

Guadalajara, Jalisco, a **nueve de junio de dos mil veintiséis.-**

Estando integrada la Tercera Sala Regional en Jalisco para sesionar en términos del artículo 31 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados JUAN JOSÉ DE LA GARZA BÁEZ, Titular de la Primera Ponencia, SONIA SÁNCHEZ FLORES, Presidenta de Sala y Titular de la Segunda Ponencia, de conformidad con el acuerdo G/JGA/24/2025 de 25 de junio de 2025, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, y la Licenciada MARISELA ROBLES ROBLES, Primera Secretaria de Acuerdos adscrita a la Tercera Ponencia de esta Sala, en funciones de Magistrada por Ministerio de Ley, en términos del artículo 48, segundo párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con el Acuerdo G/JGA/51/2026, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión de 21 de abril de 2026; ante la Licenciada JUDITH VALTIERRA VÁZQUEZ, Secretaria de Acuerdos que da fe; con fundamento en los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia en el juicio de nulidad citado al rubro.

R E S U L T A N D O :

1.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales en Jalisco de este Tribunal el 14 de octubre de 2022, la C. *********, en su carácter de representante legal de la empresa *********, compareció a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio 600-302-2022-8772 de 18 de agosto de 2022, emitida por la Administradora Desconcentrada Jurídica de Jalisco "1", mediante la cual confirma la diversa resolución 500-30-00-05-01-2022-01524 de 24 de marzo de 2022, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1", a través de la cual determinó al demandante un crédito fiscal en cantidad de \$27'531,770.17, por los conceptos de: Impuesto Sobre la Renta del ejercicio a cargo, derivado de la disminución de deducciones autorizadas que no le son procedentes; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las

retenciones del Impuesto Sobre la Renta por arrendamiento; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta por salarios; por omisión en el entero de los pagos mensuales de la retención del Impuesto Sobre la Renta por asimilados a salarios; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta por servicios profesionales; por omisión en el entero de los pagos definitivos mensuales del Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas; todos por el período comprendido del 01 de febrero de 2019 al 31 de diciembre de 2019. Así como un reparto de utilidades en cantidad de \$2'026140.83.

2.- Previo cumplimiento de requerimiento, mediante auto de fecha 22 de noviembre de 2022, se admitió a trámite la demanda de nulidad, y se ordenó el traslado correspondiente a la demandada para que la contestara en el plazo de ley.

3.- Mediante oficio 600-30-2023-1557, presentado en la Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales en Jalisco de este Tribunal el 16 de febrero de 2023, la autoridad demandada formuló su contestación a la demanda; asimismo, mediante auto de fecha 10 de abril de 2023, se ordenó emplazar a los terceros interesados.

4.- Previo cumplimiento de requerimiento, por proveído de 2 de junio de 2023, se tuvo por contestada la demanda; por auto de fecha 3 de octubre de 2023 se tuvo por apersonada a **** *, como tercero interesada; y por dos autos de fecha 6 de febrero de 2024, se tuvo por apersonados a * * * * * en su carácter de terceros interesados; indicándose en uno de ellos que las partes contaban con el término legal para formular alegatos por escrito; derecho que fue ejercido por la parte actora mediante escrito recibido en la Oficialía de Partes Común para estas Salas Regionales en Jalisco el 5 de marzo de 2024.

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

PRIMERO.- Esta Tercera Sala Regional en Jalisco resulta competente en razón del territorio para conocer del presente juicio, toda vez que el domicilio de la actora se encuentra ubicado dentro de la jurisdicción establecida en los artículos 28, 29, 30, 31, 34 primer párrafo, y 36 fracción VIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, así como en los diversos 48, fracción VII, y 49, fracción VII, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, reformado mediante Acuerdo SS/10/2025 emitido por el Pleno General de la Sala Superior de este Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de mayo de 2025; igualmente, resulta competente en razón de la materia, ya que la resolución que se impugna se encuentra comprendida en las fracciones II y XIII del artículo 3, de la citada la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por tratarse de una resolución que resuelve un recurso administrativo, en contra de la determinación de un crédito fiscal.

SEGUNDO.- La existencia jurídica del acto administrativo, materia de esta controversia, ha quedado acreditada en autos en los términos de los artículos 93, fracciones I y II, 95, 200 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al procedimiento contencioso administrativo, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con la resolución impugnada exhibida por la actora, así como por el reconocimiento que de la misma hace la demandada.

TERCERO.- En primer término, se estima necesario precisar los alcances del principio de “litis abierta”, en atención a que en el asunto que se resuelve se demandó la nulidad de la **resolución identificada con el número de oficio 600-302-2022-8772** de 18 de agosto de 2022, emitida por la Administradora Desconcentrada Jurídica de Jalisco “1”, mediante la cual confirma la diversa resolución 500-30-00-05-01-2022-01524 de 24 de marzo de 2022, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1”, a través de la cual determinó al demandante un crédito fiscal en cantidad de \$27'531,770.17, por los conceptos de: Impuesto Sobre la Renta del ejercicio a cargo, derivado de la disminución de deducciones

autorizadas que no le son procedentes; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta por arrendamiento; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta por salarios; por omisión en el entero de los pagos mensuales de la retención del Impuesto Sobre la Renta por asimilados a salarios; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta por servicios profesionales; por omisión en el entero de los pagos definitivos mensuales del Impuesto al Valor Agregado; recargos y multas, todos por el período comprendido del 01 de febrero de 2019 al 31 de diciembre de 2019. Así como un reparto de utilidades en cantidad de \$2'026140.83.

Al respecto, resulta necesario analizar el contenido de los artículos 1 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los cuales se reproducen en la parte que nos interesa:

“Artículo 1o.- (...)

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

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

“Artículo 50.- (...)

Tratándose de las sentencias que resuelvan sobre la legalidad de la resolución dictada en un recurso administrativo, si se cuenta con elementos suficientes para ello, el Tribunal se pronunciará sobre la legalidad de la resolución recurrida, en la parte que no satisfizo el interés jurídico del demandante. (...)”

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

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

A la conclusión alcanzada, tiene aplicación en cuanto al razonamiento substancial la Jurisprudencia 2a./J. 32/2003 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVII, Abril de 2003, página 193, que a la letra indica lo siguiente:

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

que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está obligado a estudiarlos.”

Asimismo, tiene aplicación la jurisprudencia VI-J-2aS-6, emitida por la Segunda Sección de este Tribunal, publicada en la revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa 11, sexta época, año I, noviembre de 2008, página 78, que a continuación se reproduce:

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

Por tales razones, y dado que en el presente juicio contencioso administrativo, se controvierte la resolución que decidió un recurso administrativo, es procedente el análisis de la legalidad de los actos originalmente recurridos en el marco de los conceptos de impugnación esgrimidos por la demandante, ya sean reiterativos de los vertidos en la instancia administrativa, o novedosos.

CUARTO.- Esta Sala procede en forma conjunta al estudio y resolución de los concepto de impugnación marcados como SEGUNDO, DÉCIMO TERCERO, DÉCIMO CUARTO y DÉCIMO QUINTO del escrito de

demanda, en los cuales argumenta la empresa actora que no se aplicaron de manera debida las disposiciones que tienden a dirimir el caso, por lo que se generó una violación a lo dispuesto por los artículos 14 y 16 de la Constitución, en relación con el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

Argumenta, que se incumple con las formalidades que para su validez exigen los numerales comento, en relación con lo establecido en el artículo 2, fracción IV, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, ello en virtud de que quien se ostenta como Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco “1”, con sede en Jalisco, del Servicio de Administración Tributaria, es un funcionario distinto a aquel que inició con las facultades de comprobación, a través de la orden de visita ***** , contenida en el oficio 500-30-2020-04733 de fecha 19 de octubre de 2020, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones en materia del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, por el ejercicio fiscal de 2019, sin que el mismo funde suficientemente su competencia.

Indica también, que el funcionario que emite el oficio determinante, no resulta ser el funcionario competente para emitir el oficio controvertido, toda vez que en ninguna parte del oficio determinante del crédito fiscal, ni de los documentos que dan origen a éste se establece cuando fue sustituido en funciones el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco “1”, del Servicio de Administración Tributaria, pues como se desprende de la orden de visita domiciliaria, al momento de iniciadas las facultades de comprobación por parte de la autoridad fiscal, el que se ostentaba con el cargo de Administrador era el C. **** ***** , persona distinta a la que ahora emite el oficio liquidatorio, a saber, la C* **** ***** , sin que tal circunstancia le fuera informada mediante alguna comunicación oficial; que lo anterior, contraviene lo dispuesto en el artículo 2, fracción IV de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, que indica que es derecho de los contribuyentes el conocer la identidad de las autoridades fiscales, bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los

que tenga condición de interesado; por lo que era necesario que me diera a conocer la identidad de las autoridades fiscales.

En el concepto de impugnación marcado como DÉCIMO TERCERO, señala que la autoridad fiscalizadora reconoce expresamente que conoció cierta información a raíz de la consulta que hizo a los sistemas institucionales, específicamente al denominado “Cuenta Única WEB Darío, CONSULTA NACIONAL DE NUEVO ESQUEMA DE PAGOS Y DECLARACIONES”, para lo cual motivó su determinación en términos del artículo 63, primer y último párrafo del Código Fiscal de la Federación, precepto legal que justifica que podría utilizar la información que conste en sus sistemas institucionales o en sus expedientes; que toda vez que con ello no se reduce únicamente a citar un artículo de ley, o un motivo, sin citar fundamento reglamentario alguno que le permitiera realizar tal actuación; que el Servicio de Administración Tributaria no es un organismo descentralizado, como lo refiere el primer párrafo del artículo del código fiscal aquí indicado, por lo que no le resulta aplicable el mismo.

En el DECIMO CUARTO concepto de impugnación señala que resulta insuficiente la fundamentación de la orden de visita y oficio liquidatorio, toda vez que la autoridad fue omisa en citar la fracción I, primer párrafo del artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; que como se desprende de la orden de visita la autoridad demandada efectuó la cita de entre otros numerales del artículo 7, fracciones VII, XII y XVIII, pero se omite señalar la fracción I y el párrafo del artículo indicado; sin que sea óbice a lo anterior que se cite la fracción XVIII, las demás que sean necesarias, toda vez que las mismas no prevé la facultad del Servicio de Administración Tributaria para recaudar impuesto, imponer multas y sus accesorios, así como para allegarse de información para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes.

En el DÉCIMO QUINTO concepto de impugnación, señala que es insuficiente la fundamentación para la imposición de multas, pues la autoridad omite citar el artículo 3 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, cuya cita era necesaria para fundamentar su competencia, pues de ninguno de los artículos se desprende la competencia material que faculta a la autoridad fiscalizadora para gozar de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

Por su parte la autoridad demandada al momento de producir su contestación de demanda, sostuvo la legalidad y validez de la resolución combatida.

A juicio de esta Juzgadora, los argumentos resumidos resultan **infundados** por una parte **e inatendibles** por la otra, con base en las siguientes consideraciones de hecho y de derecho.

Se tiene a la vista la resolución recurrida, esto es, el oficio 500-30-00-05-01-2022-01524 de fecha 24 de marzo de 2022 (fojas 1 a 351 del tomo único del expediente administrativo), de la cual se desprende que la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1", sustenta su competencia en los siguientes términos:

"Esta administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1" con sede en jalisco de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1, 7, fracciones VII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 1, 2, párrafos primero, apartado C y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIII, inciso a), 14, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XIII, 14, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracciones XII y XXXVI y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015..."

Indicado lo anterior, cabe precisar primeramente que devienen en **inatendibles** sus argumentos, ya que pretende controvertir la competencia de origen del funcionario emisor de la orden de visita, así como de aquella que emite la resolución recurrida, ahora impugnada, lo que no puede ser materia de análisis por este Tribunal.

En efecto, resulta importante destacar que existen dos conceptos distintos para analizar la incompetencia de las autoridades, el primero que

es la legitimidad o competencia de origen; y el segundo que se refiere a la competencia a que alude el artículo 16, de la Constitución, conceptos jurídicos que son esencialmente distintos, no obstante que puedan coincidir en una misma persona, esto es así, en virtud de que puede darse el caso del nombramiento otorgado en términos legales a favor de una persona que reúna los requisitos necesarios impuestos por la Ley, lo que constituye la legitimidad de una autoridad, y a la vez, dicha persona puede ejercer legalmente su competencia, que es la suma de facultades que la Ley le concede para ejercer sus atribuciones; por ende, la legitimidad o competencia de origen se refiere a la persona nombrada para desempeñar determinado cargo público y; la competencia constitucional, se relaciona únicamente con la entidad moral denominada autoridad, abstracción hecha de las cualidades del individuo que atiende a las atribuciones que el órgano puede ejercer.

Ahora bien, puede darse el caso de que existan autoridades legítimas que son incompetentes legalmente, toda vez que habiendo sido nombradas satisfaciendo todos los requisitos impuestos por la Ley, ésta no las autorice a realizar determinados actos o actúen fuera del territorio en que se encuentran autorizadas para ello, siendo ésta la competencia regulada por el artículo 16 Constitucional, que es materia del conocimiento de este Tribunal, en virtud de que incide en la incompetencia de la autoridad que emitió el acto, prevista como causal de anulación en el artículo 51, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, de igual forma puede darse el supuesto de autoridades que siendo ilegítimas, sean competentes, lo que ocurre en el caso de que no se satisfaga alguno de los requisitos necesarios para que su nombramiento se ajuste al precepto o preceptos legales aplicables y, sin embargo, ejerzan las facultades que la Ley otorga al cargo, **caso éste último que no está contemplado como causal de anulación por el artículo citado**; en consecuencia **este Tribunal no tiene jurisdicción para pronunciarse respecto de la competencia de origen**, por tratarse de la designación o investidura laboral o política de los servidores públicos, de ahí lo infundado de su argumento.

En apoyo a la anterior conclusión cobra aplicación la jurisprudencia III-PSS-168¹, cuyo rubro y texto rezan al tenor literal siguiente:

¹ Sustentada por la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista de Difusión Oficial de este Órgano Jurisdiccional, correspondiente a la Tercera Época,

“LEGITIMIDAD DEL NOMBRAMIENTO DE UN FUNCIONARIO, (INCOMPETENCIA DE ORIGEN). NO SE ENCUENTRA PREVISTA DENTRO DE LAS CAUSALES DE ANULACIÓN DEL ARTICULO 238 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- La garantía de la competencia de la autoridad, a que se refiere el artículo 16 constitucional, y que es la que previene el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción I, concierne al conjunto de facultades que la propia Constitución Federal o las leyes que de ella emanan invisten a determinado órgano del Estado; es decir, se refiere a la suma de facultades que la Constitución o la ley le da. Consecuentemente, la legitimidad o incompetencia de origen, que se refiere al nombramiento o elección hechos en términos ilegales en favor de personas que posean los requisitos necesarios, no se encuentra regulada por ese precepto constitucional, conforme lo ha resuelto la Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversas tesis Jurisprudenciales, consecuentemente, la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación no confiere a este Órgano Jurisdiccional facultad para pronunciarse a este respecto.”

Por otra parte, se considera que la identidad que exige el artículo 2, fracción IV de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, queda colmada con la indicación que se hace del nombre de la persona que ostenta el cargo de la autoridad que suscribe los actos consistentes en orden de visita y determinación del crédito; así, y las circunstancias legales bajo las cuales se les otorgó el cargo correspondiente, una vez que acreditaron los requisitos legales, como se indicó refiere a una competencia de origen, la cual no constituye una causal de nulidad.

Ahora bien, por cuanto al concepto de impugnación en el que señala que la autoridad reconoce expresamente que conoció cierta información por la consulta que hizo de los sistemas institucionales, específicamente al denominado “Cuenta única WEB Darío, CONSULTA NACIONAL DE NUEVO ESQUEMA DE PAGOS Y DECLARACIONES y a sus propios archivos”; y que no tenía competencia para ello; ya que no basta la cita del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, dicho argumento deviene en infundado, pues contrario a lo alegado por el demandante, basta que la autoridad demandada señale el artículo 63 mencionado, el cual es del tenor literal siguiente:

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

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

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

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

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

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

Las facultades que refiere el artículo 63 transcrito, queda convalidada y ratificada con la facultad que le otorga la fracción XXIII, del artículo 22 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, misma que fue citada en la Orden de visita con número de oficio 500-30-2020-04733, de fecha 19 de octubre de 2020, pues en la referida fracción del artículo reglamentario, se indica que podrá llevar a cabo los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales; en el caso el artículo 63 del Código

Fiscal de la Federación, se puede vincular con la fracción reglamentaria que se ha indicado, y que al efecto se transcribe:

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

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

Ahora bien, la interpretación que le da al primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a que el Servicio de Administración Tributaria es un organismo desconcentrado, por lo que no puede aplicar lo dispuesto por el artículo del código tributario aquí citado, resulta incorrecto, pues lo que indica en su parte final el artículo arriba transcrito es que los hechos y la información que obtengan la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales, puede servir para motivar las resoluciones que en materia fiscal se emitan; así, la referencia de los organismos descentralizados (la cual es plural), refiere a los organismos fiscales autónomos, como pueden ser el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y el Instituto Mexicano del Seguro Social; entidades públicas que tienen el carácter o naturaleza de organismos descentralizados.

En este sentido, no refiere a la naturaleza y facultades del Servicio de Administración Tributaria como organismo desconcentrado; pues dicha naturaleza y facultades quedaron indicadas en la cita que se hace de los artículos correspondientes a la Ley del Servicio de Administración Tributaria y de su reglamento.

Misma consideración se tiene, en relación con el argumento expuesto en el concepto de impugnación marcado como DÉCIMO CUARTO, en el cual señala que es ilegal la determinación combatida, pues no se señaló la fracción I del artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, ya que es esa fracción la que faculta al Servicio de Administración Tributaria a determinar contribuciones; argumento que no resulta fundado, toda vez que la facultad para determinar las contribuciones por parte de la autoridad demandada, emisora de la resolución recurrida queda contenida en la fracción XII del artículo 22 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el cual es del tenor literal siguiente:

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

(...)

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

Finalmente, por cuanto al argumento del concepto de impugnación marcado como DÉCIMO QUINTO, en el que señala que se debió de haber indicado el artículo 3 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, pues en dicho artículo se establece la autonomía técnica; tal argumento es infundado, toda vez que la autonomía técnica que refiere el artículo indicado, no hace alusión a una facultad, sino a las cualidades, formas y condiciones en las que podrá actuar y ejecutar sus actos el Servicio de Administración Tributaria al momento de ejercer sus facultades, al efecto el artículo mencionado indica:

Artículo 3o. El Servicio de Administración Tributaria gozará de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

En todo caso, la autonomía técnica del Servicio de Administración Tributaria, se ve reflejada en la administración del ente público, así como las consideraciones, fundamentos y motivos que toma en cuenta para emitir sus actos y resoluciones; más no es una facultad que ejerza sobre los gobernados en forma específica.

Finalmente, se debe indicar que si bien es cierto en el resumen del primero de los agravios que se analizan, la demandante invoca el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, el cual refiere a la caducidad de las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones; también es cierto que no se hace valer argumento legal en ese sentido que se deba analizar.

Indicado lo anterior, se considera que en el caso queda debidamente acreditada la competencia de la autoridad que emite el acto recurrido, así como los que fueron parte del procedimiento de fiscalización.

En virtud de lo anterior, se desestiman los argumentos del demandante.

QUINTO.- Este Cuerpo Colegiado procede a analizar el concepto de impugnación marcado como PRIMERO del escrito inicial de demanda, en el cual señala que se debe de declarar la nulidad de la resolución impugnada, así como de la recurrida, toda vez que en el recurso de revocación rechazó los pagos efectuados mediante la aplicación de un estímulo fiscal, por parte de un tercero solidario, fundándose en premisas de hecho y de derecho equivocadas e infundadas; afirmando que es un derecho personal que tiene los contribuyentes que son objeto de dicho estímulo fiscal, para aplicarlo contra las cantidades que están obligados a pagar en sus declaraciones propias.

Argumenta además, que la autoridad demandada indica que a las empresas que asumieron la responsabilidad solidaria, no les resulta

aplicable el estímulo, debido a que la aplicación de éste se reduce a los fabricantes, productores o importadores por ser quienes realizan el hecho imponible, de ahí que las estaciones de servicio, en términos del artículo 8, primer párrafo, fracción I, inciso c) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, no se consideran contribuyentes de dicho impuesto por sus enajenaciones; que determinó infundado el agravio, concluyendo que en el caso, no resulta procedente tener por realizados los pagos del Impuesto Sobre la Renta retenido por sueldos y salarios, en cantidad \$149,211.31; Impuesto Sobre la Renta retenido por asimilados a salarios en cantidad de \$2'864,727.76; retenciones de Impuesto Sobre la Renta por arrendamiento en cantidad de \$4,969.36, correspondientes al período comprendido del 1° de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019; toda vez que de acuerdo con el artículo 25 del Código Fiscal de la Federación, el acreditamiento es un derecho personal e intransferible a terceros; que únicamente los contribuyentes que son objeto de aplicación de estímulos fiscales, podrán acreditar los mismos, en sus propias declaraciones periódicas que estén obligadas a pagar.

Indica que la autoridad resuelve erradamente, pues no realizó un análisis preciso de lo dispuesto en las normas aplicables, para así reconocer que le asiste la razón a su mandante respecto del pago de las contribuciones señaladas como omitidas, las cuales se cubrieron a través del acreditamiento de impuestos referido, en virtud de la asunción de responsabilidad solidaria efectuada por terceros obligados solidarios; que el pago de contribuciones.

Que la autoridad resolutora concluyó que no eran procedentes los pagos efectuados por la tercera solidaria en materia de Impuesto Sobre la Renta, bajo las siguientes premisas: 1.- Que las sociedades ***** ****
***** ***** **** ** ***** ***** ***** ***** ***** **** ** ***** * ***** **** **
**** no son objetos de estímulo fiscal; 2.- Que no es viable la responsabilidad solidaria, tratándose de estímulos fiscales, pues es un beneficio intransferible; 3.- Que las empresas citadas no cuentan con el carácter de sujeto jurídico ni material del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, pues las personas distintas de los fabricantes, productores o importadores, no se consideran contribuyentes; 4.- Que no se consideran las deducciones realizadas por concepto de sueldos y salarios, por no

cumplir con el requisito en materia de retención y entero a cargo de terceros, en virtud de que estos fueron cubiertos indebidamente.

Indica, que a la fecha la contribuyente ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** no es responsable solidario de su representada, pues dicha responsabilidad solidaria ha dejado de surtir sus efectos, ya que con fecha 11 de agosto de 2022, a través del portal del Servicio de Administración Tributaria escrito de desestimiento de responsabilidad solidaria; pero que ***** ** ***** ** ***** ** asumió la responsabilidad solidaria de la moral primeramente señalada; que basta con que enajenen gasolina y combustibles no fósiles; que no es óbice a lo anterior el hecho de que su representada y la obligada solidaria ***** ** ***** ** ***** ** no realicen sus actividades dentro de la franja fronteriza establecida dentro de la línea divisoria internacional de los Estados Unidos de Norte América (***** **).

Manifiesta también, que la asunción de la responsabilidad solidaria y extinción de la obligación tributaria; es suficiente para acreditar el mecanismo utilizado de responsabilidad solidaria, únicamente en los estímulos fiscales de conformidad, con artículo 26, fracción VIII, por parte de las personas morales que adquirieron la responsabilidad solidaria, manifestaron haber cedido u otorgado el estímulo fiscal generado a partir de la venta de combustible.

Que se debe de distinguir la responsabilidad solidaria, de la responsabilidad subsidiaria, en cuanto a que en la primera, el acreedor que adquiere la responsabilidad a nombre y por cuenta de otro, lo realiza en los mismos términos y condiciones que el deudor principal, liberándose o extinguiéndose la obligación frente al acreedor derivado del cumplimiento; mientras que en la responsabilidad subsidiaria se adquiere y torna exigible única y exclusivamente ante el incumplimiento del obligado principal.

Por su parte la autoridad demandada al momento de producir su contestación de demanda sostuvo la legalidad y validez de la resolución combatida, así como de la recurrida.

En opinión de esta Sala, el concepto de impugnación que se analiza resulta infundado en razón de las siguientes consideraciones.

La litis en el presente juicio consiste en determinar si la contribuyente aquí actora, puede cumplir su obligación de pago de Impuesto Sobre la Renta, retenciones de Impuesto Sobre la Renta por salarios, retenciones de Impuesto Sobre la Renta por asimilados a salarios, retenciones de Impuesto Sobre la Renta por servicios profesionales e Impuesto al Valor Agregado, a través de la figura de responsabilidad solidaria de conformidad con lo dispuesto por el artículo 26, fracción VIII del Código Fiscal de la Federación, aplicando el “Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicables a los combustibles que se indican.”

Lo anterior, resulta de los siguientes hechos:

1.- Mediante oficio 500-30-2020-04733 de 19 de octubre de 2020, el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco “1”, ordenó la práctica de visita domiciliaria, a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, a que se encuentra afecto, como sujeto directo en materia de Impuesto Sobre la Renta, e Impuesto al Valor Agregado, y como retenedor en materia de Impuesto Sobre la Renta (Retenciones).

2.- Llevado a cabo el procedimiento fiscalizador, mediante resolución contenida en el oficio 500-30-00-05-01-2022-01524 de 24 de marzo de 2022, la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1”, determinó el crédito por la cantidad de \$27’531,770.17, por los conceptos de: Impuesto Sobre la Renta del ejercicio a cargo, derivado de la disminución de deducciones autorizadas que no le son procedentes; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta por arrendamiento; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta por salarios; por omisión en el entero de los pagos mensuales de la retención del Impuesto Sobre la Renta por asimilados a salarios; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta por servicios profesionales; y por omisión en el entero de los pagos definitivos mensuales del Impuesto al Valor Agregado.

3.- Dentro del procedimiento fiscalizador, a través de los avisos de aclaración con números de folio *****

*****, todos de 12 de octubre de 2021, se da aviso de responsabilidad solidaria.

Así, se dice que es infundado lo pretendido por el contribuyente demandante, toda vez que el cumplimiento de las obligaciones fiscales, en materia de Impuesto Sobre la Renta del ejercicio a cargo, derivado de la disminución de deducciones autorizadas que no le fueron procedentes; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta por arrendamiento; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta por salarios; por omisión en el entero de los pagos mensuales de la retención del Impuesto Sobre la Renta por asimilados a salarios; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta por servicios profesionales y por omisión en el entero de los pagos definitivos mensuales del Impuesto al Valor Agregado; deriva de las normas fiscales, las cuales por tratarse de cargas y excepciones al gobernado en términos de lo dispuesto por el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación son de aplicación estricta, en cuanto al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Indicado lo anterior, resulta conveniente transcribir el contenido de los Decretos por el que se establecen estímulos fiscales en materia de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicables a los combustibles que se indican, publicados en los Diarios Oficiales de la Federación los días 24 de diciembre de 2015, 27 de diciembre de 2016 y 29 de noviembre de 2017.

**DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN 24 DE
DICIEMBRE DE 2015.**

“(...) DECRETO por el que se establecen estímulos fiscales en materia del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican.

**Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice:
Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.**

ENRIQUE PEÑA NIETO, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con fundamento en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 39, fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación, y

CONSIDERANDO

Que el 18 de noviembre de 2015 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (Decreto 2015);

Que en el Decreto 2015 se establecieron en materia del impuesto especial sobre producción y servicios de combustibles automotrices, cuotas fijas por litro, en las cuales se tomó en cuenta para su fijación, un nivel congruente con lo observado hasta agosto de 2015 y la evolución de los futuros de los combustibles prevista para 2016;

Que las condiciones actuales del mercado del petróleo, de las referencias internacionales de los combustibles y del tipo de cambio, así como la evolución prevista de los futuros de los combustibles para 2016 han cambiado sustancialmente respecto de las condiciones observadas hasta agosto de 2015;

Que la aplicación de la fórmula para establecer los precios máximos, contenida en el artículo Quinto del Decreto 2015, con las nuevas condiciones del mercado de petróleo y la evolución combinada estimada para las referencias internacionales de las gasolinas y el tipo de cambio, ha generado en las gasolinas efectos diferentes a los previstos cuando el Congreso de la Unión aprobó las medidas establecidas en el artículo citado, por lo que resulta conveniente otorgar un estímulo fiscal a los contribuyentes que importen y enajenen gasolinas y combustibles no fósiles a que se refiere el artículo 2o., fracción I, inciso D), numerales 1, subincisos a) y b) y 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios;

Que en situaciones de competencia, el arbitraje permite la provisión de bienes y servicios a precios competitivos; de esta manera ante un diferencial de precios el arbitraje otorga la posibilidad al consumidor de beneficiarse del mismo;

Que ante un escenario de estructuras de mercado distintas a la competencia, los efectos del arbitraje en las regiones colindantes con los Estados Unidos de América pueden ser negativos;

Que para limitar la posibilidad de una afectación económica, dada la diferencia de precio entre dos mercados,

en el consumo de los combustibles con la región colindante con los Estados Unidos de América, resulta conveniente establecer un estímulo fiscal a los contribuyentes que enajenen las gasolinas a que se refiere el artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, subincisos a) y b) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, para cada una de las zonas geográficas que se establecen en el presente Decreto, atendiendo a los diferenciales de precios de dichos combustibles aplicables en el territorio nacional, frente a los promedios simples de precios en las ciudades fronterizas de los Estados Unidos de América;

Que el estímulo mencionado en el párrafo anterior se disminuirá en forma gradual en el territorio comprendido entre las líneas paralelas de más de 20 y hasta 45 kilómetros a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América;

Que la aplicación de la política de precios homologados y escalonados en la frontera norte se realizaba con base en la división de dicha frontera en 6 zonas; sin embargo, dicha división provocaba que la Zona II, que comprendía a los municipios de San Luis Río Colorado, Puerto Peñasco, General Plutarco Elías Calles, Caborca, Altar, Sáric, Nogales, Santa Cruz, Cananea, Naco y Agua Prieta del Estado de Sonora, tuviera una gran extensión de territorio, lo que provocaba que los datos de las ciudades norteamericanas utilizados como referencia no tuvieran relación cercana con ciertas poblaciones mexicanas, por ello es necesario crear una Zona que comprenda al municipio de San Luis Río Colorado en el Estado de Sonora, que tomará como referencia la información de la ciudad norteamericana colindante de Yuma en el Estado de Arizona, y con ello se estará capturando la señal de precios adecuada para dicha región;

Que para facilitar la aplicación de los estímulos fiscales mencionados y el cumplimiento de las obligaciones

fiscales de los contribuyentes, dichos estímulos sólo se aplicarán respecto de las cuotas establecidas en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, que en cada caso se especifican, para que la determinación del impuesto especial sobre producción y servicios se calcule considerando dichas cuotas con las disminuciones realizadas, aumentadas o disminuidas, en su caso, por las cuotas complementarias, de forma tal que para el contribuyente la mecánica de la determinación sólo opere con la cuota disminuida;

Que el estímulo fiscal está limitado hasta el monto de las cuotas a las que se aplicará, por lo que no será procedente para

otras cuotas ni contribuciones diversas a las aplicables en el impuesto especial sobre producción y servicios a las gasolinas por concepto de combustibles automotrices;

Que conforme a lo dispuesto por el artículo Quinto, fracción III del Decreto 2015, en la determinación de los precios máximos al público de las gasolinas y el diésel, se debe considerar el impuesto especial sobre producción y servicios aplicable a los combustibles automotrices, se hace necesario precisar que las cuotas disminuidas con los estímulos fiscales que se establecen en el presente Decreto, serán las aplicables para la determinación de los precios mencionados, y

Que de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, el Ejecutivo Federal tiene la facultad de dictar medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, y conceder estímulos fiscales, he tenido a bien expedir el siguiente

DECRETO

Artículo Primero.- Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que importen y enajenen gasolinas y combustibles no fósiles a que se refiere el artículo 2o., fracción I, inciso D), numerales 1, subincisos a) y b) y 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, consistente en una cantidad equivalente al porcentaje de las cuotas aplicables a dichos combustibles, durante el ejercicio fiscal de 2016, conforme a lo siguiente:

COMBUSTIBLE	PORCENTAJE DE ESTÍMULO
Gasolina menor a 92 octanos	11.95%
Gasolina mayor o igual a 92 octanos y combustibles no fósiles	16.95%

El estímulo fiscal se aplicará en forma directa sobre las cuotas que correspondan, a efecto de disminuir éstas últimas.

Artículo Segundo.- Se otorga un estímulo fiscal durante el ejercicio fiscal de 2016, a los contribuyentes que enajenen las gasolinas a que se refiere el artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, subincisos a) y b) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, para cada una de las zonas geográficas que se establecen en el artículo tercero del presente Decreto, consistente en una cantidad equivalente a la diferencia entre:

I. El precio máximo al consumidor de las gasolinas determinado conforme a lo dispuesto por el artículo Quinto, fracción III del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la

Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015. Para tal efecto, se considerará lo dispuesto por el artículo primero del presente Decreto, y

II. El promedio simple de los precios de las gasolinas que se comercializan en las ciudades fronterizas de los Estados Unidos de América ubicadas dentro de la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional. Para ello, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá realizar encuestas semanales de precios de las gasolinas unleaded regular de 87 octanos para la gasolina menor a 92 octanos y Premium para la gasolina mayor o igual a 92 octanos. Para realizar dichas encuestas, la dependencia mencionada podrá contratar los servicios mencionados de conformidad con las disposiciones aplicables.

El estímulo fiscal a que se refiere el presente artículo se aplicará en forma directa sobre las cuotas que se

hayan determinado conforme a lo dispuesto por el artículo primero del presente Decreto, aumentadas o disminuidas, en su caso, por las cuotas complementarias a que se refieren los apartados A y B del artículo Quinto, fracción III del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015, y hasta por el monto de dichas cuotas.

El estímulo fiscal a que se refiere el presente artículo sólo procederá cuando el promedio simple de los precios a que se refiere la fracción II sea inferior a los precios a que se alude en la fracción I, ambas de este artículo, y la entrega material de los combustibles enajenados se lleve a cabo en la franja fronteriza mencionada en el primer párrafo del presente artículo.

Artículo Tercero.- Para los efectos del primer párrafo del artículo segundo del presente Decreto, la franja fronteriza se divide en las zonas geográficas siguientes:

Zona I: Municipios de Tijuana, Playas de Rosarito y Tecate del Estado de Baja California.

Zona II: Municipio de Mexicali del Estado de Baja California.

Zona III: Municipio de San Luis Río Colorado del Estado de Sonora.

Zona IV: Municipios de Puerto Peñasco, General Plutarco Elías Calles, Caborca, Altar, Sáric, Nogales, Santa Cruz, Cananea, Naco y Agua Prieta del Estado de Sonora.

Zona V: Municipios de Janos, Ascensión, Juárez, Praxedis G. Guerrero, Guadalupe, Coyame del Sotol, Manuel Ojinaga y Manuel Benavides del Estado de Chihuahua.

Zona VI: Municipios de Ocampo, Acuña, Jiménez, Zaragoza, Piedras Negras, Nava, Guerrero, Hidalgo y la región de Cinco Manantiales del Estado de Coahuila de Zaragoza, el municipio de Anáhuac del Estado de Nuevo León y el municipio de Nuevo Laredo del Estado de Tamaulipas.

Zona VII: Municipios de Guerrero, Mier, Miguel Alemán, Camargo, Gustavo Díaz Ordaz, Reynosa, Río Bravo, Valle Hermoso y Matamoros del Estado de Tamaulipas.

Para los efectos de lo dispuesto en el artículo segundo, fracción II del presente Decreto, las encuestas de precios que se tomarán en cuenta para cada una de las zonas geográficas mencionadas se realizarán en las ciudades de los Estados Unidos de América siguientes:

Zona I: Las ciudades de Chula Vista, National City, South San Diego, Imperial Beach y Bonita, California.

Zona II: Las ciudades de Calexico y El Centro, California.

Zona III: La ciudad de Yuma, Arizona.

Zona IV: Las ciudades de Nogales y Río Rico, Arizona.

Zona V: La ciudad de El Paso, Texas.

Zona VI: La ciudad de Laredo, Texas.

Zona VII: La ciudad de McAllen Texas.

Artículo Cuarto.- El estímulo fiscal establecido en el artículo segundo del presente Decreto también se aplicará a las cuotas del impuesto especial sobre producción y servicios que se determinen en términos de lo dispuesto por el artículo primero del presente Decreto aplicables a las gasolinas que se enajenen en los municipios a que se refiere el artículo anterior dentro del territorio comprendido entre las líneas paralelas de más de 20 y hasta 45 kilómetros a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, con las modalidades siguientes:

I. Para el territorio comprendido entre más de 20 y hasta 25 kilómetros al sur de la línea divisoria internacional, el

estímulo fiscal será igual a cinco sextos del estímulo de la franja fronteriza que corresponda.

II. Para el territorio comprendido entre más de 25 y hasta 30 kilómetros al sur de la línea divisoria internacional, el estímulo fiscal será igual a cuatro sextos del estímulo de la franja fronteriza que corresponda.

III. Para el territorio comprendido entre más de 30 y hasta 35 kilómetros al sur de la línea divisoria internacional, el estímulo fiscal será igual a tres sextos del estímulo de la franja fronteriza que corresponda.

IV. Para el territorio comprendido entre más de 35 y hasta 40 kilómetros al sur de la línea divisoria internacional, el estímulo fiscal será igual a dos sextos del estímulo de la franja fronteriza que corresponda.

V. Para el territorio comprendido entre más de 40 y hasta 45 kilómetros al sur de la línea divisoria internacional, el estímulo fiscal será igual a un sexto del estímulo de la franja fronteriza que corresponda.

Artículo Quinto.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público dará a conocer mediante acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación, los montos de los estímulos fiscales a que se refieren los artículos primero, segundo y cuarto del presente Decreto, así como las cuotas disminuidas mediante la aplicación de dichos estímulos.

Los montos de los estímulos fiscales y las cuotas disminuidas a que se refieren los artículos segundo y cuarto del presente Decreto se publicarán semanalmente y serán aplicables por períodos de siete días que se iniciarán a partir del día miércoles siguiente a la fecha de su publicación y hasta el martes de la semana posterior. La publicación deberá realizarse con anticipación a la entrada en vigor de los estímulos aplicables en la semana de que se trate.

Se continuarán aplicando los montos de los estímulos y las cuotas disminuidas que se hayan dado a conocer por última vez hasta en tanto se haga la publicación de nuevas cantidades.

Las cuotas disminuidas mencionadas en el párrafo anterior, se tomarán en consideración para los efectos de lo dispuesto por las fracciones III y VI del artículo Quinto del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto

y Responsabilidad Hacendaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015.

Los acuerdos mediante los que se den a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de los combustibles ajustados conforme a lo establecido en el presente Decreto, podrán ser emitidos por el Subsecretario de Ingresos, quien podrá ser suplido únicamente por el Titular de la Unidad de Política de Ingresos no Tributarios.

Artículo Sexto.- Se releva a los contribuyentes que apliquen los estímulos fiscales a que se refiere el presente Decreto de la obligación de presentar el aviso a que se refiere el primer párrafo del artículo 25 del Código Fiscal de la Federación.

Artículo Séptimo.- Los beneficios fiscales previstos en los artículos primero, segundo y cuarto del presente Decreto no se considerarán como ingreso acumulable para los efectos del impuesto sobre la renta.

Artículo Octavo.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá expedir las disposiciones de carácter general necesarias para la correcta y debida aplicación del presente Decreto.

TRANSITORIOS

Primero.- El presente Decreto entrará en vigor el día de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

Segundo.- Para los efectos de lo dispuesto en el artículo segundo, fracción II del presente Decreto, durante los meses de enero a junio de 2016, la encuesta de los precios de las gasolinas a que dicha fracción se refiere, se realizará conforme a las disposiciones vigentes en 2015.

Tercero.- Para los efectos de lo dispuesto por los artículos segundo, tercero y cuarto del presente Decreto durante los meses de enero a junio de 2016, la Zona III se regulará conforme a la Zona IV.

Cuarto.- Para los efectos de lo dispuesto por el artículo quinto, segundo párrafo del presente Decreto, la primera publicación de los montos de los estímulos fiscales y las cuotas disminuidas a que se refieren los artículos segundo y cuarto de dicho Decreto serán aplicables del 1 al 12 de enero de 2016.

Quinto.- El acuerdo a que se refiere el artículo quinto, primer párrafo del presente Decreto deberá darse a conocer antes del 1 de enero de 2016.

Dado en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, a veintitrés de diciembre de dos mil

quince.- **Enrique Peña Nieto.**- Rúbrica.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público, **Luis Videgaray**

Caso.- Rúbrica.”

**DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN 27 DE
DICIEMBRE DE 2016.**

DECRETO por el que se establecen estímulos fiscales en materia del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.

ENRIQUE PEÑA NIETO, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con fundamento en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 39, fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación, y

CONSIDERANDO

Que el 18 de noviembre de 2015 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, mediante el cual se establecieron en materia del impuesto especial sobre producción y servicios aplicable a combustibles automotrices, cuotas fijas por litro, en las cuales se tomó en cuenta para su fijación, un nivel congruente con lo observado hasta agosto de 2015 y la evolución de los futuros de los combustibles prevista para 2016;

Que a finales de 2015, las condiciones del mercado de petróleo cambiaron sustancialmente, lo que hizo necesario que el Ejecutivo Federal a mi cargo emitiera el Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican (Decreto 2015), publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de diciembre de 2015 para establecer, entre otras medidas, un estímulo fiscal aplicable en el impuesto especial sobre producción y servicios a las gasolinas y los combustibles no fósiles;

Que para 2017 es necesario mantener el estímulo fiscal actualizado a efecto de reflejar los movimientos de tipo de cambio monetario y de los precios del petróleo, así como establecer una relación más adecuada entre los precios relativos de los tipos de gasolinas;

Que para limitar la posibilidad de una afectación económica, en el consumo de los combustibles en la región colindante con los Estados Unidos de América, dada la diferencia de precios entre los dos mercados, resulta conveniente establecer un estímulo fiscal durante el ejercicio fiscal de 2017;

Que la aplicación de la política de precios homologados y escalonados en la frontera norte se realizaba atendiendo a los diferenciales de precios de dichos combustibles aplicables en el territorio nacional frente a los promedios simples de precios en las ciudades fronterizas de los Estados Unidos de América;

Que el diferencial de precios de las gasolinas entre las localidades colindantes de México y los Estados Unidos de América se genera en parte por el diferencial de impuesto, siendo necesario considerar estas diferencias en el estímulo a otorgar en la frontera con dicho país;

Que actualmente los mercados de gasolinas y diésel se encuentran en transición a mercados flexibilizados donde participarán nuevos integrantes y el precio de dichos combustibles se determinará bajo condiciones de mercado;

Que en el periodo en que la región fronteriza esté sujeta a precios máximos de las gasolinas, el estímulo fiscal aplicable tiene el objetivo de limitar las diferencias entre los precios de dichos combustibles con la región colindante con los Estados Unidos de América a un máximo del 15%;

Que el estímulo fiscal se otorgará a las personas que cuenten con permisos expedidos por la Comisión Reguladora de Energía para el expendio al público de petrolíferos en estaciones de servicio que estén ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, conforme a las zonas geográficas que se establecen en el presente Decreto, siempre y cuando los permisionarios suministren las gasolinas en los tanques de gasolina de los vehículos para el

empleo en su motor y cumplan con las obligaciones de control que establezca para tal efecto el Servicio de Administración Tributaria;

Que el estímulo mencionado en el párrafo anterior se disminuirá en forma gradual en el territorio comprendido entre las líneas paralelas de más de 20 y hasta 45 kilómetros a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, y

Que de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, el Ejecutivo Federal tiene la facultad de dictar medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, y conceder estímulos fiscales, he tenido a bien expedir el siguiente

DECRETO

Artículo Primero.- Se otorga un estímulo fiscal durante el ejercicio fiscal de 2017 a los contribuyentes que importen y enajenen gasolinas, diésel y combustibles no fósiles a que se refiere el artículo 2o., fracción I, inciso D), numerales 1 y 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, consistente en una cantidad equivalente al porcentaje de las cuotas aplicables a dichos combustibles, conforme a lo siguiente:

Combustible	Porcentaje de Estímulo
Gasolina menor a 92 octanos	26.05%
Gasolina mayor o igual a 92 octanos y combustibles no fósiles	1.37%
Diésel	24.31%

El estímulo fiscal se aplicará en forma directa sobre las cuotas que correspondan, a efecto de disminuir éstas últimas.

Para efectos de lo establecido en el primer párrafo del presente artículo, el monto del estímulo fiscal y las cuotas disminuidas aplicables a los combustibles mencionados serán las siguientes:

Combustible	Monto del estímulo fiscal (pesos/litro)
Gasolina menor a 92 octanos	\$1.120
Gasolina mayor o igual a 92 octanos y combustibles no fósiles	\$ 0.050
Diésel	\$1.150

Combustible	Cuota disminuida (pesos/litro)
Gasolina menor a 92 octanos	\$3.180
Gasolina mayor o igual a 92 octanos y combustibles no fósiles	\$3.590
Diésel	\$3.580

Artículo Segundo.- Se otorga un estímulo fiscal durante el ejercicio fiscal de 2017 a las personas que cuenten con permisos expedidos por la Comisión Reguladora de Energía para el expendio al público de petrolíferos en estaciones de servicio que estén ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, dentro de las zonas geográficas que se establecen en el artículo Cuarto del presente Decreto, consistente en una cantidad por litro de gasolina enajenada aplicable en cada una de las zonas geográficas mencionadas.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público dará a conocer mediante acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación el monto de los estímulos fiscales por tipo de gasolina, para cada una de las zonas geográficas a que se refiere el párrafo anterior. La publicación será semanal y aplicable por periodos de siete días que se iniciarán a partir del día miércoles siguiente a la fecha de su publicación y hasta el martes de la semana posterior. La publicación deberá realizarse con anticipación a la entrada en vigor de los estímulos aplicables en la semana de que se trate. Se continuarán aplicando los montos de los estímulos que se hayan dado a conocer por última vez hasta en tanto se haga la publicación de nuevas cantidades.

Los acuerdos podrán ser emitidos por el Subsecretario de Ingresos, quien podrá ser suplido únicamente por el Titular de la Unidad de Política de Ingresos no Tributarios.

El monto del estímulo fiscal correspondiente a la totalidad de litros de gasolina enajenados en un mes de calendario se podrá acreditar contra el impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente que deba enterarse en las declaraciones de pagos provisionales propios correspondientes al mes en que se llevó a cabo la enajenación de las gasolinas o en la declaración del ejercicio. Cuando se opte por aplicar el acreditamiento contra los pagos provisionales propios, el acreditamiento aplicado se considerará como impuesto efectivamente pagado.

Si después de efectuado el acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior existiera una diferencia o éste no se haya aplicado en los pagos provisionales propios, el contribuyente lo podrá acreditar contra el impuesto al valor agregado del mes de que se trate, en cuyo caso ya no se podrá acreditar en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta.

Cuando después de efectuar el procedimiento señalado en el párrafo anterior, subsistiera un excedente de estímulo acreditable, el contribuyente podrá solicitar la devolución de dicho saldo, de conformidad con las disposiciones de carácter general que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

El derecho para solicitar la devolución a que se refiere el párrafo anterior, tendrá vigencia de un año contado a partir del

mes inmediato posterior a aquel en que se obtuvo el saldo excedente, en el entendido de que quien no solicite oportunamente la devolución, perderá el derecho de realizarla con posterioridad.

Artículo Tercero.- Los permisionarios a que se refiere el artículo Segundo de este Decreto podrán aplicar el estímulo previsto en dicho artículo, siempre que realicen el suministro de las gasolinas directamente en los tanques de gasolina de los vehículos para el empleo en su motor y cumplan con los requisitos y obligaciones que emita el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Artículo Cuarto.- Para los efectos del artículo Segundo del presente Decreto, la franja fronteriza se divide en las zonas geográficas siguientes:

Zona I: Municipios de Tijuana, Playas de Rosarito y Tecate del Estado de Baja California.

Zona II: Municipio de Mexicali del Estado de Baja California.

Zona III: Municipio de San Luis Río Colorado del Estado de Sonora.

Zona IV: Municipios de Puerto Peñasco, General Plutarco Elías Calles, Caborca, Altar, Sáric, Nogales, Santa Cruz, Cananea, Naco y Agua Prieta del Estado de Sonora.

Zona V: Municipios de Janos, Ascensión, Juárez, Praxedis G. Guerrero, Guadalupe, Coyame del Sotol, Manuel Ojinaga y Manuel Benavides del Estado de Chihuahua.

Zona VI: Municipios de Ocampo, Acuña, Jiménez, Zaragoza, Piedras Negras, Nava, Guerrero e Hidalgo del Estado de Coahuila de Zaragoza, el municipio de Anáhuac del Estado de Nuevo León y el municipio de Nuevo Laredo del Estado de Tamaulipas.

Zona VII: Municipios de Guerrero, Mier, Miguel Alemán, Camargo, Gustavo Díaz Ordaz, Reynosa, Río Bravo, Valle Hermoso y Matamoros del Estado de Tamaulipas.

Artículo Quinto.- El estímulo fiscal establecido en el artículo Segundo del presente Decreto también se aplicará a la enajenación de las gasolinas que se realice en las zonas geográficas a que se refiere el artículo anterior dentro del territorio comprendido entre las líneas paralelas de más de 20 y hasta 45 kilómetros a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, siempre que se cumplan con los

requisitos que se establecen en el artículo citado, así como con lo dispuesto en el artículo Tercero de este Decreto, con las modalidades siguientes:

I. Para el territorio comprendido entre más de 20 y hasta 25 kilómetros al sur de la línea divisoria internacional, el estímulo fiscal será igual a cinco sextos del estímulo de la franja fronteriza que corresponda.

II. Para el territorio comprendido entre más de 25 y hasta 30 kilómetros al sur de la línea divisoria internacional, el estímulo fiscal será igual a cuatro sextos del estímulo de la franja fronteriza que corresponda.

III. Para el territorio comprendido entre más de 30 y hasta 35 kilómetros al sur de la línea divisoria internacional, el estímulo fiscal será igual a tres sextos del estímulo de la franja fronteriza que corresponda.

IV. Para el territorio comprendido entre más de 35 y hasta 40 kilómetros al sur de la línea divisoria internacional, el estímulo fiscal será igual a dos sextos del estímulo de la franja fronteriza que corresponda.

V. Para el territorio comprendido entre más de 40 y hasta 45 kilómetros al sur de la línea divisoria internacional, el estímulo fiscal será igual a un sexto del estímulo de la franja fronteriza que corresponda.

Artículo Sexto.- Se releva a los contribuyentes que apliquen los estímulos fiscales a que se refiere el presente Decreto de la obligación de presentar el aviso a que se refiere el primer párrafo del artículo 25 del Código Fiscal de la Federación.

Artículo Séptimo.- Los estímulos fiscales previstos en los artículos Primero, Segundo y Quinto del presente Decreto no se considerarán como ingreso acumulable para los efectos del impuesto sobre la renta.

Artículo Octavo.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá expedir las disposiciones de carácter general necesarias para la correcta y debida aplicación del presente Decreto.

TRANSITORIOS

Primero.- El presente Decreto entrará en vigor el 1 de enero de 2017.

Segundo.- Cuando la enajenación de las gasolinas se realice en las regiones y territorios de la franja fronteriza a que se refieren los artículos Cuarto y Quinto del presente Decreto, y se deban aplicar precios máximos al público de las gasolinas hasta que la Comisión Reguladora de Energía declare que dichos precios se determinen bajo condiciones de mercado

conforme a lo dispuesto por el transitorio Décimo Segundo de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2017, para la procedencia del estímulo fiscal, el monto máximo en que se podrán enajenar las gasolinas por litro será aquel que se obtenga de restar a dicho monto máximo, la cantidad del estímulo fiscal por litro.

Tercero.- Para efectos de lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo Segundo, el primer periodo de aplicación del estímulo comprenderá del día 1 al 10 de enero de 2017.

Dado en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, a veintitrés de diciembre de dos mil dieciséis.- **Enrique Peña Nieto.-** Rúbrica.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público, **José Antonio**

Meade Kuribreña.- Rúbrica.”

**DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN 29 DE
NOVIEMBRE DE 2017.**

DECRETO por el que se modifica el diverso por el que se establecen estímulos fiscales en materia del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican, publicado el 27 de diciembre de 2016

**Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice:
Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.**

ENRIQUE PEÑA NIETO, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con fundamento en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 39, fracción III del Código Fiscal de la Federación, y

CONSIDERANDO

Que el 27 de diciembre de 2016 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican, mediante el cual se otorga un estímulo fiscal durante el ejercicio fiscal de 2017 a los contribuyentes que importen y enajenen gasolinas, diésel y combustibles no fósiles consistente en una cantidad equivalente a un porcentaje de las cuotas aplicables a dichos combustibles;

Que el 3, 10 y 17 de febrero y el 2 de marzo de 2017 se publicaron en el citado órgano de difusión los Decretos por los que se reformó el diverso por el que se establecen estímulos fiscales en materia del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican, publicado el 27 de diciembre de 2016, a través de los cuales se realizó una modificación temporal al estímulo fiscal antes mencionado;

Que la Comisión Reguladora de Energía aprobó en sesión del 16 de noviembre de 2017 el Acuerdo A/056/2017 mediante el cual se modifica el cronograma de flexibilización de precios de gasolinas y diésel establecido por el citado órgano regulador coordinado en materia energética mediante el diverso A/059/2016, en el que determinó que a partir del 30 de noviembre de 2017 en todas las regiones del país los precios al público de las gasolinas y el diésel se determinarán bajo condiciones de mercado;

Que continúa una fuerte volatilidad en los mercados de energéticos y de tipo de cambio, originados principalmente por la alta incertidumbre sobre las políticas comerciales de los Estados Unidos de América, así como por los efectos asociados a fenómenos naturales;

Que las circunstancias anteriormente mencionadas hacen necesario mantener durante el ejercicio fiscal de 2017 y extender para el ejercicio fiscal de 2018 la aplicación del estímulo fiscal en materia del impuesto especial sobre producción y servicios a los combustibles automotrices para que, en las nuevas condiciones del mercado de los combustibles, se mitiguen los efectos de la volatilidad de los precios internacionales de las gasolinas y el diésel y del tipo de cambio;

Que también resulta conveniente mantener durante el ejercicio fiscal de 2017 y extender para el ejercicio fiscal de 2018 el estímulo fiscal a las personas que cuenten con permisos expedidos por la Comisión Reguladora de Energía para el expendio al público de petrolíferos en estaciones de servicio que estén ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, consistente en una cantidad por litro de gasolina enajenada; sin embargo, dada la posibilidad de una afectación económica en el consumo de las gasolinas en la región colindante con los Estados Unidos de América, por la diferencia de precios entre los dos mercados, y

Que de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, el Ejecutivo Federal tiene la facultad para

conceder estímulos fiscales, he tenido a bien expedir el siguiente

DECRETO

Artículo Único.- Se reforma el primer y segundo párrafos del artículo Primero y el primer párrafo del artículo Segundo del Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2016 y sus posteriores modificaciones, para quedar como sigue:

"Artículo Primero.- Se otorga un estímulo fiscal durante los ejercicios fiscales de 2017 y 2018 a los contribuyentes que importen y enajenen gasolinas, diésel y combustibles no fósiles a que se refiere el artículo 2o., fracción I, inciso D), numerales 1 y 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, consistente en una cantidad equivalente al porcentaje de las cuotas aplicables a dichos combustibles.

El estímulo fiscal establecido para el período comprendido de las 4.00 horas del 18 de febrero de 2017 y hasta el 24 del mismo mes y año se modificará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Dichas modificaciones al estímulo fiscal tendrán la vigencia para el periodo que establezca dicha dependencia mediante acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación y se realizarán tomando en cuenta las diferencias observadas en el periodo inmediato anterior entre los precios base y los precios referentes que se obtengan conforme a la metodología que determine dicha dependencia.

...

...

...

Artículo Segundo.- Se otorga un estímulo fiscal durante los ejercicios fiscales de 2017 y 2018 a las personas que cuenten con permisos expedidos por la Comisión Reguladora de Energía para el expendio al público de petrolíferos en estaciones de servicio que estén ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, dentro de las zonas geográficas que se establecen en el artículo Cuarto del presente Decreto, consistente en una cantidad por litro de gasolina enajenada aplicable en cada una de las zonas geográficas mencionadas.

...

...

...

...

...

..."

TRANSITORIO

Único.- El presente Decreto entrará en vigor el 30 de noviembre de 2017.

Dado en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, a veintiocho de noviembre de dos mil diecisiete.-**Enrique Peña Nieto.-** Rúbrica.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público, **José Antonio González Anaya.-** Rúbrica.

Los Decretos por los que se establecen estímulos fiscales en materia de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicables a los combustibles que se indican, son disposiciones fiscales, en los que a grandes rasgos se establece como excepción el pago del impuesto indicado, a una tasa o tarifa preferencial, durante el ejercicio 2016, aplicable a los sujetos o contribuyentes que importen y enajenen las gasolinas a que se refiere el 2, fracción I, inciso D), numeral 1, subincisos a) y b) de la ley del impuesto indirecto aquí mencionado, ello en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, para cada una de las zonas geográficas que establece el artículo tercero del decreto que se analiza.

En el primero de los decretos que se analizan, se indica que la razón para otorgar el estímulo que nos ocupa es: "Que en un escenario de estructuras de mercado distintas de la competencia, los efectos del arbitraje en las regiones colindantes con los Estados Unidos de América pueden ser negativos"; "...atendiendo a los diferenciales de precios de dichos combustibles aplicables en el territorio nacional, frente a los promedios simples de precios en las ciudades fronterizas de los Estados Unidos de América"²

En el artículo segundo del "Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia de Impuesto Especial sobre Producción y

² Sexto párrafo y séptimo párrafo parte final de los considerandos del "Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicables a los combustibles que se indican.", publicado en el DOF el 24/12/2015

Servicios aplicables a los combustibles que se indican.”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de diciembre de 2015, se establece como se aplican los porcentajes del estímulo a las cuotas a efecto de disminuir éstas.

En el artículo quinto del “Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicables a los combustibles que se indican.”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de diciembre de 2015, se establece el procedimiento para aplicar los montos de los estímulos.

Por cuanto al “Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicables a los combustibles que se indican.”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2016, se establece en los párrafos 8, 9 y 10 que el estímulo fiscal aplicable tiene el objetivo de limitar las diferencias entre los precios de dichos combustibles con la región colindante con los Estados Unidos de América a un máximo del 15%; ello, para las personas que cuenten con permisos expedidos por la Comisión Reguladora de Energía para el expendio al público de petrolíferos en estaciones de servicio que estén ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, conforme a las zonas geográficas que se establecen en el presente Decreto, siempre y cuando los permisionarios suministren las gasolinas en los tanques de gasolina de los vehículos para el empleo en su motor y cumplan con las obligaciones de control que establezca para tal efecto el Servicio de Administración Tributaria; que el estímulo se disminuirá en forma gradual en el territorio comprendido entre las líneas paralelas de más de 20 y hasta 45 kilómetros a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América.

En cuanto al sujeto del estímulo que se analiza, en el artículo tercero se establece que también son sujetos los permisionarios a que se refiere el artículo Segundo de ese Decreto, siempre que realicen el suministro de las

gasolinas directamente en los tanques de gasolina de los vehículos para el empleo en su motor y cumplan con los requisitos y obligaciones que emita el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

En el artículo segundo del Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicables a los combustibles que se indican, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2016, se establece el tipo de personas a las que se les otorga el permiso, con que permiso deben de contar, donde se deben de encontrar ubicadas; la publicación de los montos para cada una de las zonas geográficas y los monto que se deberán aplicar; quien es la autoridad facultada para emitir los montos; que el monto del estímulo fiscal correspondiente a la totalidad de los litros de gasolina enajenados en el mes, se podrá acreditar contra el Impuesto Sobre la Renta que deba enterarse en las declaraciones de pagos provisionales, correspondientes al mes en que se llevó a cabo la enajenación de las gasolinas, y el acreditamiento aplicado se considerará como impuesto efectivamente pagado; que si después de haber efectuado el acreditamiento existiera una diferencia, ésta se podrá acreditar contra el Impuesto al Valor Agregado del mes en que se trate; y llevado a cabo el procedimiento señalado en el párrafo anterior, de subsistir un excedente del estímulo acreditable, el contribuyente podrá solicitar la devolución de dicho saldo a favor, en la vigencia de un año, y de no solicitarse se pierde el derecho a realizar la solicitud de devolución.

Finalmente en el “Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicables a los combustibles que se indican.”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de noviembre de 2017, señala que se aplica el estímulo correspondiente a 2016, a los años 2017 y 2018.

En el presente caso, de acuerdo con el contenido de los decretos, y del análisis que se hace a las pruebas aportadas, se concluye que no queda acreditado bajo que contexto legal las empresas ***** aplicaron los “Decretos por los que se establecen estímulos fiscales en materia de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicables a los combustibles que se indican.”, pues no basta que las personas morales

mencionadas sean contribuyentes que enajenan las gasolinas que refiere el artículo 2, fracción I, inciso D), numeral 1, subincisos a) y b) de la ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, (circunstancia ésta que no queda acreditada).

Además, no queda probado que la actividad de enajenación de gasolinas la realizan en las regiones colindantes con los Estados Unidos de Norteamérica, en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, esto es, que las estaciones de servicio se encuentra en las zonas geográficas que en los decretos se indican, en el territorio comprendido entre las líneas paralelas de más de 20 y hasta 45 kilómetros a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América, en los términos y lugares que establecen los decretos.

Los “Decretos por los que se establecen estímulos fiscales en materia de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicables a los combustibles que se indican.”, no se destinan a todos los contribuyentes que enajenan combustibles fósiles; sino sólo aquellos que se encuentran en el territorio que el propio estímulo establece.

Cabe señalar que sobre la cualidad del sujeto al que se le aplica el decreto, esto es, que se encuentre en la región fronteriza que se señala, existe la confesión del demandante, de que la empresa ***** no realiza sus actividades dentro de la franja fronteriza establecida dentro de la línea divisoria internacional de los Estados Unidos de Norte América (*****), y señala que ello no resulta un obstáculo para aplicar el decreto; argumento que viene por demás infundado, pues las normas fiscales son de aplicación estricta.

En este sentido, tampoco queda acreditado en el presente juicio, que las empresas ***** por tratarse de los sujetos a los que se refieren los decretos arriba transcritos, hayan llevado a cabo el cálculo y la mecánica

de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y aplicaron el correspondiente cálculo y mecánica que establecen los decretos arriba transcritos.

De acuerdo con los decretos que se analizan, las empresas citadas en el párrafo que antecede, de ser sujetos a los que se le aplican éstos, **pueden realizar acreditamientos propios**, esto es, siguiendo el cálculo y la mecánica del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y el estímulo, ya que de acuerdo con los decretos se puede acreditar el monto del estímulo fiscal correspondiente a la totalidad de litros de gasolina enajenados en un mes de calendario, contra el impuesto sobre la renta **a cargo del contribuyente que deba enterarse en las declaraciones de pagos provisionales propios correspondientes al mes en que se llevó a cabo la enajenación de las gasolinas o en la declaración del ejercicio**, que cuando se opte por aplicar el acreditamiento contra **los pagos provisionales propios**, el acreditamiento aplicado se considerará como impuesto efectivamente pagado; si después de efectuado el acreditamiento anterior, existiera una diferencia o éste no se haya aplicado en los pagos provisionales propios, el contribuyente lo podrá acreditar contra el impuesto al valor agregado del mes de que se trate, en cuyo caso ya no se podrá acreditar en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta; y si subsiste un excedente, el contribuyente contaba con un año para solicitar la devolución.

En ninguna parte de la mecánica de acreditamiento que establecen los decretos, se establece que el acreditamiento puede hacerlo en relación con las obligaciones fiscales de otro contribuyente, como lo pretende la parte actora, aplicando lo dispuesto por el artículo 26, fracción VIII del Código Fiscal de la Federación; esto es, asumiendo la responsabilidad solidaria.

Debemos entender a un **estímulo fiscal, como el apoyo económico o incentivo otorgado por el Estado (a través de leyes o decretos) que permite a los contribuyentes reducir, exentar o diferir el pago de un impuesto. Su objetivo es fomentar actividades económicas específicas y apoyar sectores clave, como se señala en la parte considerativa de los decretos que se analizan; en cuanto que lo que se busca es apoyar a los distribuidores de gasolina, y los efectos del arbitraje en las regiones colindantes con los**

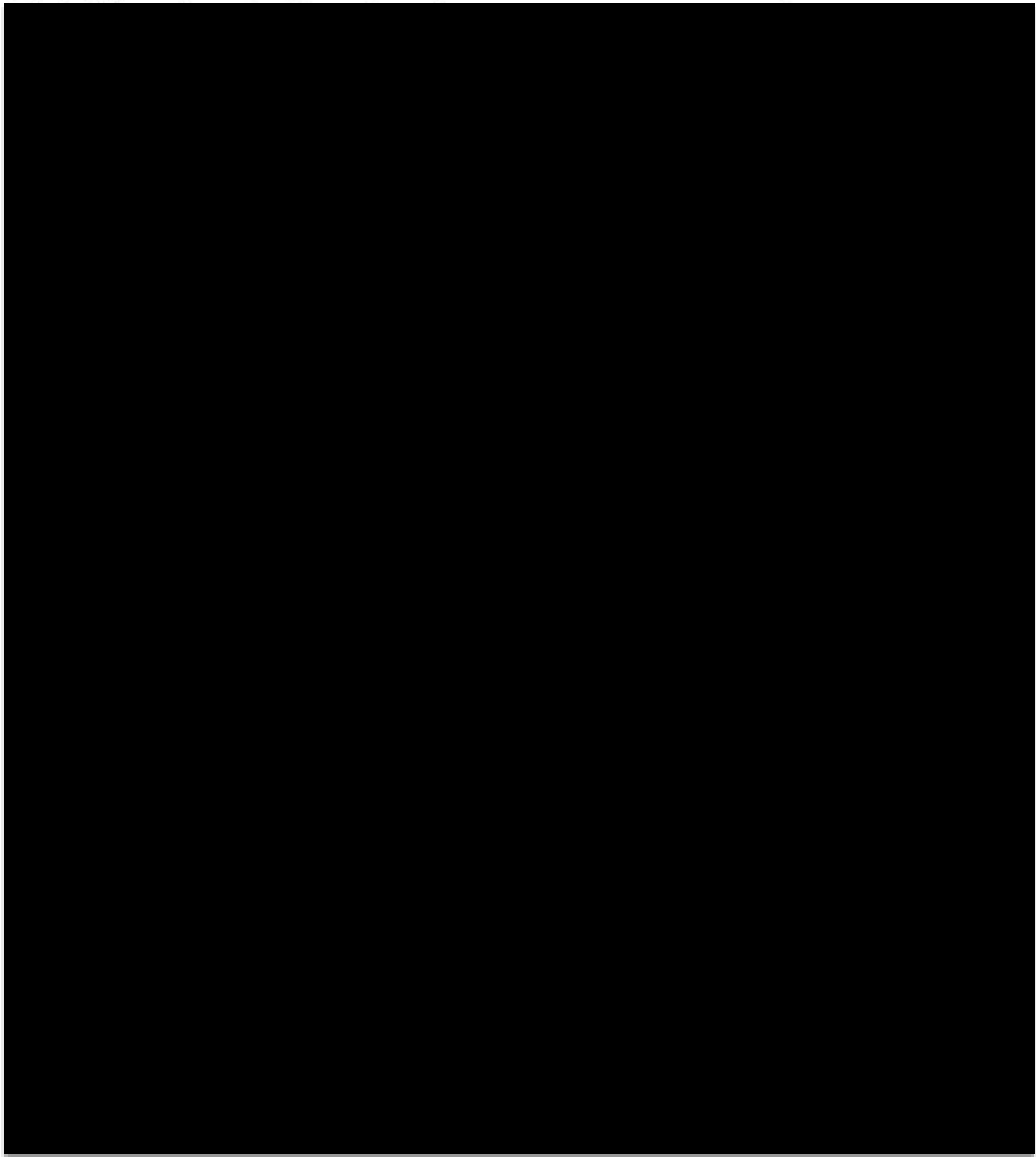
Estados Unidos de América que pueden ser negativos; atendiendo a los diferenciales de precios de dichos combustibles aplicables en el territorio nacional, frente a los promedios simples de precios en las ciudades fronterizas de los Estados Unidos de América; situación jurídica fiscal que al no actualizarse fuera de la franja fronteriza que establecen los decretos, no tiene razón para que se apliquen tales beneficios a todos los contribuyentes.

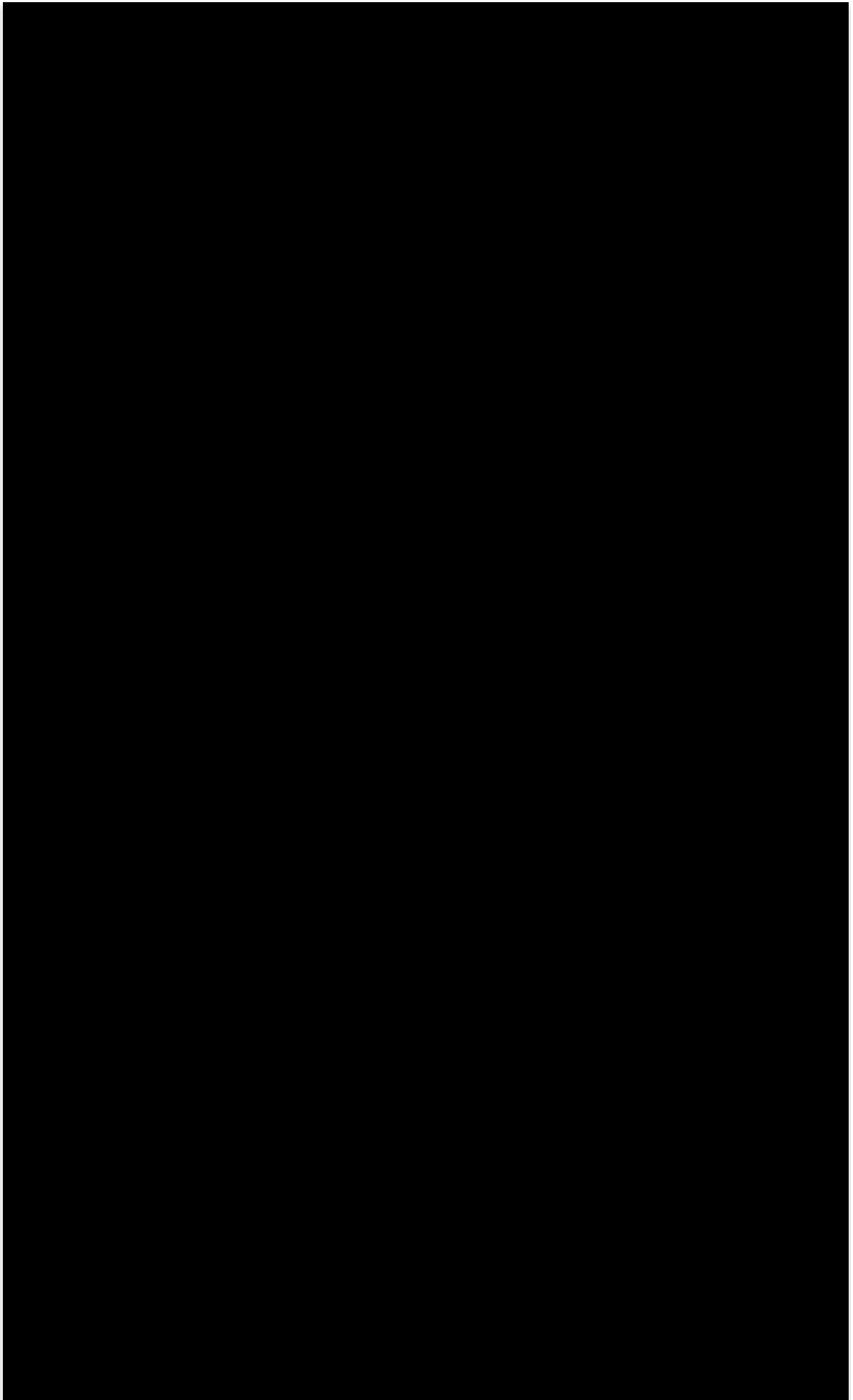
Los Decretos por los que se establecen estímulos fiscales en materia de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicables a los combustibles que se indican, exigen el cumplimiento de determinadas formalidades previstas y aquí analizadas, las cuales son de aplicación estricta, en términos del artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, o sea que se aplican única y exclusivamente a las situaciones de hecho y derecho que coinciden con lo previsto en aquéllas.

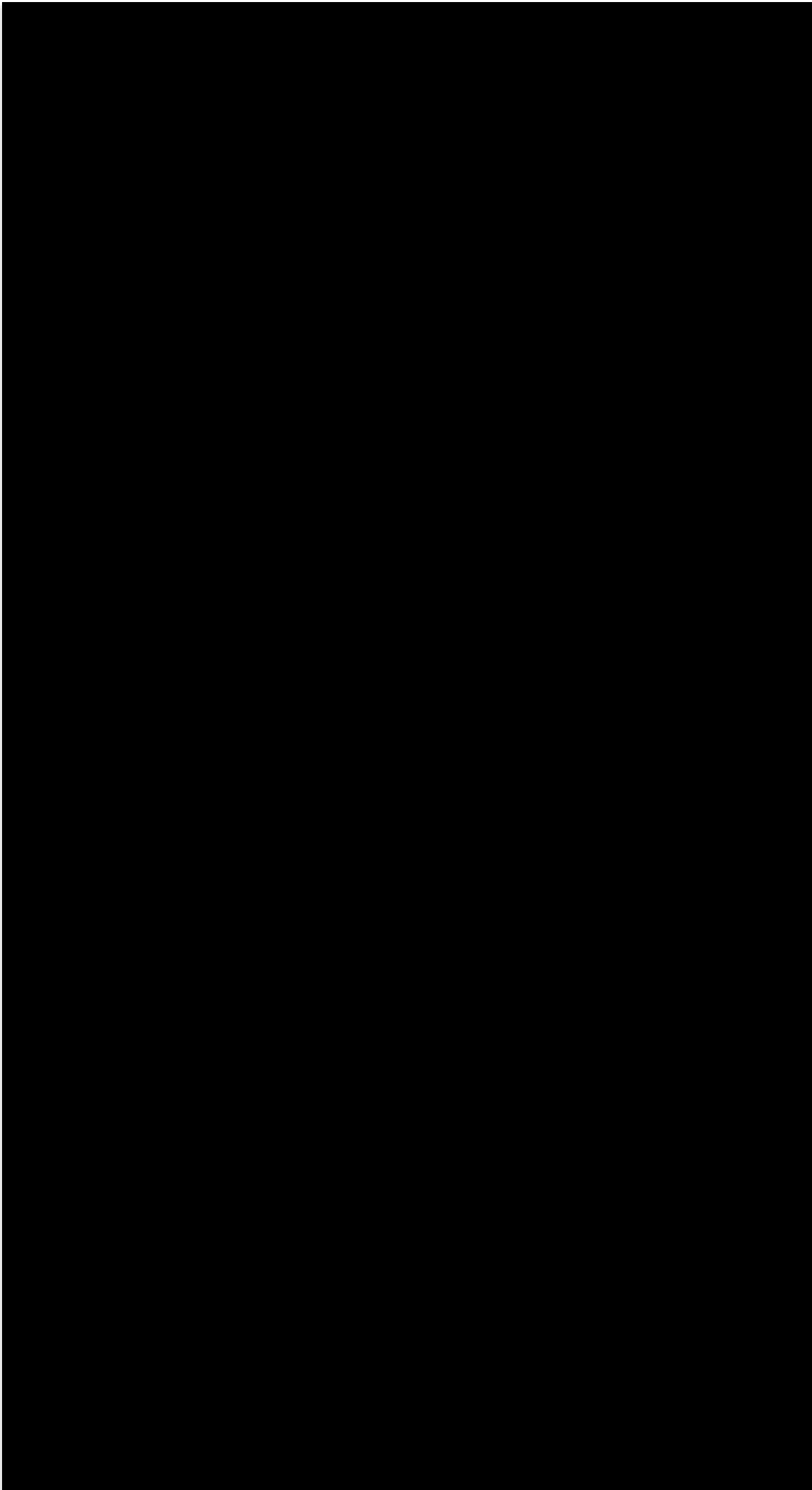
En este sentido, las anteriores consideraciones no tienen el alcance de definir la situación jurídica de las empresas, *****
** ***** ***** ***** ***** ** ***** * ***** ***** ** ***** frente a la aplicación o no de los multialudidos decretos; sin embargo, dada la aplicación estricta del decreto, por referirse al sujeto, objeto, base o tarifa, el cumplimiento de las formalidades no alcanza a las situaciones de hecho y derecho que propone la demandante en su esfera jurídica; ello independientemente de que la autoridad fiscalizadora haya realizado pronunciamiento por cuanto a las empresas citadas.

Una vez realizado el análisis del agravio expuesto, se considera que la autoridad demandada, que resuelve el recurso de revocación en línea, fundó y motivó debidamente la negativa de acreditamiento solicitado, pues al efecto señaló:

Oficio 600-302-2022-8772 de 18 de agosto de 2022.









En virtud de lo anterior, esta Juzgadora coincide con las consideraciones de las autoridades demandadas, en cuanto a que en el caso no resulta aplicable el artículo 25 del Código Fiscal de la Federación, pues los acreditamientos que refiere dicho artículo, resultan procedentes, siempre y cuando los contribuyentes tengan derecho a los estímulos que se

emitan, lo que en el caso no acontece, al efecto el artículo citado a la letra señala:

Artículo 25. Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración periódica **podrán acreditar el importe de los estímulos fiscales a que tengan derecho**, contra la contribución causada o a cargo, según corresponda, siempre que presenten aviso ante las autoridades competentes en materia de estímulos fiscales y, en su caso, cumplan con los demás requisitos formales que se establezcan en las disposiciones que otorguen los estímulos, inclusive el de presentar certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos. En los demás casos siempre se requerirá la presentación de los certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos, además del cumplimiento de los otros requisitos que establezcan los decretos o leyes en que se otorguen los estímulos.

Los contribuyentes **podrán acreditar el importe de los estímulos a que tengan derecho**, a más tardar en un plazo de cinco años contados a partir del último día del ejercicio en que nació el derecho a aplicar el estímulo.

En los casos en que las disposiciones que otorguen los estímulos establezcan la obligación de cumplir con requisitos formales adicionales al aviso a que se refiere el primer párrafo de este Artículo, se entenderá que nace el derecho para obtener el estímulo, a partir del día en que se obtenga la autorización o el documento respectivo.

Cabe añadir además que la ejecutoria invocada por la actora en sustento de su pretensión, no corresponden a acciones de nulidad intentadas por la promovente, a través de las cuales se hubiese resuelto la cuestión debatida en el presente asunto, por lo que no tienen fuerza vinculatoria para esta Juzgadora y por ende, no le son obligatorias en términos de lo que dispone el artículo 79, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y, 217 de la Ley de Amparo.

SEXTO.- Atendiendo al principio de mayor beneficio para el demandante, de conformidad con lo establecido en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Sala procede al estudio de los agravios encaminados a obtener la declaratoria de nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

La decisión anterior, encuentra su apoyo en la **Jurisprudencia VII-J-1aS-58**, pronunciada por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la Revista número 20 que edita este órgano jurisdiccional, Séptima Época, Año III, marzo de dos mil trece, página treinta y seis, cuyo tenor es el siguiente:

“CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN. PREEMINENCIA DEL ESTUDIO DE LOS QUE REPRESENTEN UN MAYOR BENEFICIO PARA LA PARTE ACTORA”.

En ese sentido, en el SÉPTIMO concepto de impugnación en la parte que nos interesa analizar, la demandante señaló que en el recurso de revocación se hizo valer que la resolución recurrida es ilegal, al haberse dictado de forma incongruente, derivado de que determinó ingresos presuntos por depósitos bancarios no identificados su concepto y origen de conformidad con el artículo 59, primer párrafo, fracción III del Código Fiscal de la Federación y determinó los mismos de conformidad con el artículo 76 primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y al no contar con la documentación que ampare el registro de depósitos bancarios, con lo cual se actualiza la hipótesis de ingresos presuntos, de lo anterior la autoridad demandada debió de efectuar el procedimiento o mecánica de determinación presuntiva; que se debe delimitar si la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1” determinó de manera presuntiva ingresos gravables al no contar con documentación idónea que acredite su concepto y origen; que la facultad de determinar presuntivamente no puede ser ejercida de manera indiscriminada o discrecional, sino que dicha facultad fue limitada por el legislador estableciendo diversas situaciones de hecho contenidas en los artículos 55, 56 y 59 del Código Fiscal de la Federación, por virtud de las cuales la autoridad fiscal se encuentra legitimada para poder ejercer su determinación presuntiva; que por depósitos bancarios no registrados en su contabilidad no se encontraba en el supuesto de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 76 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para obtener la base gravable, sino que, por principio de congruencia normativa la determinación de la utilidad fiscal debe ser también de manera presunta, es decir, de conformidad con el numeral 58 del Código Tributario.

En el concepto de impugnación marcado como DÉCIMO señala que de acuerdo con lo asentado en el acta final, su representada tuvo ingresos y valor de actos y actividades gravados a la tasa del 16% presuntos, por

depósitos bancarios que le fueron depositados en la cuenta número ***** de la Institución ***** ***** ***** los cuales dice no fueron soportados documentalmente; pero que la actora sí exhibió su contabilidad ante la fiscalizadora.

Por su parte la autoridad demandada al momento de producir su contestación a la demanda, sostuvo la legalidad de la resolución combatida, así como de la recurrida.

En opinión de este Cuerpo Colegiado, los conceptos de impugnación que se analizan, resultan infundados, a fin de determinar lo anterior, se tiene que la resolución con número de oficio 500-30-00-05-01-2022-01524 de fecha 24 de marzo de 2022, determinante de los créditos recurridos, ahora combatidos, tiene como fundamentos para la determinación de ingresos los siguientes artículos:

Artículos 1º, primer párrafo, fracción I, 16, primer párrafo, 17, primer párrafo, fracción I, 18, primer párrafo, fracción I, 76, primer párrafo, fracción I de la **Ley del Impuesto Sobre la Renta**; mismos que a la letra establecen:

“Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

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

Artículo 17. Para los efectos del artículo 16 de esta Ley, se considera que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma, en las fechas que se señalan conforme a lo siguiente tratándose de:

I. Enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:

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

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

Artículo 76. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

I. Llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley, y efectuar los registros en la misma.”

Artículos 1, primer y segundo párrafos, fracción II, 1-B, primer párrafo, 39 de la **Ley del Impuesto al Valor Agregado**; los cuales a la letra establecen:

“**ARTICULO 1o.-** Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I.- Enajenen bienes.

II.- Presten servicios independientes.

ARTICULO 1o.-B.- Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

ARTICULO 39.- Al importe de la determinación presuntiva del valor de los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto en los términos de esta Ley, se aplicará la tasa del impuesto que corresponda conforme a la misma, y el resultado se reducirá con las cantidades acreditables que se comprueben.

Artículos 28, primer párrafo, fracciones I, II, III, 59, primer párrafo fracción III, del **Código Fiscal de la Federación**

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

I. 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.

Tratándose de personas que enajenen gasolina, diesel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, en establecimientos abiertos al público en general, deberán contar con los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos. Se entiende por controles volumétricos, los registros de volumen que se utilizan para determinar la existencia, adquisición y venta de combustible, mismos que formarán parte de la contabilidad del contribuyente.

Los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos serán aquellos que autorice para tal efecto el Servicio de Administración Tributaria, los cuales deberán mantenerse en operación en todo momento.

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

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

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.

Artículo 33, primer párrafo, Apartado A, fracción VIII, inciso B, fracciones III y XIV del **Reglamento del Código Fiscal de la Federación**

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

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

(...)

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

B. Los registros o asientos contables deberán:

(...)

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

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

Indicado lo anterior, se debe precisar que en materia de impuestos, el conocimiento más acertado posible de los **ingresos** percibidos por el contribuyente constituye sin lugar a dudas una de las tareas más importantes de los órganos fiscalizadores, porque de ellos se compone la base gravable de diversos tributos; así la legislación tributaria incluye tres sistemas fundamentales de determinación de ingresos, a saber: 1.- La determinación “cierta”; 2.- La determinación “estimativa” y 3.- La determinación “presuntiva”.

La determinación **cierta** de los ingresos ocurre cuando la autoridad fiscal puede conocer con exactitud los ingresos percibidos por el causante a través de cualquier medio directo de prueba, como podrían ser los libros de contabilidad, nóminas, comprobantes de pago, registros varios y similares. En este supuesto está objetivamente probado el hecho imponible y el débito tributario.

Por el contrario, la determinación **estimativa** de ingresos fue concebida para aquellos casos en que el fisco no pudiera conocer con certeza los ingresos realmente percibidos por el contribuyente, fuera por causas imputables a él o por causas distintas. Como método excepcional que es, su empleo ha estado restringido a los supuestos y procedimientos específicamente previstos en las leyes tributarias respectivas.

Evidentemente, estos dos métodos son excluyentes entre sí respecto de un mismo renglón de ingresos, aunque puedan aplicarse ambos para conocer la situación del contribuyente pero referidos a distintos conceptos, sin embargo, el **tercer** sistema de determinación de ingresos puede utilizarse como auxiliar de cualquiera de los dos primeros: **el método presuntivo**, mismo que parte de la base de la calificación especial a ciertos indicios, circunstancias y hechos por su aparente e íntima relación con los ingresos obtenidos, envistiéndolos de eficacia probatoria mediante su consagración como presunciones legales *juris tantum*, gracias a la cual en estos supuestos se invirtió la regla general de la carga de la prueba, relevando de ella a la autoridad y obligando al particular a rendir prueba en contra de estas presunciones en términos del artículo 82, fracción II, del Código Federal de Procedimientos Civiles aplicado supletoriamente a esta materia.

Este tercer sistema, por componerse de presunciones legales de observancia obligatoria incluso para la autoridad, opera en todos los casos con independencia de que se encuentren plenamente comprobados los ingresos percibidos por el causante o de que éstos no puedan ser conocidos, de los que sigue que la aplicación de cualesquiera de estas presunciones puede ir acompañada de métodos de determinación cierta o estimativa, según corresponda en cada asunto.

Éste último método de determinación de ingresos, se encuentra comprendido en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, vigente del 01 de enero de 2019, al 31 de diciembre de 2019 período en el cual se llevó a cabo la fiscalización a la empresa aquí actora; el cual sirve de sustento legal a las autoridades para fundar su determinación; mismo que ya fue transcrito con antelación en este Considerando.

Del análisis que se realiza al numeral indicado, esto es, el artículo 59, primer párrafo, fracción III, se desprende que las autoridades hacendarias están facultadas para determinar presuntivamente los ingresos del contribuyente por los que se deban pagar contribuciones, cuando de la revisión practicada a sus cuentas o estados bancarios se advierta la existencia de uno o varios depósitos que no tenga registrados en sus libros de contabilidad.

No obstante lo anterior, el propio numeral dispone que la determinación presuntiva de referencia es *juris tantum*, es decir, que admite prueba en contrario, cuestión que se traduce en el caso concreto, en que el particular está en posibilidad de desvirtuar no sólo que el depósito a que se refiera a la autoridad fiscal es inexistente, **o bien que aun existiendo, el mismo si se encuentra registrado en su contabilidad; sino que también otorga el derecho al contribuyente de probar que aun existiendo el mencionado depósito y la falta de registro en su contabilidad, el mismo no debe ser considerado como un ingreso, como fue presumido por la autoridad fiscal y**, por ende, si la falta de registro y el entero de la contribución respectiva, obedeció a tal circunstancia.

La posibilidad de diferencia, constituye por tanto, el derecho que tiene el contribuyente para desvirtuar no sólo las premisas conocidas por la autoridad fiscal en las que se basó para determinar presuntivamente los ingresos del contribuyente revisado, sino además, para probar que aquel depósito no incluido en su contabilidad no debe ser considerado como un ingreso y, en esa virtud, no debe ser gravado.

En el propio Código Fiscal de la Federación, particularmente respecto de la visita domiciliaria, el artículo 46, fracción IV, párrafos segundo y tercero, del Código Fiscal de la Federación, establece entre otras cuestiones, como obligación para la autoridad fiscal, que haga del conocimiento al contribuyente revisado, los hechos, omisiones y circunstancias conocidas o detectadas al practicar la revisión, que puedan entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales, con la finalidad de que en los lapsos legales que señala, el contribuyente pueda presentar los

documentos, libros, registros que desvirtúen los hechos y omisiones destacadas por la autoridad hacendaria.

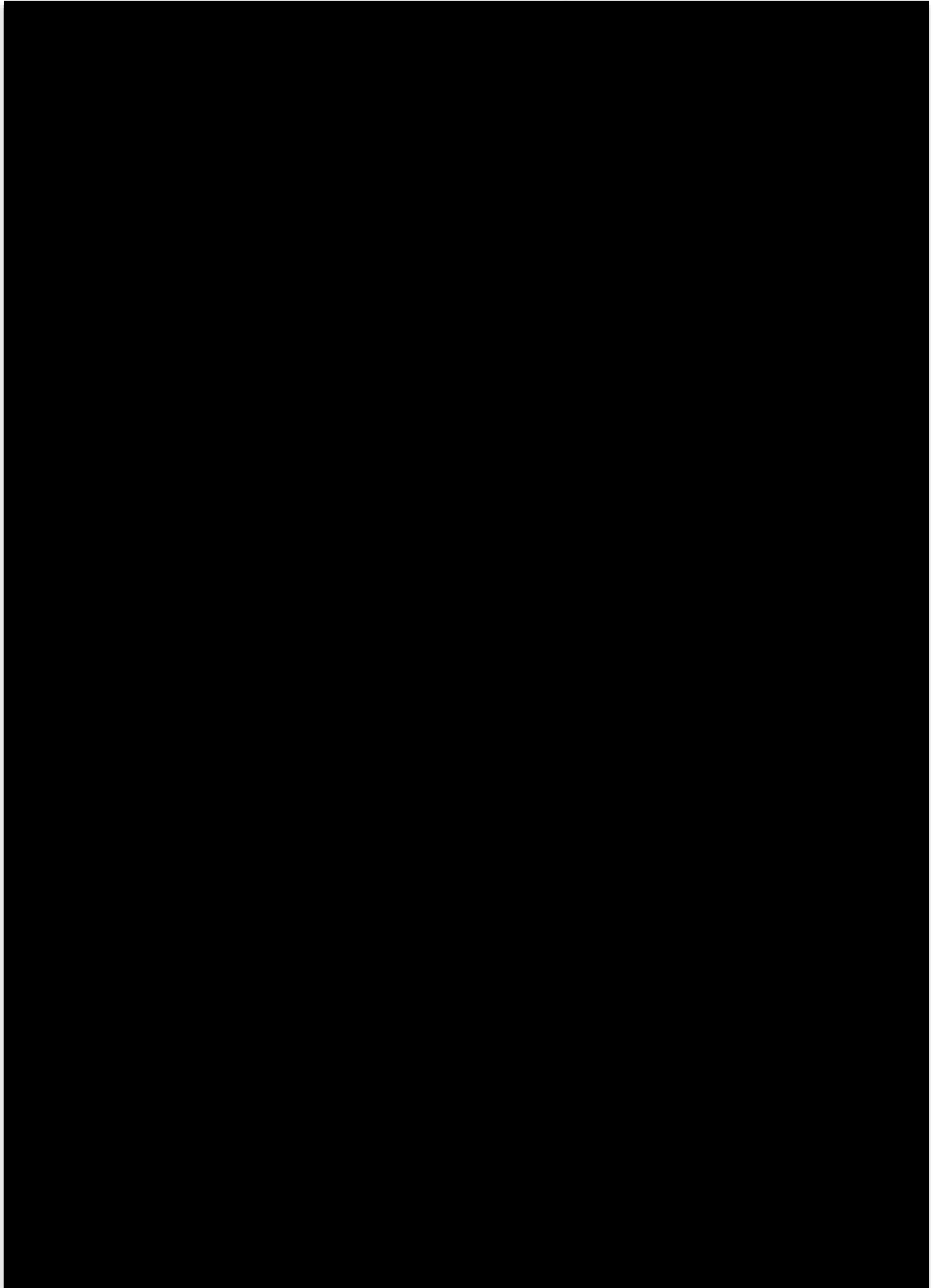
En consideración a lo anterior, si el contribuyente se encuentra en posibilidad de desvirtuar esta presunción de ingresos a la que la ley le otorga eficacia probatoria, misma que se basa en ciertos indicios, circunstancias y hechos conocidos por la autoridad revisora; resulta claro que ese derecho no sólo tiene como propósito resguardar la garantía de audiencia al contribuyente, sino además, la posibilidad de ofrecer las pruebas que tenga en su poder para desvanecer las premisas en que se funda la presunción legal y con ello se libere de la carga tributaria que podría generarse a su cargo, de tal manera que si la autoridad hacendaria estima que debe subsistir la determinación fiscal, operará una inversión en la carga de la prueba, ya ésta se le revertirá teniendo que disipar, mediante otros medios de prueba, los elementos ofrecidos por el particular, esto es, demostrar que los depósitos bancarios constituyen ingresos para el particular, pues en este supuesto, al haber sucumbido la presunción originaria por virtud de las pruebas ofrecidas por el contribuyente, su decisión tendrá que encontrarse fehacientemente fundada y motivada en diversas pruebas que contrarresten el de las ofrecidas por el particular.

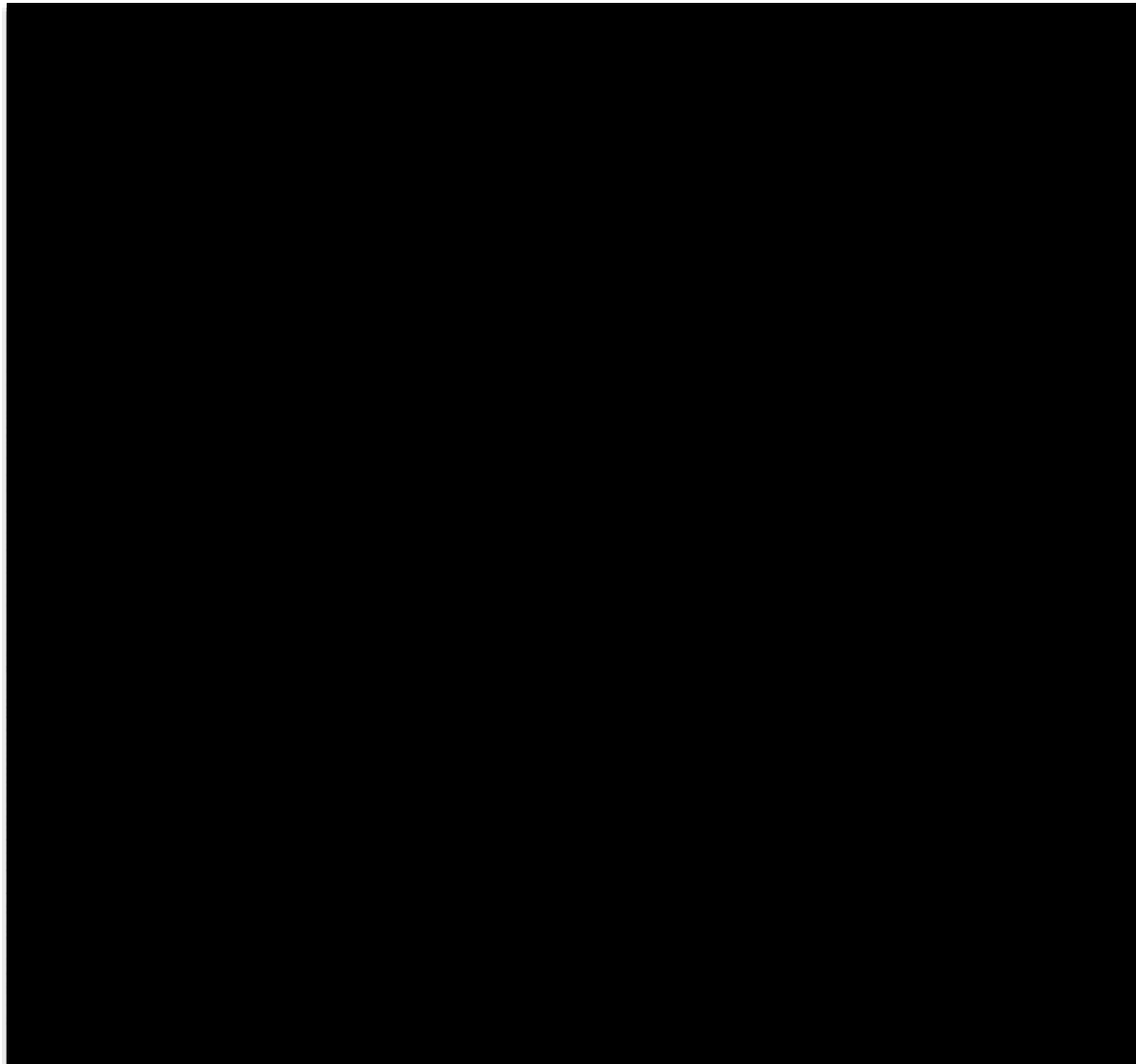
Lo anterior obedece a la circunstancia de que en tal supuesto, se actualiza la hipótesis descrita en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

Ello, en atención a que la pruebas y manifestaciones del contribuyente tendrán como indudable finalidad no sólo desvirtuar los cimientos de tal presunción, sino también la inverosimilitud de los datos tomados en consideración para ello; por lo que en tal caso, la determinación del débito fiscal no podrá pervivir so pena de ilicitud, si se pretende sostener su legalidad en la propia presunción que ha sido desvirtuada, pues en este supuesto, su fundamento ya no podrá ser bajo la figura jurídica de “presunción”, sino una determinación “cierta”, derivada de la demostración de la falsedad o falacia de las pruebas aportadas por el contribuyente.

Ahora bien, por cuanto a los ingresos presuntos por la cantidad de \$4'856,310.00, la enjuiciante dentro del procedimiento fiscalizador ofreció como pruebas las siguientes, mismas que se describen en la resolución

determinante y que obran al haber sido exhibidas en el expediente administrativo.





Vistos y analizados los documentos que describe la autoridad fiscalizadora, es que se consideran infundados los conceptos de impugnación, y por ende legal la determinación de la autoridad demandada de considerar ingresos presuntos a cantidad de \$140,000.00 y con ello incrementar la base gravable, en virtud de que en el presente caso, la autoridad demandada determinó la presunción de impuestos analizando todos aquellos documentos que exhibió la demandante, haciendo las estimaciones que respecto de dichos documentos consideraba, esto es, en el caso no sólo determinó los ingresos; sino además indicó que la razón por la cual se consideraba presuntiva en términos del artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, lo era porque no se encontraba cubierta con las documentales que por el concepto de ingresos por pago de préstamo, y la contribuyente no ofreció la prueba correspondiente, o le asignó un concepto a esa cantidad; así, al no tener un sustento contable, y no acreditar que correspondan a ingresos por concepto de pago de préstamo realizado a ***** ***** ***** , u otro concepto documentalmente probado; resulta legal la determinación presuntiva que nos ocupa.

En este sentido, se considera que los ingresos presuntos, por la cantidad de \$140,000.00 no se trata de una declaratoria aislada o ilegal, ya que no se aportaron las pruebas que desestimaran dicha presuntiva; por lo que no existe la falta de valoración o insuficiencia de las pruebas aportadas; pues la autoridad fiscalizadora, solicitó información y la valoró; y en el caso el demandante, ni en el procedimiento fiscalizador, en el recurso administrativo y en este juicio acredita cuales son los datos que le permiten desestimar la presuntiva de ingresos indicada por la autoridad demandada; en este sentido, sí es procedente la aplicación del artículo 76, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues en dicho dispositivo sólo se establece la obligación de los contribuyentes que obtengan ingresos de llevar y efectuar los registros de su contabilidad de conformidad con lo dispuesto por Código Fiscal de la Federación, y no causa un perjuicio al demandante el hecho de que en el dispositivo aquí citado, no se establezca un procedimiento o mecanismo para la determinación presuntiva, pues la presuntiva deriva de la falta de cumplimiento de la obligación.

Además, se debe indicar que resultan infundados los argumentos del demandante en cuanto señala que se deben de aplicar lo dispuesto por los artículos 55, 56, 58 y 59 del Código Fiscal de la Federación, para poder legitimar la determinación presuntiva, pues dichos dispositivos legales no refieren a la situación jurídica del contribuyente aquí demandante, por lo cual su aplicación haría excesiva la determinación que nos ocupa.

En virtud de lo anterior, al haber fundado la resolución recurrida, confirmada a través de la resolución combatida, en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, se está en presencia de una estimativa de ingresos, la cual constituye una presunción que admite prueba en contrario, cuando soporta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos; debiendo valorar en todo momento la autoridad la efectividad de dichas documentales; pues ello constituye el principio constitucional y legal de fundar y motivar un acto de autoridad como el que ahora se analiza; lo que en el caso sí aconteció.

Ahora bien, se debe insistir, en el presente juicio la empresa accionante no ofreció las pruebas idóneas a fin de acreditar que los ingresos acumulados determinados por la autoridad fiscalizadora, diversos a los ingresos declarados por el contribuyente, por la cantidad de \$140,000.00, correspondían al concepto de préstamos, como lo afirma, por lo que resulta procedente dicha cantidad se incremente al resultado fiscal determinado inicialmente.

En virtud de lo anterior, se concluye que la autoridad puede emitir una resolución determinante de adeudos fiscales, en forma estimativa, una vez que valoró fehacientemente las documentales aportadas por el contribuyente; en este sentido, resulta suficiente lo resuelto por la autoridad demandada, en cuanto señala que:

“En efecto, resulta evidente que la autoridad observó a la contribuyente ingresos presuntos en cantidad de \$4’856,310.00, los cuales se integran por: el importe de \$4’856,310.00, los cuales por: el importe de \$126,310.00, que corresponde a depósitos bancarios en la cuenta bancaria número ***** de la institución bancaria ***** y que registró en su contabilidad por préstamos, de los cuales no proporcionó documentales adicionales al registro contable de dichos depósitos bancarios; así como por el importe de \$4’730,000.00 que corresponden a depósitos bancarios en la cuenta de ***** y los cuales se encuentran registrados como pago de préstamos de deudores diversos; por lo que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 59, primer párrafo fracción III del Código Fiscal de la Federación, los referidos importes se determinaron como ingresos presuntos, toda vez que dichos depósitos bancarios en la cuenta de la recurrente no correspondieron a registros de su contabilidad que está obligada a llevar en relación con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como lo dispuesto por el artículo 76, primer párrafo, fracción I del mismo ordenamiento legal.

Sin que sea óbice, que la recurrente refiera que la autoridad le determinó de forma presuntiva ingresos gravables en términos de lo dispuesto por el artículo 59, primer párrafo, fracción III del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 76 primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y, que dichos dispositivos legales no son los procedentes para llevar a cabo la mecánica o el procedimiento de determinación presuntiva, toda vez que la recurrente aprecia de forma equivocada lo dispuesto por el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, toda vez que el mismo, dispone que para la comprobación de ingresos, valor de actos o actividades por los que se deba pagar contribuciones, las autoridades fiscales presumirán salvo prueba en contrario que los depósitos en la cuenta bancaria de los contribuyentes que no correspondan a registros de su contabilidad que están obligados a llevar, son ingresos por los que se debe pagar contribuciones”

En virtud de lo anterior, se desestiman lo agravios que se analizan.

SÉPTIMO.- Este Cuerpo Colegiado procede al análisis y resolución de los conceptos de impugnación marcados como OCTAVO y NOVENO del escrito inicial de demanda, en los que señala que las operaciones descritas en los comprobantes fiscales emitidos, únicamente son documentos que pretende dar testimonio sobre algo que supuestamente existió, en virtud de que dichos documentos deben ser adminiculados con otros medios de prueba idóneos que demuestren la materialización del concepto señalado en el contrato de referencia, ya que estos son documentos privados; que si bien en los comprobantes fiscales digitales se describió el concepto de “honorarios por trabajos conjuntos”, ello no debe restarles valor para darles efectos fiscales, ya que la autoridad fiscal pierde de vista que la prestación de servicios que amparan los certificados digitales exhibidos, si se encuentran registrados en la contabilidad que fue materia de la revisión; aunado que los certificados cumplen con los requisitos a que se refiere el artículo 29-A, y a los contratos celebrados por entre las partes prestadoras de los servicios, por lo cual la autoridad incurre en un error al considerar que las operaciones no se llevaron a cabo, pues la propia autoridad les restó valor a las probanzas aportadas a la autoridad lo cual es completamente ilegal, pues se limitó a tener por no acreditada la materialidad de las operaciones.

Continúa argumentando que contrario a lo afirmado por la demandada, sus afirmaciones no tienen sustento, pues con las documentales aportadas se comprueba la materialización de los servicios prestados por las personas morales *** ***** ** ***** *****
***** ***** ***** ** ***** ***** ***** a su mandante, lo cual demuestra con los contratos de prestaciones de servicio, aportados, así como las pólizas de egresos, comprobantes fiscales, y los estados de cuenta de los que se advierte el pago efectuado por la prestación del servicio, con lo cual se demostró de manera efectiva el elemento objetivo del acto o negocio jurídico, pues existieron, se tuvieron a la vista los

elementos de la prestación del servicio pactado en el comprobante fiscal y a los cuales erróneamente pretende restarles valor y eficacia; que se trata de requisitos extraordinarios para la celebración o formalidad de los actos mercantiles que constituyen parte de su actividad habitual; que en el derecho ordinario el código civil federal establece el principio general de celebración de los contratos por el sólo consentimiento de las partes, en cuanto al objeto de éste, como lo disponen expresamente los artículos 1794 y 1796; que es absurdo que las empresas reguladas en sus operaciones por el Derecho Civil y Mercantil, no establecer el libre tráfico de bienes y servicios en la actividad mercantil al tener que realizar las operaciones que prevé el Derecho común con una serie de requisitos y formalidades que éste no establece; que no resulta procedente que los contratos se celebraran ante un fedatario público, pues su validez no está sujetas al cumplimiento de tales requisitos; que existieron elementos de veracidad, como son los comprobantes fiscales emitidos por la prestación de los servicios; que se desconocen los elementos que tomó en cuenta la autoridad fiscal para tener como no realizadas las operaciones manifestadas en los documentos privados.

También indica que de conformidad con el procedimiento de fiscalización, las observaciones de hechos u omisiones dadas a conocer a la demandante de no desvirtuarse o corregirse, darán lugar a la resolución determinante, por lo que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 48, fracción VI del Código Fiscal de la Federación, se le otorga al contribuyente un plazo para que comparezca ante la fiscalizadora a fin de desvirtuar los hechos dentro del término legal, y de no hacerlo se estará a lo dispuesto en el diverso 50 de dicho Código Tributario; que el oficio de observaciones es la única oportunidad para que el contribuyente dé a conocer los hechos y omisiones; que las operaciones con ***** ***** ** ** ***** *******
******* ***** ***** ** ** * ***** ***** ******* se encuentran amparadas con contratos.

Que en el concepto de impugnación NOVENO se establece que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, la aplicación estricta de la ley, permite que la autodeterminación de las contribuciones parte de un principio de buena fe, el cual permite al contribuyente declarar el monto de su obligaciones tributarias; que de acuerdo con el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se establece que la actuación

de los contribuyentes se presume realizada de buena fe; que determina que la cantidad de \$4'856,310.00, importe observado por la autoridad fiscalizadora como ingresos presuntos de conformidad con el artículo 59, primer párrafo, fracción III, debido a que supuestamente no corresponden a devoluciones de préstamos hechos al C* ***** aunque fueron ofrecidos los contratos de préstamos simple, pagares y estados de cuenta, que los debió adminicular.

Por su parte la autoridad demandada al momento de producir su contestación de demanda sostuvo la legalidad y validez de la resolución combatida.

Esta Sala considera infundados los conceptos de impugnación que se analizan, para lo cual primeramente, se debe señalar que de la resolución impugnada se aprecia el estudio de los planteamientos de la recurrente, los cuales se analizaron y resolvieron, indicando las razones y fundamentos por los cuales estimaba que los argumentos hechos valer, así como las pruebas aportadas por la entonces recurrente, resultaban insuficientes para dejar sin efectos lisa y llanamente el acto impugnado en dicha instancia administrativa; en particular se aprecia que analizó y resolvió debidamente los agravios, además de que dicha autoridad en los mismos valoró los argumentos y pruebas ofrecidas por la recurrente, sin que hubiera soslayado cuestión alguna.

Lo anterior, tal y como se encuentra sustentado con la tesis de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que indica lo siguiente:

“No. Registro: 15,810

Aislada

Época: Tercera

Instancia: Sala

Fuente: R.T.F.F. Tercera Época. Año II. No. 22. Octubre 1989.

Tesis: III-TASS-1292

Página: 42

PROCESAL (SENTENCIAS EN EL JUICIO)

RECURSOS ADMINISTRATIVOS.- SI EN LA RESOLUCION IMPUGNADA SE SEÑALAN LAS CONSIDERACIONES

JURÍDICAS DE LA INCONFORME Y SUS PRUEBAS, EXPLICÁNDOSE LA RAZÓN POR LA CUAL NO DESVIRTÚAN EL RECHAZO O LOS RECHAZOS DE DEDUCCIONES EFECTUADAS, EL ACTO SE APEGA A DERECHO.- De acuerdo con el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, la resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, cuando no sean fundados y si lo son bastará examinar uno solo de ellos; por lo tanto, si en el propio acto combatido se relacionan transcritos o abreviados los motivos de inconformidad, los elementos probatorios correspondientes y a continuación se explican las razones y los fundamentos legales que le sirvieron de base a la autoridad para considerar que no son suficientes para desvirtuar los rechazos de las deducciones efectuadas por el contribuyente, debe estimarse que la resolución a debate se ajusta a derecho y no se acredita una violación de procedimiento.(60)”

Indicado lo anterior, esta Sala considera infundados los argumentos que se analizan, en virtud de que en el caso las operaciones efectuadas por los contribuyentes, se deben encontrar sustentadas además de la documentación y asientos contables, con la información que sustente que se llevaron a cabo tales operaciones, tal y como lo indica en la resolución liquidatoria y en la que resuelve el recurso administrativo; sin que con ello se considere que se va más allá de los requisitos previstos en las leyes aplicables, y se vulnere el principio de legalidad.

Con la exigencia de que se acredite la materialidad de las operaciones que amparen los documentos exhibidos por la autoridad demandada, se deja constancia de que efectivamente se realizaron los actos que soportan los mismos.

Se debe de demostrar que sí se cuenta con la capacidad operativa para realizar las operaciones amparadas en los comprobantes que emitió y son objeto del procedimiento; en ese sentido, las obligaciones de carácter formal tienen como finalidad dar cuenta fidedigna de la realización de los actos que sustenten los comprobantes; si la autoridad fiscal considera que los comprobantes fiscales no amparan la operación realizada, pueden requerir la información necesaria en atención a la transacción en particular, y en su caso no acceder a la pretensión del causante, considerando cada caso concreto.

En sustento a lo anterior, resulta aplicable el precedente VIII-P-SS-271³, cuyo rubro y texto rezan al tenor literal siguiente:

“FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL.- A TRAVÉS DE ESTAS PUEDE DETERMINARSE LA INEXISTENCIA DE LAS OPERACIONES, EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES.- El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en sus fracciones II y III, establece que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, tienen facultades: a) para efectuar una revisión de gabinete, para lo cual pueden requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión, b) para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías. Al respecto cabe destacar que el término "comprobar", significa "Confirmar la veracidad o exactitud de algo"; por lo que es claro que las facultades de fiscalización son la herramienta que permite verificar si el contribuyente ha cumplido cabalmente con las disposiciones fiscales. Por otra parte, de la relación concatenada de los artículos 4° y 6° del código tributario federal y su vínculo con las definiciones doctrinarias de crédito y contribución, se concluye que los particulares están obligados en principio a determinar por su cuenta las contribuciones a su cargo, las que se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; no obstante ello, la autoridad está provista de medios legales a través de los cuales puede verificar si se han acatado debidamente las disposiciones fiscales. En efecto, el ejercicio de las facultades de fiscalización no se limita a detectar incumplimientos que deriven en la determinación de un crédito fiscal al contribuyente omiso, sino que lleva implícita la posibilidad de que la autoridad verifique si efectivamente lo manifestado por el contribuyente corresponde a la realidad, es decir, si se han realizado las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones legales y si el sujeto revisado les ha dado los efectos fiscales correctos. En este tenor, es evidente que la

³ Sentado por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, visible en la revista de difusión oficial de este Tribunal, relativa a la Octava Época, año III, ejemplar 27, de octubre de 2018, página 255.

autoridad fiscal podrá restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones, a través de la emisión de una resolución en la que de manera fundada y motivada determine si existen las operaciones que el contribuyente registró y documentó en su contabilidad y de ser el caso que advierta que son inexistentes, determinar la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario.

Luego, resulta **infundado** lo aducido por la actora en el sentido de que en la resolución recurrida en sede administrativa, la autoridad fiscal no fundó y motivó debidamente su actuar para valorar los comprobantes fiscales que describió en el concepto de “honorarios por trabajos conjuntos”, dado que los mismos cumplen con los requisitos que refiere el artículo 29-A; pues contrario a su afirmación, del análisis efectuado al oficio en cita, se aprecia que la fiscalizadora señaló cuáles fueron los comprobantes fiscales digitales CFDI que la ahora accionante expidió durante el ejercicio fiscal 2019, especificando para tal efecto la fecha, folio, nombre del emisor, nombre y registro federal de contribuyentes tanto del receptor, así como el monto correspondiente a cada comprobante; por lo que la demandada señaló claramente respecto de cuáles comprobantes fiscales se emitió la resolución recurrida en sede administrativa.

Lo anterior es así, pues del contenido del oficio número 500-30-00-05-01-2022-01524, se desprende que la autoridad derivado del ejercicio de sus facultades conferidas en términos de las disposiciones fiscales vigentes, detectó del análisis integral realizado al expediente abierto a nombre de la actora, así como de las consultas y análisis realizadas a las bases de datos de los sistemas institucionales específicamente los denominados “Cuenta Única Darío, Consulta Nacional de Declaración Informativa Múltiple, Constancia de Situación Fiscal del Visor Tributario, Consulta Central CFDI”, a los cuales tiene acceso la autoridad fiscalizadora y utiliza de conformidad con el artículo 63, párrafos primero y último, del Código Fiscal de la Federación, se detectó que durante el ejercicio del 1 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, la actora emitió comprobantes fiscales a los contribuyentes *** ***** **

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

Con base en lo anterior y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 28, 63, primer y último párrafos del Código Fiscal de la Federación y 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, la autoridad determinó de manera fundada y motivada que la demandante no desvirtuó la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes emitidos a los contribuyentes que se señalaron en la resolución recurrida; lo que resulta suficiente se encuentre debidamente fundada y motivada, ya que la fiscalizadora válidamente motivó su determinación en el sentido de que la actora no acreditó el fin para el que se solicitaron los servicios, ¿En qué consistieron?, ¿Cómo y cuándo se proporcionaron los servicios?, ¿Dónde se realizaron los servicios?, ¿Cómo realizó el pago el contribuyente visitado a las empresas mencionadas?, ¿De qué manera impactó el servicio recibido o bien adquirido de las personas morales mencionadas?, ¿A quiénes benefició el servicio recibido y contratado?, ¿Qué beneficios representó el servicio recibido o contratado?; indique el perfil de las personas prestadoras de servicios, explique los procesos o los procedimientos que realizó para solicitar los servicios a las personas morales; señale las actividades que desempeñaron las personas designadas por las empresas contratadas; ¿Quién proporcionó las herramientas de trabajo?, ¿En cuánto tiempo se llevaron los servicios?, la exhibición de los originales y proporcioné fotocopia de la documentación que acredite los entregables y bitácoras que recibió por la conclusión de los servicios.

Al efecto los artículos indicados en el párrafo que antecede, a la letra señalan:

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

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

A. Los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros,

además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

(...)

B. Los registros o asientos contables deberán:

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

II. Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final. Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;

III. Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o

actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate;

(...)

Del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, transcrito, se constata que el concepto de contabilidad se integra por los sistemas y registros contables que señala el reglamento del Código con los requisitos que éste establece, según se aprecia en la fracción I, transcrita líneas arriba.

Asimismo, se advierte en el último párrafo del artículo en cuestión, que la contabilidad se conforma tanto por los sistemas como por los registros contables y, posteriormente, señala de manera expresa que los registros o asientos también se integran **por la documentación comprobatoria**, pues señala textualmente que se encuentra conformada por "la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales".

Es decir, el artículo 28 in fine, responde de manera categórica a la interrogante respecto de si el término registros también comprende a los documentos que amparen los mismos, pues señala que la documentación y los comprobantes forman parte integrante de los registros y, por ende, de la contabilidad.

A mayor precisión y atendiendo a lo preceptuado por el artículo 28 fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que señala que la contabilidad debe llevarse de acuerdo a lo preceptuado en su Reglamento, se analizará lo que establece éste en materia de contabilidad, en el artículo 33, letra B, fracciones I, II y III, ya transcritos y de los que se desprende de manera expresa que los registros contables **deben relacionarse con la documentación comprobatoria y con los actos y actividad de que se trate.**

De esta manera, acudiendo a los preceptos que regulan la integración de la contabilidad, y en específico de los artículos 28 fracción I, del Código

Fiscal de la Federación, 29 fracción I, 33, fracción III, parte final de su Reglamento, **se colige que los registros deben apoyarse en los documentos que los amparen, pues son parte integrante de los mismos, y que se deben de relacionar con los actos y actividades de que se trate.**

Por otro lado, se advierte de los artículos 28 fracción II, del Código Fiscal de la Federación donde se señala que la contabilidad debe ser analítica y 29 fracción VI, de su Reglamento, donde se indica que se debe asegurar que los registros se asienten correctamente, que la misma recoge los principios de la contabilidad referentes a que la información que proporciona debe ser veraz y objetiva.

Lo anterior, encuentra justificación en virtud de que la contabilidad al ser la base para la liquidación de los tributos por parte del contribuyente, requiere que la misma refleje fielmente la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimiento en el patrimonio del sujeto pasivo.

Es por ello, que se advierte que el fin de la contabilidad es la representación cualitativa y cuantitativa de los elementos que forman ese patrimonio, debidamente descritos y valorados, al inicio de un ejercicio económico, para que posteriormente se registren las variaciones que en el citado patrimonio se vayan produciendo.

De tal manera, para que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal debe cumplir con una serie de condiciones, entre ellas, que toda la anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica **basada en una operación soportada documentalmente**, de acuerdo a los principios de veracidad y objetividad recogidos en los artículos 28 fracción II, del Código Fiscal de la Federación y 33 de su Reglamento, respecto de la contabilidad.

En efecto, atendiendo a los principios que norman a la contabilidad y en específico al de veracidad y objetividad de la misma, es requisito necesario que los registros se encuentren soportados por la documentación correspondiente, pues la contabilidad al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos

económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas se reflejan documentalmente.

Criterio anterior que fue sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 39/2010, que originó la jurisprudencia de rubro “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.”; cuyos argumentos esta Sala Juzgadora hace suyos.

Sin embargo, toda vez que las operaciones que sustentan las documentales de la contabilidad, tienen relación con actos o actividades, se puede deducir que cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

Las autoridades fiscales, salvo prueba en contrario, pueden considerar la inexistencia de las operaciones amparadas por los comprobantes expedidos, basándose en la prueba de un hecho distinto, en el caso, que no se cuente con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados y, las contradicciones entre el valor de los comprobantes y la capacidad de su emisor, según lo haya detectado la autoridad fiscal; se tiene entonces que, cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin, contar con los activos, personal, infraestructura, o capacidad material,

directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes, por lo que procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación. Razón por la cual, resulta suficiente que la autoridad fiscal a efecto de iniciar y llevar a cabo el procedimiento contenido en el artículo que nos ocupa, motivara su actuación señalando que en ejercicio de sus atribuciones detectó que se ubicaba en la hipótesis de procedencia para la presunción de operaciones inexistentes.

Ahora bien, conforme a lo establecido en el diverso numeral 63 del Código Fiscal de la Federación, arriba transcrito, en sus partes que interesan, establece, que si se desprende que los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en ese Código o en las Leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales; siendo que las autoridades fiscales presumirán como cierta la información contenida en las bases de datos que lleven o tengan en su poder o a las que tengan acceso.

Lo anterior, aunado a que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los hechos legalmente afirmados por la autoridad en documentos públicos, hacen prueba plena; por lo que de conformidad con los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación; 81 y 82, fracción I del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, al tratarse de hechos propios de la contribuyente visitada, es a ésta a la que le corresponde la carga de la prueba de desvirtuar la presunción de legalidad de que gozan tanto la resolución impugnada, como la recurrida en la instancia administrativa, no así a la autoridad demandada como infundadamente lo pretende; lo que en la especie no aconteció, no obstante que la accionante se encontraba obligada a desvirtuar la inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes emitidos a los contribuyentes que se señalaron en el oficio determinante del crédito fiscal.

Por lo tanto, resulta infundada la apreciación de la actora en el sentido de que la autoridad demandada hubiese “pasado por alto, la reforma que sufrió el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, respecto de la presunción a que se refiere el último párrafo de dicho numeral”; en efecto, contrario a ello, la demandada debidamente señaló en su actuación, lo establecido en el último párrafo, del numeral en comento, donde se prevé que las autoridades fiscales presumirán como cierta la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por Internet; sin embargo, dicha información fue cuestionada por la fiscalizadora en el momento en que detectó que a la contribuyente le emitieron comprobantes fiscales, las empresas ***** que no acreditaron la prestación del servicio, y sin contar con los activos, personal e infraestructura o capacidad material, para prestar los servicios que amparan tales comprobantes.

Por lo tanto, si bien la actora afirma que los comprobantes fiscales que le expidieron sus clientes, cumplen con los requisitos legales y fiscales a los que se encuentran sujetos; sin embargo, con los mismos no se demuestra que se llevó a cabo una transacción, operación o servicios, pues la fiscalizadora verificó que no se da la existencia o materialidad, por lo que no basta que dichos documentos cumplan con los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, sino que también sean aptos para comprobar que la transacción u operación que ampara se ajusta a las disposiciones tributarias que la regulan, lo que desde luego implica lo referente a la existencia o materialidad de esa transacción u operación, pues su veracidad, respecto a las operaciones que ahí se hacen constar, puede quedar desvirtuada con diversos hechos que conozca la autoridad, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, párrafos primero y último del Código Tributario Federal.

La autoridad fiscal podrá presumir la inexistencia de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales y, considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los mismos no producen ni produjeron

efecto fiscal alguno, siguiendo los lineamientos y requisitos previstos en el último de los referidos preceptos legales; implica que en el mismo se prevé una presunción iuris tantum para determinar en forma global la inexistencia de las operaciones en todas las facturas fiscales emitidas por determinado contribuyente y por tanto, la carga de la prueba de desvirtuar dicha presunción, le corresponde a la parte actora.

En esa tesitura, el hecho de que la autoridad fiscal llegue a acreditar que un contribuyente emitió comprobantes fiscales sin contar con alguno de los elementos indispensables para la realización de las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales expedidos, genera como consecuencia declarar la inexistencia de las operaciones supuestamente realizadas y, por las cuales se expidió el comprobante fiscal.

En ese contexto, resulta oportuno esclarecer el hecho de que dentro de un procedimiento de fiscalización la autoridad cuenta con la facultad no sólo para verificar el correcto cálculo de las obligaciones fiscales sustanciales y el oportuno cumplimiento de las diversas obligaciones formales de la contribuyente, sino además comprobar que los actos o actividades que amparan se hubiesen llevado a cabo; en cuanto a que hubiese contado con los activos, el personal suficiente y la capacidad material a fin de realizar las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales expedidos por la misma durante el ejercicio fiscal de 2019.

Entonces, el objeto del procedimiento fiscalizador, consiste en que la autoridad fiscal tenga plena certidumbre respecto de la tenencia directa o indirecta de activos, personal, y capacidad material por parte de determinado contribuyente a fin de realizar las operaciones consignadas en sus comprobantes fiscales, es decir, el procedimiento versa sobre aspectos materiales de la operación de los contribuyentes, mientras que el objeto del ejercicio de las facultades de comprobación es verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales formales y sustanciales de determinado contribuyente; más aún que los referidos comprobantes no son suficientes para acreditar la tenencia directa o indirecta de personal o activos, o capacidad material, no obstante estar obligada a ello, de conformidad con lo previsto en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia contenciosa, atento lo prevé el artículo 297 del Código Fiscal de la Federación.

Criterio de esta Juzgadora que se apoya en la Jurisprudencia **VI.3o.A. J/38**, emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Novena Época, publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta de Septiembre de 2004, página 1666, que a la letra dice:

“PRUEBA, CARGA DE LA, EN EL JUICIO FISCAL. De conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en los juicios fiscales por disposición del artículo 5o., segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al actor corresponde probar los hechos constitutivos de su acción y al reo (demandado) los de sus excepciones. Por tanto, cuando en el juicio fiscal exista necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, tocará a la parte interesada en demostrarlo gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal, y no arrojarla al tribunal con el pretexto de que tiene facultades para allegarse de los datos que estime pertinentes para conocer la verdad. De otra forma, se rompería el principio de equilibrio procesal que debe observarse en todo litigio.”

Asimismo, esta Sala sostiene lo anterior resuelto, en la tesis **III-PS-I-20**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, Tercera Época, publicada en su revista de marzo de 1996, página 23, que a la letra dice:

“PRUEBA.- SU CARGA CUANDO SE HACEN AFIRMACIONES.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, si el actor apoya su acción en determinadas afirmaciones, debe aportar pruebas que las demuestren para que la Juzgadora pueda valorarlas, por lo que, si no lo hace, sus simples imputaciones no son suficientes para desvirtuar la presunción de legalidad que tienen los actos y resoluciones de la autoridad, en los términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación en vigor.(14)”

Evidenciándose con todo lo expuesto, que si la autoridad en el ejercicio de sus atribuciones y facultades conferidas en las disposiciones fiscales vigentes, había detectado la emisión de comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal y capacidad material, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar bienes que permitan llevar a cabo las operaciones para amparar tales comprobantes, entonces, resulta evidente

que la autoridad demandada derivado de sus facultades discrecionales desestimó las deducciones que amparaban los comprobantes fiscales, por lo que en ese sentido, puede concluirse válidamente que la demandada sí fundó y motivó debidamente la resolución recurrida en sede administrativa, lo que denota el cabal cumplimiento a lo preceptuado por el artículo 38, fracción IV, del Código Tributario Federal en comento.

Resultan aplicables en la especie, los criterios tanto del Poder Judicial de la Federación como de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que respectivamente señalan:

“Época: Décima Época
Registro: 2015104
Instancia: Plenos de Circuito
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 46, Septiembre de 2017, Tomo II
Materia(s): Administrativa
Tesis: PC.XVI.A. 2 A (10a.)
Página: 1565

COMPROBANTES FISCALES. LAS INCONSISTENCIAS O EL INCUMPLIMIENTO A LAS OBLIGACIONES FISCALES POR PARTE DE LOS PROVEEDORES QUE LOS EXPIDEN, PUEDEN COBRAR RELEVANCIA CUANDO SE ENCUENTRAN ADMINICULADAS CON OTROS HECHOS. Es cierto que las inconsistencias o incumplimientos, aisladamente considerados, son insuficientes para generar una presunción válida sobre la inexistencia de la transacción que se contiene en las facturas en que se apoya una solicitud de devolución de saldo a favor, ya que se trata de aspectos no atribuibles al contribuyente que hace la solicitud, sino, en todo caso, a quien emitió esos comprobantes; sin embargo, ello no implica que no puedan ser útiles para adminicularlas con otros hechos que la autoridad conozca de la consulta de expedientes, bases de datos o del despliegue de sus facultades, con fundamento en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, con el fin de robustecer y crear mayor convicción de éstos, para con base en ellos, formar una presunción válida por cuanto a la inexistencia de las operaciones, pues no tendría justificación una restricción en ese sentido, sobre todo teniendo en cuenta que, en un proceso deductivo así realizado, las inconsistencias o el incumplimiento de los proveedores no cobrarían relevancia de manera aislada, sino únicamente cuando se adminiculen con otros hechos; además, al ser una presunción iuris tantum, el contribuyente estará en aptitud de desvirtuarla, ya sea en el recurso administrativo que la ley le confiera, o bien, en el juicio de nulidad, aportando pruebas directas que corroboren la realización de las operaciones o evidenciando que dicha prueba no respeta la regla de deducción lógica, y en caso de hacer valer ambos motivos de ilegalidad, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa deberá hacer la calificación y el pronunciamiento correspondientes, en el orden que estime

pertinente, en atención a los principios de mayor beneficio y de economía procesal.

PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL DECIMOSEXTO CIRCUITO.

Contradicción de tesis 2/2017. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito. 27 de junio de 2017. Unanimidad de seis votos de los Magistrados, Ariel Alberto Rojas Caballero, Enrique Villanueva Chávez, José de Jesús Quesada Sánchez, Arturo Hernández Torres, José Gerardo Mendoza Gutiérrez y Víctor Manuel Estrada Jungo. Ponente: Enrique Villanueva Chávez. Secretario: Misael Esteban López Sandoval.

Nota: Esta tesis no constituye jurisprudencia pues no resuelve el tema de la contradicción planteada.

Esta tesis se publicó el viernes 08 de septiembre de 2017 a las 10:17 horas en el Semanario Judicial de la Federación.”

“VIII-P-1aS-74

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LAS AUTORIDADES FISCALES ESTÁN FACULTADAS PARA CONSIDERAR TODA AQUELLA INFORMACIÓN QUE OBRE EN SU PODER, ASÍ COMO LA OBTENIDA EN EL EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE FISCALIZACIÓN, INDEPENDIENTEMENTE DE QUE CORRESPONDA AL EJERCICIO FISCAL REVISADO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, los hechos que conozcan las autoridades fiscales con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación previstas en dicho ordenamiento y en las leyes fiscales, o bien, que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder, las autoridades fiscales, así como aquellos proporcionados por otras, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales. Por consiguiente, las autoridades fiscales pueden motivar sus resoluciones en los hechos que conozcan con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación; o bien, que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que integren, así como en los proporcionados por diversas autoridades, sin que se advierta condicionante alguna respecto a la fecha en que acontecieron los hechos en los que se pretenda motivar la resolución, o bien, en relación al ejercicio motivo de revisión.

(Tesis aprobada en sesión de 26 de enero de 2017)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 7. Febrero 2017. p. 288”

CRÉDITO FISCAL. LAS AUTORIDADES FISCALES ESTÁN FACULTADAS PARA DETERMINARLO CON SUSTENTO EN LA INFORMACIÓN QUE CONSTE EN LA BASE DE DATOS QUE LLEVEN O TENGAN ACCESO, DE ACUERDO CON LO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 63, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- En los términos del artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación las autoridades fiscales están facultadas para emitir sus resoluciones con base en la información que conste en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven o tengan acceso. Por ello si la autoridad fiscalizadora determinó un crédito fiscal a cargo del contribuyente con base en un "reporte general de consulta de información de contribuyente" de alguna de las Administraciones Locales del Servicio de Administración Tributaria, de cuyo análisis la autoridad fiscal conoció que el contribuyente estaba obligado al pago del impuesto sobre la renta y del impuesto al valor agregado; tal circunstancia no le causa afectación alguna, porque se trata de una información que consta en la base de datos de las autoridades fiscales, que es accesible para su consulta.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 35. Junio 2014. p. 311”

Así pues, contrario a lo que considera la actora, los comprobantes fiscales por sí solos resultan insuficientes para acreditar que ésta recibió los servicios por parte de las empresas *** ***** **** ** ***** ***** *****
***** ***** ***** **** ** ***** ***** ***** **** ** *****; pues no se acreditó cómo se prestaron los servicios, si las personas morales mencionadas contaban con los activos, personal e infraestructura o capacidad material, para prestar los servicios en ellos declarados; ya que para demostrar dicha situación, debió aportar las pruebas idóneas con las que claramente se advierta que sí contó con dichos elementos, de los cuales no se puede tener certeza de su existencia simplemente con la exhibición de comprobantes fiscales, siendo que son dichos documentos los que la autoridad cuestiona que fueron emitidos por las empresas *** ***** **** ** ***** *****
***** ***** ***** ***** **** ** ***** ***** ***** **** ** ***** sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material.

Lo anterior, toda vez que ni la contribuyente actora o los contribuyentes con ella relacionados solventaron y ofrecieron pruebas que respondieran los cuestionamientos, consistentes en acreditar el fin para el que se solicitaron los servicios, ¿En qué consistieron?, ¿Cómo y cuándo se proporcionaron los servicios?, ¿Dónde se realizaron los servicios?, ¿Cómo realizó el pago

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

emitieron los comprobantes fiscales descritos en dicha resolución, sin contar con los activos suficientes, el personal y la capacidad material para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los mismos, sí puede considerarse como una objeción al valor probatorio de éstos.

En virtud de lo anterior, se desestiman los agravios que se analizan.

OCTAVO.- Por tratarse de agravios tendientes a evidenciar violaciones formales dentro del procedimiento fiscalizador, se procede al análisis conjunto de los conceptos de impugnación marcados como TERCERO, CUARTO y DÉCIMO PRIMERO del escrito inicial de demanda.

Argumenta quien demanda en el concepto de impugnación marcado como tercero, que la resolución recurrida contenida en el oficio 500-30-00-05-01-2022-01524 de 24 de marzo de 2015, carece de la debida motivación al contravenir en su perjuicio el artículo 16 de la Constitución y 38, fracción III del Código Fiscal de la Federación, dado que la autoridad fiscal durante la fiscalización de la que deriva dicho oficio, con el objeto de verificar la materialidad de las operaciones realizadas con las contribuyentes ***
***** ***** * ***** ***** ***** giró las ordenes de visitas domiciliarias números ***** y ***** , con relación a operaciones en su carácter de tercero relacionado con ese contribuyente *****
***** concluyendo que la información y documentación proporcionada por éstos no es válida para motivar su resolución, habida cuenta que la resolución definitiva sustentada en dicha auditoría, se encuentra SUB JUDICE, pues se interpusieron amparos indirectos, y estos se encuentran pendientes de resolución, por lo cual, todo lo actuado no puede ser considerado para motivar la resolución determinante combatida, pues a la fecha no han sido resueltos dichos medios de defensa.

En el concepto de impugnación marcado como CUARTO, quien demanda señala que la resolución determinante de los créditos deviene de un acto viciado de origen, toda vez que en la orden de visita domiciliaria la autoridad citó el artículo 53, primer párrafo, inciso a) del Código Fiscal de la Federación, lo que no resulta suficiente, pues debió de haber resaltado mencionado el segundo párrafo, debido a que en esa porción normativa es



En el presente caso queda acreditado que las visitas domiciliarias contenidas en las ordenes de visita números ***** y ***** giradas a los contribuyentes ***** ***** * *** ***** ***** ** ***** *levadas a cabo para verificar las operaciones en carácter de terceros relacionados con la empresa actora, y que sirvieron de sustento para motivar la determinación recurrida, se emitieron previo a la determinación del crédito recurrido ahora combatido, esto es, las actas finales se levantaron el 27 de agosto de 2021 ⁴ y 6 de agosto de 2021 ⁵, respectivamente y el crédito recurrido se emitió el 24 de marzo de 2022.

Se debe precisar que, a razón del resultado de las ordenes de visita indicadas en el párrafo anterior, quedó acreditada la falta de materialidad de las operaciones que dicen celebraron las empresas ***** ***** * *** ***** ***** ** ***** con la empresa aquí demandante.

En este sentido, si lo que pretende la demandante es que se desestime la consideraciones que quedaron concluidas a razón de las ordenes de visita números ***** * ***** , giradas a los contribuyentes ***** ***** ***** * *** ***** ***** ** ***** porque dice que en contra de tales resoluciones se interpusieron medios de defensa; tal consideración resulta como se indicó insuficiente por intrascendente.

Lo anterior, pues los hechos que se contienen en el resultado de las visitas domiciliarias, que la demandante indica no se encontraban firmes, constituyen actos de autoridad y en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, se presumen legales, y la autoridad fiscal demandada sólo debe probar los hechos que se encuentren en tales actos, cuando el actor los niegue lisa y llanamente lo que en el caso no acontece.

En todo caso, si los indicados medios de defensa prosperaron, y modificaron el resultado de la compulsa realizada a los terceros, como para que no se tomaran en cuenta, es a la parte actora a quien le correspondía acreditar tal circunstancia; trayendo a juicio, incluso como prueba superveniente la resolución favorable que modificara el resultado de las visitas a terceros; toda vez que se trata de hechos propios y en términos de

⁴ Folios 546 a 571 de autos.

⁵ Folios 653 a 717 de autos.

los artículos 81 y 82, fracción I del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, es al demandante a quien corresponde probar.

En cuanto al argumento expuesto en el concepto de impugnación décimo primero, este deviene en infundado, toda vez que por una parte confiesa cuando tuvo conocimiento de las actas que a razón de la compulsa de terceros se levantaron, y por otra parte, con dicho reconocimiento se considera se da cumplimiento a los artículos 46, fracción IV, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, y 2, fracción III de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente.

Lo anterior, pues contrario a lo dicho por el demandante los artículos 46, fracción IV, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, y 2, fracción III de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, no señalan que la compulsa a terceros relacionados con los contribuyentes visitados, se tenga que hacer al tiempo y modo en que se estaban detectando los hechos y omisiones de los terceros; basta con que tales compulsas se le den a conocer a los contribuyentes de cuya visita origina esa compulsa a terceros, para tener por cumplido lo dispuesto por los artículos aquí mencionados.

Aunado a que, tampoco indica en qué sentido trasciende y le causa un perjuicio el haber conocido los hechos y omisiones asentadas en las visitas de compulsas a terceros hasta el levantamiento de la última acta parcial levantada el 13 de septiembre de 2021.

Finalmente, por cuanto hace al concepto de impugnación marcado como CUARTO, también deviene en infundado, pues como lo reconoce la demandante, el artículo 53, no refiere a una norma compleja, y en el caso quedó claro el término que aplica a la demandante al momento de iniciar las facultades de comprobación por parte de la autoridad fiscalizadora; la falta de resaltado o invocación del segundo párrafo del artículo aquí señalado, no causa una confusión al contribuyente visitado que trascienda en el resultado de la visita domiciliaria.

En este sentido, se desestiman los conceptos de impugnación que se analizan.

NOVENO.- En los conceptos de impugnación marcados como QUINTO y DÉCIMO SEGUNDO del escrito de demanda, argumenta que los funcionarios actuantes, supuestamente en calidad de visitadores designados en la orden de visita, al levantar el acta parcial de 21 de octubre de 2020, omitieron protestar el cargo que ocupan, pues fueron omisos en referir el cargo que desempeñan; que resultaba necesario que los visitadores se identificaran plenamente, previo a ingresar al domicilio de su representada, pues primero penetraron el domicilio de la contribuyente, desplegaron actos de autoridad, sin identificarse previamente, luego se identificaron y posteriormente entregaron la orden de visita, generándole un estado de inseguridad jurídica.

Por su parte la autoridad demandada al momento de producir su contestación a la demanda sostuvo la legalidad y validez de la resolución combatida.

A juicio de este Cuerpo Colegiado, los argumentos resumidos resultan **infundados** e insuficientes para declarar la nulidad de la resolución impugnada, por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:

En efecto, toda vez que los artículos 44 fracción III, del Código Fiscal de la Federación y 49 fracción II de su Reglamento⁶, establecen que al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, para lo cual, en las actas que levanten, deberán señalar el nombre y cargo

⁶ **Artículo 44.-** En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

.../...

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

Artículo 49.- Para los efectos del artículo 44, fracción III del Código, para hacer constar que los visitadores se identificaron, en las actas que se levanten se deberá señalar, lo siguiente:

.../...

II. Nombre y cargo del funcionario competente que emite las credenciales o constancias de identificación, así como el fundamento para su expedición;

del funcionario competente que emite las credenciales o constancias de identificación, así como el fundamento para su expedición.

Requisitos que fueron debidamente cumplidos por los auditores que practicaron la visita domiciliaria, al momento de levantar el acta parcial de inicio de la visita domiciliaria, de fecha 21 de octubre de 2020⁷; se observa que hizo constar que ***** se identificaron con la constancia de identificación contenidas en los oficios número 500-30-2020-03203 y 500-30-2020-03198, respectivamente, de fecha 1 de julio de 2020, emitidas por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "1", las cuales ostentan su firma original, con vigencia del 1° de julio de 2020 al 31 de diciembre de 2020, mismas que contienen fotografía que corresponden a los rasgos físicos, así como su firma autógrafa, constancias que acreditan la personalidad de los suscritos, señalando su nombre completo, Registro Federal de Contribuyentes, con puestos de Jefe de Departamento y Auditor, respectivamente, quienes se encuentran adscritos a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1", y habilitados legalmente para la práctica de los actos relacionados con el ejercicio de las facultades conferidas por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, entre ellos la práctica de las visitas domiciliarias.

De lo anterior, se corrobora que los auditores que llevaron a cabo la visita domiciliaria, sí cumplieron con los requisitos de identificación previsto en los artículos 44 fracción III, del Código Fiscal de la Federación y 49 de su Reglamento, pues sí señalaron el cargo que ocupaban en el Servicio de Administración Tributaria, esto es, jefe de departamento y auditor; dato que quedó asentado en los folios *****. De igual manera quedaron asentados los preceptos legales que le otorgan competencia material y territorial al funcionario que expidió sus credenciales.

⁷ Folios 2 a 16 de la carpeta 1 del expediente administrativo.

Ahora bien, contrario a lo que aduce la demandante, los verificadores no se encontraban obligados a identificarse desde la puerta o entrada del domicilio, tal exigencia, no es legal, esto es, no hay disposición normativa que lo contemple como parte del procedimiento.

Y si bien es cierto en la ley no se establece un esquema que deban de seguir las autoridades fiscales para levantar un acta de las que refieren los artículos arriba indicados; ello no deja en estado de indefensión al particular; pues del desarrollo del apersonamiento de la autoridad en el domicilio del contribuyente se observa que siguieron un procedimiento lógico que el artículo 44, del Código Fiscal de la Federación establece, en el cual se cercioran de que es el domicilio, preguntan por la persona buscada y una vez cerciorados de lo anterior, proceden a identificarse en la forma correcta que lo hicieron, esto es, considerar que pudieron haber dejado constancia de que se identificaron antes de tener la certeza de que se encontraban en el domicilio de la persona buscada, sí pudiera dejar duda de si efectivamente se presentaron en el domicilio del contribuyente y lo buscaron; por tal motivo el cercioramiento que realizan del domicilio y de que corresponde al de la persona buscada, previo a la identificación, resulta correcto.

Aunado a que no existe afectación alguna, ante la forma y el momento en que se identificaron los verificadores.

Así, de la remisión que se hace al acta parcial de inicio de la visita domiciliaria, se desprende que la misma se emitió cumpliendo con todos aquellos requisitos que para ello establecen las leyes; sin que el demandante logre acreditar que se incumplió con disposición legal alguna.

DÉCIMO.- Argumenta en el DÉCIMO SEXTO concepto de impugnación que resultan ilegales las multas impuestas a su representada por la cantidad de total de \$8'321,934.65, pues las mismas resultan excesivas y desproporcionadas, lo que resulta una violación a lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, en relación con el artículo 22 de la Carta Magna; que al ser las multas una medida de ejemplaridad que logre disuadir a los contribuyentes de reincidir en la comisión de conductas infractoras y no que se recauden recursos financieros, por tanto es ilegal que se

establezcan multas evidentemente excesivas con relación al daño supuestamente causado, pues es tanto como establecerlas sin considerar la gravedad de la infracción; que es desproporcionada, pues el monto del negocio es de \$13'802,579.93 y si la multa es de la cantidad al inicio indicado, resulta desproporcionada.

Por su parte la autoridad demandada al momento de producir su contestación de demanda sostuvo la legalidad y validez de la resolución combatida.

A juicio de este Cuerpo Colegiado, los argumentos resumidos resultan infundados e insuficientes para declarar la nulidad de la resolución impugnada, toda vez que las multas de fondo impuestas en la resolución determinante, se encuentran debidamente fundadas y motivadas, por las consideraciones jurídicas siguientes:

En efecto, toda vez que a fojas 560, 561, 563, 564, 565, 576, 577, 578, 581, 582 y 583 de la determinante⁸, se desprende que la autoridad le determinó multas de fondo, por la omisión en el entero de contribuciones relativas a los impuestos sobre la renta y al valor agregado, así como por no enterar las retenciones del primer tributo señalado, por concepto de ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, asimilados a salarios e ingresos por arrendamiento, imponiéndole una sanción equivalente al 55% de las contribuciones omitidas históricas, con fundamento en el artículo 76 primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación⁹, que establece que cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades

⁸ Folios 56 (REVERSO) A 72 (REVERSO) de la carpeta 1 del expediente administrativo.

⁹ **Artículo 76.** Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas.

fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas.

En ese sentido, si la autoridad señaló que las multas derivaron de que la demandante no enteró puntualmente las contribuciones a su cargo, así como las retenidas, descubriéndolo al través del ejercicio de sus facultades de comprobación y procediendo a imponer la sanción correspondiente, de conformidad con el artículo 76 primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, luego entonces, resulta inconcuso que las multas sí se encuentran debidamente fundadas y motivadas, toda vez que señaló el precepto legal aplicable al caso concreto, que contempla la infracción, como lo es, el entero total o parcial de contribuciones, la multa aplicable que va del 55% al 75%, de las contribuciones omitidas, así como los hechos y circunstancias especiales que llevaron a la contribuyente a encuadrar en la conducta sancionable.

En apoyo de lo considerado, resulta aplicable la anunciada tesis 2a. LXV/2011¹⁰, cuyo rubro y texto señalan:

“MULTA POR INFRACCIONES EN RELACIÓN CON EL PAGO DE IMPUESTOS. EL ARTÍCULO 76, PÁRRAFO PRIMERO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA.- El citado párrafo dispone que cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas, y en sus subsecuentes párrafos señala los diversos tipos de infracciones que pueden cometerse en relación con el pago de impuestos, como por ejemplo, que se omitan contribuciones mayores que las consideradas por el contribuyente; que se reporten pérdidas fiscales mayores a las reales, o en devoluciones, acreditamientos o compensaciones indebidos o en cantidad superior a la que corresponda. En ese sentido, el artículo 76, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, aunque no describe los diferentes tipos de infracciones que ameritan la imposición de la multa, no viola las garantías de legalidad y seguridad jurídica contenidas en los

¹⁰ Sentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, relativa a la Novena Época, registro: 161558, Tomo XXXIV, de julio de 2011, página 970.

artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en la medida que debe interpretarse en su integridad y analizarse armónicamente con todo su contenido.”

Por otra parte, resulta infundado el argumento de la actora, en el sentido de que la autoridad debió individualizar la multa, a fin de que esta se establezca dentro de los límites mínimo y máximo, tomando en cuenta, fundamentalmente, la gravedad de la infracción, la reincidencia de la conducta, así como la capacidad económica del infractor.

Lo anterior es así, toda vez que, si bien es cierto que de conformidad con el artículo 16 Constitucional, todo acto de autoridad que incida en la esfera jurídica de un particular debe fundarse y motivarse, también lo es, que resulta irrelevante y no causa violación de derechos humanos, que la autoridad sancionadora, haciendo uso de su arbitrio, imponga al particular la multa mínima prevista en la ley, sin señalar pormenorizadamente los elementos que la llevaron a determinar dicho monto, como pueden ser, entre otras, la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, su reincidencia, ya que tales elementos **sólo deben tomarse en cuenta cuando se impone una multa mayor a la mínima**, pero no cuando se aplica esta última, pues es inconcuso que legalmente no podría imponerse una sanción menor.

Sin que lo anterior, atente contra el principio de fundamentación y motivación, pues es claro que la autoridad se encuentra obligada a fundar con todo detalle, en la ley aplicable, el acto de que se trate y, además, a motivar pormenorizadamente las razones que la llevaron a considerar que, efectivamente, el particular incurrió en una infracción; es decir, la obligación de motivar el acto en cuestión se cumple plenamente al expresarse todas las circunstancias del caso y detallar todos los elementos de los cuales desprenda la autoridad que el particular llevó a cabo una conducta contraria a derecho, sin que, además, sea menester señalar las razones concretas que la llevaron a imponer la multa mínima.

En sustento a lo anterior, resulta aplicable la jurisprudencia 2a./J. 127/99¹¹, que reza al tenor literal siguiente:

“MULTA FISCAL MÍNIMA. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE NO SE MOTIVE SU IMPOSICIÓN, NO AMERITA LA CONCESIÓN DEL AMPARO POR VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL. Si bien es cierto que de conformidad con el artículo 16 constitucional todo acto de autoridad que incida en la esfera jurídica de un particular debe fundarse y motivarse, también lo es que resulta irrelevante y no causa violación de garantías que amerite la concesión del amparo, que la autoridad sancionadora, haciendo uso de su arbitrio, imponga al particular la multa mínima prevista en la ley sin señalar pormenorizadamente los elementos que la llevaron a determinar dicho monto, como lo pueden ser, entre otras, la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, su reincidencia, ya que tales elementos sólo deben tomarse en cuenta cuando se impone una multa mayor a la mínima, pero no cuando se aplica esta última, pues es inconcuso que legalmente no podría imponerse una sanción menor. Ello no atenta contra el principio de fundamentación y motivación, pues es claro que la autoridad se encuentra obligada a fundar con todo detalle, en la ley aplicable, el acto de que se trate y, además, a motivar pormenorizadamente las razones que la llevaron a considerar que, efectivamente, el particular incurrió en una infracción; es decir, la obligación de motivar el acto en cuestión se cumple plenamente al expresarse todas las circunstancias del caso y detallar todos los elementos de los cuales desprenda la autoridad que el particular llevó a cabo una conducta contraria a derecho, sin que, además, sea menester señalar las razones concretas que la llevaron a imponer la multa mínima.

Asimismo, resulta infundado el argumento de la demandante, en el sentido de que la multa prevista en el artículo 76 primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, es estratosférica y excesiva, contraviniendo con ello, lo previsto en el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En efecto, toda vez que, como lo resolvió la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis que adelante se transcribe, el hecho de que la multa prevista en el artículo 76 primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación no tenga como límite inferior una cantidad o porcentaje superior a la mínima carga económica que podría

¹¹ Sentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, relativa a la Novena Época, registro 192796, tomo X, de diciembre de 1999, página 219.

imponerse a un contribuyente no la torna en una multa excesiva, por las siguientes premisas: **1.** La determinación de multas es acorde con la facultad del legislador democrático de determinar el grado en que una conducta infractora afecta al orden público y el interés social, así como el monto de la sanción pecuniaria suficiente para disuadir y corregir su comisión; **2.** La cuantía prevista en el precepto de referencia **oscila entre un parámetro mínimo y uno máximo, que permite a la autoridad sancionadora individualizar el monto** respectivo acorde con la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia de éste en la comisión del hecho que la motiva, o cualquier otro elemento del que pueda inferirse la gravedad o levedad del hecho sancionado, lo cual debe, en todo caso, ser fundado y motivado de conformidad con el artículo 16 de la Constitución Federal; **3.** El artículo 22 de la Constitución Federal, no exige para la validez de la normativa sancionadora, que se prevea, necesariamente, la posibilidad de que la autoridad administrativa reduzca, por sí misma, los límites inferiores establecidos por el legislador en materia de multas; **4.** La multa en cuestión no es recaudatoria ni tiene una finalidad distinta a la de reprimir y disuadir la infracción con motivo de la cual se determina, pues basta la lectura del precepto legal en comento para constatar que la intención del legislador con su emisión fue sancionar, pecuniariamente, la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, siempre que ello sea descubierto por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación; y **5.** La multa contiene un elemento disuasorio resaltado por el hecho de prever un porcentaje mínimo elevado que resulta proporcional a la gravedad que el legislador y el marco constitucional permiten atribuir a la omisión en el pago de las contribuciones, máxime que la obligación de contribuir -prevista en el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Federal- obedece a un deber de solidaridad social.

En sustento a lo anterior, cobra aplicación la anunciada tesis 1a. XXXI/2017 (10a.)¹², que textualmente señala:

“MULTA POR CONTRIBUCIONES OMITIDAS. LA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 76, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO RESULTA EXCESIVA EN LOS TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2008). Este alto tribunal ha sido consistente en referir que el artículo 22 de la Constitución Federal prohíbe, entre otras sanciones, las multas excesivas, esto es, aquellas que resultan desproporcionadas a las posibilidades económicas del infractor en relación con la gravedad del ilícito o que se propasan por ir más adelante de lo lícito y lo razonable; además de que si en las leyes se fija como límite inferior de una multa una cantidad o porcentaje superior a la mínima carga económica que podría imponerse a una persona, ello no se traduce directamente en la previsión de una sanción pecuniaria de las proscritas por la Ley Fundamental. En este contexto, el hecho de que la multa prevista en el artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación no tenga como límite inferior una cantidad o porcentaje superior a la mínima carga económica que podría imponerse a un contribuyente no la torna en una multa excesiva, por las siguientes premisas: 1. La determinación de multas es acorde con la facultad del legislador democrático de determinar el grado en que una conducta infractora afecta al orden público y el interés social, así como el monto de la sanción pecuniaria suficiente para disuadir y corregir su comisión. 2. La cuantía prevista en el precepto de referencia oscila entre un parámetro mínimo y uno máximo, que permite a la autoridad sancionadora individualizar el monto respectivo acorde con la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia de éste en la comisión del hecho que la motiva, o cualquier otro elemento del que pueda inferirse la gravedad o levedad del hecho sancionado, lo cual debe, en todo caso, ser fundado y motivado de conformidad con el artículo 16 de la Constitución Federal. 3. El artículo 22 de la Constitución Federal no exige para la validez de la normativa sancionadora que se prevea, necesariamente, la posibilidad de que la autoridad administrativa reduzca, por sí misma, los límites inferiores establecidos por el legislador en materia de multas. 4. La multa en cuestión no es recaudatoria ni tiene una finalidad distinta a la de reprimir y disuadir la infracción con motivo de la cual se determina, pues basta la lectura del precepto legal en comento para constatar que la intención del legislador con su emisión fue sancionar, pecuniariamente, la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, siempre que ello sea descubierto por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación. 5. Finalmente, la multa de referencia contiene un elemento disuasorio resaltado por el hecho de prever un porcentaje mínimo elevado que resulta proporcional a la gravedad que el legislador democrático y el

¹² Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, relativa a la Décima Época, libro 40, de marzo de 2017, tomo I, página 446.

marco constitucional permiten atribuir a la omisión en el pago de las contribuciones, máxime que la obligación de contribuir - prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal- obedece a un deber de solidaridad social.”

DÉCIMO PRIMERO.- En el concepto de impugnación marcado como SEXTO, el demandante señala que resulta ilegal la determinación por concepto de reparto de utilidades por pagar por el período del 1 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 133, fracción IV del Código Fiscal de la Federación; que el cálculo del reparto de utilidades debe haber estado sujeto al tipo de sociedad constituida por su representada que en caso resulta ser una sociedad civil, pues no es de naturaleza mercantil; que además la fiscalizadora no tomó en cuenta los pagos de utilidades realizados por su representada a sus trabajadores, en fecha 14 de mayo de 2020.

Por su parte la autoridad demandada sostuvo la legalidad de la resolución combatida, así como de la recurrida.

En opinión de esta Sala, el concepto de impugnación resulta fundado, pero insuficiente, en virtud de las siguientes consideraciones legales.

Al no haber prosperado agravio en contra de los créditos recurridos, determinados en la resolución con número de oficio 500-30-00-05-01-2022-01524 de 24 de marzo de 2022, por los conceptos de: Impuesto Sobre la Renta del ejercicio a cargo, derivado de la disminución de deducciones autorizadas que no le son procedentes; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta por arrendamiento; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta por salarios; por omisión en el entero de los pagos mensuales de la retención del Impuesto Sobre la Renta por asimilados a salarios; por omisión en el entero de los pagos mensuales de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta por servicios profesionales; por omisión en el entero de los pagos definitivos mensuales del Impuesto al

Valor Agregado; todos por el período comprendido del 01 de febrero de 2019 al 31 de diciembre de 2019; se confirma la validez de dicha determinación.

Lo anterior, supone como consecuencia la confirmación del reparto de utilidades por la cantidad de \$2'026,140.83; y del análisis que se realiza al concepto de impugnación que se resuelve, se considera le asiste la razón a quien demanda, en cuanto a que señala que la autoridad demandada no está tomando en consideración la naturaleza de sociedad civil, y que por no tener una naturaleza mercantil la sociedad actora, en términos del artículo 127, fracción III de la Ley Federal del Trabajo, el monto de utilidades a repartir para los trabajadores de Sociedades Civiles está limitado a un máximo de **un mes de salario, al efecto se transcribe el contenido del dispositivo legal:**

Artículo 127

El derecho de los trabajadores a participar en el reparto de utilidades, reconocido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se ajustará a las normas siguientes:

(...)

III. El monto de la participación de los trabajadores al servicio de personas cuyos ingresos deriven exclusivamente de su trabajo, y el de los que se dediquen al cuidado de bienes que produzcan rentas o al cobro de créditos y sus intereses, no podrá exceder de un mes de salario;

De acuerdo con lo anterior, si bien es cierto que la empresa actora manifiesta que sólo tiene 3 empleados, y dada su naturaleza, sólo puede repartirles hasta un mes de salario por concepto de utilidades; también es cierto que la determinación del reparto de utilidades generada, una vez que se modifica la utilidad fiscal, no es un concepto que pueda cambiarse y permitir que la autoridad o el contribuyente establezcan los términos en que se distribuye esa renta gravable, esto es, en términos del artículo 9, ya se tiene indicado el mecanismo de determinación del reparto de utilidades, al efecto el artículo indicado a la letra señala:

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

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones

autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

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

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

Ahora bien, en cuanto al argumento de que ya le fueron pagadas las utilidades a los tres trabajadores que tiene, lo que se puede corroborar con la manifestación que los trabajadores hicieron al momento de apersonarse en el presente juicio, en su carácter de tercero interesado; dicho argumento igualmente resulta insuficiente, toda vez que esta Sala no se encuentra en aptitud de determinar si el pago realizado a los trabajadores corresponde a la determinación de utilidad fiscal que realiza la autoridad en la resolución recurrida, o la obtenida previamente por el contribuyente; motivo por el cual se desestima el argumento.

En consecuencia, al resultar insuficientes los conceptos de impugnación analizados, prevalece la presunción de legalidad la resolución impugnada, siendo procedente reconocer su validez, de conformidad con lo previsto por el artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por lo expuesto y de conformidad con lo establecido en los artículos 49, 50, y 52, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

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

II.- Se reconoce la validez de la resolución impugnada, así como de la recurrida, las cuales quedaron descritas en el resultando primero del presente fallo.

III.- NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvieron y firman los Magistrados que integran esta Tercera Sala Regional en Jalisco del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la Secretaria de Acuerdos Licenciada JUDITH VALTIERRA VÁZQUEZ que da fe.

JVV.

“El 10 de julio de 2026, la licenciada Diana Esmeralda Jiménez Mena, Secretaria de Acuerdos adscrita a la Segunda Ponencia de la Tercera Sala Regional en Jalisco del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombres de personas físicas y morales, datos de identificación de cuentas bancarias y descripción de antecedentes de la resolución impugnada. Conste.”