

EXPEDIENTE: 66/24-ERF-01-6

ACTORA: ** * ***** * ***** ***

**MAGISTRADO: GUSTAVO ARTURO
ESQUIVEL VÁZQUEZ.**

**SECRETARIA DE ACUERDOS:
MARÍA MAGDALENA DÍAZ ZAVALA**

Ciudad de México a **veintiuno de noviembre de dos mil veinticuatro**. Encontrándose debidamente integrada la H. Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, por los Magistrados: **FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA**, como titular de la Primer Ponencia, **AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS**, como Presidente de la Sala y titular de la Segunda Ponencia, y con fundamento en lo dispuesto en el Acuerdo G/JGA/22/2023, dictado en sesión de fecha 01 de junio de 2023, por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 09 de junio de 2023, el Magistrado **GUSTAVO ARTURO ESQUIVEL VÁZQUEZ**, Instructor en el presente juicio y titular de la Tercera Ponencia, ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe, **LIC. MARÍA MAGDALENA DÍAZ ZAVALA**, con fundamento en los artículos 49, 50, 58-16 y 58-26, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia definitiva en los siguientes términos:

R E S U L T A N D O

1.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, el 03 de junio de 2024, compareció el C. ****** * ***** * ***** ***, a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número **500-72-05-01-02-2024-142**, de fecha **18 de abril de 2024**, emitida por la Subadministradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México "1", adscrita a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "2", mediante la cual determinó a la hoy parte actora, un crédito fiscal en cantidad total de **\$12,818,944.76 por concepto de**

Impuesto Sobre la Renta, actualización, recargos y multas correspondientes al ejercicio fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017.

2.- Mediante proveído 10 de junio de 2024, se admitió a trámite la demanda, teniéndose por ofrecidas y admitidas las pruebas señaladas; ordenándose correr traslado a la autoridad demandada para que formulara su contestación a la demanda, señalara su propuesta de fijación de litis y exhibiera el expediente administrativo del que derivó la resolución impugnada; bajo el apercibimiento que, en caso de no dar cumplimiento sin justa causa, se tendrían por ciertos los hechos que el actor pretendiera probar con dicho expediente.

3.- El día 13 de agosto de 2024, por oficio identificado con el número 600-72-00-08-00-2024-9383, presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala Especializada, la autoridad formuló su contestación de demanda, exhibiendo copia certificada del expediente administrativo y señalando la propuesta de litis.

4.- Por acuerdo de fecha 02 de septiembre de 2024, se tuvo por contestada la demanda de nulidad y por exhibido el expediente administrativo, mismo que fue puesto a disposición de las partes para efectos de consulta, asimismo se señaló como fecha el 10 de octubre de 2024, a las 13:00 horas, para la celebración de la audiencia de fijación de litis.

5.- El día 10 de octubre de 2024, se realizó la audiencia de fijación de litis a que se refiere el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con la comparecencia de la parte actora y de la autoridad demandada.

6.- En auto de 18 de octubre de 2024, al no existir cuestión pendiente por desahogar, se concedió a las partes término para que formularan sus alegatos por escrito.

7.- Mediante escrito y oficio ingresados en la Oficialía de Partes para esta Sala Especializada los días **14 y 15 de noviembre de 2024**, la parte actora y la autoridad demandada, respectivamente, formularon sus alegatos.

8.- En autos de fecha **19 de noviembre de 2024**, se tuvieron por formulados los alegatos de las partes, para ser considerados en el momento procesal oportuno.

9.- En este sentido, toda vez que se ha sustanciado el presente juicio, a continuación, se procede a emitir la resolución correspondiente en los siguientes términos y;

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

PRIMERO.- Esta Sala es competente para resolver el presente juicio de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3, fracción II, 28, primer párrafo, fracción III y 36, fracción VIII de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con los diversos artículos 9, fracción III, 50, fracción VI, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Segundo y Tercero Transitorios del Acuerdo SS/4/2024 publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de enero de 2024, y los diversos 50, 58-16, 58-17 y 58-26 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada ha quedado debidamente acreditada en autos de conformidad con lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en el juicio contencioso administrativo, por la exhibición que de la misma hizo la parte actora y por el reconocimiento expreso que de su existencia efectuó la autoridad al formular su contestación a la demanda.

TERCERO.- Previo al estudio de los argumentos formulados por las partes, esta Sala estima pertinente señalar que en fecha 10 de octubre de 2024,

se celebró la audiencia de fijación de litis a que se refiere el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con la debida comparecencia de la parte actora y de la autoridad demandada.

Atendiendo a ello, se fijó la litis de la siguiente manera -:

“1.- Resolver si es legal o no, que las autoridades determinen como ingresos presuntos la cantidad de \$12,818,944.76 en términos de lo dispuesto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, al considerar que la hoy actora no acreditó el origen de depósitos declarados como asimilados a salarios, provenientes de la prestación de servicios que supuestamente celebró con diversas empresas y de los cuales no acreditó la materialidad de los referidos servicios.

Para resolver el punto de fijación de litis, será necesario dilucidar si la parte actora se encontraba obligada o no a demostrar la materialidad observada por la autoridad y a llevar contabilidad.

Así como analizar si se encuentra en el supuesto de excepción previsto por el artículo 59, fracción III, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, esto es, haber informado al Servicio de Administración Tributaria de los depósitos, previo a que la autoridad haya iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación.

2.- Como consecuencia de lo anterior, establecer si es legal o no que la autoridad recategorice los ingresos omitidos presuntos al rubro de “los demás ingresos que obtengan las personas físicas.”

CUARTO.- Este Órgano Jurisdiccional, con fundamento en el artículo 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede al estudio y resolución conjunta de los conceptos de impugnación **PRIMERO**, **SEGUNDO**, vertidos por la accionante en su escrito inicial de demanda, extrayendo de ellos los argumentos esenciales, en los que manifiesta lo siguiente:

En su agravio **PRIMERO** argumenta la accionante que la resolución impugnada, violenta en su perjuicio los derechos de legalidad y seguridad jurídica consagrados por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, al encontrarse indebidamente fundada y motivada, al presumir como ingresos los depósitos bancarios que recibió, en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, mismo que resulta inaplicable.

Refiere que tributa bajo el régimen de sueldos y salarios e ingresos asimilados a salarios, por tanto, **no existe obligación de llevar contabilidad** respecto de los ingresos percibidos por dicha actividad; que la autoridad lo coloca dentro del supuesto del artículo 59, primer párrafo, fracción III, tercer párrafo y 142, fracción XV del Código Fiscal de la Federación, al determinarle como ingresos presuntos los depósitos bancarios recibidos en sus cuentas bancarias, situación que no opera en su persona, toda vez que la autoridad está condicionada a aplicar la facultad presuntiva al requisito de que esté obligado a llevar contabilidad, en ese orden de ideas, si el hoy actor no está obligado a llevar contabilidad luego entonces no se le puede aplicar dicha presunción, contravenir lo anterior implica la imposición de mayores exigencias de las legalmente establecidas en el régimen que le es aplicable.

Argumenta que **se encuentra en el supuesto de excepción** previsto en el artículo 59, fracción III, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en razón de que informó a la autoridad de los depósitos, mediante la declaración anual, previo al inicio de las facultades de comprobación, cumpliendo con los requisitos establecidos en el precepto en comento.

Que la autoridad le impone una carga probatoria que no le resulta aplicable, consistente en **acreditar la materialidad de las operaciones**, que suponiendo sin conceder que debía demostrar materialmente la efectiva prestación de los servicios, dicha circunstancia sí aconteció, ya que aportó documentación comprobatoria e información que el régimen fiscal le impone y que está previsto en el artículo 30, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Añade que de la interpretación armónica de los artículos 28, fracción I, letra A y 30, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, 90, párrafos primero, segundo y tercero y 98, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se advierte que únicamente se encuentra obligado a conservar la documentación e

información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, lo anterior no se traduce la imposición de llevar contabilidad.

Argumenta que los depósitos observados corresponden al concepto de asimilados a salarios y que no tiene la obligación de registrarlos contablemente, debiendo limitarse a demostrar que se celebraron los diversos contratos por los cuales se pactaron los servicios prestados por la hoy accionante con sus clientes, las cartas de terminación de los mismos, constancias de retención y los comprobantes fiscales, pruebas suficientes para acreditar la obligación fiscal de que sus clientes le retuvieron la contribución por el concepto de asimilados a salarios y que pagaron las contribuciones respectivas.

Indica que de las constancias que integran el expediente administrativo se desprende que comunicó a sus clientes que optaba por tributar bajo el régimen de sueldos y salarios e ingresos asimilados a salarios, advirtiéndose su elección de tributar bajo el régimen previsto en el artículo 94, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo cual implica relevarlo de diversas obligaciones formales como lo es llevar la contabilidad y tener registros contables por dichos depósitos.

Que las autoridades pasan por alto que la demostración de materialidad de los servicios prestados no es exigible a aquellos contribuyentes que perciben ingresos a los que se hace referencia en el capítulo I, del Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En el **SEGUNDO** concepto de impugnación, plantea la parte actora que la resolución impugnada es ilegal al recategorizar indebidamente el régimen fiscal bajo el cual tributa, que es el de sueldos y salarios e ingresos asimilados al de “de los demás ingresos”, para poder presumir ingresos vulnerando el principio de legalidad administrativa y seguridad jurídica.

Que en la resolución impugnada la autoridad resolvió desconocer los ingresos que recibió por depósitos bancarios supuestamente no aclarados, derivado de una indebida fundamentación y motivación, ya que contraviniendo el principio de legalidad, determinó recategorizar los ingresos que obtuvo al régimen “de los demás ingresos”, en términos de la fracción XV, del artículo 142, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual no resulta aplicable al caso

concreto, al no ubicarse en los supuestos contemplados para tal efecto; indica que no existe razón legal para hacerlo.

Argumenta que, el fundamento empleado por la autoridad no le es aplicable al régimen bajo el cual tributa, que el artículo 142, fracción XV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, citado por la autoridad en la determinación, dispone que se entiende que son ingresos, entre otros, los estimados en los términos de la fracción III, del artículo 91 de la misma ley y artículo que regula el procedimiento de discrepancia fiscal, supuesto que no se actualiza en el caso que nos ocupa.

Por su parte, **la autoridad** en su oficio de contestación sostuvo la validez y legalidad de la resolución impugnada.

Este Órgano Jurisdiccional estima que los argumentos de agravio planteados por la parte actora son ***fundados***, de conformidad con las consideraciones fácticas y jurídicas que se explican a continuación:

En principio, esta Juzgadora estima conveniente establecer cuáles son los fundamentos y motivos en los que se sustenta la autoridad fiscalizadora al emitir la resolución determinante impugnada contenida en el oficio número 500-72-05-01-02-2024-142, de fecha 18 de abril de 2024, emitida por la Subadministradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México “1”, adscrita a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “2, visible a fojas 40 a 86 del expediente principal en que se actúa, documental pública a la que se le concede valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 120 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio de procedimiento contencioso administrativo, de la cual se observa que se determinó a la hoy parte actora, un crédito fiscal en cantidad total de \$12,828,944.76, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, actualización,

recargos y multas correspondientes al ejercicio fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017, por las razones siguientes:

Del análisis a la información y documentación proporcionada por el contribuyente revisado **** ***** se conoció que presentó declaración del ejercicio 2017, de tipo normal, con número de operación 180500028464, a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria www.sat.gob.mx, con fecha 25 de abril de 2018, así como de la consulta a las bases de datos con que cuenta esta Autoridad fiscal, como es el sistema denominado "Declaraciones y Pagos", información que se utiliza de conformidad con el artículo 63, párrafos primero y último del Código Fiscal de la Federación vigente, de la que se conocieron los siguientes datos:



1. INGRESOS ACUMULABLES OBSERVADOS.

De la revisión efectuada a la información proporcionada mediante escrito libre, firmado por el C. **** ***** , en carácter de contribuyente revisado, ingresado el día 09 de agosto de 2022, en Oficialía de Partes de esta Administración Desconcentrada, al que se asignó el folio 1208, consistente en: declaración del ejercicio 2017, de tipo Normal, con número de operación 180500028464, presentada el 25 de abril de 2018, papeles de trabajo denominados "PT Declaración Anual", "4. PT Integración de Ingresos 2017", en este último papel de trabajo se visualiza que el contribuyente revisado realiza un cruce de los Comprobantes Fiscales Digitales con concepto de "ASIMILADOS A SALARIOS" con los depósitos bancarios obtenidos en la cuenta número **** , aperturada en la institución **** , S.A., ***** a nombre de dicho contribuyente revisado, así como estados de cuenta bancarios del periodo de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017, números de cuenta **** , **** , **** y **** aperturadas en la institución **** , S.A. y de las cuales es titular el contribuyente **** , y argumentos vertidos en dicho escrito, documentación con base en la cual esta Autoridad conoció que en el ejercicio fiscal de 2017, ese contribuyente obtuvo un total de ingresos acumulables para efectos del presente impuesto en importe total de \$15,537,508.00, los cuales resultan de la siguiente integración:



A) INGRESOS POR SUELDOS Y SALARIOS INCLUYE ASIMILADOS A SALARIOS OBSERVADOS QUE NO CORRESPONDEN AL SUPUESTO SERVICIO PRESTADO POR EL CUAL DECLARE INGRESOS EN EL RUBRO DE SUELDOS Y SALARIOS (asimilados a salarios).

Del análisis a la información y documentación proporcionada por el contribuyente revisado C. **** * * * * *, mediante escrito libre, ingresado mediante Oficialía de Partes de esta Administración Desconcentrada, el día 09 de agosto de 2022, al que se asignó el folio 1208, consistente en: Archivos en formato PDF como sigue: acuse de Recibo y Declaración anual presentada con fecha 25 de abril de 2018, registrada con el número de operación **** * * * * *, por el ejercicio fiscal 2017; archivos en formato EXCEL consistentes en: Papel de trabajo denominado "PT Declaración Anual" que muestra el cálculo y determinación del Impuesto Sobre la Renta, papel de trabajo denominado "4. PT Integración Ingresos 2017" donde se visualiza que el contribuyente revisado realiza un cruce de los Comprobantes Fiscales Digitales con concepto de "ASIMILADOS A SALARIOS" con los depósitos bancarios obtenidos en la cuenta número **** * * * * *, aperturada en la Institución **** * * * * *, S.A., **** * * * * * a nombre de dicho contribuyente revisado, así como carpetas electrónicas como sigue: Carpeta denominada: "Asesores en Bienes Raíces", la cual contiene 7 archivos en formato .pdf, denominadas "Acta Constitutiva", "Edo Cta. Inbursa Asesores en Bienes Raíces", "IG-2 APORTACION CAPITAL 02-06-2016", "IG-2 APORTACION CAPITAL 05-05-2016", "IG 2 Y 3 APORTACION CAPITAL 15-02-2016", "IG-3 APORTACION CAPITAL 09-03-2016" y "Tr-2 DEVOLUCION APORTACION 27-02-2017", Carpeta denominada "CFDIs Asimilados", la cual a su vez contiene 4 carpetas denominadas "01 ENERO", "06 JUNIO", "10 OCTUBRE", "11 NOVIEMBRE" y "12 DICIEMBRE", cuyo contenido son los CFDI's recibidos por el contribuyente revisado por el ejercicio fiscal sujeto a revisión, carpeta denominada "Constancias COSV", la cual contiene Constancia de Pagos y Retenciones CFDI del ISR, IVA E IEPS, emitida por la Contribuyente **** * * * * *, a favor del contribuyente revisado, por el periodo enero de 2017 a diciembre de 2017, carpeta denominada "Constancias ****", que a su vez contiene dos archivos en formato .pdf denominados "Constancias 058-5" "Constancias ****", cuyo contenido es Constancia de Percepciones y Retenciones Por Intereses, Folio fiscal E7E-B441A-BF9A-4B28-85A5-CF7A16AE98FB, emitidas por **** * * * * *, S.A., Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero BBVA Bancomer, a favor del contribuyente revisado, carpeta denominada "Urbanizaciones" que contiene cinco archivos en formato .pdf, denominados "Acta Constitutiva Urdec", "Acuse de Pago de Impuestos", "Detalle Bancario Urbanizaciones" y "Póliza Urbanizaciones", así como una carpeta denominada "CFDI" la cual contiene el cfdi, **** * * * * * de fecha 30 de diciembre de 2017, emitido por la contribuyente "**** * * * * * a favor del contribuyente revisado, carpeta denominada "4. Relación c Estados de cuenta" que a su vez contiene dos carpetas denominadas "**** * * * * *" y "**** * * * * *", cuyo contenido es Estados de cuenta en formato .pdf, por los meses de enero de 2017 a diciembre de 2017 de las cuentas números **** * * * * * y **** * * * * *, abiertos a nombre del contribuyente revisado, en la Institución bancaria **** * * * * *, S.A. **** * * * * *, carpeta denominada Anexo 7. Cuyo contenido es cinco archivos en formato .pdf, denominados "Acta Constitutiva Urdec", "Acuse de Pago de Impuestos", "Detalle Bancario Urbanizaciones" y "Póliza Urbanizaciones", así como una carpeta denominada "CFDI" la cual contiene el cfdi's, **** * * * * * de fecha 30 de diciembre de 2017, emitido por la contribuyente "**** * * * * * a favor del contribuyente revisado, carpeta denominada Anexo 9 cuyo contenido es un archivo en formato Excel denominado "9.PT Deducciones" y dos carpetas denominadas "9. CFDI Deducciones Personales" cuyo contenido son 5 CFDI's relativos a deducciones personales a favor de la

contribuyente revisada y carpeta denominada "relación Estados de Cuenta" cuyo contenido es 3 estados de cuenta en formato .pdf denominados "06 Platimun Abril", "06. Platimun Abril" y "12. Diciembre", correspondientes a Estados de cuenta de la tarjeta número ***** , con fecha de corte 04 de mayo de 2017, 04 de julio de 2017 y 31 de diciembre de 2017, respectivamente; y carpeta denominada Anexo 10 que contiene los siguientes archivos en formato PDF "*****" el cual contiene los estados de cuenta de enero de 2017 a diciembre de 2017 de la cuenta ***** , "Cuenta Patrimonial ****-" el cual contiene los estados de cuenta de enero de 2017 a diciembre de 2017 de la cuenta de inversiones con número de cuenta ***** , "Cuenta Patrimonial *****" el cual contiene estados de cuenta del mes de enero de 2017 de la cuenta número ***** , "*****" el cual contiene los estados de cuenta de enero de 2017 a diciembre de 2017 de la cuenta con número de cuenta ***** , "Tarjeta de Crédito" el cual contiene estados de cuenta de enero de 2017 a diciembre de 2017 de la cuenta con número de tarjeta **** * , todas, abiertas a nombre del contribuyente revisado, en tal Institución bancaria **** * , S.A. ***** * , ***** * , ***** * , y de la consulta efectuada a las bases de datos con las que cuenta esta Autoridad Fiscal, específicamente al sistema denominado "Declaraciones y Pagos", cuya información se utiliza conforme lo dispuesto en el artículo 63, primer y último párrafos del Código Fiscal de la Federación vigente, se conoció que el contribuyente revisado presentó declaración normal del ejercicio 2017, con número de operación ***** , con fecha 25 de abril de 2018, en la cual ese contribuyente manifestó por dicho ejercicio ingresos acumulables por concepto de SUELDOS Y SALARIOS, que incluye ASIMILADOS A SALARIOS, por un importe de \$19,384,999.00, sin embargo como resultado del análisis efectuado por esta autoridad fiscal se observa que el contribuyente revisado **no acredita haber efectuado la prestación de un servicio personal por el cual declara ingresos por concepto de asimilados a salarios** en cantidad de **\$18,389,999.00**, cuya integración es como sigue:



A.1) INGRESOS OBSERVADOS CONOCIDOS EN REVISIÓN POR CONCEPTO DE ASIMILADOS A SALARIOS DE LOS QUE NO DE ACREDITA LA EFECTIVA PRESTACIÓN DEL SERVICIO.

Mediante oficio número 500-72-03-02-01-2022-2575 de fecha 03 de julio de 2022, emitido y firmado electrónicamente por el L.C. ***** , en su carácter de entonces Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "2", a nombre del contribuyente ***** , mismo que le fue notificado por medio de su buzón tributario, previo aviso electrónico de notificación, el día 05 de julio de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 134, fracción I y sus párrafos tercero y cuarto del Código Fiscal de la Federación vigente en 2022; se le solicitó al contribuyente revisado, entre otros puntos el siguiente:

...

En el referido oficio, se le concedió un plazo de quince días hábiles contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del mismo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53, primer y segundo párrafos, inciso c) del Código Fiscal de la Federación vigente en 2022, plazo que transcurrió del 07 de julio de 2022 al 10 de agosto de 2022, para efectos que proporcionara la información y documentación a que se hace referencia en dicho oficio.

En atención al oficio citado anteriormente y dentro del plazo de quince días hábiles concedido, con fecha 09 de agosto de 2022, el contribuyente ingresó en Oficialía de Partes de esta Administración Desconcentrada escrito libre, al que se asignó el folio 1208, firmado por el C. **** * ***** ***** *, en carácter de contribuyente revisado, para dar cumplimiento al oficio de solicitud de información y documentación número 500-72-03-02-01-2022-2575 de fecha 05 de julio de 2022, que contiene la orden de revisión número GIF1200079/22, mediante el cual proporcionó la información y documentación siguiente:

...

En relación a lo manifestado anteriormente por el contribuyente, se conoció que proporcionó información y documentación consistente en:

Copia simple del aviso de alta al RFC, y en archivos en formato .pdf

- **Anexo 1.** Aviso de Alta al Registro Federal de Contribuyentes, constancias de situación fiscal con fechas 13 de abril de 2017 y el 5 de agosto de 2022 respectivamente, Aviso de Actualización o Modificación de Situación Fiscal de fecha 19 de abril de 2012, acuse de movimientos de actualización de Situación Fiscal de fecha 21 de junio de 2019, Acuse de Movimientos de Actualización de Situación Fiscal, en archivos en formato .pdf.

- **Anexo 2** Acuse de Recibo y Declaración anual presentada con fecha 25 de abril de 2018, registrada con el número de operación *****, por el ejercicio fiscal 2017, en archivos en formato .pdf.

- **Anexo 3.** Papel de trabajo en formato Excel que muestra el cálculo y determinación del Impuesto Sobre la Renta denominado "PT Declaración Anual".

- **Anexo 4.** La cual contiene:

- Papel de trabajo en formato Excel denominado "4. PT Integración Ingresos 2017;

- Carpeta denominada "4. Soporte de Ingresos" que contiene a su vez 5 carpetas denominadas.

- ✓ **"Asesores en Bienes Raíces"**, la cual contiene 7 archivos en formato .pdf, denominadas "Acta Constitutiva", "Edo Cta. **** * ***** ** *****", "IG-2 APORTACION CAPITAL 02-06-2016", "IG-2 APORTACION CAPITAL 05-05-2016", "IG 2 Y 3 APORTACION CAPITAL 15-02-2016", "IG-3 APORTACION CAPITAL 09-03-2016" y "Tr-2 DEVOLUCION APORTACION 27-02-2017"
- ✓ **"CFDIs Asimilados"**; la cual a su vez contiene 4 carpetas de nominadas "01 ENERO", "06 JUNIO", "10 OCTUBRE", "11 NOVIEMBRE" y "12 DICIEMBRE", cuyo contenido son los CFDIs recibidos por el contribuyente revisado por el ejercicio fiscal sujeto a revisión.

- ✓ **“Constancias CQSV”**, la cual contiene Constancia de Pagos y Retenciones CFDI del ISR, IVA E IEPS, emitida por la Contribuyente ***** a favor del contribuyente revisado, por el periodo enero de 2017 a diciembre de 2017.
- ✓ **“Constancias ****”**, que a su vez contiene dos archivos en formato .pdf, denominados “Constancias 058-5” “Constancias ****”, cuyo contenido es Constancia de Percepciones y Retenciones Por Intereses, Folio fiscal ***** - ***** , emitidas por ***** , a favor del contribuyente revisado.
- ✓ **“Urbanizaciones”**, que contiene cinco archivos en formato .pdf, denominados “Acta Constitutiva Urdec”, “Acuse de Pago de Impuestos”, “Detalle Bancario Urbanizaciones” y “Póliza Urbanizaciones”, así como una carpeta denominada “CFDI” la cual contiene el CFDI’s, ***** de fecha 10 de diciembre de 2017, emitido por la contribuyente “*****” a favor del contribuyente revisado.

- Carpeta denominada “4. Relación Estados de cuenta” que a su vez contiene dos carpetas denominadas “*****” y “*****”, cuyo contenido es Estados de cuenta en formato .pdf, por los meses de enero de 2017 a diciembre de 2017 de las cuentas números ***** y ***** , abiertos a nombre del contribuyente revisado, en la institución bancaria ***** S.A ***** .

- **Anexo 7.** Cuyo contenido es cinco archivos en formato .pdf, denominados “Acta Constitutiva *****”, “Acuse de Pago de Impuestos”, “Detalle Bancario *****” y “Póliza *****”, así como una carpeta denominada “CFDI” la cual contiene el cdfi’s, ***** de fecha 30 de diciembre de 2017, emitido por la contribuyente “*****” a favor del contribuyente revisado.

- **Anexo 9.** Cuyo contenido es un archivo en formato Excel denominado “9.PT Deducciones” y dos carpetas denominadas “9. CFDI Deducciones Personales” cuyo contenido son 5 CFDI’s relativos a deducciones personales a favor de la contribuyente revisada y carpeta denominada “9. Relación c Estados de Cuenta” cuyo contenido es 3 estados de cuenta en formato .pdf denominados “04. ***** Abril”, “06. ***** Abril” y “12. Diciembre”, correspondientes a Estados de cuenta de la tarjeta numero ***** , con fecha de corte 04 de mayo de 2017, 04 de julio de 2017 y 15 de diciembre de 2017, respectivamente.

- **Anexo 10.** Cinco carpetas como a continuación se detalla:

“Cuenta maestra”, la cual contiene en formato .pdf de los estados de cuenta de enero de 2017 a diciembre de 2017 de la cuenta ***** .

“Cuenta Patrimonial ****-” , la cual contiene en formato .pdf de los estados de cuenta de enero de 2017 a diciembre de 2017 de la cuenta de inversiones con número de cuenta ***** .

“Cuenta Patrimonial *****” la cual contiene en formato .pdf el estado de cuenta del mes de enero de 2017 de la cuenta número ***** .

“*****” la cual contiene en formato .pdf de los estados de cuenta de enero de 2017 a diciembre de 2017 de la cuenta con número de cuenta ***** .

“Tarjeta de Crédito” la cual contiene en formato .pdf estados de cuenta de enero de 2017 a diciembre de 2017 de la cuenta con número de tarjeta ***** .

Todas, abiertas a nombre del contribuyente revisado, en la Institución bancaria **** * * * * *, S. A. **** * * * * *, **** * * * * *.

Ahora bien, del análisis a la documentación proporcionada por el contribuyente, así como de la consulta a las bases de datos que utiliza esta Autoridad de conformidad con el artículo 63 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, en específico a los sistemas denominados "Consulta Central CFDI" y "Declaraciones y Pagos", se conoció que el contribuyente **** * * * * * manifestó en su declaración anual normal del ejercicio fiscal 2017, ingresos considerados en el Capítulo de ingresos por Salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado (incluye Asimilados a Salarios) el importe total de **\$19,384,999.00**; sin embargo, del análisis realizado a la documentación proporcionada, se observan circunstancias que no dan certeza de que los ingresos declarados bajo el referido concepto en cantidad de **\$18,389,999.00** por Sueldos y Salarios y por Asimilados a Salarios, correspondan a servicios efectivamente prestados por parte de ese contribuyente a distintas personas morales, lo cual se analiza cómo sigue:

Del análisis a la información y documentación aportada por el contribuyente revisado en relación a los ingresos declarados en el Capítulo de Ingresos por Salarios y en General por la prestación de un servicio personal subordinado (incluye Asimilados a Salarios), por los cuales recibió Comprobantes Fiscales Digitales por Internet bajo el concepto de "HONORARIOS ASIMILADOS1" y "HONORARIOS ASIMILADOS2", por las distintas retenedoras se conoció lo siguiente:

I. ** * * * * *, S.A. DE C.V.**

...

Ahora bien, de la consulta efectuada a las bases de datos, con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria, en específico a los sistemas denominados "Declaraciones y pagos" y "Consulta Central CFDI", que se utiliza de conformidad con lo señalado en el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación vigente, se conoció la declaración anual del ejercicio 2017, presentada el día 25 de abril de 2018 con número de operación **** * * * * *, así como los comprobantes fiscales originales por Internet, con estado Vigentes, emitidos por la contribuyente **** * * * * *, S. A. DE C. V. con R.F.C. **** * * * * *, cuya integración es la siguiente:



En relación al recuadro anterior, en el cual se señalan los comprobantes fiscales digitales por internet conocidos, a lo cual el contribuyente, a través de su escrito antes señalado, indicó que proporcionó papel de trabajo denominado "4. PT Integración de Ingresos 2017", en formato Excel, donde relaciona los depósitos obtenidos de la retenedora **** * * * * *, S.A. DE C.V., en la cuenta bancaria número **** * * * * * abierta en la institución **** * * * * *, S. A., **** * * * * * a nombre del

contribuyente, así como de la consulta a las bases de datos a las que tiene acceso esta Autoridad, como se mencionó al principio del presente apartado el contribuyente revisado fue receptor del comprobante fiscal con el concepto de "Pago a asimilados a salarios, honorarios asimilados a salarios".

El contribuyente revisado **** *, proporcionó respecto a dicha retenedora las documentales siguientes:

...

De la revisión a la información y documentación proporcionada mediante escrito libre, firmado por el C. **** *, en carácter de contribuyente revisado, ingresado el día 09 de agosto de 2022, en Oficialía de Partes de esta Administración Desconcentrada, al que se asignó el folio 1208, mediante el cual proporcionó la información y documentación, realizando las manifestaciones siguientes:

...

Ahora bien, de la información y/o documentación proporcionada por el contribuyente revisado antes mencionada, se conoció, una "PROPUESTA DE SERVICIO", consistente en el asesoramiento integral relacionado con el mercado potencial de la construcción enfocado en infraestructura agrícola y sus derivados, y asesoría en lo concerniente al manejo, mejora y mantenimiento de los suelos de cultivo; maquinaria y conocimientos generales en el tema.

También se conoció un Contrato de Prestación de Servicios Personales independientes, con la modalidad de Ingreso Asimilable a Salarios, de fecha 02 de marzo de 2017, que celebran, por una parte, la empresa "*****", y por la otra el señor *****.

...

Del análisis a las manifestaciones realizadas por el contribuyente revisado, así como a la "Propuesta de Servicio" y al contrato antes mencionados, se conoció que dichos documentos, no coinciden en su totalidad con los supuestos servicios prestados, puesto que se habla sobre servicios pactados diferentes, ya que el contribuyente por un lado señala que "el servicio consistió en la asesoría en el desarrollo de consultas relacionadas para conocer la normatividad, procesos, estrategias y factibilidad de incursionar en procesos de licitaciones públicas en el ramo de construcción", en la propuesta de servicios se indica: asesoramiento integral relacionado con el mercado potencial de la construcción enfocado en infraestructura agrícola y sus derivados, y asesoría en lo concerniente al manejo, mejora y mantenimiento de los suelos de cultivo; maquinaria y conocimientos generales en el tema y en el contrato se señala: "asesoramiento especializado y técnico en la planificación, evaluación, gestión y desarrollo de diversos proyectos encaminados a identificar la viabilidad de planes de negocio, evaluar la correcta gestión de proyectos de construcción, implementación de mejoras en procesos de producción, así como, obtener perfil de clientes potenciales y/o proveedores con quienes puedan formarse alianzas comerciales, y en general, aportar el conocimiento, la experiencia y el acompañamiento en el desarrollo de los mismos.

Ahora bien, fueron proporcionados diversos informes y proyectos, sin embargo, no evidencia a quien o quienes les entregó los proyectos finales, limitándose a señalar que los entregó en forma personal, y de los cuales no se visualizan que los mismos hayan sido diseñados específicamente para la empresa antes mencionada, tampoco demuestra el beneficio que obtuvo la retenedora por los supuestos servicios que prestó el contribuyente ***** y no se indica o comprueba que la retenedora haya contactado algún cliente y/o proveedores, como resultado de la prestación del servicio.

Ahora bien, del análisis a las bases de datos, con las que cuenta esta Autoridad Fiscal y que utiliza de conformidad al artículo 63 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, específicamente al denominado "MAT" se conoció que la contribuyente ***** *, tiene como actividad económica "Servicios de Consultoría en Administración" y los supuestos servicios ofrecidos consisten en: "asesoramiento integral relacionado con el mercado potencial de la construcción enfocado en infraestructura agrícola y sus derivados y asesoría en lo concerniente al manejo, mejora y mantenimiento de los suelos de cultivo; maquinaria y conocimientos generales en el tema.", de lo cual, no se demuestra la relación de los supuestos proyectos brindados por el contribuyente ***** *, con la

ACTORA: ** * * * * ***

actividad de la contribuyente ******* * * * * ***, S.A. DE C.V., pues no se especifica el motivo de los supuestos servicios prestados, así como el beneficio que obtuvo la retenedora.

Por lo que se refiere al contrato de prestación de servicios personales independientes con la modalidad de Ingresos Asimilable a salarios de fecha 2 de marzo del 2017, celebrado entre la contribuyente ******* * * * * ***, y el contribuyente revisado.

En razón de lo anterior, toda vez que es de indicar que el contrato señalado es un documento privado en términos del artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en relación con el artículo 5, segundo párrafo, del Código Federal de la Federación, por lo que únicamente hacen prueba de hechos en ellos consignados al cual no se le resta valor probatorio, sin embargo, el mismo debió ser adminiculado con diversos elementos que corroborarán que efectivamente, fueron llevados a cabo los supuestos servicios prestados, lo cual, no ocurrió, pues si bien es cierto, el contribuyente proporciona diversa información y/o documentación, también lo es, que dentro de la misma no se visualizan los elementos que sirvieron de apoyo para que el contribuyente llevara a cabo los servicios de: asesoramiento especializado y técnico en la planificación, evaluación, gestión y desarrollo de diversos proyectos encaminados a identificar la viabilidad de planes de negocio, evaluar la correcta gestión de proyectos de construcción, implementación de mejoras en procesos de producción, así como, obtener perfil de clientes potenciales y/o proveedores con quienes puedan formarse alianzas comerciales, y en general, aportar el conocimiento, la experiencia y el acompañamiento en el desarrollo de los mismos, sin embargo no proporcionó elementos que proporcionen la realización de las actividades, por la tanto, esta Autoridad, no cuenta con los elementos suficientes para verificar que los servicios pactados en dicho contrato fueron llevados a cabo.

También se conoció la impresión de dos correos electrónicos, el primero enviado con fecha 10 de febrero de 2017, donde se envía una supuesta propuesta de servicios; y el segundo con fecha de envío de 22 de diciembre de 2017, con asunto: "conclusión de servicios"; sin embargo, tampoco proporcionó documentos que evidencien o que demuestren fehacientemente la realización de los supuestos servicios.

Asimismo, el contribuyente revisado proporcionó un Cronograma de actividades "PROYECTO, Modulo 1", por el periodo del 03 de marzo de 2017 al 20 de diciembre de 2017, del cual no proporcionó información que demostrara la realización de cada uno de los proyectos numerados en dicho cronograma, por lo tanto, el contribuyente no aportó información en la cual demostrará fehacientemente la realización de los supuestos servicios a los que el contribuyente hace mención.

2. *** * * * * *, S.A. DE C.V.**

...

Ahora bien, de la consulta efectuada a las bases de datos, con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria, en específico a los sistemas denominados "Declaraciones y pagos" y "Consulta Central CFDI", que se utiliza de conformidad con lo señalado en el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación vigente, se conoció la declaración anual del ejercicio 2017, presentada el día 25 de abril de 2018 con número de operación ******* * * * * ***, así como los comprobantes fiscales originales por Internet, con estado Vigentes, emitidos por la contribuyente ******* * * * * ***, S.A. DE C.V. con R.F.C. ******* * * * * ***, cuya integración es la siguiente:



En relación al recuadro anterior, en el cual se señala el comprobante fiscal digital por internet conocido, a lo cual el contribuyente, a través de su escrito libre, firmado por el C. ****, lo cual acreditó mediante credencial para votar número ****, expedida por el Instituto Nacional Electoral, indico que proporcionó papel de trabajo denominado "4. PT Integración de Ingresos 2017", en formato Excel, donde relaciona los depósitos obtenidos de la retenedora ****, en la cuenta bancaria número ****, abierta en la institución ****, S.A., a nombre del contribuyente y el CFDI's a favor del contribuyente revisado por concepto de asimilados a salarios, así como de la consulta a las bases de datos a las que tiene acceso esta Autoridad, como se mencionó al principio del presente apartado el contribuyente revisado fue receptor del comprobante fiscal con el concepto de "Pago a asimilados a salarios, honorarios asimilados a salarios".

El contribuyente revisado ****, proporcionó respecto a dicha retenedora las documentales siguientes:

...

Ahora bien, de la información y/o documentación proporcionada por el contribuyente revisado antes mencionada, se conoció la propuesta de servicios y económica, de fecha 31 de octubre de 2016, en la que se conoció que el servicio requerido era "Gestión y seguimiento de proyectos relacionados con manejo de logística y transporte y procesos de licitación pública"

También se conoció un Contrato de Prestación de Servicios Personales independientes, con la modalidad de Ingreso Asimilable a Salarios, de fecha 07 de noviembre de 2016, que celebran, por una parte, la empresa ****, S. A. DE C. V., y por la otra el señor ****, específicamente en el apartado de cláusulas, se visualizó lo siguiente:

...

Del análisis a las manifestaciones realizadas por el contribuyente revisado así como a la propuesta de servicios y económica de fecha 31 de octubre de 2016 y al contrato, antes mencionados, se conoció que los supuestos servicios manifestados por el contribuyente revisado, así como los que se visualizan en la propuesta y contrato, son diferentes, puesto que en la propuesta hace referencia a Gestión y seguimiento de proyectos relacionados con manejo de logística y transporte y procesos de licitación pública y del contrato se conoció que realizaría una serie de consultas relacionadas a la normatividad, procesos, estrategias y factibilidad de incursionar en procesos e licitaciones públicas en el ramo de la construcción, así como la asesoría técnica, en la implementación y buen manejo de procesos de logística y transporte, por lo cual se visualiza que no son coincidentes.

En razón de lo anterior, toda vez que el contrato señalado se trata de un documento privado en términos del artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en relación con el artículo 5, segundo párrafo, del Código Federal de la Federación, únicamente hacen prueba de hechos en ellos consignados al cual no se le resta valor probatorio, sin embargo, el mismo debió ser administrado con diversos elementos que corroborarán que efectivamente, fueron llevados a cabo los supuestos servicios prestados, lo cual, no ocurrió, pues si bien es cierto, el contribuyente proporciona diversa información y/o documentación, también lo es, que dentro de la misma no se visualizan los elementos que sirvieron de apoyo para que el contribuyente llevara a cabo dichos servicios de asesoramiento especializado y técnico en la planificación, evaluación, gestión y desarrollo de diversos proyectos encaminados a identificar la viabilidad de planes de negocio, evaluar la correcta gestión de proyectos de construcción, implementación de mejoras en procesos de producción, así como, obtener perfil de clientes potenciales y/o proveedores, asimismo vigencia de por un plazo de un año, sin embargo no proporcionó elementos que proporcionen la realización de las actividades, por lo tanto, esta Autoridad, no cuenta con los elementos suficientes para verificar que los servicios pactados en dicho contrato fueron llevados a cabo.

ACTORA: ** * ***** * ***** ***

Por lo tanto, el contribuyente no demostró que efectivamente hayan sido llevados a cabo los diversos servicios señalados anteriormente, puesto que, con la documentación aportada, no demuestra el beneficio que obtuvo la empresa ***** *, S.A. de C.V., asimismo, tampoco se visualizan los datos que proporcionó dicha contribuyente al C. ***** *, para que el mismo pudiera llevar a cabo los supuestos servicios pactados referentes al Detalle de Licitaciones, Plan de negocio, Ramo de construcción publica, Asesoría en supervisión de obra, Logística y distribución y Guía de tratamiento de productos agrícolas.

Asimismo, de las minutas de reunión, el contribuyente revisado no proporcionó la información y/o documentación con la cual demostrara que efectivamente fueron llevadas a cabo dichas actividades en las supuestas reuniones.

De la documentación aportada por el contribuyente, no se visualiza el beneficio que obtuvo la empresa ***** *, S. A de C. V., por los servicios que brindó el contribuyente ***** *, referentes a la gestión y seguimiento de proyectos relacionados con manejo de logística y transporte y procesos de licitación pública, y del contrato se conoció que realizaría una serie de consultas relacionadas a la normatividad, procesos, estrategias y factibilidad de incursionar en procesos de licitaciones públicas en el ramo de la construcción, pues del análisis a las bases de datos, con las que cuenta esta autoridad fiscal y que utiliza de conformidad al artículo 63 primer y último párrafos del Código Fiscal de la Federación, específicamente al denominado "MAT" se conoció que la contribuyente ***** *, S.A. DE C.V., tiene como actividad económica "Servicios de Consultoría en Administración", por lo tanto, tampoco se demuestra la relación de los supuestos proyectos brindados por el contribuyente ***** * con la actividad de la empresa ***** *, S.A. de C.V., pues el contribuyente no especifica el motivo de los supuestos servicios prestados.

También se conoció la impresión de dos correos electrónicos, de fechas 03 de noviembre de 2016 y 06 de enero de 2017, sin embargo, tampoco proporcionó evidencia que demostrara fehacientemente la realización de los supuestos servicios brindados.

Concluyendo de todo lo anterior, esta autoridad no tiene certeza de que por concepto de asimilados a salarios en cantidad de \$18,389,999.00, a los que les corresponde una retención en cantidad de \$6,391,020.00, hayan sido realizados.

Por lo que se concluye que, toda vez que el contribuyente revisado ***** * no acredita la efectiva prestación de servicios personales independientes a los terceros declarados en el ejercicio fiscal de 2017, en importe de **\$18,389,999.00** integrados por las retenedoras ***** *, SA DE C.V., en cantidad de **\$17,403,992.80** y ***** *, S. A. DE C. V. en cantidad de **\$986,006.50** manifestado en el Capítulo de Sueldos y Salarios (ASIMILADOS A SALARIOS), por los cuales recibió los comprobantes fiscales digitales por internet por el concepto de asimilados a salarios, en consecuencia, no acredita la efectiva realización de los mismos, del ¿Cómo?, ¿Cuándo? y ¿Dónde realizó dichos trabajos y servicios?, ¿Cuál fue el trabajo o servicio prestado?, ¿Qué resultados obtuvo?, ¿A quién proporcionó dichos resultados?, y si elaboró algún informe donde plasmara sus resultados, ¿Cuáles son los requisitos y especificaciones que le fueron solicitadas por las contribuyentes contratantes?, ¿Cuáles fueron los horarios en los que se prestaba sus servicios? y, tampoco acredita fehacientemente el trabajo y/o servicio prestado; asimismo no proporciona la documentación en específico en las cuales conste que hubiese prestado dichos trabajos y/o servicios o algún tipo de acuse con el que conste que realmente se prestaron los servicios o se efectuaron dichos trabajos en determinadas fechas.

Derivado de todo lo anterior, esta Autoridad fiscal observa que los supuestos servicios, bajo el concepto de "Honorarios Asimilados" los cuales fueron manifestados en sus comprobantes fiscales digitales por internet emitidos, por las contribuyentes ***** , S.A. DE C.V. y ***** , S.A DE C.V., a favor del contribuyente revisado ***** por el ejercicio fiscal de 2017, solicitados por esta Autoridad Fiscal mediante el oficio número oficio 500-72-03-02-01-2022-2575, de fecha 05 de julio de 2022, notificado legalmente el día 03 de julio de 2022, a través de su buzón tributario, por lo que esta Autoridad fiscal presume que el concepto amparado en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, emitido por las contribuyentes antes citadas al contribuyente revisado ***** , por el ejercicio fiscal de 2017, no fueron efectivamente realizados; por lo tanto, resulta incorrecta la manifestación de dichos ingresos declarados en el Capítulo de Ingresos por Salarios en general por la prestación de un servicio personal subordinado (incluye Asimilados a Salarios) en importe de **\$18,389,999.00** para efectos del presente impuesto y ejercicio.

En esas condiciones, si el comprobante no se encuentra soportado, desde un principio, por una operación real, no puede considerarse que con reunir o cumplir con requisitos adicionales establecidos en Ley ya por ello van a generar una repercusión fiscal al contribuyente, ya que aún y cuando exista un documento, la situación que se plantea nunca existió, por lo tanto, el efecto fiscal de una operación inexistente es nulo. Planteado de otra forma, las facturas electrónicas que le fueron expedidas al contribuyente ***** bajo el concepto de Honorarios Asimilados, solamente hacen prueba de que tales comprobantes fiscales existen; sin embargo, por sí mismos no acreditan la efectiva realización de los servicios facturados.

Por lo que, derivado de que el contribuyente no acreditó de manera fehaciente haber prestado los servicios que corresponden a las operaciones señaladas en la declaración anual del ejercicio fiscal de 2017, por concepto de ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado (incluye asimilados a salarios) en importe de **\$18,389,999.00**, en esas consideraciones, esta Autoridad desconoce las supuestas prestaciones de servicios, toda vez que las presume como operaciones que no fueron realizadas.

...

Por lo anteriormente descrito, se concluye que el contribuyente revisado ***** , con la información, documentación y manifestaciones proporcionada, no comprobó de manera fehaciente haber realizado los servicios señalados durante el ejercicio fiscal sujeto a revisión comprendido del 01 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017, a las contribuyentes ***** y ***** , manifestadas en la Declaración Anual Normal del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal 2017, presentada el día 25 de abril de 2018, registrada con número de operación ***** , en el Capítulo de Sueldos y Salarios (ASIMILADOS A SALARIOS), por los cuales recibió los comprobantes fiscales digitales por internet por el concepto de asimilados a salarios, por lo cual se desestima los ingresos en cantidad de **\$18,389,999.30** por concepto de asimilados a salarios, toda vez que esta autoridad no tuvo los elementos que acrediten que realmente se llevaron a cabo los supuestos servicios, así como la existencia del objeto o materia por la cual el contribuyente percibió ingresos de los señalados en el artículo 94 primer párrafo, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en 2017.

Por lo anterior se desestiman los ingresos en cantidad de \$18,389,999.00 con fundamento en el artículo 94 primer párrafo, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en 2017, como sigue:

...

A.2) IMPUESTO SOBRE LA RENTA ACREDITADO INDEBIDAMENTE POR CONCEPTO DE RETENCIONES DE SUPUESTOS SUELDOS Y SALARIOS Y SERVICIOS ASIMILADOS A SALARIOS, DE LOS CUALES NO DEMUESTRA QUE EFECTIVAMENTE CORRESPONDEN A LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL.

Del análisis a la información y documentación proporcionada por el contribuyente revisado C. **** * ***** * ***** , con fecha 09 de agosto de 2022, mediante escrito, ingresado mediante Oficialía de Partes de esta Administración Desconcentrada, con folio de recepción número 1208, antes citado y de la consulta efectuada a la base de datos con la que cuenta esta Autoridad Fiscal específicamente del sistema denominado “Declaraciones y Pagos”, cuya información se utiliza conforme lo dispuesto en el artículo 63 primer y último párrafos del Código Fiscal de la Federación vigente, se conoció que el contribuyente revisado presentó declaración normal del ejercicio 2017, en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria www.sat.gob.mx el día 25 de abril de 2018, con número de operación ***** , en la cual el contribuyente revisado **** * ***** * ***** manifestó, en la declaración anual en comento impuesto retenido por concepto de “SUELDOS ASIMILADOS A SALARIOS” en cantidad de \$6,739,270.00; sin embargo, derivado de las valoraciones expuestas en el apartado IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS, numeral 1. INGRESOS POR SUELDOS Y SALARIOS INCLUYE ASIMILADOS A SALARIOS OBSERVADOS QUE NO CORRESPONDEN AL SUPUESTO SERVICIO PRESTADO POR EL CUAL DECLARA INGRESOS EN EL RUBRO DE SUELDOS Y SALARIOS (asimilados a salarios), en relación a lo ya manifestado es importante señalar que el contribuyente no demostró efectuar la prestación del servicio, por lo que se observaron los ingresos manifestados y en consecuencia, se observa improcedente la retención, ya que no acredita la efectiva prestación de servicios, como a continuación se indica:



Por tal motivo, las retenciones que declaró en el apartado de Sueldos y Salarios en cantidad de \$6,391,020.89, se observa que las mismas no se consideran procedentes puesto que, con base a las valoraciones anteriormente descritas, esta Autoridad concluye que los servicios no fueron prestados por el contribuyente, en virtud de que tiene la obligación de acreditar la realización de la operación, lo cual forma parte del cercioramiento para demostrar que realmente efectuó las operaciones señaladas en los comprobantes fiscales.

...

VALORACIÓN Y ANÁLISIS DE ARGUMENTOS Y PRUEBAS:

...

Por lo que se concluye, que las retenciones que declaró por concepto de asimilados a salarios en cantidad de \$6,391,021.00 se determina que se acreditaron indebidamente puesto que, con base a las valoraciones anteriormente descritas, esta Autoridad determina que los ingresos manifestados por ese contribuyente bajo el supuesto pago de sueldos y asimilados a salarios no fueron efectivamente prestados y en consecuencia las retenciones efectuadas al contribuyente no son susceptibles de acreditarse.

...

B) DE LOS DEMAS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS.

B.1) INGRESOS PRESUNTOS OBSERVADOS POR DEPÓSITOS BANCARIOS.

Asimismo, dentro del plazo de 15 días otorgado mediante oficio 500-72-03-02-01-2022-2575 de fecha 05 de julio de 2022, el contribuyente revisado, con fecha 09 de agosto de 2022, ingreso escrito libre, firmado por el C. **** * ***** * ***** , quien se identificó mediante Credencial para Votar número ***** , expedida por el Instituto Nacional Electoral, en

Oficialía de Partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “2”, con sede en la Ciudad de México, al que asignó el número de folio 1208, proporcionando en relación al punto 2 y 6, lo siguiente:

...

Cabe señalar que la declaración anual exhibida se encuentra registrada en el sistema denominado “Declaraciones y Pagos”; asimismo proporcionó estados de cuenta emitidos por la institución bancaria *****, S. A., *****, a nombre del contribuyente *****, mismos que también fueron proporcionados por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, los cuales le fueron comunicados mediante el oficio 500-72-05-01-02-2023-7225 de fecha 24 de febrero de 2023, como se reseñó a hojas 23 a 25 del presente oficio, y que se da por reproducido en el presente apartado como si a la letra se insertara, aunado a lo anterior y del análisis a la documentación antes mencionada, se conoció que en el ejercicio fiscal de 2017, ese contribuyente obtuvo depósitos bancarios en importe de \$11,998,978.41, los cuales fueron efectuados por parte de los contribuyentes *****, S. A. de C.V. y *****, S.A. de C.V., de las contribuyentes no demuestra de manera fehaciente que correspondan a ingresos obtenidos por concepto de sueldos y asimilados a salarios, cuya integración de dichos depósitos que se consideran ingresos presuntos es como sigue:



El análisis de los depósitos bancarios percibidos en cantidad de \$11,998,978.41, es el siguiente:



...

VÁLORACIÓN Y ANALISIS DE ARGUMENTOS Y PRUEBAS:

Ahora bien, el análisis a las manifestaciones, así como de la información y documentación proporcionada por el contribuyente revisado *****, por medio de su escrito libre presentado ante Oficialía de Partes de esta Administración el día 24 de octubre de 2023, al que se asignó el número de control 1509, firmado por el C. *****, en su carácter de contribuyente revisado, con la misma no logra desvirtuar las observaciones que

EXPEDIENTE: 66/24-ERF-01-6

ACTORA: ** * ***** * ***** ***

de manera particular y analítica se le dieron a conocer mediante el oficio número 500-72-05-01-02-2023-7819, de fecha 27 de junio de 2023, correspondientes al apartado 1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS, inciso B) DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS, subapartado Ingresos presuntos por depósitos obtenidos de los cuales ese contribuyente no acreditó el origen y/o naturaleza de los depósitos bancarios en cantidad de \$11,998,978.41 y en virtud de que recibió depósitos en sus cuentas bancarias que superan la cantidad de \$1,414,110.00, de los cuales, no acreditó el origen de los mismos, se consideran ingresos presuntos.

Por lo anterior, en virtud de que el contribuyente no proporcionó la información y documentación comprobatoria que acredite de manera fehaciente el origen y naturaleza de los depósitos bancarios recibidos en importe de \$11,998,978.41, conocidos del análisis efectuado a los depósitos consignados la cuenta de cheques en moneda nacional número ***** abierta en la institución bancaria ***** S. A., a nombre del contribuyente ***** , se determinar cómo ingresos presuntos de conformidad con el artículo 59, primer párrafo, fracción III, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 141 y 142, primer párrafo, fracción XV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ordenamientos vigentes en 2017, que indican lo siguiente:

...

La cantidad actualizada de \$1,414,110.00, fue publicada el día 16 de mayo de 2017 en el Diario Oficial de la Federación, mediante el Anexo 5 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2017, vigente a partir de 1° de enero de 2017.

Lo anterior es así ya que, si bien es cierto ese contribuyente no se encontraba obligado a llevar contabilidad por las operaciones celebradas durante el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017, para efectos del presente apartado de acuerdo a la Ley de la materia vigente en dicho año, también lo es que, de conformidad con el artículo 30, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2017, si se encontraba obligado a conservar en su domicilio toda la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, como a continuación de transcribe:

...

Por lo anteriormente expuesto, esta autoridad observa que los depósitos en cantidad de \$11,998,978.41 mismos que fueron percibidos por el contribuyente por lo cual corresponden a los Demás Ingresos que obtengan las Personas Físicas, toda vez que al momento de obtenerlos incrementaron su patrimonio en dicho monto y en virtud de que no demostró que son ingresos de los señalados en los Capítulos I, II, III, IV, V, VI y (sic) VII y VIII del Título IV, de la Ley del impuesto Sobre la Renta, ya que se desconoce su origen y procedencia, por lo que se determina que omitió declarar ingresos en cantidad de \$11,998,978.41, por depósitos bancarios de los cuales no comprobó su origen y naturaleza, mismos que se consideran percibidos al momento en que estos fueron depositados, siendo ingresos por los que debe de pagar contribuciones, ya que al ser una persona física residente en México, se encuentra obligada al pago del Impuesto Sobre la Renta, para el presente caso, de conformidad con el Capítulo IX del Título IV, de la citada Ley, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan, acumulando la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o cualquier otro tipo a que obtenga en el ejercicio, inclusive los determinados presuntivamente por la autoridad fiscal; por lo que, al haber obtenido depósitos bancarios en cantidad de \$11,998,970.41, incrementando por consiguiente su patrimonio en valor monetario, son ingresos presuntos por los cuales se encuentra obligada a realizar el pago respectivo, acorde a lo establecido en los artículos 1, primer párrafo, fracción I, 90 primer párrafo, 150 primer párrafo y 152 primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como para la determinación de la actualización y los recargos correspondientes con fundamento en los artículos 17-A primer y segundo párrafos y

21, primer y segundo párrafos del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos vigentes en 2017, asimismo, para imponer la sanción correspondiente, de conformidad con lo previsto en el artículo 73, primer párrafo, fracción I, del citado Código Fiscal de la Federación, toda vez que ese contribuyente no presentó conforme a las disposiciones fiscales vigentes en el ejercicio revisado su declaración anual del ejercicio fiscal de 2017.

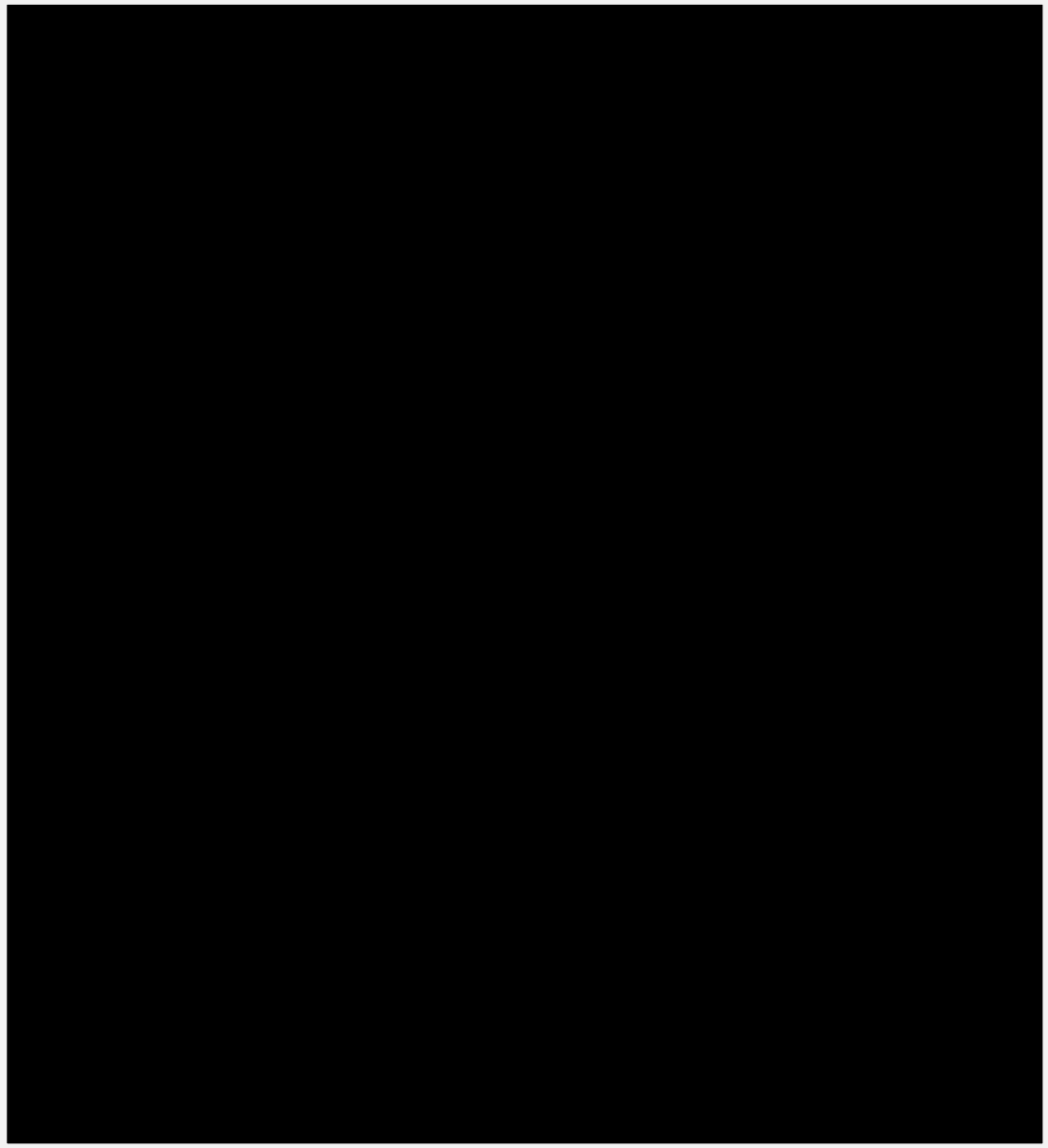
...

En consecuencia, esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "2", con sede en la Ciudad de México, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, procede a determinar el Crédito Fiscal como sigue:

I. Impuesto Sobre la Renta. - De las Personas Físicas.

Ejercicio Revisado: Del 01 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017.

A) Cálculo anual del ejercicio.



Expuesto lo anterior, y como ya se adelantó, los agravios propuestos por la accionante resultan ***fundados***, al respecto resulta necesario precisar que, atendiendo al **Régimen de Sueldos y Salarios e Ingresos Asimilados a Salarios**, se advierte en principio que el actor tiene las obligaciones que al efecto le impone el artículo 98 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en

el ejercicio fiscal de 2017, como son: estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, solicitar a su empleador las constancias que se refiere el artículo 99, fracción III, de la Ley en cita, presentar declaración anual en los casos ahí señalados y comunicar por escrito al empleador, antes de que éste les efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.

Lo anterior se advierte del contenido de los artículos 98 y 99, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyo texto es el siguiente:

“Artículo 98. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:

I. Proporcionar a las personas que les hagan los pagos a que se refiere este Capítulo, los datos necesarios, para que dichas personas los inscriban en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritos con anterioridad, proporcionarle su clave de registro al empleador.

II. Solicitar las constancias a que se refiere la fracción III del artículo 99 de esta Ley y proporcionarlas al empleador dentro del mes siguiente a aquél en el que se inicie la prestación del servicio, o en su caso, al empleador que vaya a efectuar el cálculo del impuesto definitivo o acompañarlas a su declaración anual. No se solicitará la constancia al empleador que haga la liquidación del año.

III. Presentar declaración anual en los siguientes casos:

a) Cuando además obtengan ingresos acumulables distintos de los señalados en este Capítulo.

b) Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual.

c) Cuando dejen de prestar servicios antes del 31 de diciembre del año de que se trate o cuando se hubiesen prestado servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.

d) Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 96 de esta Ley.

e) Cuando obtengan ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$400,000.00.

IV. Comunicar por escrito al empleador, antes de que éste les efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.”

“Artículo 99. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, tendrán las siguientes obligaciones:

...

III. Expedir y entregar comprobantes fiscales a las personas que reciban pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, en la fecha en que se realice la erogación correspondiente, los cuales podrán utilizarse como constancia o recibo de pago para efectos de la legislación laboral a que se refieren los artículos 132 fracciones VII y VIII, y 804, primer párrafo, fracciones II y IV, de la Ley Federal de Trabajo.

...”

En este sentido, de acuerdo con dicho régimen fiscal, **el actor no se encuentra obligado a llevar contabilidad propiamente dicho, conforme a lo dispuesto en el artículo 30, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio fiscal revisado, el cual establece lo siguiente:**

“Artículo 30.-

...

*Las personas que no estén obligadas a llevar contabilidad **deberán conservar** en su domicilio a disposición de las autoridades, **toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.***

...”

Lo resaltado es nuestro.

También es cierto que, se encuentra obligado a conservar toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, como es la de los ingresos que perciba.

Dicho en otras palabras, **todos los contribuyentes se encuentran obligados a conservar toda la documentación e información comprobatoria, de acuerdo con cada acto o actividad que realicen, con el propósito de acreditar el origen de sus ingresos.**

En relación con lo anterior, es importante tener en consideración lo dispuesto en el artículo 90, párrafos primero, segundo y tercero, de la Ley del

Impuesto sobre la Renta, vigente para el ejercicio fiscal de 2017, cuyo texto es de la literalidad siguiente:

“Artículo 90. Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste.

Las personas físicas residentes en México están obligadas a informar, en la declaración del ejercicio, sobre los préstamos, los donativos y los premios, obtenidos en el mismo, siempre que éstos, en lo individual o en su conjunto, excedan de \$600,000.00.

Las personas físicas residentes en México deberán informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos que para tal efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, respecto de las cantidades recibidas por los conceptos señalados en el párrafo anterior al momento de presentar la declaración anual del ejercicio fiscal en el que se obtengan.”

De la disposición legal transcrita con antelación tenemos, que las personas físicas residentes en México se encuentran obligadas también:

1. Al pago del Impuesto Sobre la Renta, cuando obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado en crédito, en servicios en los casos que señale la Ley en cita, o de cualquier otro tipo.

2. A informar, en la declaración del ejercicio, sobre los préstamos, los donativos y los premios, obtenidos en el mismo, siempre que éstos, en lo individual o en su conjunto, excedan de \$600,000.00.

3. A informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos que para tal efecto señale el Servicio de Administración Tributaria

mediante reglas de carácter general, respecto de las cantidades recibidas por los conceptos señalados en el párrafo anterior al momento de presentar la declaración anual del ejercicio fiscal en el que se obtengan.

Bajo las relatadas consideraciones, de una interpretación sistemática y funcional a los artículos 30, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 90, párrafos primero, segundo y tercero y 98, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **esta Juzgadora arriba a la conclusión de que, por disposición expresa de la ley, los contribuyentes se encuentran obligados a conservar toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales**, y de aquella que les repare un ingreso ganado.

Sirve de sustento a lo anterior, en lo conducente, la tesis cuyo rubro y texto se reproducen a continuación:

“IX-CASE-REF-5

PERSONAS FÍSICAS. LAS QUE OBTIENEN INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO E INGRESOS POR INTERESES, ESTÁN OBLIGADOS A CONSERVAR TODA LA DOCUMENTACIÓN E INFORMACIÓN RELACIONADA CON EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.- Por regla general, las personas físicas que tributan bajo distintos capítulos, del Título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tales como: ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado y de los ingresos por intereses, no están obligados a llevar contabilidad, ya que sus operaciones se consideran como ingresos asimilados a salarios; sin embargo, éstos tienen las obligaciones que al efecto imponen los artículos 90, párrafos primero, segundo y tercero y 98 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2018, además, el artículo 30, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, los cuales establecen que las personas que no estén obligadas a llevar contabilidad deberán conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales. Dicho en otras palabras, todos los contribuyentes se encuentran obligados a conservar toda la documentación e información comprobatoria, de acuerdo con cada acto o actividad que realicen, con el propósito de acreditar el cumplimiento de las disposiciones fiscales. En consecuencia, de una interpretación sistemática y funcional a los referidos preceptos legales, los contribuyentes que tributan bajo alguno de los capítulos del Título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, si bien no se encuentran obligados como tal a llevar contabilidad, lo cierto es que sí se encuentran obligados a conservar toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, y de aquella que le haya generado un ingreso.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 135/22-ERF-01-8.- Resuelto por la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo y Primera Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 30 de junio de 2023, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Axeel Miguel Arana Castaños.- Secretario: Lic. Israel Roberto Sánchez Gómez.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 29. Mayo 2024. p. 243”

Por lo que respecta a los argumentos planteados por la parte actora, encaminados a resolver si el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal 2017, establece o no como supuesto para la procedencia de la determinación presuntiva de ingresos, respecto de los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes, la falta de **materialidad** de las operaciones que dieron origen a dichos depósitos, se debe atender a las consideraciones vertidas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la ejecutoria con la que resolvió la contradicción de tesis 237/2014¹, mismas que se sintetizan a continuación.

Sostuvo que la institución jurídica de la presunción consiste en la posibilidad de presumir, sospechar, conjeturar o juzgar un hecho desconocido a partir de otro conocido.

Al respecto, señaló que, a las autoridades fiscales, para el debido ejercicio de sus facultades, el Código Fiscal de la Federación les otorga la posibilidad de hacer uso de la institución jurídica de la “presunción”.

Previo a identificar en qué consiste dicha atribución, cabe recordar que dentro de nuestro sistema fiscal se encuentran reconocidas distintas facultades a la autoridad fiscal para velar por el cumplimiento de las disposiciones en materia tributaria, las cuales son conocidas como: **a)** facultad de verificación (artículos 41, 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación), **b)** facultad de comprobación (artículo 42 del Código Fiscal de la Federación), **c)** facultad de determinación y liquidación (artículo 50 del Código Fiscal de la Federación), **d)** facultad económico-coactiva (145, 151 a 192 del Código Fiscal de la Federación)

¹ Sentencia recaída a la contradicción de tesis 237/2014, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Ponente: Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, 25 de abril de 2016, la cual dio origen a la tesis de jurisprudencia “RENTA. EL COEFICIENTE DE UTILIDAD ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 90 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2013, ES INAPLICABLE AL INGRESO DETERMINADO PRESUNTIVAMENTE CONFORME AL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”, Tesis: P./J. 12/2017 (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 42, Mayo de 2017, Tomo I, página 11, Registro digital: 2014202.

y **e)** facultad preventiva (artículo 17-H, 69-B y 69-B Bis del Código Fiscal de la Federación).

Asimismo, de acuerdo con lo sostenido por el Pleno del Alto Tribunal, se debe precisar que en nuestro sistema fiscal existen tres escenarios generales para el cálculo y determinación de las contribuciones, a saber:

I) Autodeterminación. Regla general, por la que el contribuyente está obligado a identificar la contribución causada, determinar el impuesto debido y pagarlo, prevista en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación.

II) Determinación de la autoridad con colaboración del contribuyente. Situación excepcional, en la que las autoridades fiscales consideran necesario ejercer sus facultades de comprobación y llegar a una conclusión sobre su debido cumplimiento a partir de la información y datos que proporciona el contribuyente durante dicho procedimiento, prevista en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

III) Determinación de la autoridad sin colaboración del contribuyente. Situación excepcional, en la que las autoridades fiscales consideran necesario ejercer sus facultades de comprobación, pero deben llegar a una conclusión sobre su debido cumplimiento a través de la información y datos que por sus propios medios pudo producir o allegarse; ante la omisión o contumacia del sujeto revisado en proporcionar dicha información, prevista de los artículos 54 a 63, del Código Fiscal de la Federación.

Conforme a lo expuesto, el Pleno refirió que dos distinciones deben hacerse. Por una parte, el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales puede desarrollarse con la cooperación del contribuyente o sin ella. Por otra parte, la determinación a la que arriben dichas autoridades, como conclusión de sus facultades de comprobación, puede realizarse sobre una base cierta o sobre una base presunta.

En este sentido, el Pleno continuó relatando, que el Código Fiscal de la Federación contiene un Título III denominado "De las Facultades de las Autoridades Fiscales", mismo que se conforma de un Capítulo Único, en el cual

se encuentran diversas disposiciones que hacen referencia a la **posibilidad de que la autoridad fiscal realice presunciones en el ejercicio de sus facultades**; previstas en los artículos 54, 55, 56, 57, 59, 60, 61, 62 y 63 y a las citadas disposiciones, en su conjunto se le conoce como “sistema general de presunciones fiscales” que el referido Código otorga a la autoridad administrativa para el mejor ejercicio de sus facultades.

Así, estableció que el citado sistema se encuentra dividido por diversos subsistemas de presunciones; toda vez que no todas sus normas se encuentran destinadas a las mismas situaciones o a producir efectos jurídicos relacionados, los cuales se identifican de la siguiente manera:

- a) Subsistema general de presunciones ante la obstrucción de la acción de la autoridad fiscal denominado **“Determinación Presuntiva”**, el cual se encuentra conformado por las disposiciones que contienen los artículos 55, 56 y 61.
- b) Subsistema particular de presunciones ante el riesgo de ocultamiento de ingresos, actos, actividades o activos, identificado como **“Presunción de Ingresos”**, el cual se encuentra regulado por el artículo 59.
- c) Subsistema de casos específicos. Compuesto por los artículos 57, 60 y 62.
- d) Subsistema de cooperación internacional. Compuesto por el artículo 54.

Ahora bien, en lo que al caso interesa es importante analizar el contenido de lo dispuesto por el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2017, cuyo texto y redacción es el siguiente:

“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.

...”

De la disposición legal transcrita se advierte, que las autoridades fiscales **presumirán como ingresos**, 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, siempre que se actualice alguno de los supuestos establecidos en dicho artículo, entre los que se encuentra el supuesto previsto en el párrafo tercero de la fracción III, consistente en los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a \$1,414,110.00, **que no está obligada a llevar contabilidad**, son ingresos por los que se deben pagar contribuciones.

Sin embargo, dicha norma establece **en su cuarto párrafo una excepción** a dicho supuesto 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.

En relación con la excepción en comento, la autoridad ha sido omisa en emitir las reglas de carácter general en las cuales se establezcan los requisitos para que el contribuyente pudiera hacer del conocimiento de la autoridad la existencia de los depósitos recibidos en sus cuentas, no obstante, el contribuyente tiene la posibilidad de hacerlo a través de los canales de comunicación que la autoridad fiscal tiene para tal efecto, conforme a las disposiciones legales aplicables.

En el caso concreto, la parte actora, informó a la autoridad los depósitos recibidos a través de la declaración de impuestos del ejercicio revisado 2017, presentada con fecha **25 de abril de 2018**, mientras que la autoridad inició sus facultades de comprobación el **5 de julio de 2022**; es decir, la parte actora cumplió con el requisito de informar a la autoridad de los depósitos con anterioridad a que iniciara sus facultades de comprobación y por tanto, se encuentra en el supuesto de excepción previsto en el párrafo cuarto del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación.

Sin que obste a lo anterior, lo argumentado por la autoridad demandada cuando sostiene que no existe una disposición que se refiera a cómo debería darse aviso a la autoridad de los depósitos recibidos, lo anterior ya que conforme al artículo 31, del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente debe informar sus ingresos cubriendo todos los requisitos que el Servicio de Administración Tributaria establezca mediante reglas de carácter general y no así mediante la declaración anual, el cual no es el medio idóneo.

Al respecto cabe señalar que, si algún contribuyente tiene la intención de excluir la aplicación de la determinación presuntiva que establece la fracción III, del artículo 59, del Código Fiscal de la Federación, tendría disponible la posibilidad de hacerlo a través de los canales de comunicación que la autoridad fiscal tiene para tal efecto, conforme a las disposiciones legales aplicables.

Así, de conformidad con el artículo 31, del Código Fiscal de la Federación —según su texto vigente durante el ejercicio revisado, 2017—, los contribuyentes deberían proceder de la siguiente manera, al presentar avisos o informes ante las autoridades fiscales:

“Artículo 31. Las personas deberán presentar las solicitudes en materia de Registro Federal de Contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales y éste no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrá presentar en medios impresos.

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

...

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

...”

Como puede apreciarse, el artículo 31, del Código Fiscal de la Federación es claro al establecer los distintos medios a través de los cuales los contribuyentes pueden cumplir con sus obligaciones, conforme a lo que se desarrolla a continuación:

i. En principio, el numeral aludido dispone que las declaraciones, avisos e informes deberán presentarse a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, debiendo cumplir con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.

En relación con la obligación a la que se refiere el cuarto párrafo, de la fracción III, del artículo 59, del Código Fiscal de la Federación, este extremo no se encontraba disponible para contribuyentes como el actor, en tanto que la autoridad no ha establecido dichos lineamientos, imposibilitando el cumplimiento por esta vía.

ii. Como una alternativa a lo anterior, el segundo párrafo del artículo 31, del Código Fiscal de la Federación dispone que los particulares podrán acudir ante las oficinas de asistencia al contribuyente del Servicio de Administración Tributaria, a fin de proporcionar la información necesaria, para que ésta fuere enviada a las direcciones electrónicas correspondientes.

iii. En caso de que no existan formatos autorizados para tales efectos, el artículo 31, del Código Fiscal de la Federación establece que los particulares podrán formular un escrito libre, que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave en el Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que se pretenda cumplir. En este, en cuanto a los requisitos de la promoción, también podría resultar aplicable el artículo 18, del Código Fiscal de la Federación².

² **Artículo 18.-** Toda promoción dirigida a las autoridades fiscales, deberá presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada. Los contribuyentes que exclusivamente se dediquen a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas que no queden comprendidos en el tercer párrafo del artículo 31 de este Código, podrán no utilizar firma electrónica avanzada. El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá determinar las promociones que se presentarán mediante documento impreso.

Las promociones deberán enviarse a través del buzón tributario y deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. El nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.

II. Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

III. La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, así como cuando se omita señalar la dirección de correo electrónico.

Los contribuyentes a que se refiere el tercer párrafo del artículo 31 de este Código no estarán obligados a utilizar los documentos digitales previstos en este artículo. En estos casos, las promociones deberán presentarse en documento impreso y estar firmadas por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella dactilar. Las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe el Servicio de Administración Tributaria. Cuando no existan formas aprobadas, la promoción deberá reunir los requisitos que establece este artículo, con excepción del formato y dirección de correo electrónicos.

Además deberán señalar el domicilio para oír y recibir notificaciones y, en su caso, el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Como puede apreciarse, si bien la opción descrita en el inciso “i” anterior no estaba disponible para el particular, la opción “ii” y sobre todo la “iii”, perfectamente le ofrecían alternativas para el cumplimiento de la obligación que establece el cuarto párrafo, de la fracción III, del artículo 59, del Código Fiscal de la Federación, a fin de informar a la autoridad sobre los depósitos realizados en su cuenta bancaria.

Así, los contribuyentes que hubieren buscado ubicarse en el supuesto de excepción que establece la disposición aludida, habrían podido acudir ante la autoridad hacendaria, en las oficinas de asistencia al contribuyente, y ofrecer la información correspondiente, para que ésta se encargara de remitirla a las direcciones electrónicas respectivas.

Igualmente, bien podrían haber formulado el informe mediante un escrito libre, que cumpliera con los requisitos mínimos que quedaron apuntados.

El hecho de que la autoridad no hubiere publicado las reglas de carácter general en las que especificara los requisitos que deben cumplir quienes busquen informar sobre los depósitos en su cuenta bancaria, únicamente tiene como efecto que el Servicio de Administración Tributaria pierda la atribución de exigir el cumplimiento de algún requisito o formalidad en particular, pero de ninguna manera el de relevar de la obligación de informar sobre la existencia de depósitos en sus cuentas bancarias, provisión esta que no requiere de mayores especificaciones o detalles, para que su cumplimiento sea exigible a los contribuyentes.

En ese sentido, aun cuando el artículo 31, del Código Fiscal de la Federación no disponga que el medio para informar de los depósitos recibidos sea mediante la declaración anual, lo cierto es que **el hecho relevante que excluye la aplicación de la presunción establecida en el artículo 59,**

Cuando el promovente que cuente con un certificado de firma electrónica avanzada, acompañe documentos distintos a escrituras o poderes notariales, y éstos no sean digitalizados, la promoción deberá presentarla en forma impresa, cumpliendo los requisitos a que se refiere el párrafo anterior, debiendo incluir su dirección de correo electrónico. Las escrituras o poderes notariales deberán presentarse en forma digitalizada, cuando se acompañen a un documento digital.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren los párrafos cuarto y quinto de este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales deberán especificar en el requerimiento la forma respectiva.

Lo dispuesto en este artículo no es aplicable a las declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al registro federal de contribuyentes a que se refiere el artículo 31 de este Código.”

fracción III, del Código Fiscal de la Federación es la información a la autoridad sobre la existencia de dichos depósitos, y no el medio por el que se efectúe.

De ahí que, contrario a lo argumentado por la autoridad demandada, la declaración anual sí es un medio válido para que los contribuyentes informen al Servicio de Administración Tributaria, respecto de los depósitos que reciban, previo al inicio del ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la autoridad.

Lo cual se cumple, en tanto que la declaración anual del ejercicio fiscal 2017, se presentó el **25 de abril de 2018**, mientras que la autoridad inició el ejercicio de sus facultades de comprobación hasta el día **5 de julio de 2022**, luego entonces, es inconcuso que, en la especie, **el actor se encuentra en el supuesto de excepción** previsto en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal 2017, al haber informado a la autoridad de los depósitos recibidos, por parte de las empresas que señala como retenedoras previo al inicio de las facultades de comprobación.

Precisado lo anterior, es dable señalar que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la **contradicción de tesis 39/2010**, sostuvo lo siguiente:

– Que el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, prevé una estimativa indirecta de ingresos en la cual la autoridad fiscal consideraría a los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos por los que se deben pagar contribuciones, de manera que la presunción de mérito se encuentra sujeta a una falta de registro en la contabilidad.

– En ese sentido, sostuvo que atendiendo a los principios que norman a la contabilidad y en específico al de veracidad y objetividad de esta, recogidos en los artículos 28, fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación y 26, fracciones I y VI, de su reglamento, para que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal, es requisito necesario que los registros contables se encuentren soportados documentalmente.

– Por ese motivo estableció 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.

– Por tanto concluyó, que resulta indudable que cuando el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, 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.

Dichos razonamientos dieron origen a la jurisprudencia **2a./J. 56/2010**, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXI, mayo de 2010, Página 838, Registro 164552, de rubro y texto 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.”

Por otra parte, cabe destacar que, en los casos de 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, 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.

Sustenta lo anterior, la jurisprudencia **VII-J-1aS-76**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del entonces denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicada en la revista de este Órgano Jurisdiccional, Séptima Época, Año III, No. 26, septiembre 2013, página 18, de rubro y texto siguiente:

“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.”

Como se observa, el artículo 59, fracción III, párrafos tercero y cuarto, del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal 2017 establece, en lo que al caso interesa, que **para que** la autoridad fiscalizadora **pueda presumir como ingresos** los depósitos en la cuenta bancaria del actor, deben cumplirse los siguientes supuestos:

- 1.- Que el contribuyente no se encuentre obligado a llevar contabilidad.

2.- Que la suma de los depósitos que se efectúen en las cuentas bancarias del contribuyente durante un ejercicio fiscal, sea mayor a \$1,414,110.00,

3.- Que la autoridad fiscal haya iniciado facultades de comprobación, sin que el contribuyente haya informado previamente de los depósitos realizados, cubriendo todos los requisitos que dicho órgano desconcentrado establezca mediante reglas de carácter general.

Conforme a lo expuesto, tenemos, entonces, que el artículo 59, fracción III, párrafos tercero y cuarto, del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal 2017, **no impone como obligación a los contribuyentes para desvirtuar la presunción de ingresos** que, en su caso, determine la autoridad fiscalizada en el ejercicio de sus facultades de comprobación, **el acreditamiento de la materialidad de las operaciones que dieron origen a dichos depósitos.**

En efecto, la estimativa de ingresos prevista en el artículo 59 en análisis, **se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios,** no así cuando éste no demuestra que las operaciones que dieron origen a dichos depósitos no se realizaron en el mundo fáctico, o se llevarán a cabo por parte del contribuyente.

Considerar lo contrario, sería permitir que las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación puedan imponer a los contribuyentes de forma arbitraria requisitos adicionales a los previstos en las propias disposiciones fiscales, que no contempla para tal fin en el caso de la norma aplicada por la autoridad en el presente caso.

Para este órgano jurisdiccional **no soslaya la importancia que para el fisco tiene de que los contribuyentes tengan la obligación de acreditar la materialidad de sus operaciones;** sin embargo, la aplicación de la disposición citada por la autoridad en la resolución cuestionada no alcanza para tales exigencias.

Los razonamientos antes formulados, son similares a los planteados en el expediente 51/24-ERF-01-3 y 31/24-ERF-01-6, de esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo.

Expuesto lo anterior, esta Sala Especializada arriba a la determinación de que la **materialidad** de las operaciones no es un requisito previsto en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, y, por ende, no es una obligación para los contribuyentes demostrarla, para poder desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos.

Dicho de otra manera, el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal 2017, no establece como supuesto para la procedencia de la determinación presuntiva de ingresos, respecto de los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes, la falta de materialidad de las operaciones que dieron origen a dichos depósitos, sirve de sustento a lo anterior, la tesis cuyo rubro y texto se reproducen a continuación:

"IX-CASE-REF-4

ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO ESTABLECE COMO SUPUESTO PARA LA PROCEDENCIA DE LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS, RESPECTO DE LOS DEPÓSITOS EN LAS CUENTAS BANCARIAS DE LOS CONTRIBUYENTES, LA FALTA DE MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES QUE DIERON ORIGEN A DICHS DEPÓSITOS.- En primer lugar, es menester señalar que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la ejecutoria con la que resolvió la contradicción de tesis 237/2014, sostuvo que a las autoridades fiscales, para el debido ejercicio de sus facultades, el Código Fiscal de la Federación, les otorga la posibilidad de hacer uso de la institución jurídica de la "presunción". En ese sentido, del contenido de lo dispuesto por el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se advierte que las autoridades fiscales presumirán como ingresos, 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, siempre que se actualice alguno de los supuestos establecidos en dicho artículo, entre los que se encuentra el consistente en los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a \$1,579,000.00, que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos por los que se deben pagar contribuciones. En segundo lugar, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 39/2010, sostuvo que cuando el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, 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. En esa línea argumentativa, de acuerdo con la jurisprudencia VII-J-1aS-76, de rubro:

“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESO. CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE LA CARGA DE PROBAR QUE LOS DEPÓSITOS EN SUS CUENTAS BANCARIAS NO SON INGRESOS POR LOS QUE DEBA PAGAR CONTRIBUCIONES”, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, en los casos de 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, 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. Así, tenemos que la estimativa de ingresos prevista en el artículo 59 en análisis, se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, no así cuando éste no demuestra que las operaciones que dieron origen a dichos depósitos no se realizaron en el mundo fáctico, o se llevarán a cabo por parte del contribuyente. Conforme a lo expuesto, tenemos que el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente para el ejercicio fiscal 2018, no impone como obligación a los contribuyentes para desvirtuar la presunción de ingresos que en su caso, determine la autoridad fiscalizada en el ejercicio de sus facultades de comprobación, el acreditamiento de la materialidad de las operaciones que dieron origen a dichos depósitos. Dicho de otra manera, el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no establece como supuesto para la procedencia de la determinación presuntiva de ingresos, respecto de los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes, la falta de materialidad de las operaciones que dieron origen a dichos depósitos.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 135/22-ERF-01-8.- Resuelto por la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo y Primera Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 30 de junio de 2023, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Axeel Miguel Arana Castaños.- Secretario: Lic. Israel Roberto Sánchez Gómez.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 29. Mayo 2024. p. 240”

Conforme a lo expuesto, en relación con la litis planteada, tenemos que:

- La accionante **no se encontraba obligada a demostrar la materialidad de las operaciones observadas por la autoridad**, consistentes en la prestación de servicios personales independientes.
- La hoy parte actora **sí se encuentra en el supuesto de excepción** previsto por el artículo 59, fracción III, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, esto es, haber informado al Servicio de Administración Tributaria de los depósitos, previo a que la autoridad iniciara el ejercicio de sus facultades de comprobación.

En ese contexto, se procede a resolver los agravios **PRIMERO** y **SEGUNDO** de la demanda, es decir, si es legal que la autoridad fiscalizadora desconozca los ingresos por sueldos y salarios y asimilados a salarios, manifestados en la declaración anual del ejercicio 2017, o si la hoy actora con las pruebas exhibidas acredita que el origen de depósitos observados,

EXPEDIENTE: 66/24-ERF-01-6

ACTORA: **** * * * * * * * * * *

corresponde a ingresos por asimilados a salarios, provenientes de la prestación de servicios que supuestamente celebró con diversas empresas, **desvirtuando así la presunción de ingresos**, determinada por la autoridad por los depósitos bancarios observados durante la revisión, con fundamento en el artículo 59, fracción III, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Es importante recordar –como se estableció con antelación–, que en la resolución impugnada, la autoridad precisó que de la consulta a los documentos y bases de datos con los que cuenta, conoció que hoy actora presentó la “Declaración Anual para efectos del Impuesto Sobre la Renta”, el 25 de abril de 2018, ante el Servicio de Administración Tributaria, de tipo normal, correspondiente al ejercicio fiscal de 2017, de la cual se destaca que, la hoy parte actora, declaró, en el apartado de “SUELDOS Y SALARIOS”, ingresos en cantidad de \$19,384,999.00, así como retenciones por asimilados a salarios en cantidad de \$6,739,270.00, determinando la autoridad que, del análisis a la documentación proporcionada por la hoy parte actora, no se genera certeza de que los ingresos declarados en cantidad de \$18,389,999.00 por sueldos y salarios y asimilados a salarios, correspondan a dicho concepto.

EMPRESARETENTEDORA	INGRESOSPOR ASIMILABLESA SALARIOS	RETENCIONES	TOTALDE INGRESOS NETOS
1.- *****, SA.DEC.V.º,	\$17,403,993.00	\$6,055,014.00	\$11,348,979.00
2.- *****, SA.DEC.V.	\$986,006.00	\$336,006.00	\$650,000.00
TOTAL	\$18,389,999.00	\$6,391,020.00	\$11,998,979.00

Indica la autoridad que, una vez revisados los argumentos y pruebas documentales proporcionadas por el contribuyente hoy accionante, determina no darles efecto fiscal alguno a los importes manifestados en el apartado de “SUELDOS y SALARIOS” en cantidad de \$18,389,999.00, desconociendo el Impuesto Sobre la Renta retenido, en cantidad de \$6,391,020.00, ya que carecen de materialidad al derivar de operaciones que simularon la prestación de un servicio que en realidad no ocurrió.

Asimismo, refiere la autoridad fiscalizadora que, conoció depósitos bancarios durante el ejercicio fiscal de 2017, respecto de los cuales no se identificó ni acreditó documentalmente que su origen corresponda a sueldos y salarios asimilables, por lo que los **determinó como ingresos presuntos a cargo del actor**, ingresos que obtuvo en la cuenta bancaria a nombre de la hoy parte actora, misma que se describe a continuación:

Institución financiera	Núm. cuenta
**** ***** , S. A., ***** ** ***** ***** ***** ***** *****	*****

Para sustentar lo anterior citó como fundamentos los artículos 90, primer párrafo³, 141⁴ y 142, primer párrafo, fracción XV⁵, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 59, primer párrafo, fracción III, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal 2017.

Al respecto, la parte actora afirma que los ingresos que percibió en el ejercicio revisado de 2017, en la cuenta número *****, abierta en la institución bancaria denominada *****, S. A., ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** y que se desprenden de los estados de cuenta a su nombre, corresponden a sueldos y salarios asimilables que declaró y respecto de los cuales le fue retenido el impuesto correspondiente por sus empleadores.

Por su parte, la autoridad estimó que, al no proporcionar información y documentación alguna respecto a las personas morales que efectuaron depósitos, esa fiscalizadora no contó con los elementos documentales de prueba que permitieran identificar el origen de cada uno de los depósitos bancarios realizados en las cuentas a su nombre, toda vez que la parte actora no acreditó la materialidad de los servicios prestados.

³ “**Artículo 90.** Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste.”

⁴ “**Artículo 141.** Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio, salvo en los casos de los ingresos a que se refieren los artículos 143, fracción IV y 177 de esta Ley, caso en el que se considerarán percibidos en el ejercicio fiscal en el que las personas morales, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión o cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, los acumularían si estuvieran sujetas al Título II de esta Ley.”

⁵ “**Artículo 142.** Se entiende que, entre otros, son ingresos en los términos de este Capítulo los siguientes:

...
XV. Los ingresos estimados en los términos de la fracción III del artículo 91 de esta Ley y los determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.
...”

En esa guisa, es necesario establecer que si bien es cierto en relación con el tópico que se analiza, como se estableció anteriormente, el actor no se encuentra obligado a llevar contabilidad propiamente dicha, conforme a lo dispuesto en el artículo 30, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio fiscal revisado, en relación con el artículo 90, párrafos primero, segundo y tercero y 98, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por disposición expresa de la ley, **los contribuyentes sí se encuentran obligados a conservar toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales**, y de aquella que les repare un ingreso ganado.

Por lo tanto, el hecho de no encontrarse constreñida a llevar contabilidad, no exime al contribuyente hoy parte actora, de conservar la documentación e información relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, en el caso concreto, la documentación que ampare el origen de los ingresos que percibió en el ejercicio revisado de 2017 y que fueron observados por la fiscalizadora; por lo que, este Órgano Colegiado estima que en la especie, correspondía a la parte actora la exhibición de los documentos e información relacionados con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, de los que se advierta que los ingresos observados por la autoridad, efectivamente corresponden a sueldos y salarios asimilables, por los que se le retuvo el impuesto respectivo por parte de sus empleadores, documentación que está obligada a conservar.

En las relatadas consideraciones, a efecto de determinar si como lo afirma la accionante, el origen de los depósitos observados corresponde a sueldos y salarios asimilables, lo procedente es analizar los elementos probatorios que se ofrecieron en el desarrollo de la fiscalización y en la tramitación del recurso de revocación.

- Declaración normal complementaria correspondiente al ejercicio 2017, visible a folios 049 a 051 del Tomo I, del expediente administrativo de la fiscalización, que se encuentra reproducida en la

resolución impugnada y al no haber sido objetada, se le concede **valor probatorio pleno**, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I⁶, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con lo dispuesto en el artículo 210-A⁷ del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, y de los numerales 17-D⁸, párrafos tercero y cuarto, 17-E⁹, 28, primer párrafo, fracción I¹⁰ y 63, cuarto párrafo¹¹, del Código Fiscal de la Federación y 33, inciso A, fracción III¹², del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

⁶ **ARTÍCULO 46.-** La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

I. Harán prueba plena la confesión expresa de las partes, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; pero, si en los documentos públicos citados se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.”

⁷ **“ARTICULO 210-A.-** Se reconoce como prueba la información generada o comunicada que conste en medios electrónicos, ópticos o en cualquier otra tecnología.

Para valorar la fuerza probatoria de la información a que se refiere el párrafo anterior, se estimará primordialmente la fiabilidad del método en que haya sido generada, comunicada, recibida o archivada y, en su caso, si es posible atribuir a las personas obligadas el contenido de la información relativa y ser accesible para su ulterior consulta.

Cuando la ley requiera que un documento sea conservado y presentado en su forma original, ese requisito quedará satisfecho si se acredita que la información generada, comunicada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología, se ha mantenido íntegra e inalterada a partir del momento en que se generó por primera vez en su forma definitiva y ésta pueda ser accesible para su ulterior consulta.”

⁸ **“Artículo 17-D.**

...

En los documentos digitales, una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Se entiende por documento digital todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología.”

⁹ **“Artículo 17-E.-** Cuando los contribuyentes remitan un documento digital a las autoridades fiscales, recibirán el acuse de recibo que contenga el sello digital. El sello digital es el mensaje electrónico que acredita que un documento digital fue recibido por la autoridad correspondiente y estará sujeto a la misma regulación aplicable al uso de una firma electrónica avanzada. En este caso, el sello digital identificará a la dependencia que recibió el documento y se presumirá, salvo prueba en contrario, que el documento digital fue recibido en la hora y fecha que se consignen en el acuse de recibo mencionado. El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios para que los contribuyentes puedan verificar la autenticidad de los acuses de recibo con sello digital.”

¹⁰ **“Artículo 28.** Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

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

¹¹ **“Artículo 63.**

...

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

¹² **“Artículo 33.-** Para los efectos del artículo 28, fracciones I y II del Código, se estará a lo siguiente:

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

...

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

EXPEDIENTE: 66/24-ERF-01-6

ACTORA: **** * , SA DE C.V. y **** * , S. A. DE C. V.

EMPRESA RETENTEDORA	INGRESOS POR ASIMILABLES A SALARIOS	RETENCIONES	TOTAL DE INGRESOS NETOS
1.- **** * , SA DE C.V. *	\$17,403,993.00	\$6,055,014.00	\$11,348,979.00
2.- **** * , SA DE C.V.	\$986,006.00	\$336,006.00	\$650,000.00
TOTAL	\$18,389,999.00	\$6,391,020.00	\$11,998,979.00

El total de ingresos netos, se obtuvo restando al total de ingresos declarados, el monto retenido declarado.

De lo anterior es de destacarse que, previo a que la autoridad iniciara sus facultades de comprobación, la actora le informó de los ingresos obtenidos por sueldos y salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado (incluye asimilados), en cantidad de \$19,384,999.00, vía declaración de impuestos, señalando como retenedoras a las personas morales **** * , SA DE C.V. y **** * , S. A. DE C. V.

- Comprobantes fiscales, en los que constan las cantidades que la actora afirma recibió por parte de las empresas supuestamente retenedoras, por concepto de asimilables a salarios, contenidos en el Tomo I, del expediente administrativo de la fiscalización, folios 164 a 168, debe señalarse que la autoridad en la resolución determinante, realizó la descripción de los comprobantes que coinciden con los datos contenidos en los comprobantes físicos analizados por esta Juzgadora, por lo que al ser documentales privadas se les concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.



- Estados de la cuenta bancaria número *****, abierta en la institución bancaria denominada *****, S.A., *****, por los meses del ejercicio revisado 2017 -folios 574 a 611 del Tomo I, del expediente de la fiscalización-, que fueron consultados por la autoridad y además exhibidos por la parte actora y al ser documentales privadas se les concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

- Copia del CONTRATO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES, celebrado por la hoy accionante con las morales *****, S. A. DE C.V. -documento visible a folios 1689 a 1696, del Tomo II, del expediente administrativo y el celebrado con *****, S. A. DE C. V., de fecha 07 de noviembre de 2016 – visible a folios 1017 a 1020 del Tomo II, del expediente administrativo-, las solicitudes de retención que presentó ante las mencionadas empresas -visibles a folios 1697 y 1017 respectivamente, del Tomo II, del expediente administrativo-, que al ser documentales privadas cuentan con valor probatorio **indiciario**, en términos de lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Con análisis y adminiculado que esta Sala realizó al contenido de los estados de cuenta bancarios, la declaración de impuestos de tipo normal, y los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, relativos al ejercicio 2017, descritos por la autoridad en la resolución y aportados por la accionante, así como los contratos de prestación de servicios y la solicitud de retención, se tiene indicio suficiente para considerar que la hoy actora recibió depósitos por concepto de asimilados a salarios por las empresas *****, SA DE C.V. y *****, S. A. DE C. V.

Se afirma que la hoy actora recibió depósitos por concepto de asimilados a salarios por las personas morales antes precisadas, en razón de que, cada comprobante fiscal emitido por éstas, se relaciona con un depósito y el comprobante fiscal se emitió y el depósito se efectuó en el mismo mes o bien, el comprobante se emitió unos días después del depósito, aunado a que los depósitos efectuados por cada empresa coincide con la suma declarada por la hoy parte actora en el ejercicio fiscal 2017; asimismo, en la descripción que la autoridad realiza de los comprobantes fiscales en la resolución determinante, la cual se puede verificar del análisis de éstos al obrar en autos, se precisa el monto de los ingresos por salarios y del impuesto retenido a la hoy impetrante, cuya suma anual, corresponde -como ya se mencionó-, con lo declarado y lo depositado.

A continuación, a manera de ejemplo, se procede a relacionar la información contenida en la declaración de impuestos, los comprobantes fiscales y los estados de cuenta (información que fue descrita y relacionada en la resolución determinante), respecto a la persona moral ******* ***, S.A. DE C.V.:

INFORMACIÓN CONFORME A LA DECLARACIÓN DE IMPUESTOS

EMPRESA RETENTEDORA	INGRESOS POR ASIMILABLES A SALARIOS	RETENCIONES	TOTAL DE INGRESOS NETOS
***** * , S.A. DE C.V.	\$986,006.00	\$336,006.00	\$650,000.00

COMPROBANTES FISCALES



ESTADOS DE CUENTA



El resultado del análisis se esquematiza a continuación:

***** SA.DEC.V.

CFDI	FECHA DE EMISIÓN	EMPRESA	SUBTOTAL	ISR RETENIDO	TOTAL FACTURA	TOTAL DECLARADO	ESTADO DE CUENTA
*****	01/02/2017	***** ***** S.A. DEC.V.	\$986,006.50	\$336,006.00	\$650,000.00	DECLARACIÓN NORMAL PRESENTADA EL 25 DE ABRIL DE 2018.	CUENTA: ***** FECHA: 10/01/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$650,000.00

EXPEDIENTE: 66/24-ERF-01-6

ACTORA: **** * ***** *

	➡ TOTAL	\$650,000.00	\$650,000.00	\$650,000.00
--	---------	--------------	--------------	--------------

El mismo cotejo fue realizado por la empresa *****, SA
 DE C.V., emisoras de los CFDÍ’S detectados por la autoridad, el cual se sintetiza
 como sigue:

 ,SADEC.V.

CFDI	FECHA DE EMISIÓN	EMPRESA	SUBTOTAL	ISR RETENIDO	TOTAL FACTURA	TOTAL DECLARADO	ESTADO DE CUENTA
*****	30/06/2017	***** ***** ***** S. A DEC.V.	\$1,383,835.63	\$475,246.70	\$908,588.93	DECLARACIÓN NORMAL PRESENTADA EL 25 DE ABRIL DE 2018.	CUENTA: ***** FECHA: 20/06/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$400,000.00 ----- CUENTA: ***** FECHA: 21/06/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$508,588.93 TOTAL JUNIO: \$908,588.93
***** *	31/10/2017	***** ***** ***** SA DEC.V.	\$745,157.70	\$251,709.42	\$493,448.28		CUENTA: ***** FECHA: 03/10/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$493,448.28 TOTAL OCTUBRE: \$493,448.28
***** *	29/11/2017	***** ***** ***** SA DEC.V.	\$2,134,547.61	\$737,995.89	\$1,396,551.72		CUENTA: ***** FECHA: 27/11/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$671,551.72 -----

						CUENTA: ***** FECHA: 27/11/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$725,000.00 TOTAL NOVIEMBRE: \$1,396,551.72
***** *	29/12/2017	***** ***** ***** , SA DEC.V.	\$13,140,451.86	\$4,590,062.38	\$8,550,389.48	CUENTA: ***** FECHA: 11/12/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$1,265,565.90 CUENTA: ***** FECHA: 11/12/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$1,145,000.00 - CUENTA: ***** FECHA: 27/12/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$720,000.00 CUENTA: ***** FECHA: 27/12/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$950,603.55 CUENTA: ***** FECHA: 28/12/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$855,000.00 CUENTA: ***** FECHA: 29/12/2017 CONCEPTO: HONORARIOS

							ASIMILADOS DEPÓSITO: \$793,430.30	
							CUENTA: *****	
							FECHA: 29/12/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$949,000.00	
							CUENTA: *****	
							FECHA: 29/12/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$784,000.00	

							FECHA: 29/12/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$967,000.00	
							- *****	
							FECHA: 29/12/2017 CONCEPTO: HONORARIOS ASIMILADOS DEPÓSITO: \$120,789.73 TOTAL DICIEMBRE: \$8,550,389.48	
					➡ TOTAL	\$11,348,978.41 1	\$11,348,979.00	\$11,348,978.41

La correspondencia entre las fechas y los montos contenidos en los comprobantes fiscales, los estados de cuenta, los conceptos de pago señalados en los depósitos, así como lo declarado por la accionante generan convicción suficiente a esta Sala, en el sentido de que los ingresos percibidos por la hoy

actora en el ejercicio 2017, en relación con las personas morales antes señaladas, corresponden a honorarios asimilables a salarios.

Al respecto, el artículo 94, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta¹³, dispone que se consideran como ingresos asimilables a salarios, entre otros supuestos, los honorarios o los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales a las que presten servicios personales independientes o por las actividades empresariales que realicen cuando comuniquen por escrito al prestatario o a la persona que efectúa el pago, que optan por pagar el impuesto en los términos del Capítulo I “de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado”, del Título IV “de las personas físicas”, de la Ley.

Con los estados de cuenta se acreditan las operaciones registradas en la cuenta abierta a nombre del actor, realizadas durante el periodo de enero a diciembre de 2017, respecto de sus cargos (depósitos) y abonos (transferencias o retiros), **dentro de los que destacan los diversos depósitos que efectuaron las empresas señaladas en cantidad total de \$11,998,979.00, monto que se encuentra amparado con los comprobantes fiscales respectivos.**

Es necesario destacar en este punto que los ingresos anuales declarados por el actor a la autoridad fiscal, obtenidos durante el ejercicio fiscal 2017, por parte de su retenedores (las DOS personas morales antes precisadas), en el apartado de sueldos y salarios, **coincide con** los depósitos efectuados por las empresas mencionadas a las cuentas bancarias del actor.

En consecuencia, **esta Sala arriba a la conclusión de que la parte actora ha desvirtuado la determinación presuntiva de la que fue sujeta por la autoridad, prevista en el artículo 59, fracción III, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal 2017, –relativa a que la autoridad fiscalizadora pueda presumir como ingresos los depósitos en la cuenta bancaria**

¹³ “**Artículo 94.** Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:

...

V. Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

del contribuyente que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a \$1,414,110.00, por la que **no está obligada a llevar contabilidad**–.

Es importante destacar **que, contrario a lo afirmado por la autoridad, el actor sí se encuentra en el supuesto de excepción** previsto en el párrafo cuarto de la fracción y artículo citados, consistente en que a pesar de lo anterior, 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.

En efecto, con la declaración de impuestos del ejercicio, presentada por el actor, se acredita que **éste informó a la autoridad el día 25 de abril de 2018** –*fecha en la que presentó su declaración del ejercicio 2017*– que durante dicho ejercicio obtuvo ingresos, por parte de diversas personas morales, entre las que se encuentran sus retenedores *********, SA DE C.V., y *********, S. A. DE C. V. en el apartado de sueldos y salarios, respecto de los cuales pagó el Impuesto Sobre la Renta mediante la retención correspondiente.¹⁴

Mientras que la autoridad **inició el ejercicio de facultades de comprobación hasta el día 05 de julio de 2022**, fecha en que se notificó el oficio 500-72-03-02-01-2122-2575 de 05 de julio de 2022, que contiene la orden de revisión.

De tal suerte que si en el caso concreto el actor informó a la autoridad fiscal de los ingresos recibidos, por parte de las morales en mención, antes de que ésta le iniciara facultades de comprobación y al efecto, el artículo 59, primer párrafo, fracción III, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente

¹⁴ Datos que son coincidentes con la declaración normal del ejercicio 2017 presentada el 25 de abril de 2018, visible en el expediente administrativo de la fiscalización a folios 49 a 51.

para el ejercicio fiscal 2017, dispone que a pesar de que el contribuyente no se encuentre obligado a llevar contabilidad y reciba depósitos sus cuentas bancarias durante el mismo ejercicio fiscal, por una cantidad mayor a \$1,414,110.00, **no se consideraran ingresos presuntos**, 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.

Luego entonces, es inconcuso que, en la especie, **el actor se encuentra en el supuesto de excepción** previsto en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal 2017, al haber informado a la autoridad de los depósitos recibidos, por parte de las personas morales que nos ocupan, previo al inicio de las facultades de comprobación.

En este orden de ideas, **este órgano juzgador arriba a la conclusión** de que **resulta fundado lo planteado por el actor en su demanda**, en el sentido de que **desvirtuó la presunción de ingresos** determinada por la autoridad por los depósitos bancarios observados durante la revisión, con fundamento en el artículo 59, fracción III, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

No escapa a la atención de esta Sala, el hecho de que en el caso concreto la autoridad fiscalizadora haya determinado presuntivamente ingresos a cargo del actor, durante el ejercicio fiscal de 2017, con fundamento entre otros, en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, bajo el argumento de que se actualizaba dicha hipótesis normativa porque a su consideración el actor **no demostró la materialidad de las operaciones que dieron origen a dichos depósitos**, por lo que sostuvo que el actor no demostró que los depósitos realizados en su cuenta bancaria provengan de una actividad de asimilados a salarios.

Sin embargo, de acuerdo con los **razonamientos antes vertidos**, resulta ilegal la actuación de la autoridad, dado que impuso al actor una carga probatoria que no está prevista dentro del artículo 59, fracción III, tercer y cuarto

párrafos, del Código Fiscal de la Federación, a saber, demostrar la materialidad de las operaciones que dieron origen a los depósitos bancarios observados.

No es óbice a la conclusión anterior, el hecho de que a criterio de esta Sala si bien es cierto el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no contempla la obligación de acreditar la materialidad de las operaciones, también lo es que ello no significa que derivado del ejercicio de facultades de comprobación, la autoridad fiscal no pueda determinar un crédito fiscal cuando advierta que las operaciones declaradas por los contribuyentes, o que consten en sus registros o contabilidad, no tienen una sustancia material; sin embargo, al hacerlo, debe citar correctamente los artículos en los que se funda su determinación.

Dicho en otras palabras, el hecho de que en el presente asunto se considere entre otras razones, ilegal la resolución determinante de créditos fiscales, por la indebida fundamentación de la autoridad para considerar que las operaciones declaradas por el actor no tienen una sustancia material, **no implica** que el actor que se ubica en ese supuesto, no tenga la carga de la prueba de acreditar la sustancia de los actos jurídicos llevados a cabo, sólo que en el caso concreto la autoridad no citó debidamente los fundamentos que le permiten determinar un crédito fiscal por falta de materialidad en las operaciones.

En ese sentido, la aplicación indebida del artículo 59, primer párrafo, fracción III, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal 2017, no puede avalar la determinación presuntiva que pretendió aplicar la fiscalizadora, sin que pase por alto que las presunciones legales son frecuentes en el ámbito tributario, en virtud de que se anticipan a posibles conductas fraudulentas de los sujetos obligados y parten de una probabilidad normal en la realización de un hecho de difícil constatación para la autoridad fiscal, creándose así una verdad jurídica distinta a la real, todo ello para lograr el exacto cumplimiento de las obligaciones fiscales.



ACTORA: ** * * * * ***

a ingresos asimilables a salarios y que además se informó de ellos al Servicio de Administración Tributaria, antes del ejercicio de las facultades de comprobación.

Por todo lo expuesto, esta Sala estima que en el caso que nos ocupa la resolución impugnada se encuentra indebidamente fundada y motivada, pues **son equivocados los hechos en los que la autoridad demandada se basó para emitirla**, en virtud de que con las pruebas antes analizadas, se acreditó que **los depósitos** recibidos por el actor en su cuenta bancaria **** *, S. A., *, por el monto de **\$11,998,979.00**, se trata de ingresos por concepto de asimilables a salarios, y por vía de consecuencia, respecto de dicha cantidad **no se actualiza** en la especie la determinación presuntiva prevista en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal 2017.

Por lo tanto, ante lo **fundado** de los argumentos de impugnación analizados, al ser ilegal la determinación de la autoridad, **así como en atención** al principio general de derecho, consistente en que *"lo accesorio sigue la suerte de lo principal"*.

Esta Sala resuelve que resulta ilegal la determinación de actualizaciones, recargos y multas, dado que las mismas parten de hechos equivocados en los que la autoridad demandada se basó para determinar el crédito base de las mismas.

En las relatadas consideraciones, es evidente que resulta ilegal la resolución impugnada y por ello, **lo procedente es declarar la nulidad lisa y llana de ésta** al actualizarse la hipótesis prevista en el artículo 58-27, fracciones II y III, y 58-28, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En mérito de lo expuesto, y con fundamento en los artículos 49, 50, 58-27, fracciones II y III y 58-28, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es de resolverse y se resuelve:

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

II.- Se **declara la nulidad nulidad lisa y llana de la resolución impugnada**, misma que ha quedado descrita en el resultando primero de este fallo.

IV.- **NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES.** Así lo resolvieron y firman los Magistrados que integran la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, ante la Licenciada María Magdalena Díaz Zavala, Secretaria de Acuerdos que da fe.
MMDZ/spcg

MAGISTRADO FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA
TITULAR DE LA PRIMER PONENCIA

MAGISTRADO AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS
TITULAR DE LA SEGUNDA PONENCIA Y PRESIDENTE DE LA SALA

MAGISTRADO GUSTAVO ARTURO ESQUIVEL VÁZQUEZ
TITULAR DE LA TERCERA PONENCIA

LIC. MARÍA MAGDALENA DÍAZ ZAVALA
SECRETARIA DE ACUERDOS

“El 17 de enero de 2025, María Magdalena Díaz Zavala, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108 y 113, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombres de personas morales, datos de identificación, y cuentas bancarias. Conste.”