por este Tribunal, consultable en la revista de este órgano jurisdiccional en la Tercera Época, Año VIII, No. 90, junio 1995, página 38, cuyo rubro y texto señalan:

PRESUNCIÓN DE VALIDEZ CONTENIDA EN EL ARTICULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- ES APLICABLE A RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.- El artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, establece los supuestos de competencia que tiene dicho órgano de control de legalidad, en tal virtud es indudable que la presunción de validez prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación le es aplicable a todos aquellos actos emitidos por autoridad administrativa, que se controviertan a través del juicio de nulidad, por estar regido el procedimiento por dicho Ordenamiento Legal.

Asimismo, sirve de apoyo a lo expuesto, por analogía, la tesis II-TASS-10283, sustentada por este Tribunal, localizable en la revista de este órgano jurisdiccional en la Segunda Época, Año IX. No. 94, octubre 1987, página 390, que es del tenor siguiente:

RESOLUCIONES FISCALES.- AL TENER PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD CORRESPONDE AL ACTOR DESVIRTUARLAS.- De conformidad con el Artículo 89 del Código Fiscal de la Federación anterior y Artículo 68 del Código Fiscal de la Federación vigente, las resoluciones fiscales tienen presunción de legalidad, por lo que corresponde al actor alegar y demostrar fehacientemente las razones por las que deben anularse, sin que la autoridad que las emita tenga obligación de probar esa legalidad. Consecuentemente, si la actora no alega expresamente argumentos que demuestren la ilegalidad de la resolución que combate, ni prueba sus afirmaciones, procede reconocer la legalidad y, por ende, la validez de dicha resolución.

En mérito de lo expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, 52, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

I.- La parte actora no acreditó su acción, en consecuencia;

II.- Se reconoce la **VALIDEZ** de la resolución impugnada, descrita en el resultando 1° de este fallo.

III.- Notifíquese.

Así lo resolvieron y firman por unanimidad de votos, los Magistrados que integran la Segunda Sala Regional en Nuevo León del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **JORGE LUIS ROSAS SIERRA**, en su carácter de Instructor de este juicio y Presidente de la Sala, **JAIME MARTÍNEZ FRANCO** y **MARÍA ALEJANDRA ROSAS RAMÍREZ**, ante la presencia de la Secretario de Acuerdos Licenciada **Irma Deyanira Guajardo Ramírez**, quien da fe.

JLRS/IDGR/MTRS

“El seis de octubre de dos mil veinticinco, la licenciada Irma Deyanira Guajardo Ramírez, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Segunda Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse del nombre de la actora, nombre del representante legal, nombre de proveedores, nombre de peritos, números de cédulas profesionales, nombre de tercero interesado, nombre de personal adscrito a la autoridad, números de cuentas bancarias y nombre de institución bancaria. Conste.”