

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1

ACTORA: *&* ***** ** **
***** ***** *&* *****
***** *****
** *****

MAGISTRADO INSTRUCTOR:
FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA

SECRETARIO DE ACUERDOS:
SERGIO ANTONIO HERRERA DEL
ÁNGEL

Ciudad de México, a **siete de enero de dos mil veinticinco**.- Vistos los autos del juicio en que se actúa y estando debidamente integrada la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; se procede ante el Secretario de Acuerdos, que da fe, con fundamento en los artículos 49, 50 y 58-26 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y 192 de la Ley de Amparo, a dar cumplimiento a la ejecutoria de **05 de diciembre de 2024**, dictada por el **Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el Toca D.A. 387/2024**, a la ejecutoria de **30 de enero de 2024**, dictada en el **Toca D.A. 380/2023**, así como a lo determinado en el acuerdo de fecha **23 de abril de 2024**, dictado en este último toca, en los siguientes términos.

RESULTANDO

1º.- Por escrito ingresado en **la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa**, el **04 de diciembre de 2019**, compareció **el C. ***** *****1**, en representación legal de ***&* ***** ***** ** ** ***** ***** ***** *&* ***** ** ** ******* ******* ***** ***** ** *****2**, a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número ***** ** *****3** de fecha **01 de octubre de 2019**, emitida por la *Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “3” de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria*, mediante la cual se resolvió el Recurso de Revocación

1 Nombre del representante legal
2 Nombre de la parte actora
3 Datos relativos de la resolución impugnada

número *****,⁴ en el sentido de confirmar la diversa resolución contenida en el oficio número *** ** *****⁵ de fecha 30 de octubre de 2015, emitida por la Administradora de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “3” adscrita a la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos de la Administración General de Grandes Contribuyentes del citado Órgano Desconcentrado, a través de la cual se determina un crédito fiscal a cargo, en cantidad total de \$2,249’873,224.00 (dos mil doscientos cuarenta y nueve millones ochocientos setenta y tres mil doscientos veinticuatro pesos 00/100 M.N.), por concepto de Impuesto Sobre la Renta omitido actualizado, Impuesto Empresarial a Tasa Única omitido actualizado, Impuesto al Valor Agregado omitido actualizado, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios omitido actualizado, recargos y multas, por el período comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2011.

2º.- Sustanciado el juicio, esta Sala, en fecha 04 de abril de 2023, dictó sentencia definitiva, en la que se resolvió lo siguiente:

“(…)

I.- Ha resultado **procedente** el presente juicio de nulidad, en el que la **parte actora acreditó parcialmente los extremos de su pretensión**, en consecuencia;

II.- Se **declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada**, misma que quedó debidamente precisada en el Resultando 1 de este fallo.

III.- Se **declara la nulidad de la resolución originalmente recurrida**, misma que quedó debidamente descrita en el Resultando 1 de este fallo, **para los efectos señalados en el último Considerando del mismo**.

(…)”

3º.- Inconformes con la sentencia referida en el resultando anterior, la autoridad demandada interpuso recurso de revisión en su contra y la parte actora promovió juicio de amparo; medios de defensa que se radicaron en el **Segundo** Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, con los números **R.F. 329/2023** y **D.A. 380/2023**, respectivamente. Tribunal que por ejecutorias del 30 de enero de 2024, **desechó** el recurso de revisión y **concedió el amparo** a la actora.

4º.- En cumplimiento a la ejecutoria dictada en el juicio de amparo **D.A. 380/2023**, esta Juzgadora emitió sentencia en fecha 04 de marzo de 2024.

5º.- Mediante acuerdo dictado en el **D.A. 380/2023**, en fecha 23 de abril de 2024, el **Segundo** Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, consideró

⁴ Datos relativos de la resolución impugnada

⁵ Datos relativos de la resolución impugnada

ACTORA: *&* ***** ** **
*****&*****
*****&*****

- 3 -

que esta Sala **incurrió en defecto** en el cumplimiento del fallo protector mencionado en el resultando 3o.

6º.- En cumplimiento a la ejecutoria dictada en el juicio de amparo **D.A. 380/2023**, así como al acuerdo dictado en fecha **23 de abril de 2024**, esta Juzgadora emitió sentencia en fecha **07 de mayo de 2024**.

7º.- Inconformes con la sentencia referida en el resultando anterior, la autoridad demandada interpuso recurso de revisión en su contra y la parte actora promovió juicio de amparo; medios de defensa que se radicaron en el **Segundo** Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, con los números **R.F. 267/2024** y **D.A. 387/2024**, respectivamente. Tribunal que por ejecutorias del **05 de diciembre de 2024**, **desechó** el recurso de revisión y **concedió el amparo** a la actora.

8º.- Esta Juzgadora, mediante acuerdo de fecha **02 de enero de 2025**, dejó insubsistente la sentencia de fecha **07 de mayo de 2024**, turnando el expediente al Magistrado Instructor; por lo que siguiendo los lineamientos expuestos por el Tribunal de Alzada en la ejecutoria referida en el resultando 3º., así como en el acuerdo dictado en fecha **23 de abril de 2024**, y la ejecutoria de fecha **05 de diciembre de 2024**, dictada en el **D.A. 387/2024**, se procede a dictar una nueva sentencia.

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

PRIMERO.- En la ejecutoria del **30 de enero de 2024**, cuya cumplimentación nos ocupa, el Tribunal de Alzada resolvió lo siguiente:

“(…)

CONSIDERANDO:

...

QUINTO. Antecedentes del acto reclamado y estudio de fondo. En el juicio de nulidad del que deriva el presente sumario constitucional se demandó la nulidad de la

IMAGEN

Así las cosas, el cuatro de abril de dos mil veintitrés, la sala responsable, únicamente declaró la nulidad de la resolución impugnada al considerar que sí resultaba procedente la deducción en cantidad de \$518'875,118.00 (quinientos dieciocho millones ochocientos setenta y cinco mil ciento dieciocho millones 00/100 m.n.), por concepto de "costos de comercialización PVC interc".

...

Como se ve, son **sustancialmente fundados los conceptos** de violación, pues en primer término la sala del conocimiento omitió pronunciarse en relación con la prueba pericial en materia de telecomunicaciones, la cual aduce la quejosa tiene como objeto demostrar su modelo de negocios y las especificaciones de las modalidades de prestación de los servicios de telefonía celular (prepago y pospago), así como el debido registro en sistemas de operación, ya que con la concesión otorgada el veintisiete de septiembre de mil novecientos noventa y nueve; se le facultó usar, aprovechar y explotar una banda de frecuencia del espectro radioeléctrico para la prestación del servicio de acceso inalámbrico fijo o móvil a través de la red pública de telecomunicaciones de las regiones 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 y 9.

ACTORA: **& ***** ** **
**** ** ***** **& ****
**** ** ***** **
** ****

- 5 -

Asimismo, sostiene la justiciable que con el desahogo de tal prueba colegiada demostraría las especificaciones de las modalidades de prestación de los servicios de telefonía celular, a saber, prepago y pospago; así como la forma en la que se registraron las operaciones en sistemas que nutrieron la contabilidad de la contribuyente y que dieron lugar al cumplimiento de sus obligaciones en materia contable.

Lo cual afirma, es fundamental pues los servicios de interconexión e internet se encuentran exentos del pago del impuesto especial sobre producción y servicios, mientras que los de telefonía celular sí se encuentran gravados con dicha contribución, en términos de ley.

En ese orden de ideas, a criterio de este órgano colegiado, se considera que tal peritación sí debió analizarse en la sentencia reclamada al versar sobre cuestiones técnicas de las materias contables y de telecomunicaciones que resultaban necesarias para que la responsable resolviera conforme a derecho.

En apoyo de lo anterior, conviene tener presente el contenido de los artículos 2, fracción II, inciso a), y 8, fracción IV, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicable, de contenido siguiente:

(se transcribe)

En otras palabras y en lo que interesa se advierte que al valor de los actos o actividades, se aplicarán las tasas y cuotas en la prestación de los servicios, salvo que sean con motivo de las enajenaciones de bienes por los que no se esté obligado al pago del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en los términos del artículo 8° de la ley relativa, donde entre otros casos, **no se pagará el impuesto relativo por los servicios de telecomunicaciones**, como:

-De **interconexión**, consistente en la conexión física o virtual, lógica y funcional, entre redes públicas de telecomunicaciones, que permite la conducción de tráfico entre dichas redes y/o entre servicios de telecomunicaciones prestados a través de las mismas, de manera que los usuarios de una de las redes públicas de telecomunicaciones puedan conectarse e intercambiar tráfico con los usuarios de la otra red pública de telecomunicaciones y viceversa, o bien, permite a una red pública de telecomunicaciones y/o a sus usuarios la utilización de servicios de telecomunicaciones y/o capacidad y funciones provistos por o a través de otra red pública de telecomunicaciones; quedando comprendidos en los servicios de interconexión, los que se lleven a cabo entre residentes en México, así como los que se lleven a cabo por residentes en México con residentes en el extranjero.

-De acceso a Internet, a través de una red fija o móvil, consistente en todos los servicios, aplicaciones y contenidos que mediante dicho acceso a Internet se presten a través de una red de telecomunicaciones; **pero cuando tales servicios se ofrezcan de manera conjunta con otros servicios que se presten a través de una red pública de telecomunicaciones, la exención** a que se refiere este inciso **será procedente siempre que en el comprobante respectivo se determine la contraprestación correspondiente al servicio de acceso a Internet de manera separada a los demás servicios de telecomunicaciones que se presten a través de una red pública y que dicha contraprestación se determine de acuerdo con los precios y montos de las contraprestaciones que se hubieran cobrado de no**



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN
EXCLUSIVA DE FONDO

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1

TFJA

88

Años
Trabajando por México

ACTORA: **& ***** ** **

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

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

** ****

- 7 -

haberse proporcionado el servicio en forma conjunta con otros servicios de telecomunicaciones gravados por esta Ley, caso en los que los servicios de Internet exentos no podrán exceder del 30% del total de las contraprestaciones antes referidas que se facturen en forma conjunta.

En ese contexto, importa tener presente algunas preguntas vertidas en el cuestionario de la quejosa, relativo a dicho medio de convicción:

1. Dirá el perito, en qué consistió la modalidad de prestación de servicios de telefonía celular por parte de la actora, conocida como prepago, durante el ejercicio 2011.

2. Dirá el perito, en qué consistió la modalidad de prestación de servicios de telefonía celular por parte de la actora, conocida como post-pago, durante el ejercicio 2011.

3. Dirá el perito, qué tipo de servicios podía obtener el usuario de servicios de telefonía celular prestados por la actora en el ejercicio fiscal 2011, bajo la modalidad de prepago.

[...]

14. Dirá el perito, cómo identificó la actora en el ejercicio 2011, en el sistema informático referido en las respuestas anteriores, los servicios prestados por la actora por servicio de interconexión,

15. Dirá el perito, cómo se reflejó la información generada en el ejercicio fiscal 2011, a partir del sistema informático mencionado en las respuestas a las preguntas anteriores, en la contabilidad de la actora.

16. Dirá el perito si la metodología y los sistemas utilizados por la actora en el ejercicio fiscal de 2011, para este registro era la común y la correcta en este tipo de operaciones.

Esto es, la quejosa a través de tal pericial, pretendió

precisar el monto de lo verdaderamente gravado en relación con el IEPS generado con motivo del servicio de telecomunicaciones, que presta con base en la concesión que le fue otorgada.

En ese orden de ideas, también resulta **sustancialmente fundada** la desestimación de la prueba pericial en materia contable, ofrecida con la intención de demostrar el total a pagar por concepto del impuesto en mención.

Ya que como se vio, la determinación y cuantificación del mismo, en el caso, sí requiere del desahogo de la opinión de un experto que coadyuve al juzgador a efecto de corroborar el monto verdaderamente generado con motivo de tal impuesto.

Máxime que del contenido del cuestionario relativo al desahogo de tal medio de convicción, destacan las siguientes preguntas:

6. Señalará específicamente los reportes, auxiliares o papeles de trabajo en que consten los ingresos efectivamente cobrados en general y por prestación de servicios a través de redes públicas de telecomunicaciones.

7. Dirá el perito, con base en los registros contables de la actora correspondientes al ejercicio fiscal de 2011, qué otro tipo de ingresos percibió la actora durante dicho ejercicio.

[...]

10. Dirá el perito, qué sistema informático utilizaba la actora en el ejercicio fiscal de 2011, para identificar el tipo de servicios prestados a través de su red pública de telecomunicaciones (voz, datos, internet, mensajes, interconexión).

11. Dirá el perito si conforme a Normas de Auditoría el auditor debió revisar que los registros generados en el sistema informático antes referido están debidamente reflejados en la contabilidad de la actora del ejercicio fiscal de 2011.

12. Dirá el perito, si en el Informe de auditoría sobre los estados financieros para efectos fiscales al 31 de diciembre de 2011, el contador público registrado consideró que en los estados financieros se reflejaron correctamente el tipo de Ingresos y



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN
EXCLUSIVA DE FONDO

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1

TFJA

88

Años
Trabajando por México

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** ****

- 9 -

sus respectivos montos, consignados en la contabilidad de la actora.

13. Dirá el perito, si al realizar su auditoría sobre los estados financieros de la actora, el contador público registrado debió tener acceso y verificar que los registros generados en el sistema informático de la actora estuvieron debidamente reflejados en su contabilidad del ejercicio 2011.

14. Dirá el perito, cuál hubiera sido el sentido del dictamen de los estados financieros de la actora para el ejercicio fiscal de 2011, si el contador público registrado no hubiese podido verificar que la información generada en el sistema informático de la actora, se hubiera reflejado fielmente en su contabilidad, en términos de las normas y procedimientos de auditoría aplicables.

[...]

16. Dirá el perito, con base en los registros contables de la actora correspondientes al ejercicio fiscal de 2011, si las integraciones contenidas en los papeles de trabajo denominados "REG CONTABLES PREPAGO PASIVO IEPS 201", "REG CONTABLES RESULTADOS PUC 2011" y "REG CONTABLES RESULTADOS PREPAGO 2011" forman parte de la contabilidad de la actora."

Esto es, como quedó precisado en párrafos que preceden, la determinación del IEPS, en el caso en concreto, derivado de la actividad de la quejosa, sí requiere para mejor proveer, el estudio de la pericial en materia contable, pues no todos los servicios en materia de telecomunicaciones se encuentra gravados por la contribución en cuestión, e inclusive puede ser necesario para la determinación del monto del impuesto a cargo con base en lo dispuesto en los artículos 2, fracción II, inciso a), y 8, fracción IV, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicable, segmentar el pago del servicio que proporcionó la quejosa, de ahí que resulte inexacto, a *prima facie*, el determinar como lo hizo la

responsable, que debe existir identidad en los hechos generadores y momentos de causación del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios concretamente con lo relativo a "Valor de actos o actividades omitidos", tema donde se sostuvo que para efectos de primer impuesto en relación con lo que se declaró por el segundo, se consideró una cantidad menor.

Es por lo anterior, que se considera necesario el estudio de las periciales en materia contable y de telecomunicaciones, con la intención de dilucidar el monto a que se encontraba obligada a pagar la quejosa respecto del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, a su cargo.

Del mismo modo resultan inexactas las consideraciones de la sala responsable en relación con la desestimación del estudio de la prueba pericial en materia contable ofrecida con la intención de demostrar la naturaleza contable del "anticipo comisión por comercialización".

Máxime que en el caso en concreto debió acudir, no solo por parte de la Sala, sino de las partes a la interpretación de la NIFS –Normas de Información Financiera–, que como bien sostiene la quejosa, su interpretación sí requiere conocimientos técnicos especializados y, por tanto, no pueden considerarse hechos notorios o parte del conocimiento general público, pues el hecho de que estén publicadas en internet, no hace que su interpretación, y contenido pueda ser aplicado y entendido por toda la sociedad al ser cuestiones técnicas especializadas, lo anterior, dadas las características del servicio prestado por la quejosa.

En apoyo de lo anterior, conviene tener presente algunas de las preguntas que integra la pericial contable relativa:

11. Dirá el perito, de conformidad con las Normas de Información Financiera (NIF) y los registros contables de la actora, si el anticipo de comisiones pagado en 2011 por un monto de \$1,700,000,000.00, se reconoció como un activo o un pasivo y en su caso, sus efectos contables.

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** ****

- 11 -

12. Tomando en consideración las respuestas dadas a las preguntas 10 y 11 así como con base en las Normas de Información Financiera, dirá el perito cuál es la diferencia entre una obligación por cumplir y, en el caso de la operación que se analiza, cómo debe considerarse a los anticipos de comisiones y a las comisiones devengadas.

Como se ve, con tales cuestionamientos se pretendió demostrar que si de conformidad con dichas Normas de Información Financiera (NIF) y los registros contables de la quejosa, el anticipo de comisiones controvertido, se reconoció como un activo o un pasivo y en su caso, sus efectos contables; además, el precisar la diferencia entre una obligación por cumplir y cómo debe considerarse a los anticipos de comisiones y a las comisiones devengadas; elementos torales en la corroboración o no para considerar el monto aludido por la quejosa como “anticipo comisión por comercialización”.

Pues inclusive en relación con la interpretación y alcance de lo previsto en la NIF C-5, existe discrepancia entre lo interpretado por la quejosa y la Sala, además de que destaca que el párrafo 30.3 de la misma NIF C-5, establece que una característica básica de los pagos que componen el rubro de pagos anticipados es la expectativa de recibir en el **futuro bienes, servicios u otros beneficios**, por lo tanto, se entiende que al hacer el pago no se transfieren a la entidad los beneficios y riesgos inherentes a las partidas que está por adquirir o recibir.

En ese contexto, si lo buscado con tal medio de convicción por parte de la quejosa es el determinar la naturaleza y tratamiento contable y financiero del monto

considerado como "pagos anticipados de comisiones" y su devolución o no; es que se considera necesaria la opinión de los expertos en tal tema.

Máxime que como también lo sostiene que la quejosa – **parte final del quinto concepto de violación**–, la sala del conocimiento fue omisa en pronunciarse en relación la presunción reconocida en autos a favor de la quejosa.

En efecto, del contenido de los autos del juicio de nulidad se advierte mediante la interlocutoria de nueve de agosto de dos mil veintidós, la sala responsable confirmó el acuerdo de doce de abril de dos mil veintidós, por el que se dejó sin efectos el diverso proveído de veinte de agosto de dos mil veinte, donde se tuvo por cumplido el requerimiento de seis de diciembre de dos mil diecinueve, respecto a la exhibición completa del expediente administrativo y, únicamente, se tuvo por parcialmente acatado derivado de que la prueba anunciada como **"los registros de sistema con la identificación por tipo de servicio, de los servicios prestados a los clientes de prepago durante el ejercicio fiscal de 2011"** no fue exhibida como parte del expediente administrativo.

En ese orden de ideas, como lo sostiene la justiciable, de conformidad con el apercibimiento formulado en auto de doce de abril de dos mil veintidós, se presumieron ciertos los hechos que pretendió acreditar con tal medio de convicción, con la salvedad de que por las restantes pruebas ofrecidas, o por hechos notorios, resulten desvirtuados; determinación que también fue soslayada por la sala del conocimiento al momento de emitir el acto reclamado.

En suma de lo expuesto y al resultar **sustancialmente fundados** los conceptos de violación de violación, es que debe **concederse el amparo**.

Es por lo anterior que no se estudia el **cuarto concepto de violación**, donde en esencia la quejosa sostiene:

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** ****

- 13 -

-que la Sala determinó innecesario analizar los argumentos relativos a que la cantidad de \$1,700'000,000.00 (mil setecientos millones de pesos 00/100 moneda nacional), cumplía con el requisito de estricta indispensabilidad para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y que al haber quedado demostrado que dicho importe no cumple con el requisito previsto en **los artículos 32, fracción XVII y 45-C fracción III de dicho ordenamiento**, resultaba improcedente el acreditamiento correspondiente para efectos del Impuesto al Valor Agregado.

-que la Sala únicamente se ocupó de analizar la fundamentación y motivación empleada por las autoridades fiscales en términos del artículo 32, fracción XVII y 45 C, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para resolver sobre la procedencia de la deducción, omitiendo el análisis de los demás requisitos como lo es el de estricta **indispensabilidad**.

-que en relación con el concepto de impugnación "TERCERO" de la demanda de nulidad, la sala no se ocupó del mismo, al calificar como innecesario el análisis y estudio de los argumentos encaminados a justificar el cumplimiento del requisito de estricta indispensabilidad, siendo que de haberlo analizado, la sala pudo **advertir que el rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado no se sustenta en el incumplimiento de los requisitos de deducibilidad a que hace referencia los artículos 32, fracción XVII y 45-C, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sino exclusivamente en un presunto incumplimiento al requisito de estricta indispensabilidad, previsto en el artículo 31, fracción I del ordenamiento en cita**, ya que para resolver sobre la legalidad de aquél,

resultaba necesario analizar si se cumplió o no con un diverso requisito de deducibilidad.

Lo anterior, pues está íntimamente relacionado con el cumplimiento del amparo, ya que con la pericial en materia contable se demostrará si tal cantidad tiene tal carácter o no y, por ende, si se acreditó su indispensabilidad.

Del mismo modo, tampoco se analizan los conceptos de violación **tercero, quinto y sexto**, donde en esencia se sostuvo lo siguiente:

-En el **tercer concepto de violación** expone que en la sentencia reclamada se extrapoló el rechazo de la deducción por concepto de anticipo de comisiones por \$1,700'000,000.00 (mil setecientos millones de pesos 00/100 moneda nacional), pues afectó el rechazo del saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio y su indebida compensación, la determinación de una pérdida fiscal declarada en exceso, el rechazo de la deducción para Impuesto Empresarial a Tasa Única y el rechazo del acreditamiento correspondiente; y al demostrarse que, resulta procedente la deducción por concepto de pagos anticipados de comisiones, resultan igualmente ilegales las determinaciones que la Sala responsable hubiera expresado en la sentencia reclamada como consecuencia del rechazo de dicha deducción.

En el **quinto concepto de violación** donde en esencia sostiene:

-que la presunción de valor de actos o actividades para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, se realizó sin sustento legal alguno, reiterando la omisión que le fue atribuida de declarar como valor de actos o actividades del ejercicio fiscal de 2011, la cantidad de \$561'664,998.00 (quinientos sesenta y un millones seiscientos sesenta y cuatro mil novecientos noventa y ocho pesos con 00/100 moneda nacional), derivado de la diferencia existente entre el valor de actos o actividades declarados para efectos del impuesto, especial sobre producción y servicios y el declarado para efectos del impuesto al valor agregado.

ACTORA: **&* ***** ** **
**** ** ***** **&* ****
**** ** ***** **
** ****

- 15 -

-que la Sala responsable realizó una integración normativa indebida de los artículos 1, 1 - B, 11 ,17y 22 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como de los artículos 1, 5-C y 10 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, **para concluir que las bases del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios deben coincidir.**

-que lo anterior resulta parcialmente inaplicables, en virtud de que los artículos 11 (enajenación de bienes) y 22 (otorgamiento del uso y goce de bienes tangibles) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como el artículo 10 (enajenación de bienes) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, regulan el tratamiento fiscal de las enajenaciones de bienes gravadas y el otorgamiento del uso o goce de bienes gravado para efectos de las contribuciones en comento.

-que la controversia versó en comprobar si determinó de manera correcta el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios por los actos o actividades relacionados con su principal actividad económica, consistente en la prestación de servicios de telecomunicaciones, mismos que incluyen la prestación de telefonía, internet e interconexión.

-que los artículos 11 y 22 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como el artículo 10 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, citados por la sala en la determinación presuntiva de valor de actos o actividades resultan inaplicables, ya que los actos o actividades que dieron lugar a la controversia tienen la naturaleza de

prestaciones de servicios, no así de enajenaciones de bienes ni el otorgamiento del uso o goce de bienes tangibles.

En el **sexto concepto de violación**, plantea la inconstitucionalidad del artículo 5-C de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por violación al principio de seguridad jurídica y legalidad tributaria, al remitir a un ordenamiento diverso que establece y regula el momento de causación del tributo.

Se afirma lo anterior, pues en relación con el **tercer concepto de violación**, se alude a que el rechazo de la deducción por concepto de anticipo de comisiones por \$1,700'000,000.00 (mil setecientos millones de pesos 00/100 moneda nacional), tuvo impacto en el rechazo del saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio y su indebida compensación, la determinación de una pérdida fiscal declarada en exceso, el rechazo de la deducción para Impuesto Empresarial a Tasa Única y el rechazo del acreditamiento correspondiente, por tanto, ello está sujeto a lo que determine la sala en cumplimiento a la presente ejecutoria.

Y, tocante a los conceptos de **violación quinto y sexto**, la materia de los mismos dependen de que se determine en autos fehacientemente el momento del hecho generador del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, es decir, si el servicio prestado constituye un servicio gravado (telefonía), o uno exento (interconexión o acceso a internet) o como un servicio no objeto del mismo, para así estar en posibilidad de verificar el momento de la

ACTORA: **& *** ** ****
******* ***** **& *******
******* ***** *******
**** ******

- 17 -

causación del tributo y por tanto, dependiendo de lo que decida la sala responsable, estar en posibilidad de abordar los argumentos planteados en tales conceptos de violación.

Resta precisar que de conformidad con lo previsto en la jurisprudencia P./J. 26/2018 (10a.)¹, se estima innecesario plasmar expresamente el estudio de los alegatos formulados por las autoridades terceras interesadas, pues su contenido no incide o cambia el criterio asumido en esta ejecutoria.

SEXTO. Efectos del amparo. Al quedar demostradas las omisiones de estudio en que incurrió la sala responsable, debe concederse el amparo y protección de la justicia federal para el efecto de que la responsable deje insubsistente la sentencia reclamada y, en su lugar, emita otra en la que, **con plenitud de jurisdicción**, se pronuncie en relación con las pruebas periciales desahogadas en autos así como respecto de la presunción decretada en autos respecto a la prueba identificada como ***"los registros de sistema con la identificación por tipo de servicio, de los servicios prestados a los clientes de prepago durante el ejercicio fiscal de 2011"***.

Lo anterior se decide así, pues este órgano colegiado se encuentra impedido para determinar lo fundado o infundado de los argumentos planteados en el concepto de violación estudiado, pues hacerlo equivaldría a sustituir a la sala responsable en el ejercicio de sus funciones.

Máxime que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo directo 23/2014 estableció que los jueces constitucionales deben ser cuidadosos en determinar cuándo una cuestión de fondo, cuya omisión se detecta en sede de control constitucional, puede resolverse desde luego, sin necesidad de reenviar el asunto a la jurisdicción ordinaria y **sólo resolver ante sí dichas cuestiones cuando las interrogantes no estén abiertas a distintas posibilidades interpretativas igualmente valiosas.**

Es decir, **cuando estén resueltas claramente por las normas jurídicas aplicables o por criterios jurisprudenciales firmes,** al grado de afirmar que no existe margen para que los distintos poderes judiciales que integran el sistema federal puedan explorar sus propias interpretaciones, pues de lo contrario, los principios de división de poderes, federalista y de defensa, exigen al juez constitucional permitir que los jueces ordinarios se pronuncien sobre la cuestión con libertad de jurisdicción en una nueva ocasión por virtud de un reenvío y que esa decisión sea puesta a prueba mediante los sistemas de impugnación al alcance de las partes en esa segunda ocasión. Nuestro sistema federal, articulado por el principio de división de poderes, favorece esta experimentación jurisdiccional, controlable en última instancia por los jueces constitucionales.

También señaló que entenderá que existe una presunción de que una cuestión de derecho omitida debe reenviarse para un nuevo análisis en sede jurisdiccional **ordinaria cuando el punto controvertido implique un ejercicio de interpretación del corpus iuris del orden jurídico parcial al que pertenece el tribunal responsable, por implicar el estudio de un principio legal, una institución jurídica o una norma con una *textura normativa abierta*, emitida por los órganos de producción normativa de ese orden jurídico parcial sobre la cual no exista una jurisprudencia firme** y, por tanto, no sea previsible el resultado que podría tener un nuevo estudio del punto.

ACTORA: **&* ***** ** **
***** ***** **&* *****
***** *****
** **

- 19 -

Expuso que lo mismo sucede cuando el planteamiento, cuya omisión se detecta en el amparo, exige la valoración de material probatorio, sobre el cual no existe certeza en cuanto al resultado. En otras palabras, cuando existan razones para que el reenvío del asunto se realice con *libertad de jurisdicción* por razones normativas o por razones probatorias.

Destacó que a medida que el punto controvertido esté más abierto a una pluralidad de opciones interpretativas, el derecho de defensa de las partes exigirá que el asunto sea reenviado, mientras que al tratarse de un punto sobre el cual exista una respuesta firme y objetiva, entonces, esa presunción será más débil, al no existir margen jurídico para que las partes puedan oponerse a esa decisión, por lo que una eventual sentencia que detecte innecesario el reenvío y por tanto, proceda a resolver la cuestión omitida no tiene una repercusión considerable en el derecho de defensa de las partes.

Las razones antes expuestas quedaron contenidas en la tesis 1a. I/2017 (10a.) (registro digital 2013369), con el texto siguiente:

(se transcribe)

Por lo expuesto y fundado, con apoyo además en lo dispuesto por los artículos 73 al 76 y 217 de la Ley de Amparo se

RESUELVE:

IMAGEN

(...)"

SEGUNDO.- Ahora bien, en el acuerdo por el que se resolvió que hubo **defecto en el cumplimiento al fallo protector** mencionado en el resultando 3º. de este fallo y transcrito en el considerando que antecede, el Tribunal de Alzada resolvió lo siguiente:

"(...)

IMAGEN

...

Cómo se observa anteriormente, se puede advertir que se encuentra acatado lo relativo a las pruebas periciales en materia contable del Impuesto Sobre la Renta, la prueba pericial en telecomunicaciones, la prueba pericial en materia contable del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y, por último, la presunción reconocida en autos a favor de la actora anunciada como "los registros de sistema con la identificación por tipo de servicio, de los servicios prestados a los clientes de prepago durante el ejercicio fiscal 2011, sin embargo, la responsable no acató en sus términos la ejecutoria de amparo, por lo que hace a la prueba pericial en materia contable ofrecida con la intención de demostrar la naturaleza contable del anticipo comisión por comercialización; en apoyo de lo anterior, conviene tener presente la parte relativa de la sentencia de amparo que se pretende cumplir:

[.] Del mismo modo resultan inexactas las consideraciones de la sala responsable en relación con la desestimación del estudio de la prueba pericial en materia contable ofrecida con la intención de demostrar la naturaleza contable del "anticipo comisión por comercialización".

Máxime que en el caso en concreto debió acudir, no solo por parte de la Sala, sino de las partes a la interpretación de la NIFS -Normas de Información Financiera-, que como bien sostiene la quejosa, su interpretación sí requiere conocimientos técnicos especializados y, por tanto, no pueden considerarse hechos notorios o parte del conocimiento general público, pues el hecho de que estén publicadas en internet, no hace que su interpretación, y contenido pueda ser aplicado y entendido por toda la sociedad al ser cuestiones técnicas especializadas, lo anterior, dadas las características del servicio prestado por la quejosa.

En apoyo de lo anterior, conviene tener presente algunas de las preguntas que integra la pericial contable relativa:

11. Dirá el perito, de conformidad con las Normas de Información Financiera (NIF) y los registros contables de la actora, si el anticipo de comisiones pagado en 2011 por un monto de \$1,700,000,000.00, se reconoció como un activo o un pasivo y en su caso, sus efectos contables.

12. Tomando en consideración las respuestas dadas a las preguntas 10 y 11 así como con base en las Normas de Información Financiera, dirá el perito cuál es la diferencia entre una obligación por cumplir y, en el caso de la operación que se analiza, cómo debe considerarse a los anticipos de comisiones y a las comisiones devengadas.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN
EXCLUSIVA DE FONDO

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1



ACTORA: **&* ***** ** **
***** ***** **&* *****
***** *****
** *****

- 21 -

Como se ve, con tales cuestionamientos se pretendió demostrar que si de conformidad con dichas Normas de Información Financiera (NIF) y los registros contables de la quejosa, el anticipo de comisiones controvertido, se reconoció como un activo o un pasivo y en su caso, sus efectos contables; además, el precisar la diferencia entre una obligación por cumplir y cómo debe considerarse a los anticipos de comisiones y a las comisiones devengadas; elementos torales en la corroboración o no para considerar el monto aludido por la quejosa como "anticipo comisión por comercialización". [.]

En efecto, la autoridad responsable omitió pronunciarse respecto a tal medio de convicción, como se observa en la foja 69 de la sentencia de nulidad, lo siguiente:

[.] No escapa a la atención de este Organismo Jurisdiccional la prueba pericial en materia contable ofrecida por la actora, que fuera desahogada en el presente juicio; pues si bien es cierto, el Tribunal de Alzada, como parte de lo resuelto en la ejecutoria que se cumplimenta, ordena a esta Juzgadora que se analicen las pruebas periciales en materia de contabilidad y de telecomunicaciones, cierto es también, que el propio Tribunal en comento especifica los rubros en los que habrá que analizarse tales periciales, lo cual, se llevará a cabo más adelante.

Máxime que las periciales en comento, respecto a la problemática resuelta, no aportan mayores elementos de carácter contable para resolver el tema de litis del presente apartado, en virtud de que del análisis al cuestionario propuesto por la actora, específicamente respecto de las preguntas que se identifican a continuación: [.]

Esta Juzgadora, del análisis a los argumentos de anulación planteados por la actora y la litis planteada, advierte que la prueba en materia contable se encuentra encaminada a dilucidar cuál es el tratamiento contable que se debe dar al pago realizado por la actora por concepto de anticipo de comisiones y cuál es el que se le dio, mientras que en el caso que nos ocupa, lo que debía dilucidarse, y así se hizo con antelación, es el tratamiento fiscal que debe dársele a ese pago, y cuáles son las disposiciones legales aplicables al caso.

Por tanto, este Juzgadora considera que no es necesario atender a lo resuelto por los peritos de las Partes, así como del perito tercero, en virtud de que el tema planteado en este punto, son cuestiones de carácter legal y no de carácter técnico que requieran el auxilio de un experto en la materia. [.]

Conforme a lo anterior, resulta indispensable se pronuncie, con libertad de jurisdicción, respecto de cada uno de los cuestionamientos y respuestas que integran los dictámenes en materia de contabilidad.

Es así que al existir un defecto en el cumplimiento del fallo protector, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 192 y 193 de la Ley de Amparo, REQUIÉRASE a la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo y Primera Sala Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, para que dentro del término de tres días, contados a partir de la notificación de la presente

determinación, remita las constancias con las que acredite el cabal cumplimiento dado a la ejecutoria de amparo; lo que implica dejar insubsistente la sentencia de cuatro de abril de dos mil veintitrés y emitir otra siguiendo estrictamente los lineamientos de la ejecutoria de treinta de enero de dos mil veinticuatro; apercibida que de no hacerlo así, se impondrá en su contra una multa y se remitirá el expediente a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para seguir el trámite de inejecución.

(...)"

TERCERO.- En la ejecutoria del 05 de diciembre de 2024, cuya cumplimentación nos ocupa, el Tribunal de Alzada resolvió lo siguiente:

"(...)

SEXTO. Estudio de fondo. Debe precisarse que el estudio de la constitucionalidad de una disposición general es de análisis preferente, sin embargo, atendiendo a la temática vertida en el segundo concepto de violación, este estudiara en primer término.

...

Es **fundado** tal concepto de violación.

Se afirma lo anterior, ya que de las constancias del juicio de nulidad, concretamente a foja mil novecientos sesenta y nueve, donde obra el proveído de veinticinco de abril de dos mil veinticuatro, la sala responsable tomó conocimiento del contenido del diverso auto de veintitrés de abril de dos mil veinticuatro, emitido por este tribunal colegiado en el diverso juicio de amparo directo D.A. 380/2023, donde se consideró que existió defecto en el cumplimiento de la ejecutoria de treinta de enero de dos mil veinticuatro.

ACTORA: **& *** ** ****
******* ***** **& *******
******* ***** *******
**** ******

- 23 -

Ello, pues si bien el cuatro de marzo de dos mil veinticuatro, existió un pronunciamiento en relación con las pruebas periciales en materia contable del Impuesto Sobre la Renta, la prueba pericial en telecomunicaciones, la prueba pericial en materia contable del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y, la presunción reconocida en autos a favor de la actora anunciada como "los registros de sistema con la identificación por tipo de servicio, de los servicios prestados a los clientes de prepago durante el ejercicio fiscal 2011."

No obstante, la sala responsable fue omisa en pronunciarse respecto de la prueba pericial en materia contable ofrecida con la intención de demostrar la naturaleza contable del anticipo comisión por comercialización; por lo cual, se requirió a la resolutora para que se pronunciara con libertad de jurisdicción, respecto de cada uno de los de cuestionamientos y respuestas que integran los dictámenes en materia de contabilidad.

Empero, dicha responsable manifestó imposibilidad para dar el debido cumplimiento a tal ejecutoria, atendiendo a que había remitido los autos del juicio de nulidad para la tramitación de diverso juicio de amparo tramitado, registrado con el índice D.A. 255/2024 –que fue desechado por auto de seis de mayo de dos mil veinticuatro-.

En ese contexto, se advierte que la sala tuvo a la vista el expediente de nulidad 74/19-ERF-01-1, hasta el veinte de mayo de dos mil veinticuatro, fecha en que se le notificó el proveído mencionado, según consta del sello de recepción a foja dos mil ochenta y dos del juicio de nulidad.

Es así que como lo destaca la quejosa, el acto reclamado se emitió el siete de mayo de dos mil veinticuatro, fue emitido sin tener la vista los autos del juicio de nulidad, por lo que estuvo materialmente imposibilitada para pronunciarse en relación con la prueba pericial en materia contable ofrecida con la intención de demostrar la naturaleza contable del anticipo comisión por comercialización.

Prueba colegiada que en la ejecutoria emitida en el diverso juicio de amparo directo D.A. 380/2023:

(se transcribe)

En ese contexto, si en la ejecutoria emitida en el juicio de amparo directo D.A. 380/2023 -que constituye un hecho notorio para este tribunal-, se dijo que la interpretación de la NIFS –Normas de Información Financiera–, requiere conocimientos técnicos especializados dadas las características del servicio prestado por la quejosa, además de que prevén cuestiones técnicas especializadas; resulta por demás evidente que para pronunciarse en relación con dicho tema consideraciones la sala responsable necesitaba tener los autos a la vista.

Lo anterior, sin que soslaye que el argumento vertido en los alegatos de la tercera interesada consistente en que respecto a la inconstitucionalidad propuesta respecto del artículo 29, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2011, de tratarse de un amparo indirecto, se actualizaría la causal de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XIII de la Ley de Amparo, puesto que la aplicación de la norma se encuentra consentida.

Se determina lo anterior, pues importa precisar que tratándose de un amparo directo, el acto reclamado lo es la sentencia definitiva, y si bien puede plantearse la inconstitucionalidad de una norma, ello debe ser vía concepto de violación, de ahí que no se actualice la causa de improcedencia invocada.

ACTORA: **& *** ** ****
******* ***** **& *******
******* ***** *******
**** ******

- 25 -

En suma de lo expuesto y al resultar **fundado** el
conceptos de violación, es que debe concederse el amparo.

Es por lo anterior que no se estudian los demás
conceptos de violación, donde en esencia la quejosa sostiene:

- la inconstitucionalidad del artículo 29, fracción III, de la
Ley del Impuesto sobre la Renta, por violentar el derecho
humano a la seguridad jurídica así como el principio de
legalidad tributaria, previstos respectivamente en los artículos
14 y 31, fracción IV, constitucionales, ya que se hizo una
aplicación integradora de tal precepto legal.

-la naturaleza del pago de anticipo por comisiones.

-el indebido análisis de la prueba pericial en materia de
contabilidad que tuvo como fin el determinar la naturaleza
contable del pago "anticipo por comisiones"

- incorrecta interpretación y aplicación de lo dispuesto
por los artículos 32, fracción XXVII y 45-C, fracción III de la
Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2011.

-que la sala señaló que **lo dispuesto en los artículos
29, fracción III y 31, fracción XIX de la Ley del Impuesto
sobre la Renta vigente en 2011 resulta inaplicable al caso**,
ya que el primero de los preceptos en cita únicamente se
refiere a anticipos por gastos relacionados con descuentos,
bonificaciones o devoluciones; interpretación que considera
errónea y restrictiva.

-que la sala sostuvo que no era acreditable para
efectos del Impuesto al Valor Agregado la cantidad de

\$272,000,000.00 (doscientos setenta y dos millones de pesos 00/100 m.n.), al no proceder la deducción por concepto de pagos anticipados de comisiones para efectos del Impuesto Sobre la Renta de la cantidad de \$1,700,000,000.00 (mil setecientos millones de pesos 00/100 m.n.). (foja 116 de la sentencia).

Lo anterior, pues están relacionados con el cumplimiento del amparo, ya que con la pericial en materia contable se demostrará si tal cantidad tiene tal carácter o no y, por ende, si se acreditó su indispensabilidad.

SÉPTIMO. Efectos del amparo. Se conceder el amparo y protección de la justicia federal para el efecto de que la responsable deje insubsistente la sentencia reclamada y, en su lugar, emita otra en la que, teniendo los autos a la vista, con plenitud de jurisdicción, se pronuncie en relación con prueba pericial en materia contable ofrecida con la intención de demostrar la naturaleza contable del anticipo comisión por comercialización.

Lo anterior se decide así, pues este órgano colegiado se encuentra impedido para analizarla ya fue ello fue objeto materia de la diversa ejecutoria emitida en el juicio de amparo directo D.A. 380/2023, y sin embargo fue omitido por la sala responsable como quedó demostrado en párrafos que preceden

Resta precisar que de conformidad con lo previsto en la jurisprudencia P./J. 26/2018 (10a.),¹ se estima innecesario plasmar expresamente el estudio de los alegatos formulados por las autoridades terceras interesadas, pues su contenido no incide o cambia el criterio asumido en esta ejecutoria.

Por lo expuesto, fundado y con apoyo, además, en lo dispuesto en los artículos 74, 75, 76, 77, 182, 217 y demás relativos de la Ley de Amparo, se

RESUELVE:

ÚNICO. La Justicia de la Unión ampara y protege a

ACTORA: *&* ***** ** **
*****&*****

** **

IMAGEN

(...)”

CUARTO.- Esta Juzgadora, tomando en consideración que lo resuelto en los considerandos PRIMERO, SEGUNDO, TERCERO y CUARTO, de la sentencia del 04 de abril de 2023, dictada en este juicio, no fue materia de la ejecutoria dictada en el toca D.A. 380/2023, así como del acuerdo de fecha 23 de abril de 2024, dictado en el toca antes indicado, concluye que los razonamientos vertidos en éstos quedaron intocados y son cosa juzgada; por lo que procede a reiterar los mismos, identificándose en este fallo como considerandos QUINTO, SEXTO, SÉPTIMO y OCTAVO.

QUINTO.- (Se reitera). La Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es plenamente competente para conocer del presente asunto, con fundamento en los artículos 3, fracciones II y XIII, 28, primer párrafo, fracción IV, 29 y 30, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con los diversos 9, fracción III y 50, primer párrafo, fracción VI, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

SEXTO.- (Se reitera). La existencia de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada en autos, con la exhibición que de ella realiza la actora y que hace prueba plena de conformidad con los artículos 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, así como con el reconocimiento expreso que hace la autoridad en su contestación a la demanda, en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SÉPTIMO.- (Se reitera). Cabe señalar en este punto, que en el juicio contencioso administrativo que nos ocupa, el acto combatido lo constituye la resolución

contenida en el oficio número *** ** *****⁶ de fecha **01 de octubre de 2019**, emitida por la Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “3” adscrita a la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se resuelve el recurso de revocación *****⁷, promovido por la actora, en el sentido de confirmar la diversa resolución contenida en el oficio número *** ** *****⁸ de fecha **30 de octubre de 2015**, emitida por la Administradora de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “3” adscrita a la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos de la Administración General de Grandes Contribuyentes **del citado Órgano Desconcentrado**, a través de la cual se determina un crédito fiscal a cargo, en cantidad total de **\$2,249’873,224.00 (dos mil doscientos cuarenta y nueve millones ochocientos setenta y tres mil doscientos veinticuatro pesos 00/100 M.N.)**, por concepto de Impuesto Sobre la Renta omitido actualizado, Impuesto Empresarial a Tasa Única omitido actualizado, Impuesto al Valor Agregado omitido actualizado, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios omitido actualizado, recargos y multas, por el período comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2011; **esto es, la primera resolución citada es una resolución recaída a un recurso administrativo.**

Por tanto, en términos del **artículo 1, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**, cuando una resolución recaída a un recurso administrativo no satisfaga el interés jurídico del recurrente y éste la controvierta, se entenderá que impugna simultáneamente la resolución recurrida, en la parte que continua afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación en contra de ella, no planteados en el recurso e inclusive reiterar los realizados en la instancia administrativa.

Sirve de apoyo a lo anterior, el criterio jurisprudencial **VI-J-2aS-6**, aprobado por la Segunda Sección de la Sala Superior del entonces denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicado en la Revista de este Tribunal, Sexta Época, Año I, número 11, en noviembre de 2008, página 78, de rubro y texto siguiente:

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 1°, segundo párrafo, y 50, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1° de diciembre de 2005, en vigor a partir del 1° de enero del 2006, en el juicio contencioso administrativo se atiende a un principio de “litis abierta”, conforme

⁶ Datos relativos de la resolución impugnada

⁷ Datos relativos de la resolución impugnada

⁸ Datos relativos de la resolución impugnada



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN
EXCLUSIVA DE FONDO

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1



ACTORA: **& ***** ** **

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

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

** *****

- 29 -

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.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/8/2008)

PRECEDENTES:

V-P-2aS-622

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2096/06-06-02-6/865/06-S2-08-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 1° de marzo de 2007, por unanimidad de 4 votos.- Magistrada Ponente: Olga Hernández Espíndola.- Secretario: Lic. Francisco Javier Marín Sarabia.

(Tesis aprobada en sesión de 1° de marzo de 2007)

R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VII. No. 75. Marzo 2007. p. 254

V-P-2aS-769

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 172/06-18-01-8/82/07-S2-06-03[09].- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 3 de julio de 2007, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretario: Lic. Salvador Jesús Mena Castañeda.

(Tesis aprobada en sesión de 3 de julio de 2007)

R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VII. No. 81. Septiembre 2007. p. 65

V-P-2aS-818

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 5739/06-06-02-4/484/07-S2-08-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 4 de diciembre de 2007, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Olga Hernández Espíndola.- Secretaria: Lic. Claudia Lucía Cervera Valeé.

(Tesis aprobada en sesión de 4 de diciembre de 2007)

R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VII. No. 84. Diciembre 2007. p. 143

VI-P-2aS-2

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 930/07-14-01-2/1319/07-S2-08-05.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 24 de enero de 2008, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Olga Hernández Espíndola.- Secretaria: Lic. Claudia Lucía Cervera Valeé.

(Tesis aprobada en sesión de 24 de enero de 2008)

R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año I. No. 2. Febrero 2008. p. 186

VI-P-2aS-52

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1759/07-07-03-9/170/08-S2-08-01.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 1 de abril de 2008, por unanimidad de 5 votos.- Magistrada Ponente: Olga Hernández Espíndola.- Secretaria: Lic. Claudia Lucía Cervera Valeé.

(Tesis aprobada en sesión de 1 de abril de 2008)

R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año I. No. 6. Junio 2008. p. 275

Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en la sesión privada ordinaria, celebrada el jueves dieciocho de septiembre de dos mil ocho.- Firman para constancia, la Magistrada Olga Hernández Espíndola, Presidenta de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y el Licenciado Mario Meléndez Aguilera, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

OCTAVO.- (Se reitera). Este Órgano Colegiado procede al estudio del asunto que nos ocupa, así como al análisis y resolución de los agravios planteados por **la actora** en contra del acto que en este juicio tiene el carácter de impugnado, **así como del originalmente recurrido**, para lo cual se estima conveniente señalar en este punto, que resulta innecesario transcribir los conceptos de impugnación hechos valer por ella en su demanda, habida cuenta que la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no prevé como obligación dicha transcripción para cumplir con los requisitos de congruencia y exhaustividad, pues tales principios se satisfacen cuando **se resuelve la cuestión efectivamente planteada**, derivada de la demanda de nulidad, pues a éstos se les estudiará y dará respuesta.

Al respecto, por analogía, sirve como apoyo la jurisprudencia **2a./J. 58/2010**, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 830, Tomo XXXI, Mayo 2010, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Registro 164618, de rubro y texto siguiente:

CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PARA CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS DE CONGRUENCIA Y EXHAUSTIVIDAD EN LAS SENTENCIAS DE AMPARO ES INNECESARIA SU TRANSCRIPCIÓN. De los preceptos integrantes del capítulo X "De las sentencias", del título primero "Reglas generales", del libro primero "Del amparo en general", de la Ley de Amparo, no se advierte como obligación para el juzgador que transcriba los conceptos de violación o, en su caso, los agravios, para cumplir con los principios de congruencia y exhaustividad en las sentencias, pues tales principios se satisfacen cuando precisa los puntos sujetos a debate, derivados de la demanda de amparo o del escrito de expresión de agravios, los estudia y les da respuesta, la cual debe estar vinculada y corresponder a los planteamientos de legalidad o constitucionalidad efectivamente planteados en el pliego correspondiente, sin introducir aspectos distintos a los que conforman la litis. Sin embargo, no existe prohibición para hacer tal transcripción, quedando al prudente arbitrio del juzgador realizarla o no, atendiendo a las características especiales del caso, sin demérito de que para satisfacer los principios de exhaustividad y congruencia se estudien los planteamientos de legalidad o inconstitucionalidad que efectivamente se hayan hecho valer.

Contradicción de tesis 50/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo del Noveno Circuito, Primero en Materias Civil y de Trabajo del Décimo Séptimo Circuito y Segundo en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito. 21 de abril de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Arnulfo Moreno Flores.

ACTORA: *&* ***** ** **
*****&*****

- 31 -

Tesis de jurisprudencia 58/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de mayo de dos mil diez.

Asimismo, cabe destacar que los argumentos de anulación se analizarán, en atención a los hechos y los puntos debatidos, y sus planteamientos torales, **sin necesidad de atenderlos renglón por renglón**, ni en el orden en que se propusieron, según lo establece el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; lo que no implica inobservar el derecho de defensa y los principios de exhaustividad y congruencia de los fallos, consagrados en el artículo 17 constitucional, dado que como se adelantó, éstos se cumplen al estudiarse en su integridad **la cuestión efectivamente planteada**.

Lo anterior tiene sustento en la Tesis Aislada **1a. CVIII/2007**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, localizable en la página 793, del Tomo XXV, mayo de 2007, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación, con Registro digital 172517, de rubro y texto siguientes:

GARANTÍA A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA COMPLETA TUTELADA EN EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. SUS ALCANCES. *El derecho fundamental contenido en el referido precepto constitucional implica, entre otras cosas, el deber de los tribunales de administrar justicia de manera completa, en atención a los cuestionamientos planteados en los asuntos sometidos a su consideración, analizando y pronunciándose respecto de cada punto litigioso, sin que ello signifique que tengan que seguir el orden expuesto por las partes o que deban contestar argumentos repetitivos, pues los órganos encargados de dirimir las controversias están en aptitud de precisar las cuestiones a resolver, lo que puede o no coincidir con la forma o numeración adoptada en los respectivos planteamientos, y aunque no pueden alterar los hechos ni los puntos debatidos, sí pueden e incluso deben definirlos, como cuando la redacción de los escritos de las partes es oscura, deficiente, equívoca o repetitiva. Esto es, los principios de exhaustividad y congruencia de los fallos judiciales no pueden llegar al extremo de obligar al juzgador a responder todas las proposiciones, una por una, aun cuando fueran repetitivas, ya que ello iría en demérito de otras subgarantías tuteladas por el referido precepto constitucional -como las de prontitud y expeditez- y del estudio y reflexión de otros asuntos donde los planteamientos exigen la máxima atención y acuciosidad judicial, pues la garantía a la impartición de justicia completa se refiere únicamente a que los aspectos debatidos se resuelvan en su integridad, de manera que sólo deben examinarse y solucionarse las cuestiones controvertidas que sean necesarias para emitir la decisión correspondiente.*

Amparo directo en revisión 1681/2006. Arfer de la Laguna, S.A. de C.V. 21 de febrero de 2007. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Constanza Tort San Román.

NOVENO.- Este Cuerpo Colegiado, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 50, tercer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede al análisis conjunto de los conceptos de impugnación planteados por la actora en su escrito inicial de demanda, así como de los argumentos hechos valer en su escrito de alegatos (los cuales son los mismos que en su demanda), por encontrarse estrechamente vinculados entre sí, extrayendo de ellos los argumentos esenciales, dada su repetitiva abundancia; en los que manifiesta lo siguiente:

CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN PRIMERO.

APARTADO I.

Que es ilegal el rechazo de las deducciones efectuadas en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por concepto de “anticipos de comisiones”, al encontrarse indebidamente fundado y motivado, toda vez que la autoridad realiza una inexacta e indebida interpretación y aplicación de los artículos 29, fracción III, 31, fracciones I y XIX, 32, fracción XXVII y 45-C, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal 2011.

Que lo anterior es así, pues contrario a lo que sostiene la autoridad, dicha cantidad no se trata de un gasto de comercialización que deba incorporarse al costo de lo vendido, por lo que resultan inaplicables los artículos 32, fracción XXVII y 45-C, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sino que se trata de un anticipo de gasto general deducible para el ejercicio, en términos de lo dispuesto en los artículos 29, fracción III y 31, fracciones I y XIX, de la misma ley.

Que en efecto, el argumento de la autoridad radica en que atendiendo a la naturaleza financiera del anticipo de comisiones que pagó a ******* **** ** ****⁹**, debe considerarse como un gasto directamente relacionado con la comercialización de servicios de telefonía erogado a su favor; sin embargo, contrario a ello, una cosa es el concepto de comisiones devengadas a su cargo y a favor de ******* **** ** ****¹⁰**, en el ejercicio fiscal 2011 en cantidad de **\$1,725'628,328.00**, y otra es el concepto de anticipo de comisiones pagado a dicho proveedor en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, pues si bien ambas cantidades son erogaciones pagadas a favor de su proveedor por concepto de comisiones, también lo es que no debe otorgársele el mismo tratamiento contable y tributario.

⁹ Nombre de Tercero, Persona Moral

¹⁰ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: *&* ***** ** **
***** ***** *&* *****
***** *****
** **

- 33 -

Que el anticipo puede concebirse contable y financieramente como aquel dinero entregado antes de tiempo regular o señalado, que no puede ser aplicado al precio en el momento de su entrega, porque la obligación de pago aun no es exigible.

Que de acuerdo con la interpretación a las Normas de Información Financieras, específicamente las NIF C-4 “Inventarios”, número 44.7.6, C-5 “Pagos Anticipados”, números 30, 31.1, incisos c) y h), 30.3, 46.2, 46.2.1, la erogación efectuada bajo el concepto “anticipo de comisiones”, se realizó con la finalidad de asegurar el abastecimiento de los servicios que iba a recibir en el desarrollo normal de sus operaciones futuras, es decir, al momento en el que efectuó el pago de dicho anticipo a favor de ***** ** **¹¹, tuvo una expectativa de recibir en el futuro servicios prestados por su proveedor, sin que en ese momento se le hubieran transferido los beneficios y riesgos inherentes al servicio de la plataforma tecnológica y de comercialización de servicios de telefonía, vinculados específicamente con el pago de dicha contraprestación.

Que lo anterior es así, en razón de que al momento en que efectuó el pago del anticipo de comisiones a favor de ***** ** **¹² y hasta el 31 de diciembre de 2011, aún no le habían sido transferidos los beneficios inherentes (ingresos entregados por su proveedor derivados de la prestación de servicios de plataforma tecnológica y de comercialización de servicios de telecomunicaciones a su favor), vinculados específicamente con dicha erogación –reconocimiento expreso (páginas 36 y 40)–.

Que incluso, su proveedor sí devengó comisiones en el ejercicio fiscal 2012, como parte de la ejecución del contrato de comisión mercantil, mismas que ascendieron al monto de \$1,694'161,847.24, cuya integración se entregó a la autoridad.

Que por su parte, las comisiones devengadas a favor de su proveedor por el ejercicio fiscal 2011, en cantidad de \$1,725'628,328.00, se trataron fiscalmente dentro del

¹¹ Nombre de Tercero, Persona Moral

¹² Nombre de Tercero, Persona Moral

concepto de “costo fiscal”, toda vez que al cierre del ejercicio fiscal 2011, se cuantificaron y registraron como una partida efectivamente devengada, es decir, respecto de la cual su proveedor ya tenía el derecho a recibir la contraprestación, dado que la partida de “comisiones devengadas” corresponde a un concepto que para ese momento ya había evidenciado la transferencia de los beneficios de los servicios de comercialización (ingresos entregados derivados de la prestación de servicios de plataforma tecnológica y de comercialización de servicios de telecomunicaciones a su favor, facturación y cobro a los suscriptores), por parte de su proveedor en términos del contrato de comisión mercantil.

Que así, el anticipo de comisiones pagado a su proveedor fue con el objeto de dotarlo de recursos financieros suficientes que le permitieran desarrollar su actividad de prestación de servicios de plataforma tecnológica y de comercialización de servicios de telefonía, en razón de que dicha entidad no puede contratar ningún tipo de financiamiento con terceros, en virtud de los COVENANTS que tiene firmados –reconocimiento expreso (página 37)–.

Que adicionalmente, la autoridad demandada al emitir la resolución impugnada afirmó, a foja 37, que *“resulta evidente para esta resolutora que el anticipo de comisiones debe ser considerado como un gasto erogado en el ejercicio deducible de conformidad con el artículo 29, fracción III y 31, fracción XIX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta”*, lo cual debe considerarse como una confesión expresa de que la erogación efectuada tiene naturaleza de gasto del ejercicio, en términos de lo dispuesto en el artículo 93, fracción I y 95, del Código Federal de Procedimientos Civiles, en relación con el artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Que el anticipo de comisiones pagado a su proveedor, constituye un anticipo por un gasto del ejercicio estrictamente indispensable, y que cumple con los requisitos establecidos en los artículos 29, fracción III y 31, fracción XIX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para considerar procedente su deducción.

Que la fracción XIX, del artículo 31, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, únicamente establece como requisitos para la procedencia de la deducción, el comprobante fiscal que soporte el total del monto de la operación y la documentación comprobatoria respecto del pago del anticipo; sin embargo, la autoridad de forma ilegal exige mayores requisitos para la procedencia de la deducción, a saber, la documentación correspondiente al devengo total de la operación o nota de crédito donde se observe la disminución de la parte no devengada del pago anticipado, así como la documentación comprobatoria en la que

ACTORA: **& ***** ** **
**** ** ***** ***** **& *****

** *****

- 35 -

consten las condiciones y formas pactadas para asegurar la relación que dicho anticipo tendría en sus operaciones.

Que en el caso, aportó ante las autoridades las facturas con número de folios ***** , ***** y *****¹³ , emitidas a su favor por su proveedor y demás elementos probatorios, las cuales soportan el pago del anticipo de comisiones, así como la totalidad de la operación que le dio origen y de las que se advierte que el pago se vincula expresamente con un anticipo de comisiones a efecto de asegurar la prestación sustentable y viable de los servicios por parte de su proveedor, para el ejercicio fiscal 2012, sin que la autoridad expresara por qué esos documentos no eran suficientes para acreditar su dicho.

Que respecto al requerimiento de la “nota de crédito” efectuado por la autoridad, no existe posibilidad jurídica de que su proveedor emitiera algún comprobante fiscal adicional por el monto total de la operación, en razón de que monetariamente su proveedor devengó por comisiones en el ejercicio fiscal 2012, una cantidad menor a la del anticipo, es decir, no existieron cantidades adicionales que facturar, porque si bien pagó dicho anticipo para asegurar la prestación de servicios y, eventualmente la generación de comisiones para el proveedor, lo cierto es que las comisiones fueron menores al anticipo –reconocimiento expreso (página 67)–.

Que aunado a lo anterior, la operación realizada que originó el pago del anticipo de comisiones, sí tiene sustancia económica y no como lo refiere la autoridad, por lo que no se trata de un pago cuyo objeto fuera atemperar de manera injustificada la base gravable del impuesto.

Que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, niega lisa y llanamente que el anticipo de comisiones efectuado a favor de su proveedor, haya tenido por objeto la creación de un pago adicional para reducir la base

¹³ Número de factura

gravable del impuesto, por lo que corresponde a la autoridad probar fehacientemente que los motivos del pago fueron artificiosos y carentes de sustancia económica.

Que además, de acuerdo con el principio de libertad contractual, el hecho de que al 31 de diciembre de 2011, hayan existido comisiones devengadas a su cargo y en favor de su proveedor, derivadas de los ingresos obtenidos y entregados por dicho periodo, al amparo del contrato de comisión mercantil, pendientes de pago, no se traduce en un obstáculo o impedimento contractual ni jurídico para que pudiera efectuar adicionalmente un pago anticipado de comisiones que se devengarían en el ejercicio siguiente, en virtud de la generación de ingresos con base en dicho instrumento –reconocimiento expreso (página 77)–.

Que incluso, debe tenerse en consideración el destino de los recursos, en la medida en que aun y cuando hubiera pagado a su proveedor las comisiones que le adeudaba, cierto es que al ser un ingreso que pertenece a su proveedor, éste puede disponer de sus recursos como mejor considere, ya sea para afrontar deudas, pagar obligaciones, etc., cuestión en la que no puede intervenir, ni puede obligarle a su proveedor a que sus recursos los destine en su totalidad y de manera exclusiva a la comercialización de los servicios.

Que la erogación efectuada por concepto de anticipo de comisiones, resulta ser estrictamente indispensable para la consecución de su objeto social, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Que lo anterior es así, en razón de que se cumplen con los requisitos que al efecto ha establecido la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consistentes en: a) que el gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa; b) que dicho gasto sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo cotidiano de ésta; y c) que de no producirse se podría afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento; ello pues como parte de la consecución de su objeto social, necesita los servicios de ***** ** ***,¹⁴ dado que si bien es ella quien tiene la autorización para explotar el espectro radio eléctrico y las redes de comunicaciones públicas, también lo es que para hacerlo llegar a terceros, requiere de dicho proveedor, por ser quien se encarga de colocar entre el público en general dichos servicios, conocidos comúnmente como “telefonía celular”.

Que por tal motivo, es claro que el anticipo de comisiones era necesario para asegurar la ejecución del mandato que le fue encomendado, dado que a través de éste se puede proveer de fondos a su proveedor y asegurar que se destinen a la prestación del servicio

¹⁴ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: **& ***** ** **
***** **& *****

** **

- 37 -

de telefonía, por lo que el no proveer de dicho recurso a su proveedor, afectaría su normal funcionamiento (de la actora), así como la obtención de ingresos relacionados con las actividades propias de su objeto social –reconocimiento expreso (página 102)–.

APARTADO II.

Que es ilegal el rechazo de la deducción efectuada en cantidad de \$518'875,118.00, en favor de su parte relacionada ***** ** **¹⁵, por concepto de “Costos de comercialización PVC interc”, al encontrarse indebidamente fundada y motivada, toda vez que las comisiones pagadas tuvieron su origen en el contrato de **cooperación y servicios** celebrado con ***** **¹⁶ y ***** **¹⁷ y *****
*****¹⁸, de fecha **02 de abril de 2007**, con lo que se demuestra fehacientemente que dicha erogación sí le representó un gasto estrictamente indispensable para los fines de su actividad.

Que lo anterior es así, en razón de que las comisiones debía pagarlas derivado de la relación jurídica contractual entre ella y su parte relacionada, ya que obtiene ingresos por el modelo de negocios denominado *****(¹⁹), el cual consiste en un producto comercial tarifario circunscrito a la adquisición de un equipo de telecomunicaciones.

Que por tal motivo, con el propósito de obtener ingresos debe adquirir diversos servicios que prestan dichas personas morales, las cuales se encargan de la venta, otorgamiento de crédito y manejo de la cuenta de pago, así como gastos de comercialización, servicios que conjuntamente denomina “costos de comercialización ***(²⁰)”.

¹⁵ Nombre de Tercero, Persona Moral

¹⁶ Nombre de Tercero, Persona Moral

¹⁷ Nombre de Tercero, Persona Moral

¹⁸ Nombre de Tercero, Persona Moral

¹⁹ Marca de producto

²⁰ Marca de producto

Que por tanto, en términos del contenido obligatorio del contrato de prestación de servicios de fecha 04 de enero de 2010, celebrado con ***** ** ** **²¹, se estipuló que por los ingresos de los ***** (***)²², pagaría a su parte relacionada una comisión del 50%, del total de las cantidades obtenidas de dicha venta, más los costos incurridos por *****²³, relacionados con la venta de dichos planes.

APARTADO III

Que respecto al rechazo de la compensación parcial del saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta declarado en el ejercicio fiscal 2011, en cantidad de \$83'620,018.00, importe respecto del cual compensó la cantidad de \$76'015,419.00, en contra del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, resulta ilegal al ser una derivación, pues como supuestamente ha demostrado con los argumentos vertidos en el primer y segundo apartado, es ilegal el rechazo de las deducciones declaradas en cantidad de \$2,218'875,118.00.

APARTADO IV

Que de igual manera, es ilegal que la autoridad haya concluido que la pérdida fiscal declarada en el ejercicio 2011, por la cantidad de \$985'346,706.00, fue excesiva a la realmente sufrida, la cual fue aplicada parcialmente contra las utilidades fiscales de los ejercicios 2012 en cantidad de \$343'334,468.00 y 2014 en cantidad de \$333'615,650.00, pues ésta es consecuencia de la procedencia de las deducciones declaradas en cantidad de \$2,218'875,118.00, lo cual supuestamente demostró en los apartados anteriores.

CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN SEGUNDO.

Que respecto al rechazo de las deducciones efectuadas en cantidad de \$1,700'000,000.00, por concepto de "anticipos de comisiones", para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única, éste resulta ilegal, pues como fue demostrado con los argumentos vertidos en el primer concepto de impugnación, sí es procedente su deducción.

CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN TERCERO.

²¹ Nombre de Tercero, Persona Moral

²² Marca de producto

²³ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: **& ***** ** **
***** **& *****

** ****

- 39 -

Que al haber demostrado la procedencia de las deducciones efectuadas en cantidad de \$1,700'000,000.00, entonces resulta acreditable el Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$272'000,000.00, rechazado por la autoridad.

CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN CUARTO.

Que es ilegal la determinación de la autoridad respecto a la supuesta omisión en el valor de los actos o actividades declarados para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por la cantidad de \$561'665,000.00, al encontrarse indebidamente fundada y motivada, toda vez que la autoridad realiza una indebida interpretación y aplicación de los artículos 1, fracción II, 2, fracción II, inciso c) y 8, fracción IV, incisos a), b), c) y d), de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Que lo anterior es así, toda vez que de forma incorrecta la autoridad considera que debe existir una identidad entre la base gravable del Impuesto al Valor Agregado y la base gravable del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por lo que aducen que al haber declarado para efectos del Impuesto al Valor Agregado un valor de actos y actividades gravados en cantidad de \$3,255'371,231.00, mientras que para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios declaró la cantidad de \$2,693'706,233.00, dicha diferencia se considera una omisión.

Que sin embargo, su interpretación es incorrecta, dado que el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, son impuestos que gravan actividades distintas, que se causan de forma y en momentos distintos.

Por su parte, **la autoridad demandada** reitera los argumentos vertidos en la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, sosteniendo la validez y legalidad de las mismas.

A juicio de los Magistrados que suscriben el presente fallo, los conceptos de anulación en estudio resultan parcialmente fundados pero suficientes para declarar la nulidad de la resolución originalmente recurrida y, como consecuencia de ello de la impugnada en este juicio también, de conformidad con las consideraciones de hecho y de derecho que enseguida se exponen.

Previo al análisis del fondo del presente asunto, resulta relevante traer a colación los antecedentes documentados más importantes que dieron origen a la resolución impugnada, los cuales se advierten de los autos que integran el presente juicio contencioso administrativo, así como del expediente administrativo que obra como prueba, es decir, de los hechos narrados por las Partes, así como de las diversas pruebas ofrecidas y aportadas por ellas, a las que se les otorga **pleno valor probatorio** en términos de los numerales 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 79, 197 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, los antecedentes son los siguientes:

– Que mediante Escritura Pública número *****²⁴ de fecha 30 de abril de 1997, expedida por el Titular de la Notaria Pública número 90 del Distrito Federal (ahora Ciudad de México) se constituyó la hoy empresa actora, bajo la denominación de *****
***** ** ***** ***** ***** ** ***** ***** (**** ** ***)^{25*}

– Que mediante Escritura Pública número *****²⁶ de fecha 28 de julio de 1999, expedida por el Titular de la Notaria Pública número 147 del Distrito Federal (ahora Ciudad de México) la actora cambió su denominación de ***** ***** ** *****
***** ***** ** ***** ***** (**** ** ***)^{27*} por la de ***** ***** **** ** *****²⁸, cuyo objeto social es:

“ ...

²⁴ Número de Instrumento Notarial

²⁵ Nombre de la parte actora

²⁶ Número de Instrumento Notarial

²⁷ Nombre de la parte actora

²⁸ Nombre de la parte actora



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN
EXCLUSIVA DE FONDO

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1



ACTORA: **&* ***** ** **
**** ** ***** ***** **&* ****

** ****

- 41 -

“.....ARTICULO SEGUNDO.- La Sociedad tiene por objeto: 1.- Instalar, mantener, operar y/o explotar redes públicas o privadas de telecomunicaciones y usar, aprovechar y/o explotar bandas de frecuencias en el territorio nacional. 2.- Prestar toda clase de servicios de telecomunicaciones en territorio nacional, previa concesión que en su caso le otorgue la Secretaría de Comunicaciones y Transportes o como empresa comercializadora para prestar servicios de telecomunicaciones, mediante el uso de capacidad de concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones, previo permiso de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes. 3.- Obtener, ser titular y explotar todo tipo de concesiones, permisos y/o autorizaciones que otorgue la Secretaría de Comunicaciones y Transportes. 4.- Prestar servicios de acceso inalámbrico fijo o móvil, de telefonía de larga distancia nacional e internacional y cualquier otro tipo de servicios de telecomunicaciones, en los términos de las concesiones, permisos y/o autorización que al efecto otorgue la Secretaría de Comunicaciones y Transportes y/o cualquier autoridad competente en México. 5.- Fabricar, ensamblar, comprar, vender, usar, arrendar, distribuir, exportar, importar y comercializar en general todo equipo o partes relacionadas con o necesarias para la prestación de los servicios de acceso inalámbrico fijo o móvil, de telefonía local, de telefonía de larga distancia nacional e internacional y/o de cualquier otro tipo de servicio de telecomunicaciones, en los términos de las concesiones, permisos y/o autorizaciones que al efecto le otorgue la Secretaría de Comunicaciones y Transportes y/o cualquier otra autoridad competente en México. 6.- Elaborar todo tipo de estudios y proyectos técnicos, económicos, sociales, financieros y administrativos, incluyendo la planeación, programación y control de obras y proyectos y su administración y supervisión en general, incluyendo la elaboración de proyectos y construcción de instalaciones mecánicas y eléctricas, y el desarrollo de ingeniería de redes públicas de telecomunicaciones, diseño de partes, equipos y sistemas electrónicos y electromecánicos. 7.- La promoción y el desarrollo industrial y comercial de empresas, tanto nacionales como extranjeras; 8.- Promover, constituir, establecer, organizar, fomentar, explotar, administrar y representar todo género de sociedades mercantiles o civiles y asociaciones de otra índole, incluyendo adquirir o suscribir acciones y partes sociales de dichas sociedades; 9.- La adquisición, negociación, custodia y enajenación de cualesquiera títulos, acciones, bonos, obligaciones y en general títulos de crédito, valores y partes sociales de sociedades mercantiles, civiles o asociaciones de cualquier índole, tanto nacionales como extranjeras; 10. Obtener y/o conceder préstamos para las sociedades en las que participe directa o indirectamente en su capital social y.

garantizarlos mediante fianzas, avales, hipotecas, prendas, obligaciones solidarias, fideicomisos o cualesquiera otras garantías; y garantizar obligaciones de terceros; 11.- Obtener, bajo cualquier título legal, toda clase de préstamos, créditos y financiamientos, incluyendo enunciativa pero no limitativamente, la emisión de bonos, cédulas hipotecarias, obligaciones hipotecarias o quirografarias y papel comercial con la intervención de las instituciones o autoridades que señalen las leyes aplicables, así como otorgar, bajo cualquier título legal, toda clase de préstamos, créditos, financiamientos y todos los demás recursos necesarios, con o sin garantía específica, a sociedades o asociaciones de las que sea propietaria de acciones o en las que tenga participación, ya sea directa y indirectamente; 12.- Emitir, girar, endosar, aceptar, avalar, descontar, suscribir, adquirir, ceder, enajenar y en general negociar con toda clase de títulos de crédito y valores mobiliarios, incluyendo de un modo enunciativo pero no limitativo, acciones, obligaciones, partes sociales o participaciones en otras empresas o negocios; 13.- Obtener, adquirir, registrar, negociar y conceder el uso y goce de toda clase de patentes, marcas y nombres comerciales, franquicias, invenciones, procesos, opciones y derechos de autor, producir y usar obras susceptibles de protección por el derecho de autor y los derechos conexos, así como adquirir la titularidad de derechos sobre las mismas y realizar todo acto jurídico al respecto, tanto en el país como en el extranjero; 14.- Proporcionar toda clase de servicios o asesorías de carácter técnico, administrativo, de supervisión, de organización, de mercadotecnia, de investigación, de desarrollo, de ingeniería, de recursos humanos, de relaciones públicas y en general, de cualquier clase de servicios relacionados con las actividades industriales, comerciales o de servicios de empresas, sociedades, asociaciones, ya sea en la República Mexicana o del extranjero y recibir dichos servicios; 15.- Adquirir, poseer, importar, exportar, enajenar, construir, arrendar, comprar, vender, gravar, hipotecar, negociar, tomar y otorgar el uso y goce por cualquier título permitido por la Ley, de bienes muebles e inmuebles, así como derechos reales sobre ellos y derechos personales, que sean necesarios o convenientes para su objeto social o para las operaciones de las sociedades mercantiles o civiles en las que la Sociedad tenga interés o participación, ya sea directa o indirectamente; 16.- Realizar toda clase de actos y celebrar toda clase de contratos, convenios y operaciones ya sean civiles o mercantiles y la realización de todos los actos necesarios para el desarrollo de su objeto social; y 17.- Hacer o practicar todos los demás actos de comercio a que pueda dedicarse legítimamente, en los términos de la Ley, una sociedad mercantil mexicana.-

...

– Que con fechas 23 de junio de 1998 y 27 de septiembre de 1999, le fueron otorgados a la actora los Títulos de Concesión para instalar, operar y explotar una red pública de telecomunicación, así como para usar, aprovechar y explotar bandas de frecuencias del espectro radioeléctrico para la prestación del servicio de acceso inalámbrico fijo o móvil, por la entonces denominada Secretaría de Comunicaciones y Transportes (ahora Secretaría de Infraestructura, Comunicaciones y Transportes).

– Que con fecha 01 de enero de 2008, se llevó a cabo la celebración y firma del Contrato de Comisión Mercantil, entre la hoy actora, bajo su denominación *****
**** ** ****²⁹ (CONCESIONARIA) y la persona moral ***** ** ** **, (*****³⁰), de cuyo instrumento se desprende que tuvo por **objeto** (CLÁUSULAS PRIMERA Y SEGUNDA) que la actora designó a *****³¹, como su comisionista, a efecto de que en su nombre y representación celebrara los contratos de suministro respecto de la prestación de los servicios con los Suscriptores por lo que al Servicio se refiere, así como también *****³², se obligó entre otros, a promover, distribuir y vender los Servicios; facturar y cobrar a los Suscriptores

²⁹ Nombre de la parte actora

³⁰ Nombre de Tercero, Persona Moral

³¹ Nombre de Tercero, Persona Moral

³² Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: *& ***** ** **
*****&*****

** **

- 43 -

por el uso de los Servicios; dar la atención que sea necesaria a los Suscriptores en relación con los Servicios; realizar todo tipo de actos con equipos terminales a través de los cuales presta el Servicio; (CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA) y a entregar el monto total de los Servicios que se facture a los Suscriptores; a cambio se estipuló como comisión por los Servicios objeto del instrumento contractual, que la actora se obligó a pagar a *****³³, la cantidad que resultara de aplicar el 5% de las cantidades que esta última entregara a aquella por los Servicios facturados, antes de impuesto.

– Que con fecha 01 de enero de 2009, se llevó a cabo la celebración y firma del Convenio Modificadorio al contrato de comisión mercantil de fecha 01 de enero de 2008, celebrado y firmado entre la actora, bajo su denominación *****³⁴ (CONCESIONARIA) y la persona moral *****³⁵, (*****), **cuyo objeto** consistió en la modificación de la Cláusula Décima Segunda, relativa a la Comisión por los Servicios objeto del Contrato, para estipular que la actora se obligó a pagar a *****³⁶, la cantidad que resultara de aplicar el 50% a las cantidades que esta última entregara a aquella por los Servicios facturados, antes de impuesto.

– Que la entonces denominada Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes “3” adscrita a la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos del Servicio de Administración Tributaria, en el ejercicio de su facultad de comprobación prevista en el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, practicó a la contribuyente, hoy actora, una comúnmente denominada “Revisión de Gabinete”, al amparo de la orden *****³⁷, con el objeto de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial

³³ Nombre de Tercero, Persona Moral

³⁴ Nombre de la parte actora

³⁵ Nombre de Tercero, Persona Moral

³⁶ Nombre de Tercero, Persona Moral

³⁷ Datos relativos de la resolución impugnada

Sobre Producción y Servicios, la cual abarcaría el ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2011.

– Que como consecuencia de lo anterior, la Administradora de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “3” adscrita a la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos de la Administración General de Grandes Contribuyentes [del citado Órgano Desconcentrado](#) emitió la resolución contenida en el oficio número *** **
*****³⁸ de fecha [30 de octubre de 2015](#), a través de la cual se determina un crédito fiscal a cargo de la actora.

– Que inconforme con la resolución precisada y resumida en el párrafo inmediato anterior, la actora promovió recurso de revocación en su contra, medio de defensa que se radicó ante la Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “3” adscrita a la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes de la Administración General de Grandes Contribuyentes [del citado Órgano Desconcentrado](#), con el número *****³⁹, quien lo resolvió mediante resolución contenida en el oficio número *** **
*****⁴⁰ de fecha [01 de octubre de 2019](#), en el sentido de confirmar la resolución recurrida, descrita en el párrafo que antecede.

– Que inconforme con la resolución precisada en el párrafo anterior, la actora interpuso juicio contencioso administrativo en su contra, medio de defensa que se radicó con el número de expediente [74/19-ERF-01-1](#), en el índice de esta Sala Especializada en materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Una vez señalado lo anterior, esta Juzgadora estima conveniente establecer, cuáles son los fundamentos y motivos en los que se sustentó la autoridad fiscalizadora al emitir la resolución [originalmente recurrida](#), por lo que se considera necesario [realizar un análisis y revisión de la misma](#), la cual se encuentra visible a fojas [283 a 459](#) del expediente en que se actúa, misma a la que, en su carácter de documento público, se le concede valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de la que se advierte, en lo que al caso interesa, lo siguiente:

³⁸ Datos relativos de la resolución impugnada

³⁹ Datos relativos de la resolución impugnada

⁴⁰ Datos relativos de la resolución impugnada

ACTORA: *&* ***** ** **
*****&*****

- 45 -

- Que la resolución originalmente recurrida consta de diversos Títulos y apartados, mismos que se detallan a continuación:
- Que en el Título denominado “**I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**”, apartado identificado como “Ejercicio: Del 01 de enero de 2011 al 31 de diciembre de 2011”, visible en la página 52, se observa que la autoridad conoció que la actora presentó el 02 de julio de 2012, declaración complementaria del ejercicio fiscal 2011, para efectos del Impuesto Sobre la Renta con número de operación *****⁴¹, tal y como se detalla a continuación:

TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$5,444,686,421
TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS Y DEDUCCIÓN INMEDIATA DE INVERSIONES	\$6,430,033,127
UTILIDAD O PÉRDIDA FISCAL ANTES DE PTU	(985,346,706)
PÉRDIDA FISCAL DEL EJERCICIO	(985,346,706)
PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS ENTERADOS A LA FEDERACIÓN	\$83,620,018
DIFERENCIA A FAVOR	\$83,620,018
ISR A FAVOR DEL EJERCICIO	\$83,620,018

- Que en el Título denominado “**I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**”, apartado denominado “A. Deduciones con partes relacionadas en exceso”, visible en las páginas 52 y 53, se observa que la autoridad determinó que la actora efectuó deducciones en exceso por la cantidad de \$2,218’875,118.00, tal y como se detalla a continuación:

CONCEPTO	IMPORTE
DEDUCCIONES DECLARADAS	\$6,430,033,127
DEDUCCIONES DETERMINADAS	\$4,211,158,009
DEDUCCIONES DECLARADAS EN EXCESO	\$2,218,875,118

Que en ese sentido, las deducciones declaradas en cantidad de \$2,218’875,118.00, no resultaban deducibles para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta, las cuales se integran por las erogaciones efectuadas con sus partes relacionadas, tal y como se detalla a continuación:

⁴¹ Datos relativos de la resolución impugnada

CONCEPTO	DEDUCCIONES AUTORIZADAS		
	DECLARADAS	DETERMINADAS	DECLARADAS EN EXCESO
DEDUCCIONES CON PARTES RELACIONADAS: ***** **** ** ****42	-----	-----	-----
a) Pagos anticipados	\$1,700,000,000	0	\$1,700,000,000
b) Comisiones por comercialización	\$518,875,118	0	\$518,875,118
Total de deducciones con partes relacionadas	\$2,218,875,118	0	\$2,218,875,118

– Que en el Título denominado “I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, apartado denominado “A. Deducciones con partes relacionadas en exceso”, subapartado denominado “a) Pagos Anticipados”, visible en las páginas 54 a 79, se observa que la autoridad determinó rechazar la deducción efectuada por la actora en cantidad de \$1,700’000,000.00, en favor de su parte relacionada ***** **** ** ****43, por concepto de “anticipos de comisiones”, al considerar que dicha erogación no es estrictamente indispensable para los fines de su actividad, en razón de que en primer lugar, no acreditó haber recibido servicio alguno por los anticipos de comisiones realizados, ni mucho menos demostró las bases sobre las cuales determinó el pago de dicho anticipo, siendo que inclusive el contrato proporcionado por la actora establece que las comisiones objeto del mismo, se calcularán aplicando la tasa del 50% a los ingresos que ***** **** ** ****44, le entregue a la actora; sin embargo, en 2011 ésta no entregó a la actora cantidad alguna de ingresos que originaran dicho anticipo.

– Que además, respecto de dicho ejercicio los ingresos obtenidos por la actora, a través de ***** **** ** ****45, fueron en cantidad de \$3,451’256,657.00, por los cuales la actora calculó y dedujo comisiones devengadas a su cargo correspondientes al propio ejercicio revisado en cantidad de \$1,725’628,328.00, mismos que no pagó, por lo que considera excesiva la pretensión de la actora de deducir un importe adicional de anticipo de comisión por la cantidad de \$1,700’000,000.00, al que claramente no le corresponde ingreso alguno devengado por la actora en el ejercicio 2011, pues de acuerdo con lo pactado en el contrato de comisión mercantil, las comisiones se calculan considerando los servicios facturados a los suscriptores, siendo que en el caso particular del anticipo, durante el ejercicio la actora no recibió servicio alguno por parte de ***** **** ** ****46, pues por los servicios prestados por ésta le repercutió una comisión de \$1,725’628,328.00, que se encuentra vinculada con actividades del ejercicio, por lo que el anticipo que pretende deducir no estuvo vinculado con actividad alguna en 2011. Ello es así, en razón de que las comisiones a cargo de la actora se devengan cuando los ingresos se obtienen, por lo que cualquier anticipo de

42 Nombre de Tercero, Persona Moral
43 Nombre de Tercero, Persona Moral
44 Nombre de Tercero, Persona Moral
45 Nombre de Tercero, Persona Moral
46 Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****

- 47 -

comisión debió considerarse como parte del Costo de Comercialización a cargo de ella y no como gasto del ejercicio.

Es importante mencionar en este punto, que las razones que llevaron a la autoridad fiscalizadora a dicha determinación fueron precisadas en el desarrollo de dicho subapartado.

– Que en el Título denominado “**I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**”, apartado denominado “A. Deducciones con partes relacionadas en exceso”, subapartado denominado “b) Comisiones por Comercialización”, visible en las páginas 80 a 85, se observa que la autoridad determinó rechazar la deducción efectuada por la actora en cantidad de **\$518’875,118.00**, en favor de su parte relacionada ***** ** **⁴⁷, por concepto de “Costos de comercialización PVC interc”, al considerar que dicha erogación no es estrictamente indispensable para los fines de su actividad, en razón de que la actora no proporcionó las facturas que amparan los ingresos obtenidos sobre los cuales determinó el monto de las comisiones, no indicó en qué cuenta contable registró dichos ingresos, no demostró que los hubiera acumulado para efectos del Impuesto Sobre la Renta, no aportó el papel de trabajo que contenga de manera detallada la determinación mensual y anual del cálculo de la comisión pagada a ***** ** **⁴⁸, no aportó el papel de trabajo mediante el cual integre la totalidad de ingresos obtenidos por sus clientes en su carácter de comitente de ***** ** **⁴⁹, no aportó la forma y el monto que correspondió a la comisión pactada entre ella (actora) y ***** ** **⁵⁰, así como los documentos que soportan las variables consideradas para determinar las comisiones y costos por la comercialización del *****
*****⁵¹.

– Que derivado de los incumplimientos detallados en el Título denominado “**I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**”, determinó que la actora omitió declarar y enterar

⁴⁷ Nombre de Tercero, Persona Moral
⁴⁸ Nombre de Tercero, Persona Moral
⁴⁹ Nombre de Tercero, Persona Moral
⁵⁰ Nombre de Tercero, Persona Moral
⁵¹ Marca de producto

Impuesto Sobre la Renta del ejercicio en cantidad de \$286'438,506.00, el cual se integra como se detalla a continuación:

	CONCEPTO	IMPORTE CONSIGNADOS EN LA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA DEL 2/07/2012	DETERMINADO
A)	Ingresos Acumulables Menos:	\$5,444,686,421	\$5,444,686,421
B)	Deducciones Autorizadas Menos:	6,430,033,127	4,211,158,009
c)	Deducciones Rechazadas		\$2,218,875,118
D)	Utilidad o pérdida fiscal antes de PTU pagada en el ejercicio.	-985,346,706	\$1,233,528,412
E)	Tasa del 30% según artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el 2011	30%	30%
F)	Impuesto Sobre la Renta del ejercicio	-	\$370,058,524
G)	Pagos Provisionales del Impuesto Sobre la Renta enterados	\$83,620,018	\$83,620,018
H)	Impuesto Sobre la Renta a favor del ejercicio	\$83,620,018	
I)	Impuesto Sobre la Renta del ejercicio determinado a cargo		\$286,438,506

– Que adicionalmente a lo anterior, se observa que la autoridad conoció que la actora declaró indebidamente un saldo a favor por el ejercicio en cantidad de \$83'620,018.00, importe respecto del cual compensó indebidamente la cantidad de \$76'015,419.00, contra contribuciones a cargo, como a continuación se indica:

1. Aplicó la cantidad de \$1'670,163.00, en compensación del pago del Impuesto al Valor Agregado del mes de julio del ejercicio fiscal 2011.

2. Aplicó la cantidad de \$74'345,256.00, en compensación de los pagos provisionales del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de los meses de enero a agosto y octubre del ejercicio fiscal 2012.

– Que en ese orden de ideas, la autoridad determinó que el Impuesto Sobre la Renta omitido histórico se conforma como sigue:

CONCEPTOS	IMPORTE
Impuesto Sobre la Renta omitido	\$286'438,506.00
Saldo a favor indebidamente compensado	\$76'015,419.00
Impuesto total omitido histórico	\$362'453,925.00

– Que asimismo, la autoridad conoció que la actora declaró una pérdida fiscal en cantidad de \$985'346,706.00, la cual fue aplicada parcialmente contra las utilidades fiscales de los ejercicios 2012 en cantidad de \$343'334,468.00 y 2014 en cantidad de \$333'615,650.00.

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** *****

- 49 -

– Que en el Título denominado “II. IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA.”, apartado identificado como “Ejercicio: Del 01 de enero de 2011 al 31 de diciembre de 2011”, visible en las páginas 89 y 90, se observa que la autoridad conoció que la actora presentó declaración complementaria del ejercicio fiscal 2011, para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única, tal y como se detalla a continuación:

CONCEPTO	IMPORTE
PRESTACIÓN DE SERVICIOS INDEPENDIENTES	\$3,174,560,086.00
TOTAL DE INGRESOS GRAVADOS	\$3,174,560,086.00
EROGACIONES POR ADQUISICIONES DE BIENES	\$16,373,967.00
EROGACIONES POR SERVICIOS INDEPENDIENTES	\$2,712,424,249.00
EROGACIONES POR USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES	\$325,493,340.00
TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	\$3,054,291,556.00
BASE GRAVABLE	\$120,268,530.00
BASE GRAVABLE	\$120,268,530.00
IMPUESTO CAUSADO	\$21,046,993.00
CRÉDITO FISCAL POR DEDUCCIONES MAYORES A LOS INGRESOS	\$21,046,993.00
IMPUESTO A CARGO DEL EJERCICIO	0

– Que en ese sentido, se observa que la autoridad conoció que para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única, la actora consideró como deducciones del ejercicio 2011, la cantidad de \$3,054’291,556.00.

– Que en el Título denominado “II. IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA.”, apartado denominado “Deducciones efectuadas en exceso”, visible en las páginas 91 a 95, se observa que la autoridad determinó rechazar la deducción efectuada por la actora en cantidad de \$1,700’000,000.00, en favor de su parte relacionada ***** ** **⁵², por concepto de “anticipos de comisiones”, tal y como se detalla a continuación:

CONCEPTO	IMPORTE
DEDUCCIONES DECLARADAS	\$3,054,291,556
DEDUCCIONES DETERMINADAS	\$1,354,291,556
DEDUCCIONES DECLARADAS EN EXCESO	\$1,700,000,000

⁵² Nombre de Tercero, Persona Moral

– Que lo anterior era así, al considerar que dicha erogación no es estrictamente indispensable para los fines de su actividad, tal y como lo determinó en el Título denominado **“I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”**, apartado denominado **“A. Deducciones con partes relacionadas en exceso”**, subapartado denominado **“a) Pagos Anticipados”**, el cual se encuentra visible de las páginas 54 a 79.

– Que en el Título denominado **“III. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.”**, apartado denominado **“A) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE”**, visible en las páginas 95 a 97, se observa que la autoridad conoció que la actora declaró para los meses de septiembre y noviembre del ejercicio fiscal 2011, un impuesto acreditable en cantidad total de **\$312'187,295.52**.

– Que en el Título denominado **“III. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.”**, apartado denominado **“A) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE”**, subapartado identificado como **“Impuesto al Valor Agregado acreditado indebidamente”**, visible en las páginas 97 a 100, se observa que la autoridad determinó rechazar como impuesto acreditable la cantidad de **\$272'000,000.00**, por concepto de **“anticipos de comisiones”**, tal y como se detalla a continuación:

MES	IVA ACREDITABLE DECLARADO	IVA ACREDITABLE DETERMINADO	IVA RECHAZADO
Septiembre	\$181'240,958.08	\$21,240,958.08	\$160'000,000
Noviembre	\$130'946,337.44	\$18'946,337.44	\$112'000,000
Total	\$312'187,295.52	\$40,187,295.52	\$272,000,000

– Que lo anterior era así, dado que dicho impuesto derivó de erogaciones que no resultan deducibles para la determinación del Impuesto Sobre la Renta, tal y como lo determinó en el Título denominado **“I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”**, apartado denominado **“A. Deducciones con partes relacionadas en exceso”**, subapartado denominado **“a) Pagos Anticipados”**, el cual se encuentra visible de las páginas 54 a 79.

– Que en el Título denominado **“IV. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.”**, apartado denominado **“Valor de actos o actividades omitidos”**, visible en las páginas 101 a 125, se observa que la autoridad conoció que la actora declaró como valor de actos o actividades para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios del ejercicio fiscal 2011, la cantidad de **\$2'693,706,233.00**, a través de sus pagos mensuales; sin embargo, determinó que el valor de actos o actividades correcto y que debió

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1

ACTORA: **&* ***** ** **
***** ***** **&* *****
***** *****
** *****

declarar era por la cantidad de \$3'255,371,231.00, pues conoció que para efectos del Impuesto al Valor Agregado la actora reportó dicha cantidad como valor de actos o actividades gravadas a la tasa del 16%, por lo que determinó que la actora omitió como valor de actos o actividades del ejercicio, la cantidad de \$561'665,000.00, para efectos de dicho impuesto, tal y como se detalla a continuación:

MES	VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES DECLARADOS	VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES DETERMINADOS POR LA AUTORIDAD	VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES OMITIDOS
Enero	\$194,713,367.00	\$347,161,118.00	\$152,447,751.00
Febrero	\$180,042,633.00	\$203,350,561.00	\$23,307,928.00
Marzo	\$203,692,333.00	\$232,354,861.00	\$28,662,528.00
Abril	\$202,267,300.00	\$232,870,647.00	\$30,603,347.00
Mayo	\$218,549,033.00	\$253,819,803.00	\$35,270,770.00
Junio	\$208,371,633.00	\$240,987,279.00	\$32,615,646.00
Julio	\$234,150,467.00	\$272,671,268.00	\$38,520,801.00
Agosto	\$237,239,933.00	\$277,104,362.00	\$39,864,429.00
Septiembre	\$227,655,867.00	\$267,554,283.00	\$39,898,416.00
Octubre	\$250,680,467.00	\$296,318,073.00	\$45,637,606.00
Noviembre	\$244,881,733.00	\$288,725,891.00	\$43,844,158.00
Diciembre	\$291,461,467.00	\$342,453,085.00	\$50,991,618.00
TOTAL	\$2,693,706,233.00	\$3,255,371,231.00	\$561,664,998.00

Cabe destacar en este punto que de la tabla anterior se observa que el resultado de la operación realizada por la autoridad en la columna identificada como “VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES OMITIDOS” fila identificada como “TOTAL”, fue redondeada a la cantidad de \$561'665,000.00.

- Que lo anterior era así, dado que al comparar los actos o actividades declarados por la actora para efectos del Impuesto al Valor Agregado en relación con lo que declaró para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, se advierte que para la determinación de este último, consideró una cantidad menor.
- Que derivado de dicho incumplimiento, la actora no consideró como ingresos gravados para la determinación de dicho impuesto, la cantidad de \$561'665,000.00,

por lo que la actora omitió declarar y enterar Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios del ejercicio 2011 en cantidad de \$16'849,950.00.

– Que por lo antes expuesto, determinó un crédito fiscal a cargo de la actora en cantidad total de \$2,249'873,224.00 (dos mil doscientos cuarenta y nueve millones ochocientos setenta y tres mil doscientos veinticuatro pesos 00/100 M.N.), por concepto de Impuesto Sobre la Renta omitido actualizado, Impuesto Empresarial a Tasa Única omitido actualizado, Impuesto al Valor Agregado omitido actualizado, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios omitido actualizado, recargos y multas, por el período comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2011.

Así, atendiendo a las razones expuestas en la resolución originalmente recurrida, en relación con los argumentos de anulación planteados por la actora en su demanda y por la autoridad al formular su contestación a la misma, así como en lo establecido en la **audiencia de fijación de litis** de fecha **08 de abril de 2021**—visible a fojas 962 a 967 de autos —, desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora procede a fijar la litis a dilucidar en el presente juicio, la cual versará sobre los siguientes temas:

A) Impuesto Sobre la Renta.

1. Si como lo afirma la actora, resulta procedente deducir la cantidad de \$2,218'875,118.00, por conceptos de “pagos anticipados de comisiones” y “Costos de comercialización PVC interc”, para el ejercicio fiscal 2011, para lo cual se deberán resolver los siguientes tópicos.

1.1 Si como lo afirma la actora, resulta procedente la deducción en cantidad de \$1,700'000,000.00, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, para lo cual se deberán resolver los siguientes tópicos.

1.1.1 Si la actora acredita que la erogación efectuada por dicho concepto a favor de ***** ** ** 53, se considera un gasto general del ejercicio, o bien debe considerarse como un gasto que forma parte del costo de comercialización de los servicios que le presta su parte relacionada.

⁵³ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** *****

- 53 -

1.1.2. Si el pago efectuado por la actora en cantidad de \$1,700'000,000.00, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, en favor de ***** ** *****⁵⁴, cumple con los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para la procedencia de su deducción.

1.2. Si como lo afirma la actora, resulta procedente la deducción en cantidad de \$518'875,118.00, por concepto de “Costos de comercialización PVC interc”, para lo cual se deberá resolver el siguiente tópico.

1.2.1. Si la actora acredita que los pagos efectuados en cantidad de \$518'875,118.00, por dicho concepto a favor de su parte relacionada ***** ** *****⁵⁵, cumplen con el requisito de estricta indispensabilidad previsto en el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para la procedencia de su deducción.

Como un elemento dependiente de lo que se resuelva en los puntos que anteceden, deberá analizarse la legalidad de diversas consecuencias que derivan de la procedencia, o no, del rechazo de dichas deducciones, específicamente, las siguientes:

2. Si el saldo a favor de Impuesto Sobre la Renta declarado por la actora para el ejercicio fiscal 2011, en cantidad de \$83'620,018.00 – obtenido como resultado de las deducciones rechazadas por la autoridad en cantidad de \$2,218'875,118.00 –, fue indebidamente compensado parcialmente hasta por la cantidad de \$76'015,419.00, en contra del: **a)** Impuesto al Valor Agregado del mes de julio del ejercicio fiscal 2011 y **b)** Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de los meses de enero a agosto y octubre del ejercicio fiscal 2012.

⁵⁴ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁵⁵ Nombre de Tercero, Persona Moral

3. Si fue correcta o no la pérdida fiscal declarada por la actora en el ejercicio 2011 por la cantidad de **\$985'346,706.00** –*considerada por la autoridad como una pérdida excesiva a la realmente sufrida*–, la cual fue aplicada parcialmente contra las utilidades fiscales de los ejercicios 2012 en cantidad de **\$343'334,468.00** y 2014 en cantidad de **\$333'615,650.00**.

B) Impuesto Empresarial a Tasa Única.

1. Si de resultar procedente la deducción en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, en materia de Impuesto Sobre la Renta, resulta igualmente deducible para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

C) Impuesto al Valor Agregado.

1. Si de resultar procedente la deducción en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, en materia de Impuesto Sobre la Renta, resulta acreditable el Impuesto al Valor Agregado en cantidad de **\$272'000,000.00**, rechazado por la autoridad.

D) Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

1. Si la actora desvirtúa o no la omisión de acumular ingresos por la cantidad de **\$561'665,000.00**, gravados para la determinación del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios del ejercicio 2011, para lo cual se deberán solucionar las siguientes problemáticas.

1.1. Si el valor de los actos o actividades declarados para efectos del Impuesto al Valor Agregado debe coincidir con el declarado para determinar el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, esto es, si debe existir identidad en los hechos generadores y momentos de causación de dichos impuestos.

1.2. Si la actora tiene la carga probatoria de demostrar que la cantidad de **\$561'665,000.00**, corresponde a actividades no objeto o exentas para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Una vez establecido lo anterior, se considera correcto precisar que **por cuestión de método y técnica procesal**, este Órgano Juzgador procederá a resolver de

ACTORA: *&* ***** ** **
***** *&* *****
***** *****
** **

- 55 -

manera individual, en diversos apartados y en el orden señalado, cada uno de los tópicos planteados.

A) Impuesto Sobre la Renta.

1. Si como lo afirma la actora, resulta procedente deducir la cantidad de **\$2,218'875,118.00**, por conceptos de “pagos anticipados de comisiones” y “Costos de comercialización PVC interc”, para el ejercicio fiscal 2011, para lo cual se deberán resolver los siguientes tópicos.

1.1 Si como lo afirma la actora, resulta procedente la deducción en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, para lo cual se deberán resolver los siguientes tópicos.

1.1.1 Si la actora acredita que la erogación efectuada por dicho concepto a favor de ***** ** **⁵⁶, se considera un gasto general del ejercicio, o bien debe considerarse como un gasto que forma parte del costo de comercialización de los servicios que le presta su parte relacionada.

Para efectos de resolver la problemática planteada, en primer lugar, es importante mencionar que la cantidad de **\$1,700'000,000.00**, erogada por la actora en favor de su parte relacionada ***** ** **⁵⁷, por concepto de “anticipos de comisiones”, constituye **anticipo de comisiones por la prestación de servicios** propiamente dicho, al haber sido realizado con la finalidad de asegurar el abastecimiento de los servicios objeto del contrato de comisión mercantil, es decir, la actora lo realizó con el objeto de dotar a su proveedor, de recursos financieros suficientes que le permitieran a este último desarrollar su

⁵⁶ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁵⁷ Nombre de Tercero, Persona Moral

actividad de prestación de servicios de plataforma tecnológica y de comercialización de servicios de telefonía.

Lo anterior se considera **un hecho no controvertido por las Partes**, por así haberlo reconocido expresamente la actora en su demanda, así como la autoridad en la resolución originalmente recurrida, por lo que con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **se tiene como cierto y hace prueba plena**.

En segundo lugar, es necesario definir la naturaleza contable del anticipo de comisiones por la prestación de servicios.

Al respecto, cabe señalar que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 50, primer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, este Cuerpo Colegiado tiene la facultad de invocar hechos notorios aunque no hayan sido alegados ni probados por las Partes, entendiéndose por ellos, desde el punto de vista jurídico, como cualquier acontecimiento de dominio público conocido por todos o casi todos los miembros de un círculo social en el momento en que va a pronunciarse la decisión judicial, respecto del cual no hay duda ni discusión.

Sirve de apoyo a lo anterior, el criterio sostenido por el Pleno del Alto Tribunal en la Jurisprudencia **P./J. 74/2006**, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIII, Junio de 2006, Página 963, Registro 174899, de rubro y texto siguiente:

HECHOS NOTORIOS. CONCEPTOS GENERAL Y JURÍDICO. *Conforme al artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles los tribunales pueden invocar hechos notorios aunque no hayan sido alegados ni probados por las partes. Por hechos notorios deben entenderse, en general, aquellos que por el conocimiento humano se consideran ciertos e indiscutibles, ya sea que pertenezcan a la historia, a la ciencia, a la naturaleza, a las vicisitudes de la vida pública actual o a circunstancias comúnmente conocidas en un determinado lugar, de modo que toda persona de ese medio esté en condiciones de saberlo; y desde el punto de vista jurídico, hecho notorio es cualquier acontecimiento de dominio público conocido por todos o casi todos los miembros de un círculo social en el momento en que va a pronunciarse la decisión judicial, respecto del cual no hay duda ni discusión; de manera que al ser notorio la ley exime de su prueba, por ser del conocimiento público en el medio social donde ocurrió o donde se tramita el procedimiento.*

Controversia constitucional 24/2005. Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. 9 de marzo de 2006. Once votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Raúl Manuel Mejía Garza y Laura Patricia Rojas Zamudio.

ACTORA: **& ***** ** **
**** ** ***** **& ****
**** ** ***** **
** ****

- 57 -

En este sentido, esta Juzgadora invoca como hecho notorio las **Normas de Información Financiera** emitidas por la Asociación Civil denominada Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, las cuales constituyen una herramienta útil en los casos en que se debe evaluar y resolver un problema que involucre no sólo temas jurídicos, sino también contables y financieros, en los que debe privilegiarse la sustancia económica en la delimitación y operación del sistema de información financiera, así como el reconocimiento contable de las transacciones, operaciones internas y otros eventos que afectan la situación de una empresa.

Sustenta lo anterior, por compartirse, la Tesis Aislada **I.4o.A.799 A**, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en la Novena Época, en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIV, Septiembre de 2011, página 2159, con Registro digital 161039, de rubro y texto siguiente:

NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA. SU USO COMO HERRAMIENTA EN PROBLEMAS QUE INVOLUCREN NO SÓLO TEMAS JURÍDICOS, SINO TAMBIÉN CONTABLES Y FINANCIEROS. Las Normas de Información Financiera constituyen una herramienta útil en los casos en que se debe evaluar y resolver un problema que involucre no sólo temas jurídicos, sino también contables y financieros, en los que debe privilegiarse la sustancia económica en la delimitación y operación del sistema de información financiera, así como el reconocimiento contable de las transacciones, operaciones internas y otros eventos que afectan la situación de una empresa. Así, la implementación o apoyo de las Normas de Información Financiera tiene como postulado básico, que al momento de analizar y resolver el problema que se plantea, prevalezca la sustancia económica sobre la forma, para que el sistema de información contable sea delimitado de modo tal que sea capaz de captar la esencia del emisor de la información financiera, con el fin de incorporar las consecuencias derivadas de las transacciones, prácticas comerciales y otros eventos en general, de acuerdo con la realidad económica, y no sólo en atención a su naturaleza jurídica, cuando una y otra no coincidan; esto es, otorgando prioridad al fondo o sustancia económica sobre la forma legal.

Amparo directo 763/2010. Professional Advertising México, S.A. de C.V. 12 de mayo de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Alma Flores Rodríguez.

Así bien, las Normas de Información Financiera C-4 Inventarios y C-5 Pagos anticipados, se encuentran visibles para su consulta en las páginas de internet con dirección electrónica:

<https://rmp.mx/Boletin/2018/Diciembre/doc/NIF%20C-4.pdf>,
<https://imcpbcs.org.mx/wp-content/uploads/2017/03/1-NIF-C-4-Inventarios-Seminario-FIV.pdf>

y <https://imcpbcs.org.mx/wp-content/uploads/2017/03/2-NIF-C-5-Pagos-anticipados-Seminario-FIV-parte-2.pdf>, y de ellas se advierte en lo que al caso interesa, lo siguiente:

“...

C-4 INVENTARIOS

...

44.7.6 Anticipos a proveedores

44.7.6.1 Los anticipos a proveedores deben tratarse conforme a la NIF C-5, Pagos anticipados. Sólo deben reconocerse como inventarios los activos que cumplan con la definición de éstos que se incluye en el inciso h) del párrafo 30.1 de esta NIF. Cuando los proveedores transfieren a la entidad adquirente los riesgos y beneficios de los artículos que se adquieren debe reconocerse la adquisición del activo (inventario) en su totalidad como parte del rubro de inventarios.

...

30. DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

30.1 Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los significados que para cada caso se indican:

...

Inventarios - son activos no monetarios sobre los cuales la entidad ya tiene los riesgos y beneficios:

i. adquiridos y mantenidos para su venta en el curso normal de las operaciones de una entidad;

ii. en proceso de producción o fabricación para su venta como productos terminados;

iii. en forma de materiales a ser consumidos en el proceso productivo o en la prestación de los servicios.

...”

“...

C-5 PAGOS ANTICIPADOS

...

30. DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

30.1 Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los significados que para cada caso se indican:

a. costo de adquisición - es el monto pagado en efectivo o equivalentes por un activo o servicio al momento de su adquisición;

b. pérdida por deterioro - es el monto en que los beneficios económicos futuros esperados de un activo, en este caso, de un pago anticipado, son menores que su valor neto en libros; y

c. pagos anticipados - son activos derivados de pagos efectuados en efectivo o equivalentes con la finalidad de asegurar el abastecimiento de bienes, servicios u otros beneficios que se van a recibir en el desarrollo normal de las operaciones futuras de la entidad.

30.2 Los pagos anticipados pueden hacerse por:

a. bienes que se van a adquirir en periodos posteriores al pago anticipado; por ejemplo, pagos de la entidad a cuenta de futuras adquisiciones de:

i. papelería y artículos de escritorio;

ii. material de apoyo de ventas, como literatura, folletos y muestras;

iii. material publicitario;

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** *****
** *****

- 59 -

iv. inventarios, propiedades, planta y equipo o activos intangibles; v. instrumentos financieros de capital destinados a ser inversiones permanentes; o

b. servicios u otros beneficios que se van a recibir en periodos posteriores al pago; tales servicios pueden ser, por ejemplo, por:

i. publicidad;

ii. rentas de propiedades, instalaciones o equipos;

iii. derechos y contribuciones, como es el impuesto predial;

iv. primas de seguros y fianzas; v. regalías; y vi. cuotas, membresías y suscripciones.

30.3 *Una característica básica de los pagos que componen el rubro de pagos anticipados es la expectativa de la entidad de recibir en el futuro bienes, servicios u otros beneficios; por lo tanto, se entiende que al hacer el pago, no se le transfieren a la entidad los beneficios y riesgos inherentes a las partidas que está por adquirir o recibir.*

30.4 *Cuando la entidad lleva a cabo pagos parciales para la adquisición de bienes o servicios y se le transfieren los beneficios y riesgos inherentes al bien o servicio por el que hizo los pagos, éstos no deben reconocerse como parte del rubro de pagos anticipados, sino como parte del rubro que corresponda al bien o servicio que ya se considera adquirido. Por ejemplo, si la entidad hizo algún pago parcial para la compra e instalación de una maquinaria y a cambio ésta recibe los beneficios y riesgos del bien adquirido, ese pago cumple con la definición de maquinaria que establece la NIF C-6 y, por tanto, la entidad debe reconocerlo como tal, atendiendo a lo establecido en dicha NIF.*

40 NORMAS DE VALUACIÓN

42 Reconocimiento - norma general

42.1 *Los pagos anticipados deben reconocerse como un activo por el monto pagado, siempre que sea probable que los beneficios económicos futuros que estén asociados con tales pagos fluyan hacia la entidad.*

...

44 Reconocimiento inicial

44.1 *Los pagos anticipados deben valuarse al monto de efectivo o equivalentes pagados y reconocerse como activo a partir de la fecha en que se hace el pago.*

46 Reconocimiento posterior

...

46.2 Pagos anticipados por servicios

46.2. 1 **Al momento de recibir los servicios, la entidad debe reconocer como un gasto en resultados el importe relativo a los pagos anticipados efectuados para reconocer dicho servicio.** *Por ejemplo: en el caso de los seguros, éstos se pagan por anticipado ya que el propósito del seguro es comprar protección proactiva en caso de que algún percance*

ocurra en el futuro; por lo tanto, conforme transcurra el periodo de cobertura, debe aplicarse a resultados el importe del pago anticipado que corresponda.
...”

(Lo resaltado es nuestro)

De acuerdo con las Normas de Información Financiera invocadas tenemos, que los pagos anticipados a proveedores deben tratarse conforme a la NIF “C-5. Pagos Anticipados”, la cual los define como los activos derivados de pagos efectuados en efectivo o equivalentes con la finalidad de asegurar el abastecimiento de bienes, servicios u otros beneficios que se van a recibir en el desarrollo normal de las operaciones futuras de la entidad, cuya característica básica es la expectativa de la entidad de recibir en el futuro bienes, servicios u otros beneficios.

En otras palabras, tenemos que dichos pagos anticipados pueden hacerse, entre otros motivos, por los servicios que se van a recibir en periodos posteriores al pago.

Lo anterior en el entendido de que al hacer el pago anticipado, **no se le transfieren** a la entidad los beneficios y riesgos inherentes a las partidas que está por adquirir o recibir; de lo contrario, es decir, cuando la entidad lleva a cabo pagos parciales para la adquisición de bienes o servicios y **se le transfieren** los beneficios y riesgos inherentes al bien o servicio por el que hizo los pagos, éstos no deben reconocerse como parte del rubro de pagos anticipados, sino como parte del rubro que corresponda al bien o servicio que ya se considera adquirido.

Ahora bien, con la finalidad de atender y resolver el punto de controversia que nos ocupa y **en estricto cumplimiento a la ejecutoria del 30 de enero de 2024** dictada en el expediente D.A. 380/2023, a lo determinado por el Tribunal de Alzada en el acuerdo de fecha 23 de abril de 2024; además, **en estricto acatamiento a la ejecutoria del 05 de diciembre de 2024 que se cumplimenta**, esta Juzgadora procede a analizar la prueba pericial en materia contable ofrecida por la parte actora, **siendo importante precisar que se tienen a la vista los autos, en virtud de haberlos remitido el Tribunal de Alzada con la última ejecutoria citada**, en este sentido, se estima necesario tener a la vista los dictámenes emitidos por los peritos de las Partes, así como el formulado por el perito tercero, los cuales se encuentran visibles en el expediente en que se actúa, de la siguiente manera:

<i>Peritaje de la parte actora, visible a folios 534 a 569 del expediente.</i>	<i>Peritaje de la parte demandada, visible a folios 722 a 728 del expediente.</i>	<i>Perito Tercero designado por la Sala, visible a folios 1073 a 1088 del expediente.</i>
--	---	---

ACTORA: *&* ***** ** **
***** ***** *&* *****
***** ***** *****
** ****

En este sentido, esta Sala procede al análisis y valoración de los dictámenes emitidos por los peritos de las partes, así como por el perito tercero, los cuales, al rendir sus dictámenes sustancialmente sostuvieron **respecto de los tópicos que nos ocupan**, lo siguiente:

Cuestionario propuesto por la parte actora:

I. Dictamen pericial en materia contable del Impuesto Sobre la Renta

11. Dirá el perito, de conformidad con las Normas de Información Financiera (NIF) y los registros contables de la actora, si el anticipo de comisiones pagado en 2011 por un monto de \$1,700'000,000, se reconoció como un activo o un pasivo y, en su caso, sus efectos contables.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

IMAGEN

“(...) 30.3 Una característica básica de los pagos que componen el rubro de pagos anticipados es la expectativa de la entidad de recibir en el futuro bienes, servicios u otros beneficios; por lo tanto, se entiende que al hacer el pago, no se le transfieren a la entidad los beneficios y riesgos inherentes a las partidas que está por adquirir o recibir. (...)”

IMAGEN

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes, se conoció que la actora registró la provisión con tres pólizas, con cargo en la cuenta 5299000053 denominada "Comisiones por comercialización de Ingresos -Inte", por las cantidades de \$500,000,000, \$500,000,000 y \$700,000,000, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos y abono a las cuentas 2151001101 denominada "Facturación Intercompañías M.N. /M.E.", por las cantidades de \$500,000,000, \$500,000,000 y \$700,000,000, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos, y 2120001211 denominada "I.V.A. Egresos 16%", y cargo en la cuenta 11510011005 denominada "Anticipos Intercompañías M.N. / M.E." por las cantidades de \$1,000,000,000 pesos y \$700,000,000, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos con abono en la cuenta 5299000053 denominada "Comisiones por comercialización de Ingresos -Inte", por las cantidades de \$1,000,000,000 pesos y \$700,000,000, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000.

Ahora bien, no se tiene la certeza que dichas operaciones hayan sido restadas en una sola ocasión, toda vez que del expediente administrativo no integra elementos como son libro diario y mayor, auxiliares contables de todas las cuentas que integran la balanza de comprobación, ni todas las pólizas diario correspondientes al ejercicio 2011, para identificar tal situación.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: De manera contraria al caso a que se refiere la pregunta inmediata anterior, el Anticipo de comisiones pagado en 2011 por el monto de \$ 1700'000,000 está registrado como un Pago Anticipado y no como un gasto, puesto que tal pago corresponde a servicios que aún no devengan dentro del ejercicio 2011, pues se irán materializando en ejercicios posteriores cuando se vaya recibiendo el beneficio del servicio contratado. El soporte contractual es el Contrato de Comisión Mercantil y su Convenio Modificatorio.

12. Tomando en consideración las respuestas dadas a las preguntas 10 y 11, así como con base en las Normas de Información Financiera, dirá el perito cuál es la diferencia entre una obligación por cumplir y un activo y, en el caso de la operación que se analiza, cómo debe considerarse a los anticipos de comisiones y a las comisiones devengadas.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

De acuerdo con la NIF A-5 la definición de un Activo es la siguiente:

"Un activo es un recurso controlado por una entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios, del que se esperan fundadamente beneficios económicos futuros, derivado de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad."

La NIF C-9 define a los pasivos y obligaciones como sigue:

"Un pasivo es una obligación presente de la entidad, virtualmente ineludible, identificada, cuantificada en términos monetarios y que representa una disminución futura de beneficios económicos, derivada de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad."

"Obligación presente"

Es una exigencia económica identificada en el momento actual, de cumplir en el futuro con una responsabilidad adquirida por la entidad."

Por lo anterior, se concluye que la diferencia entre un activo y una obligación por cumplir radica principalmente en que un activo representa un recurso controlado por una entidad del cual se esperan beneficios económicos (ejemplo: pagos anticipados por comisiones, es decir, servicios que están pendiente de recibirse) y una obligación por cumplir es una responsabilidad adquirida (ejemplo: por comisiones ya devengadas, es decir, servicios ya prestados), que se deberá llevar a cabo en el futuro.

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** *****

IMAGEN

El perito dará la razón de su dicho.

De la revisión a las NIF C-4 “Inventarios” y la NIF C-5 “Pagos anticipados” observé los siguientes elementos y características esenciales que deben cumplir ambos conceptos:

NIF C-5 Pagos anticipados

“30 Definición de términos

...
c) Pagos anticipados – son activos derivados de pagos efectuados en efectivo o equivalentes con la finalidad de asegurar el abastecimiento de bienes, servicios u otros beneficios que se van a recibir en el desarrollo normal de las operaciones futuras de la entidad.

(...)” (Énfasis añadido).

“(...

30.3 Una característica básica de los pagos que componen el rubro de pagos anticipados es la expectativa de la entidad de recibir en el futuro bienes, servicios u otros beneficios; por lo tanto, se entiende que al hacer el pago, no se le transfieren a la entidad los beneficios y riesgos inherentes a las partidas que está por adquirir o recibir. (...)”

(Énfasis añadido).

“(...

42.1 Los pagos anticipados deben reconocerse como un activo por el monto pagado, siempre que sea probable que los beneficios económicos futuros que estén asociados con tales pagos fluyan hacia la entidad. (...)”

“(...

“46.2 Pagos anticipados por servicios”

“Párrafo 46.2.1 Al momento de recibir los servicios, la entidad debe reconocer como un gasto en resultados el importe relativo a los pagos anticipados efectuados para reconocer dicho servicio. Por ejemplo: en el caso de los seguros, estos se pagan por anticipado ya que el propósito del seguro es comprar protección proactiva en caso de que algún percance ocurra en el futuro; por lo tanto, conforme transcurra el periodo de cobertura, debe aplicarse a resultados el importe del pago anticipado que corresponda. (...)”

Considerando lo anterior, derivado del análisis a la NIF C-5 “Pagos anticipados”, se puede concluir que la naturaleza financiera de los pagos anticipados (activos) se le otorga a aquellas erogaciones que tienen por objeto asegurar el abastecimiento de bienes o servicios, o bien por la expectativa para

IMAGEN

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De conformidad a las Normas de Información Financiera se define como:

NIF C-9.

"...Una obligación presente es la condición resultante en todo pasivo de transferir recursos o prestar servicios en el futuro a otra entidad. Dicha transferencia puede estar condicionada al vencimiento de un plazo, a la ocurrencia de un evento determinado o a la simple solicitud de cumplimiento por parte del beneficiario".

NIF A-5.

"...Un activo es un recurso controlado por una entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios, del que se espera fundadamente beneficios económicos futuros, derivado de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad".

Atendiendo, al análisis de la información y documentación que obra en el expediente Administrativo se conoció que la actora en el transcurso de la revisión a la que fue sujeta, no proporcionó información, ni documentación con la que acreditara que hubiera recibido servicio alguno en el ejercicio fiscal de 2011, por los anticipos de comisiones realizados, registrados en la conciliación contable fiscal como una deducción fiscal, ni mucho menos demostró las bases sobre las cuales determinó el pago de dicho anticipo. Sin embargo, derivado a la mecánica de determinación de la actora debió considerarlo como parte integral de su costo de ventas.

IMAGEN

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Para esclarecer la diferencia entre las situaciones que plantea la pregunta, se explica:

- a) Un pago anticipado es un Activo para la empresa que lo entrega, porque la Entidad sigue teniendo la propiedad del recurso entregado, en espera de asegurar beneficios económicos futuros equivalentes al valor entregado, para que la contraparte a su vez, devengue en un futuro el recurso adelantado conforme a la expectativa de recibir el servicio contratado, con la esperanza fundada de obtener los beneficios posteriores al ejercicio fiscal en que se hace la entrega por este caso, o bien, si ocurre su cancelación, tenga la obligación de que lo restituya.
- b) En cambio, al contrario de lo anterior, una comisión ya devengada, se traduce en un gasto del periodo cuyo efecto se refleja en la contracuenta que es un pasivo que representa una obligación de pago reflejada financieramente como un "pasivo" pagadero en un futuro conocido y debidamente cuantificado de acuerdo al contrato celebrado.

De acuerdo con la valoración a las respuestas a las citadas preguntas del cuestionario de la actora, emitidas por los peritos de las partes, así como por el perito tercero, en vinculación con las documentales que obran en el expediente principal, así como en el expediente administrativo, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en uso del prudente arbitrio, este órgano juzgador **concede valor probatorio a las respuesta dadas por el perito de la actora y por la perito tercero**, mismos que producen convicción, ya que contienen razonamientos y datos de carácter técnico debidamente soportado en el texto de las Normas de Información Financiera que se analizaron.

ACTORA: *&* ***** ** **
*****&*****

- 65 -

El criterio anterior encuentra apoyo en la Jurisprudencia I.3o.C. J/33, sostenida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, publicada en la página 1490, visible en el Semanario Judicial de la Federación, de julio de 2004, cuyo rubro y texto dice:

"PRUEBA PERICIAL, VALORACIÓN DE LA. SISTEMAS. En la valoración de las pruebas existen los sistemas tasados o legales y pruebas libres, o de libre convicción. Las pruebas legales son aquellas a las que la ley señala por anticipado la eficacia probatoria que el juzgador debe atribuirles. Así, el Código de Comercio en sus artículos 1287, 1291 a 1294, 1296, 1298 a 1300, 1304 y 1305, dispone que la confesión judicial y extrajudicial, los instrumentos públicos, el reconocimiento o inspección judicial y el testimonio singular, hacen prueba plena satisfechos diversos requisitos; que las actuaciones judiciales, los avalúos y las presunciones legales hacen prueba plena, y que el documento que un litigante presenta, prueba plenamente en su contra. Por otra parte, las pruebas de libre convicción son las que se fundan en la sana crítica, y que constituyen las reglas del correcto entendimiento humano. En éstas interfieren las reglas de la lógica con las reglas de la experiencia del Juez, que contribuyen a que pueda analizar la prueba con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas. Esos principios se encuentran previstos en el artículo 402 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, al establecer que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, exponiendo cuidadosamente los fundamentos de la valoración jurídica y de su decisión. De modo que salvo en aquellos casos en que la ley otorga el valor probatorio a una prueba, el Juez debe decidir con arreglo a la sana crítica, esto es, sin razonar a voluntad, discrecionalmente o arbitrariamente. Las reglas de la sana crítica consisten en su sentido formal en una operación lógica. Las máximas de experiencia contribuyen tanto como los principios lógicos a la valoración de la prueba. En efecto, el Juez es quien toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales. La sana crítica es, además de la aplicación de la lógica, la correcta apreciación de ciertas proposiciones de experiencia de que todo hombre se sirve en la vida. Luego, es necesario considerar en la valoración de la prueba el carácter forzosamente variable de la experiencia humana, tanto como la necesidad de mantener con el rigor posible los principios de la lógica en que el derecho se apoya. Por otra parte, el peritaje es una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la cual se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación. Luego, la peritación cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapen a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. Por otra parte, en materia civil o mercantil el valor probatorio del peritaje radica en una presunción concreta, para el caso particular de que el perito es sincero, veraz y posiblemente acertado, cuando es una persona honesta, imparcial, capaz, experta en la materia de que forma parte el hecho sobre el cual dictamina que, además, ha estudiado cuidadosamente el problema sometido a su consideración, ha realizado sus percepciones de los hechos o del material probatorio del proceso con eficacia y ha emitido su concepto sobre tales percepciones y las deducciones que de ellas se concluyen, gracias a las reglas técnicas, científicas o artísticas de la experiencia que conoce y aplica para esos fines, en forma explicada, motivada, fundada y conveniente.

Esto es, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado. La claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y el Juez pueda adoptarlas; su firmeza o la ausencia de vacilaciones es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad. Si unos buenos fundamentos van acompañados de unas malas conclusiones o si no existe armonía entre aquéllos y éstas o si el perito no parece seguro de sus conceptos, el dictamen no puede tener eficacia probatoria. Al Juez le corresponde apreciar estos aspectos intrínsecos de la prueba. No obstante ser una crítica menos difícil que la de sus fundamentos, puede ocurrir también que el Juez no se encuentre en condiciones de apreciar sus defectos, en cuyo caso tendrá que aceptarla, pero si considera que las conclusiones de los peritos contrarían normas generales de la experiencia o hechos notorios o una presunción de derecho o una cosa juzgada o reglas elementales de lógica, o que son contradictorias o evidentemente exageradas o inverosímiles, o que no encuentran respaldo suficiente en los fundamentos del dictamen o que están desvirtuadas por otras pruebas de mayor credibilidad, puede rechazarlo, aunque emane de dos peritos en perfecto acuerdo. Por otra parte, no basta que las conclusiones de los peritos sean claras y firmes, como consecuencia lógica de sus fundamentos o motivaciones, porque el perito puede exponer con claridad, firmeza y lógica tesis equivocadas. Si a pesar de esta apariencia el Juez considera que los hechos afirmados en las conclusiones son improbables, de acuerdo con las reglas generales de la experiencia y con la crítica lógica del dictamen, éste no será conveniente, ni podrá otorgarle la certeza indispensable para que lo adopte como fundamento exclusivo de su decisión, pero si existen en el proceso otros medios de prueba que lo corroboren, en conjunto podrán darle esa certeza. Cuando el Juez considere que esos hechos son absurdos o imposibles, debe negarse a aceptar las conclusiones del dictamen."

Asimismo, cobra aplicación la Jurisprudencia II-J-96, aprobada por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en su revista, segunda época, año III, No. 19, correspondiente al mes de julio de 1981, página 123, que al efecto establece:

"PRUEBA PERICIAL.- SU VALORACIÓN CONFORME AL ARTICULO 221 FRACCIÓN I) DEL CÓDIGO FISCAL.- De acuerdo con el numeral citado, las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación calificarán el valor probatorio de los dictámenes periciales según las circunstancias. Lo anterior quiere decir que si se da el caso de que el dictamen presentado por el perito de la actora y el del perito de las autoridades, difieran y, en consecuencia, se requiera de un tercer peritaje en discordia, y éste coincida, ya con el de la actora, ya con el de la autoridad, no por esto la Sala juzgadora deberá inclinarse necesariamente por los dos peritajes coincidentes, sino que podrá basarse en el único peritaje que difiera, si a su juicio, y en atención a las circunstancias del caso, éste es el único que aborda y resuelve las cuestiones técnicas que se plantearon. En efecto, de acuerdo con el artículo citado las Salas de este Tribunal al examinar las pruebas periciales ofrecidas por las partes deberán hacer uso de su prudente arbitrio y atender a las circunstancias del caso, a efecto de otorgarles el valor probatorio respectivo, pues la coincidencia de dos opiniones periciales frente a una tercera, aun cuando esta tercera corresponda al perito de alguna de las partes, no demuestra necesariamente que las primeras sean acertadas y la segunda equivocada, pues la razón no es de índole cuantitativa, sino que debe sostenerse por sus propios fundamentos."

En tales circunstancias, esta Juzgadora desestima las conclusiones vertidas en el dictamen rendido por el perito de la autoridad demandada, ya que en las respuestas al cuestionario propuesto por la demandante, no da contestación de manera técnica a los planteamientos, en virtud de que no indica si el monto de \$1,700'000,000.00, se reconoció como un activo o un pasivo, dado que únicamente se limita a indicar de qué manera fue registrada tal provisión, además de que realiza pronunciamientos de manera completamente indebida, pues no era su función, ya que refiere que no tiene la certeza que las operaciones hayan sido restadas en una sola ocasión, cuestión que no le fue preguntada,

ACTORA: *&* ***** ** **
***** *&* *****
***** *****
** *****

- 67 -

además de que constituye un pronunciamiento que no corresponde al perito, y que implica que indebidamente se esté substituyendo a la demandada.

Por el contrario, del análisis a los dictámenes del perito de la parte actora y de la perito tercero, sus respuestas generan mayor convicción a esta Juzgadora, en virtud de que relacionan los elementos tomados en consideración para arribar a la conclusión de que la cantidad de \$1,700'000,000.00, se trata de un activo o un pasivo, dependiendo del ángulo en que se analice y de la persona que lo registre

De esta manera, conforme a lo contestado por el perito de la actora y por la perito tercero, el anticipo de comisiones pagado en 2011 por la actora, por el monto de \$1,700'000,000.00, es un activo para la empresa que lo entrega, es decir, la hoy actora, en espera de asegurar beneficios económicos futuros equivalentes al valor entregado, para que la contraparte a su vez, devengue en un futuro el recurso adelantado conforme a la expectativa de recibir el servicio contratado.

Cabe señalar lo previsto en la NIF C-5, en el párrafo 30.3, referente a que una característica básica de los pagos que componen el rubro de pagos anticipados es la expectativa de la entidad de recibir en el futuro bienes, servicios u otros beneficios; por lo tanto, se entiende que al hacer el pago, no se le transfieren a la entidad los beneficios y riesgos inherentes a las partidas que está por adquirir o recibir, y es evidente que ello no tiene trascendencia al punto que se pretende definir, pues únicamente regula el tratamiento contable de los pagos anticipados, por lo que no es una norma que guarde relación o defina el tratamiento fiscal de los mismos.

En este orden de ideas, tenemos que lo que se puede determinar a partir de las Normas de Información Financiera transcritas en páginas anteriores, así como de las respuestas dadas por los peritos en materia contable, es que los pagos anticipados deben reconocerse por regla general como un activo por el monto pagado, siempre que sea probable

que los beneficios económicos futuros que estén asociados con tales pagos fluyan hacia la entidad.

De igual forma, se advierte que los pagos anticipados por servicios inicialmente deben valuarse al monto de efectivo o equivalentes pagados y reconocerse como activo a partir de la fecha en que se hace el pago, y posteriormente, es decir, **al momento de recibir los servicios**, la entidad que efectuó los pagos anticipados, debe reconocerlos como un gasto en resultados en el importe relativo a los pagos anticipados efectuados para reconocer dicho servicio.

En este sentido, este Órgano Juzgador considera conveniente señalar que en términos contables y financiero un “activo” es el conjunto de bienes, derechos y otros recursos controlados por la empresa como resultado de sucesos pasados; de los que espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

Conforme a lo hasta aquí expuesto, este Cuerpo Colegiado sostiene que la naturaleza contable-financiera del anticipo de comisiones por la prestación de servicios, realizado por la actora, es la de un activo por el monto pagado por los servicios de comercialización (ingresos entregados derivados de la prestación de servicios de plataforma tecnológica y de comercialización de servicios de telecomunicaciones a su favor, facturación y cobro a los suscriptores) que iba a recibir por parte de su proveedor en términos del contrato de comisión mercantil en los periodos posteriores al pago, es decir, ulteriores al ejercicio fiscal 2011, **mientras que al momento de recibir los servicios**, la actora debe reconocer el importe relativo a los pagos anticipados efectuados para reconocer dicho servicio como un gasto en el estado de resultados.

Dicho de otro modo, la cantidad de \$1,700'000,000.00, erogada por la actora en favor de su parte relacionada ***** ** ** 58, por concepto de “anticipos de comisiones”, durante el ejercicio fiscal 2011 se considera contable y financieramente como un “**activo**” en el año en que se efectuaron esos pagos, y para los ejercicios fiscales subsecuentes debe ser considerado como un “gasto en resultados”, dado que fue hasta los ejercicios fiscales posteriores, que recibió de parte de *****59* los servicios objeto del contrato de comisión mercantil; lo cual se corrobora con el reconocimiento expreso de la actora, respecto a que dicho pago lo realizó con el objeto de dotar a su proveedor de recursos financieros suficientes

⁵⁸ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁵⁹ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** *****

que le permitieran a éste desarrollar su actividad de prestación de servicios de plataforma tecnológica y de comercialización de servicios de telefonía.

A mayor abundamiento, tenemos que la **Norma Internacional de Contabilidad 38 Activos Intangibles (NIC 38)**, emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad –IASB, por su nombre en inglés (*International Accounting Standards Committee*)–, en relación con la definición propuesta por la Real Academia de la Lengua Española en su Diccionario, las cuales se consideran como hechos notorios con fundamento en lo dispuesto por el artículo 50, primer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, visible para su consulta en las páginas de internet con dirección electrónica: <https://www.gub.uy/ministerio-economia-finanzas/institucional/normativa/norma-internacional-contabilidad-38-nic-38#:~:text=con%20directrices%20espec%C3%ADficas-.Objetivo,si%2C%20se%20cumplen%20ciertos%20criterios.> y <https://dle.rae.es/activo>, señalan lo siguiente:

“...
Norma Internacional de Contabilidad N° 38 (NIC 38)

...
Definiciones

7. Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

Un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se posee para ser utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser arrendado a terceros o para funciones relacionadas con la administración de la entidad.

Un activo es todo recurso:

- (a) controlado por la empresa como resultado de sucesos pasados; y*
 - (b) del que la empresa espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.*
- ...”

“...
Real Academia de la Lengua Española

...
Activo, va:
...

8. m. Econ. Conjunto de todos los bienes y derechos con valor monetario que son propiedad de una empresa, institución o individuo.
...”

Información valorada de conformidad con lo dispuesto por el artículo 210-A del Código Federal de Procedimiento Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, en relación con la Tesis Aislada **I.3o.C.35 K (10a.)**, sostenida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, consultable en la Décima Época, en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XXVI, Noviembre de 2013, Tomo 2, página 1373, con Registro digital 2004949, de rubro y texto siguiente:

PÁGINAS WEB O ELECTRÓNICAS. SU CONTENIDO ES UN HECHO NOTORIO Y SUSCEPTIBLE DE SER VALORADO EN UNA DECISIÓN JUDICIAL. Los datos publicados en documentos o páginas situados en redes informáticas constituyen un hecho notorio por formar parte del conocimiento público a través de tales medios al momento en que se dicta una resolución judicial, de conformidad con el artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles. El acceso al uso de Internet para buscar información sobre la existencia de personas morales, establecimientos mercantiles, domicilios y en general cualquier dato publicado en redes informáticas, forma parte de la cultura normal de sectores específicos de la sociedad dependiendo del tipo de información de que se trate. De ahí que, si bien no es posible afirmar que esa información se encuentra al alcance de todos los sectores de la sociedad, lo cierto es que sí es posible determinar si por el tipo de datos un hecho forma parte de la cultura normal de un sector de la sociedad y pueda ser considerado como notorio por el juzgador y, consecuentemente, valorado en una decisión judicial, por tratarse de un dato u opinión común indiscutible, no por el número de personas que conocen ese hecho, sino por la notoriedad, accesibilidad, aceptación e imparcialidad de este conocimiento. Por tanto, el contenido de una página de Internet que refleja hechos propios de una de las partes en cualquier juicio, puede ser tomado como prueba plena, a menos que haya una en contrario que no fue creada por orden del interesado, ya que se le reputará autor y podrá perjudicarle lo que ofrezca en sus términos.

Amparo en revisión 365/2012. Mardygras, S.A. de C.V. 7 de diciembre de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Neófito López Ramos. Secretaria: Ana Lilia Osorno Arroyo.

Nota: Por ejecutoria del 13 de octubre de 2021, la Segunda Sala declaró inexistente la contradicción de tesis 159/2021, derivada de la denuncia de la que fue objeto el criterio contenido en esta tesis.

En este orden de ideas, este Cuerpo Colegiado arriba a la conclusión de que, contrario a lo que sostiene la actora, la cantidad de **\$1,700'000,000.00**, que erogó durante el ejercicio fiscal 2011 en favor de su parte relacionada ******* ** ** ***⁶⁰, por concepto de “anticipos de comisiones”, **no se puede considerar un gasto general de dicho ejercicio**, sino que, en ese ejercicio tiene la naturaleza de un activo y, en todo caso, podría ser considerado un gasto directamente relacionado con la comercialización de servicios de telefonía objeto del contrato de comisión mercantil celebrado con *********⁶¹, y por ello debe formar parte del costo total de los gastos por la comercialización de servicios que su proveedor le preste efectivamente, y por lo cual, llegado el momento deben aplicarse al estado de resultados,

⁶⁰ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁶¹ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: **&* ***** ** **
***** **&* *****
***** ** **
** **

- 71 -

esto es, al recibir de manera efectiva el servicio por el que se realizó el pago anticipado, es que se podrá considerar como un gasto deducible.

1.1.2. Si el pago efectuado por la actora en cantidad de \$1,700'000,000.00, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, en favor de *** ** **⁶², cumple con los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para la procedencia de su deducción.**

Para sustentar la determinación a la cual habrá de arribar esta Juzgadora, resulta necesario partir del análisis a lo dispuesto en los artículos 29, primer párrafo fracción III, 31, primer párrafo, fracciones I y XIX, segundo párrafo, 32, primer párrafo, fracción XXVII, 45-B y 45-C, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal 2011, cuyo contenido a la letra señalan:

“Artículo 29. Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

..

II. El costo de lo vendido.

III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

...”

“Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

...

XIX. Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta Ley. Tratándose únicamente de la documentación comprobatoria a que se refiere el primer párrafo de la fracción III de este artículo, ésta se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración...

Tratándose de anticipos por los gastos a que se refiere la fracción III del artículo 29 de esta Ley, éstos serán deducibles en el ejercicio en el que se efectúen, siempre que se reúnan los siguientes requisitos: se cuente con la documentación comprobatoria del

⁶² Nombre de Tercero, Persona Moral

anticipo en el mismo ejercicio en el que se pagó y con el comprobante que reúna los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquél en que se dio el anticipo. La deducción del anticipo en el ejercicio en el que se pague será por el monto del mismo y, en el ejercicio en el que se reciba el bien o el servicio, la deducción será por la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante que reúna los requisitos referidos y el monto del anticipo. En todo caso para efectuar esta deducción, se deberán cumplir con los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales.

...

“Artículo 32. Para los efectos de este Título, no serán deducibles:

...

XXVII. Los anticipos por las adquisiciones de las mercancías, materias primas, productos semiterminados y terminados o por los gastos relacionados directa o indirectamente con la producción o la prestación de servicios a que se refieren los artículos 45-B y 45-C de esta Ley. Dichos anticipos tampoco formarán parte del costo de lo vendido a que se refiere la fracción II del artículo 29 de esta Ley.

Para los efectos de esta fracción, el monto total de las adquisiciones o de los gastos, se deducirán en los términos de la Sección III del Título II de esta Ley, siempre que se cuente con el comprobante que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, y éste reúna los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Los conceptos no deducibles a que se refiere esta Ley, se deberán considerar en el ejercicio en el que se efectúe la erogación y no en aquel ejercicio en el que formen parte del costo de lo vendido.

...

“Artículo 45-B. Los contribuyentes que realicen actividades comerciales que consistan en la adquisición y enajenación de mercancías, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente:

I. El importe de las adquisiciones de mercancías, disminuidas con el monto de las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre las mismas, efectuados en el ejercicio.

II. Los gastos incurridos para adquirir y dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas.”

“Artículo 45-C. Los contribuyentes que realicen actividades distintas de las señaladas en el artículo 45-B de esta Ley, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente:

I. Las adquisiciones de materias primas, productos semiterminados o productos terminados, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre los mismos, efectuados en el ejercicio.

II. Las remuneraciones por la prestación de servicios personales subordinados, relacionados directamente con la producción o la prestación de servicios.

III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones, directamente relacionados con la producción o la prestación de servicios.

IV. La deducción de las inversiones directamente relacionadas con la producción de mercancías o la prestación de servicios, calculada conforme a la Sección II, del Capítulo II, del Título II de esta Ley, siempre que se trate de bienes por los que no se optó por aplicar la deducción a que se refieren los artículos 220 y 221 de dicha Ley.

Cuando los conceptos a que se refieren las fracciones anteriores guarden una relación indirecta con la producción, los mismos formarán parte del costo en proporción a la importancia que tengan en dicha producción.

Para determinar el costo del ejercicio, se excluirá el correspondiente a la mercancía no enajenada en el mismo, así como el de la producción en proceso, al cierre del ejercicio de que se trate.”

De las normas legales anteriormente transcritas se advierte, en lo que al caso interesa, que los contribuyentes podrán deducir para efectos de la determinación de la

ACTORA: **& ***** ** **
**** ** ***** **& *****
**** ** ***** ** *****
** ****

- 73 -

base gravable del Impuesto Sobre la Renta diversos conceptos, dentro de los que se encuentran los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones; empero para ello deberán reunir ciertos requisitos, entre los que se encuentran:

a) El que dichos gastos sean “estrictamente indispensables” para los fines de la actividad del contribuyente; y

b) Que tratándose de anticipos por los gastos a que se refiere la fracción III del artículo 29 de la Ley (esto es, por descuentos bonificaciones o devoluciones), éstos serán deducibles en el ejercicio en el que se efectúen, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

i. Se cuente con la documentación comprobatoria del anticipo en el mismo ejercicio en el que se pagó;

ii. Se cuente con el comprobante que reúna los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquél en que se dio el anticipo.

Enseguida, se advierte que la deducción del anticipo en el ejercicio en el que se pague será por el monto del mismo y, en el ejercicio en el que se reciba el bien o el servicio, la deducción será por la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante que reúna los requisitos referidos y el monto del anticipo, en el entendido de que en cualquier caso para efectuar la deducción, se deberá cumplir con los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales.

Por su parte, el numeral 32, establece, entre otras cosas, que no serán deducibles los **anticipos por los gastos relacionados directa o indirectamente con la prestación de servicios** a que se refieren los artículos 45-B y 45-C de la Ley materia de estudio, precisándose que en ese caso dichos anticipos tampoco formarán parte del costo de lo vendido a que se refiere la fracción II del artículo 29 de la misma Ley.

Elo en el entendido de que **el monto total de los gastos** relacionados directa o indirectamente con la prestación de servicios a que se refieren los artículos 45-B y 45-C de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se deducirán en los términos de la Sección III “DEL COSTO DE LO VENDIDO” del Título II de esa Ley, siempre que se cuente con el comprobante que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, y éste reúna los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Cabe señalar que los gastos a los que se refieren los artículos 45-B y 45-C de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, son los siguientes:

Artículo 45-B.- ...

- I. El importe de las adquisiciones de mercancías, disminuidas con el monto de las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre las mismas, efectuados en el ejercicio.
- II. Los gastos incurridos para adquirir y dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas.

Artículo 45-C.- ...

- I. Las adquisiciones de materias primas, productos semiterminados o productos terminados, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre los mismos, efectuados en el ejercicio.
- II. Las remuneraciones por la prestación de servicios personales subordinados, relacionados directamente con la producción o la prestación de servicios.
- III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones, directamente relacionados con la producción o la prestación de servicios.
- IV. La deducción de las inversiones directamente relacionadas con la producción de mercancías o la prestación de servicios, calculada conforme a la Sección II, del Capítulo II, del Título II de esta Ley, siempre que se trate de bienes por los que no se optó por aplicar la deducción a que se refieren los artículos 220 y 221 de dicha Ley

Así, de la interpretación sistemática a los dispositivos legales analizados, esta Juzgadora determina que los contribuyentes cuya actividad comercial sea la prestación de servicios, para la determinación y cálculo del Impuesto Sobre la Renta deberán considerar **la totalidad de los gastos efectuados** directamente relacionados con la prestación del servicio, en consecuencia, cuando realicen anticipos por los gastos relacionados directa o indirectamente con la prestación de los servicios que prestan, **éstos no serán deducibles**.

ACTORA: **&* ***** ** **
***** **&* *****
***** **&* *****

- 75 -

Esto es, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 45-B y 45-C, fracción III, en relación con el diverso 32, fracción XXVII, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal 2011, **no son deducibles** para la determinación y cálculo del impuesto, **los anticipos efectuados por los gastos relacionados directa o indirectamente con la prestación de servicios.**

Dicho de otro modo, de acuerdo con las disposiciones legales en estudio, el concepto que se deduce es el **monto total de los gastos** relacionados directa o indirectamente con la prestación de servicios, **más no resultan deducibles los anticipos** por los gastos relacionados directa o indirectamente con la prestación de servicios.

Por otro lado, es conveniente recordar –*como se estableció en el apartado anterior (numeral 1.1.1.)*– que la cantidad de **\$1,700'000,000.00**, que erogó la actora durante el ejercicio fiscal 2011 en favor de su parte relacionada *****⁶³, corresponde al concepto de “anticipos de comisiones”, que se trata de un gasto directamente relacionado con la comercialización de servicios de telefonía objeto del contrato de comisión mercantil celebrado con *****⁶⁴, por lo que, debe formar parte del costo total de los gastos por la comercialización de servicios que su proveedor le preste efectivamente, mismos que llegado el momento deben aplicarse al estado de resultados.

De tal suerte que si los artículos 32, fracción XXVII y 45-C, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal 2011, prohíben categóricamente la deducción de los gastos efectuados por concepto de **anticipos** cuando éstos estén relacionados directa o indirectamente con la prestación de servicios; y en el caso concreto, la cantidad de **\$1,700'000,000.00**, erogada por la actora durante el ejercicio fiscal 2011 en favor de su parte relacionada *****⁶⁵, **constituye un** “anticipo de comisiones”, directamente relacionado con la prestación de servicios de telefonía objeto del

⁶³ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁶⁴ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁶⁵ Nombre de Tercero, Persona Moral

contrato de comisión mercantil celebrado con *****⁶⁶; luego entonces, es inconcuso que **dicha cantidad no resulta deducible para la determinación y cálculo del impuesto por dicho ejercicio 2011.**

En esa línea argumentativa, es dable señalar que respecto a lo aducido por la actora sobre la aplicación al caso concreto de lo dispuesto en los artículos 29, primer párrafo fracción III y 31, primer párrafo, fracción I y XIX, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal 2011, en relación con lo resuelto por la autoridad – respecto a que la actora no cumple con los requisitos para su deducción–; **a juicio de esta Juzgadora resulta infundado el argumento de la actora.**

Lo anterior es así, en razón de que la fracción III, del citado artículo 29, establece que los contribuyentes podrán deducir para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones, mientras que la fracción XIX, del artículo 31, establece que tratándose de anticipos por los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones (los gastos a que se refiere la fracción III del artículo 29 de esta Ley), éstos serán deducibles en el ejercicio en el que se efectúen, siempre que se reúnan los requisitos anteriormente señalados, esto es, dicho supuesto se refiere a **anticipos por gastos relacionados con descuentos, bonificaciones o devoluciones.**

Por su parte, cabe recordar que en el caso concreto, la cantidad de **\$1,700'000,000.00**, que erogó la actora durante el ejercicio fiscal 2011 en favor de su parte relacionada ***** **** ** ⁶⁷, por concepto de “anticipos de comisiones”, se considera un gasto directamente relacionado con la comercialización de servicios de telefonía objeto del contrato de comisión mercantil celebrado con *****⁶⁸, es decir, un gasto directamente relacionado con la prestación de servicios, y evidentemente no se trata de un anticipo por gastos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

Así es, válidamente, se puede afirmar que el anticipo efectuado por la actora por la cantidad de **\$1,700'000,000.00**, no corresponde a un gasto de descuento, ni a una bonificación y mucho menos a una devolución.

Por tanto, al no corresponder dicha erogación efectuada por la actora a ninguno de los supuestos previstos en el artículo 29, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre

⁶⁶ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁶⁷ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁶⁸ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: *&* ***** ** **
***** ***** *&* *****
***** *****
** **

- 77 -

la Renta, entonces, no le resulta aplicable lo dispuesto en la fracción XIX, del artículo 31, del mismo ordenamiento legal.

En consecuencia, resulta infundada la afirmación de la actora, respecto a que la cantidad de **\$1,700'000,000.00**, que erogó durante el ejercicio fiscal 2011 en favor de su parte relacionada ***** ** **⁶⁹, por concepto de “anticipos de comisiones”, es deducible de conformidad con lo dispuesto en los artículos 29, primer párrafo, fracción III y 31, primer párrafo, fracción XIX, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal 2011.

Ahora bien, por lo que hace al planteamiento relativo a que el anticipo efectuado por la actora por la cantidad de **\$1,700'000,000.00**, cumple con el requisito de estricta indispensabilidad para la procedencia de su deducción, en términos de lo dispuesto en el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal 2011, **esta Órgano Juzgador considera innecesario su análisis y estudio**, porque en el supuesto sin conceder de que la actora demostrara que dicho anticipo cumple con el requisito de estricta indispensabilidad, ello resultaría insuficiente para que le asistiera la razón en el sentido de declarar procedente su deducción.

En efecto, con independencia de si la cantidad de **\$1,700'000,000.00**, erogada por la actora por concepto de “anticipos de comisiones”, fue o no un gasto estrictamente indispensable, **no resulta procedente su deducción**, porque como lo resolvió esta Juzgadora en líneas precedentes, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 32, fracción XXVII y 45-C, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal 2011, se encuentra **prohibido categóricamente la deducción** de los gastos efectuados por concepto **de anticipos** cuando éstos estén relacionados directamente con la prestación de servicios.

⁶⁹ Nombre de Tercero, Persona Moral

Ahora bien, **en estricto cumplimiento a la ejecutoria del 30 de enero de 2024**, dictada en el D.A. 380/2023, así como para atender a lo determinado por el Tribunal de Alzada en el acuerdo de fecha 23 de abril de 2024 dictado en los autos del toca apenas mencionado, además, **en estricto acatamiento a la ejecutoria del 05 de diciembre de 2024**, esta Juzgadora procede a analizar la prueba pericial en materia contable ofrecida por la parte actora, por lo que se estima necesario tener a la vista los dictámenes emitidos por los peritos de las Partes, así como el formulado por el perito tercero, los cuales se encuentran visibles en el expediente en que se actúa, de la siguiente manera:

<i>Peritaje de la parte actora, visible a folios 534 a 569 del expediente.</i>	<i>Peritaje de la parte demandada, visible a folios 722 a 728 del expediente.</i>	<i>Perito Tercero designado por la Sala, visible a folios 1073 a 1088 del expediente.</i>
---	--	--

En este sentido, esta Sala procede al análisis y valoración de los dictámenes emitidos por los peritos de las partes, así como por el perito tercero, los cuales, al rendir sus dictámenes sustancialmente sostuvieron **respecto del tópico que nos ocupa**, lo siguiente:

Cuestionario propuesto por la parte actora:

I. Dictamen pericial en materia contable del Impuesto Sobre la Renta

1. Dirá el perito, con base en los registros contables de la actora correspondientes al ejercicio fiscal de 2011, cómo y en qué cuentas contables se registró el anticipo de comisiones pagado por un monto de **\$1,700'000,000.00**

RESPUESTAS

PERITO DE LA ACTORA:

De la revisión a la documentación de la actora, puedo concluir que el anticipo de comisiones fue registrado de la siguiente forma:

Registro de la provisión

Registro de débito (cargo)
Cuenta: "5299000053 - Comisiones por comercialización de Ingresos - Inte" (cuenta de resultados)

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** *****

Registro de crédito (abono)
Cuenta por pagar “2151001101 – Facturación Intercompañías M.N. /M.E.”. (cuenta de balance)
Cuenta “2120001211 – IVA Egresos 16%” (provisión IVA por trasladar – cuenta de balance).

Como es posible observar, inicialmente el registro contable refleja el impacto de dicha comisión en los resultados de la empresa y su consecuente incremento en las provisiones del pasivo, a efecto de mostrar el adeudo correspondiente.

En segunda instancia, y con la finalidad de reconocer el activo por devengar que significa la comisión pagada (pago por anticipado), pude cerciorarme de que se realizaron reclasificaciones por el monto de \$1,700,000,000.:

Reclasificación para registrar el activo (pago anticipado)

Registro de débito (cargo)
“1151001105 – Anticipos Intercompañías” (cuenta de activo – balance)

Registro de crédito (abono)
Cuenta “5299000053 - Comisiones por comercialización de Ingresos - Inte” (cuenta de resultados)

Dicho lo anterior, es posible concluir que después de dichas reclasificaciones, el registro contable del anticipo por un monto de \$1,700,000,000, quedó debidamente registrado en una cuenta de activo.

IMAGEN

Como se ejemplificó en los asientos contables previamente mostrados, en dichas pólizas, se observa un incremento a la cuenta “5299000053 Comisiones por comercialización de Ingresos”, reconociendo la cuenta por pagar “2151001101 – Facturación Intercompañías M.N. /M.E.” (registro de la provisión). Para sustentar lo anterior, se acompañan como **Anexo 1**, las pólizas contables del registro inicial de anticipos en cantidad de \$1,700,000,000.

Es importante mencionar que, la cuenta por pagar se registró en la cuenta 801, la cual es una subcuenta de la partida principal mencionada en el párrafo anterior “2151001101 – Facturación Intercompañías M.N. /M.E.”. Se acompaña dentro del mismo **Anexo 1** la póliza donde se observa que la cuenta 801 es una subcuenta de “2151001101 – Facturación Intercompañías M.N. /M.E.”, la cual es una cuenta por pagar.

Posteriormente, derivado de la revisión que efectué a los registros contables de la actora, observé que el monto del registro inicial de anticipos en cantidad de \$1,700,000,000 fue reclasificado, es decir, dicha cantidad se disminuyó de la cuenta 5299000053 “Comisiones por comercialización de Ingresos” para aumentarse en una cuenta de activo número cuenta “1151001105 – Anticipos Intercompañías” (como también fue ejemplificado previamente en el asiento de “Reclasificación para registrar el activo de pago anticipado).

Para estos efectos, se acompañan como **Anexo 2** las pólizas 1100000340 y 1100000404, de fecha 30 de septiembre de 2011 y 30 de noviembre de 2011 respectivamente, en las cuales se observa la disminución del saldo de la cuenta “5299000053 - Comisiones por comercialización de Ingresos ” y el aumento a la cuenta “1151001105 – Anticipos Intercompañías”, siendo ésta una cuenta de activo, de acuerdo a lo siguiente:

Número de póliza	Fecha de la póliza	Importes registrados (MXP)
1100000340	30.09.2011	\$1,000,000,000
1100000404	30.11.2011	\$700,000,000
		\$1,700,000,000

Es importante mencionar que el anticipo en el en la cuenta 801, es una subcuenta de la partida principal mencionada en el párrafo anterior 1151001105 – Anticipos Intercompañías”. Se acompaña

dentro del mismo **Anexo 2** la póliza donde se observa que la cuenta 801 es una subcuenta de "1151001105 – Anticipos Intercompañías", la cual es una cuenta por pagar.

Asimismo, derivado de la revisión que efectué a la balanza de comprobación del ejercicio 2011, que es el documento contable que contiene cada uno de los saldos de las partidas que integran a los estados financieros, y el cual es la base para que las entidades formulen los estados financieros y que se acompaña como **Anexo 3**, observé el incremento a la cuenta "1151001105 – Anticipos Intercompañías", en cantidad de \$1,700,000,000.

Considerando lo anterior, puedo concluir que el anticipo de comisiones pagado por un monto de \$1,700'000,000 se registró en la cuenta "1151001105 – Anticipos Intercompañías" (cuenta de activo – balance), como un pago anticipado.

Lo anterior de acuerdo con lo establecido en la Norma de Información Financiera (NIF) C-5 "Pagos anticipados", dicha NIF establece en su definición de términos lo siguiente:

NIF C-5 "Pagos Anticipados"

"30.1

(...)

c) pagos anticipados – son activos derivados de pagos efectuados en efectivo o equivalentes con la finalidad de asegurar el abastecimiento de bienes, servicios u otros beneficios que se van a recibir en el desarrollo normal de las operaciones futuras de la entidad.

30.3 Una característica básica de los pagos que componen el rubro de pagos anticipados es la expectativa de la entidad de recibir en el futuro bienes, servicios u otros beneficios; por lo tanto, se entiende que al hacer el pago, no se le transfieren a la entidad los beneficios y riesgos inherentes a las partidas que está por adquirir o recibir.

42.1 Los pagos anticipados deben reconocerse como un activo por el monto pagado, siempre que sea probable que los beneficios económicos futuros que estén asociados con tales pagos fluyan hacia la entidad. (...)"

Conforme a dicha regla, puedo concluir que los anticipos pagados por la actora, se registraron debidamente, atendiendo a su naturaleza y tratamiento contable, es decir, se reconocieron como un activo que representó para ésta, la expectativa de recibir bienes, servicios u otros beneficios.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes administrativos, se conoció que la actora registró la provisión con tres pólizas, con cargo en la cuenta 5299000053 denominada "Comisiones por comercialización de Ingresos -Inte", por las cantidades de \$500,000,000, \$500,000,000 y \$700,000,000, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos y abono a las cuentas 2151001101 denominada "Facturación Intercompañías M.N. /M.E.", por las cantidades de \$500,000,000, \$500,000,000 y \$700,000,000, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos, y 2120001211 denominada "I.V.A. Egresos 16%", y cargo en la cuenta 1151001105 denominada "Anticipos Intercompañías M.N. / M.E." por las cantidades de \$1,000,000,000 pesos y \$700,000,000, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos con abono en la cuenta 5299000053 denominada "Comisiones por comercialización de Ingresos -Inte", por las cantidades de \$1,000,000,000 pesos y \$700,000,000, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000.

Ahora bien, no se tiene la certeza que dichas operaciones hayan sido restadas en una sola ocasión, toda vez que del expediente administrativo no integra elementos como son libro diario y mayor, auxiliares contables de todas las cuentas que integran la balanza de comprobación, ni todas las pólizas diario correspondientes al ejercicio 2011, para identificar tal situación.

PERITO TERCERO:

IMAGEN

Enseguida, se reclasifica la partida para retirarla de gastos cuenta # 529 9000 053 y presentarla contablemente como un pago anticipado de comisiones, en la cuenta #115 1001 105 como un activo, como es visible en la balanza de comprobación 2011, mismo que queda sujeto a su amortización aplicándolo a gastos a medida que se vaya devengando a lo largo de los años subsecuentes, correctamente conforme a los lineamientos técnicos contenidos en la Norma de Información Financiera NIF C-5 Pagos Anticipados pues corresponde a la expectativa de recibir un beneficio por servicios a futuro de parte de su comisionista.

Se observa que tales amortizaciones son de orden contable, no fiscal en los años 2012 y 2013, puesto que la deducción fiscal se tomó en el ejercicio 2011 donde tales anticipos tuvieron su comprobante fiscal correspondiente por el importe total de \$1,700 millones. (Prueba 11 foja 11).

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** *****

2. Dirá el perito, con base en los registros contables de la actora, cómo y en qué cuentas contables se registraron las comisiones devengadas por un monto de **\$1,694'161,847.24**

RESPUESTAS

PERITO DE LA ACTORA:

Derivado del análisis a la contabilidad de la actora, puedo concluir que el monto de \$1,694'161,847.24 se registró de la siguiente forma:

Registro de la aplicación de las comisiones

Cargo (débito):
"5299000053 – Comisiones por comercialización de Ingresos - Inte" (cuenta de resultados)

Abono (crédito):
"1151001105 Anticipos Intercompañías" (cuenta de balance)

El registro contable muestra la aplicación del pago anticipado (cuenta "1151001105 Anticipos Intercompañías"), por concepto de comisiones pagadas por anticipado, reconociendo el impacto de dichas comisiones en la correspondiente cuenta contable de resultados del ejercicio: "5299000053 – Comisiones por comercialización de Ingresos - Inte".

IMAGEN

Cuenta	Nº doc. (Póliza)	Fecha doc.	Importe S/Balanza	Texto
5299000053	1100000028	31.01.2012	109,155,645.97	Devengacion Comisión x Comercializacion Ene 2012
5299000053	1100000052	29.02.2012	111,210,858.52	Devengacion Comisión x Comercializacion Feb 2012
5299000053	1100000074	31.03.2012	112,530,879.85	Devengacion Comisión x Comercializacion Mzo 2012
5299000053	1100000101	30.04.2012	115,588,967.89	Devengacion Comisión x Comercializacion Abr 2012
5299000053	1100000130	31.05.2012	123,174,969.45	Devengacion Comisión x Comercializacion May 2012
5299000053	1100000154	30.06.2012	116,177,147.95	Devengacion Comisión x Comercializacion Jun 2012
5299000053	1100000182	31.07.2012	110,882,774.59	Devengacion Comisión x Comercializacion Jul 2012
5299000053	1100000220	31.08.2012	100,254,522.54	Devengacion Comisión x Comercializacion Ago 2012
5299000053	1100000276	30.09.2012	83,845,846.57	Devengacion Comisión x Comercializacion Sept 2012
5299000053	1100000327	31.10.2012	82,765,435.70	Devengacion Comisión x Comercializacion Oct 2012
5299000053	1100000366	30.11.2012	84,275,210.70	Devengacion Comisión x Comercializacion Nov 2012
5299000053	1100000404	31.12.2012	97,894,490.30	Devengacion Comisión x Comercializacion Dic 2012
5299000053	1100000075	31.01.2013	91,976,775.66	Devengacion Comisión x Comercializacion Ene 2013
5299000053	1100000119	28.02.2013	86,077,067.07	Devengacion Comisión x Comercializacion Feb 2013
5299000053	1100000178	31.03.2013	86,947,089.78	Devengacion Comisión x Comercializacion Mzo 2013
5299000053	1100000234	30.04.2013	181,404,164.70	Devengacion Comisión x Comercializacion Abr 2013
Totales			1,694,161,847.24	

Acompaño como **Anexo 4** las pólizas arriba mencionadas, en las cuales se observa el registro de comisiones devengadas por un monto de \$1,694,161,847.24, mismas que afectan los resultados de la actora en la cuenta "5299000053 – Comisiones por comercialización de Ingresos - Inte" con la respectiva disminución a la cuenta 1151001105 Anticipos Intercompañías".

Es importante mencionar que el registro antes mencionado concuerda con lo establecido en la NIF C-5 "Pagos Anticipados" referente a las reglas de "Reconocimiento Posterior", las cuales establecen lo siguiente:

NIF C-5

"46.2 Pagos anticipados por servicios

46.2.1 Al momento de recibir los servicios, la entidad debe reconocer como un gasto en resultados el importe relativo a los pagos anticipados efectuados para reconocer dicho servicio. Por ejemplo: en el caso de los seguros, éstos se pagan por anticipado ya que el propósito del seguro es comprar protección proactiva en caso de que algún percance ocurra en el futuro; por lo tanto, conforme transcurra el periodo de cobertura, debe aplicarse a resultados el importe del pago anticipado que corresponda." (Énfasis añadido).

De igual manera, acompaño como parte del **Anexo 4** el auxiliar contable de la cuenta "5299000053 – Comisiones por comercialización de Ingresos - Inte", donde se aprecian cada uno de los movimientos que afectaron a dicha cuenta y que conforman la cantidad de \$1,694,161,847.24.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en el expediente administrativo, se conoció que la actora en el transcurso de la revisión a la que fue sujeta, no proporcionó información, ni documentación con la que acreditara que hubiera recibido servicio alguno en el ejercicio fiscal de 2011 por los anticipos de comisiones realizados, ni mucho menos demostró las bases sobre las cuales determinó el pago de dicho anticipo.

Por lo anterior, en el transcurso de la revisión a la que fue sujeta no se observaron los libros diario y mayor, registros contables, ni auxiliares contables de todas y cada una de las cuentas contables que integran la balanza de comprobación, así mismo de la información y documentación que obra en el expediente administrativo, no se observaron los elementos suficientes para determinar el origen, naturaleza y concepto de las operaciones realizadas por la parte actora en cantidad total \$1,694,161,847.24 pesos, durante el ejercicio fiscal 2011.

PERITO TERCERO:

IMAGEN

3. Tomando en consideración las respuestas dadas a las preguntas 1 y 2, dirá el perito, con base en los registros contables de la actora, si se advierte una amortización entre las cantidades de **\$1,700'000,000.00** (anticipo de comisiones) y **\$1,694'161,847.24** (comisiones devengadas).

RESPUESTAS

PERITO DE LA ACTORA:

Derivado del análisis realizado a la información y documentación mencionada en las respuestas a los numerales 1 y 2, puedo concluir que el anticipo reconocido en 2011 por la cantidad de \$1,700,000,000 y el registro de las comisiones devengadas en los ejercicios 2012 y 2013 por un monto de \$1,694,161,847.24, guardan relación de una amortización, es decir, las comisiones devengadas en cantidad de \$1,694,161,847.24 fueron pagadas anticipadamente mediante la aplicación del anticipo en cantidad de 1,700,000,000

IMAGEN

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****

Número de póliza	Fecha de la póliza	Importes registrados (MXP)
1100000340	30.09.2011	\$1,000,000,000
1100000404	30.11.2011	\$700,000,000
		\$1,700,000,000

Asimismo, derivado de la revisión que efectué a la balanza de comprobación del ejercicio 2011, que es el documento contable que contiene cada uno de los saldos de las partidas que integran a los estados financieros, y el cual es la base para que las entidades formulen los estados financieros y que se acompaña como **Anexo 3**, observé el incremento a la cuenta “1151001105 – Anticipos Intercompañías”, en cantidad de \$1,700,000,000.

Por otro lado, derivado de la revisión de las pólizas contables del reconocimiento de comisiones, me cercioré que las pólizas revisadas muestran una amortización (aplicación) de la cuenta de anticipos, es decir, disminución a la cuenta “1151001105 Anticipos Intercompañías”, en la cual se registró inicialmente la cantidad de \$1,700,000,000, con un respectivo aumento en la cuenta “5299000053 – Comisiones por comercialización de Ingresos - Inte”, la cual es una cuenta que afecta los resultados de la compañía. Las pólizas revisadas se acompañan como **Anexo 4**

En este sentido, puedo concluir que efectivamente se advierte una amortización (aplicación) entre las cantidades de \$1,700'000,000.00 (anticipo de comisiones) y \$1,694,161,847.24 (comisiones devengadas).

Lo anterior es consistente con lo establecido en la NIF C-5 “Pagos Anticipados” en su párrafo 46.2, respecto a cómo debe registrarse el reconocimiento posterior de los mismos, una vez que se han recibido los servicios por los cuales dichos anticipados pagos fueron efectuados.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes, se conoció que la actora registró la provisión con tres pólizas, con cargo en la cuenta 5299000053 denominada “Comisiones por comercialización de Ingresos -Inte”, por las cantidades de \$500,000,000 pesos, \$500,000,000 pesos y \$700,000,000 pesos, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos y abono a las cuentas 2151001101 denominada “Facturación Intercompañías M.N. /M.E.”, por las cantidades de \$500,000,000 pesos, \$500,000,000 pesos y \$700,000,000 pesos, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos, y 2120001211 denominada “I.V.A. Egresos 16%”, y cargo en la cuenta 11510011005 denominada “Anticipos Intercompañías M.N. / M.E.” por las cantidades de \$1,000,000,000 pesos y \$700,000,000 pesos, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos con abono en la cuenta 5299000053 denominada “Comisiones por comercialización de Ingresos -Inte”, por las cantidades de \$1,000,000,000 pesos y \$700,000,000 pesos, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos.

Asimismo, de la información y documentación que obra en el expediente Administrativo se conoció que la actora en el transcurso de la revisión a la que fue sujeta, no proporcionó información, ni documentación con la que acreditara que hubiera recibido servicio alguno en el ejercicio fiscal 2011, por los anticipos de comisiones realizados, ni mucho menos demostró las bases sobre las cuales determinó el pago de dicho anticipo.

Por lo anterior, en el transcurso de la revisión a la que fue sujeta no se observaron los libros diario y mayor, registros contables, ni auxiliares contables de todas y cada una de las cuentas contables que integran la balanza de comprobación, así mismo de la información y documentación que obra en el expediente administrativo, no se observaron los elementos suficientes para determinar el origen, naturaleza y concepto de las operaciones realizadas por la parte actora en cantidad total \$1,694,161,847.24 pesos, durante el ejercicio fiscal 2011.

PERITO TERCERO:

IMAGEN

4. Tomando en consideración la respuesta dada a la pregunta 3, dirá el perito si de conformidad con los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, considera que existió alguna cantidad que como ingreso debió ampararse con un comprobante fiscal y que correspondiera a las comisiones devengadas del ejercicio fiscal de 2012, por un monto de \$1,694'161,847.24.

RESPUESTAS

PERITO DE LA ACTORA:

Del análisis efectuado las disposiciones fiscales vigentes en el ejercicio de 2011, puedo concluir que no existe alguna cantidad que deba ser amparada en un comprobante fiscal que corresponda a las comisiones devengadas en los ejercicios 2012 y 2013 por un monto de \$1,694'161,847.24, sino que dicha cantidad ya se encuentra amparada en los comprobantes fiscales emitidos por el concepto de anticipo de comisiones en cantidad de \$1,700,000,000, tal como se observa a continuación:

Referencia	Concepto	Monto
	Pago anticipado de comisiones (pagadas en 2011)	\$1,700,000,000.00
(menos)	Aplicación de pagos anticipados (comisiones amortizadas en 2012 y hasta abril 2013)	\$1,694,161,847.24
(Igual)	Remanente de comisiones pagadas por anticipado (aplicado posterior a abril 2013)	\$5,838,152.76

El perito dará la razón de su dicho.

El artículo 86, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) vigente en 2011, establecía lo siguiente:

Artículo 86. 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:

(...)

II. Expedir comprobantes por las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos a disposición de las autoridades fiscales. El Servicio de Administración Tributaria podrá liberar del cumplimiento de esta obligación o establecer reglas que faciliten su aplicación, mediante disposiciones de carácter general.

Como puede observarse, los contribuyentes se encontraban obligados a expedir comprobantes fiscales por las actividades realizadas, en términos del artículo 86 transcrito.

Ahora, respecto de la emisión del comprobante fiscal, el Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio 2011, el cual era un ordenamiento que se aplicaba en defecto de las disposiciones fiscales, establecía en su artículo 29 lo siguiente:

“Artículo 29. Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que se perciban, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Las personas que adquieran bienes disfruten de su uso o goce temporal o reciban servicios deberán solicitar el comprobante fiscal digital respectivo.”

El mismo artículo 29 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011 establecía que las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal o reciban servicios deberán solicitar el comprobante fiscal digital respectivo.

En este sentido, conforme a las disposiciones fiscales vigentes en 2011, con motivo del anticipo que efectuó la actora en cantidad de \$1,700,000,000, ésta recibió los comprobantes fiscales respectivos en cantidad de \$1,700,000,000, los cuales se acompañan como **Anexo 5** y se relacionan en el siguiente cuadro:

IMAGEN

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****

- 85 -

Ahora bien, en términos de la respuesta al numeral 3, las comisiones devengadas en \$1,694,161,847.24, las cuales fueron previamente pagadas por la actora, y por lo tanto efectuó su aplicación a través de la amortización del anticipo de \$1,700,000,000. Por lo anterior, la cantidad de \$1,694,161,847.24 no deben tener ningún comprobante fiscal adicional en virtud de que dichas comisiones provienen del anticipo otorgado por la actora, y por el cual se recabaron los comprobantes fiscales relacionados en el cuadro anterior.

Además de lo anterior, como podrá advertirse, el monto de las comisiones devengadas en 2012 y 2013 fue menor al monto de lo anticipos pagados generándose, inclusive, un diferencial por un monto de \$5,838,152.76. En virtud de ello, en este caso no se generó un ingreso adicional que debiera ser amparado con un comprobante fiscal en términos del artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, por lo que los comprobantes que amparan el total de la operación, son aquellos que se emitieron al pagarse los anticipos por un monto de \$1,700,000,000 y que se señalaron en el cuadro precedente.

Conforme a lo anterior, manifiesto que no existía en el ejercicio de 2011 disposición fiscal alguna que obligara a la emisión de un comprobante fiscal adicional por la aplicación de anticipos recibidos, por lo que, las comisiones devengadas en cantidad de \$1,694,161,847.24 no se encuentran soportadas en un comprobante fiscal adicional, sino que su soporte son las facturas previamente emitidas y que se relacionan en el cuadro anterior.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

IMAGEN

PERITO TERCERO:

IMAGEN

El apoyo contractual del anticipo es el Contrato de Comisión Mercantil de enero de 2008 y su Convenio Modificatorio de fecha 1 de enero de 2009. (Prueba 6 y 7 en foja 7).

En el Anexo de la conciliación entre el resultado contable y el fiscal en las declaraciones anuales de ISR de 2012 y 2013, respectivamente deben aparecer reflejadas las amortizaciones por el monto de \$1,247'756,750 y por el monto de \$446'405,097 que en ambos casos, serían la amortización que refleja correctamente una deducción contable no fiscal. (Prueba 12 en foja 11)

IMAGEN

5. Dirá el perito con base en los registros contables de la actora correspondientes al ejercicio fiscal de 2012 y 2013, si se advierte cómo se registró y qué efecto contable se le dio al diferencial, resultante de disminuir las comisiones devengadas del ejercicio fiscal de 2011 al anticipo de comisiones pagado en 2011, es decir, a la cantidad de \$5'838,152.76.

RESPUESTAS

PERITO DE LA ACTORA:

De la revisión a la documentación de la actora, pude concluir que el diferencial entre el monto del anticipo y el del registro de las comisiones devengadas en cantidad de \$5,838,152.76 fueron aplicándose posteriormente contra la cuenta “5299000053 – Comisiones por comercialización de Ingresos – Inte”, es decir, continuaron amortizándose contra comisiones por comercialización que se devengaron con posterioridad en ejercicios fiscales subsecuentes. Lo anterior es así considerando que la cantidad inicial de \$1,700,000,000 fue un anticipo por dicho concepto.

Sustentan mi respuesta, la información financiera que pude verificar, consistente en la balanza de comprobación al cierre de los ejercicios 2011, 2012 y 2013, así como el papel de trabajo denominado “Aplicación de anticipos a resultados”, y el auxiliar contable de la cuenta “1151001105 Anticipos Intercompañías” los cuales son consistentes en la información que presentan en términos de lo siguiente:

La cuenta “5299000053 – Comisiones por comercialización de Ingresos – Inte” tiene saldos finales al cierre de cada ejercicio de acuerdo a lo siguiente, según las balanzas de comprobación, mismas que se acompañan como **Anexo 6**:

Cuenta	Saldo final de 2012	Saldo final de 2013
5299000053	1,247,756,750.03	2,570,484,253.25

El papel de trabajo “Aplicación de anticipos a resultados”, así como el auxiliar contable de la cuenta “1151001105 Anticipos Intercompañías”, mismos que se acompañan como **Anexo 7**, muestran el detalle de los anticipos aplicados de 2011 a 2013. En el mismo se detallan las cantidades que fueron recibidas en calidad de anticipos y cómo se fueron aplicando paulatinamente contra la cuenta de resultados “5299000053 – Comisiones por comercialización de Ingresos – Inte”.

Por lo anterior, es importante mencionar que las referidas cuentas de Activo y de Resultados respectivamente, reflejan otros anticipos (incrementos a la cuenta de activo) y sus respectivas aplicaciones a los resultados de la compañía, debido a que este tipo de operaciones fueron recurrentes en la actividad de la actora, considerando su modelo de operación; no obstante lo anterior, por la información que analicé, consistente en pólizas contables y auxiliares de las cuentas de balance y resultados, así como del entendimiento de las operaciones de la actora, me es posible concluir que las primeras aplicaciones que se observan en la cuenta “5299000053 – Comisiones por comercialización de Ingresos – Inte”, en cantidad de \$1,694’161,847.24 corresponden al primer anticipo efectuado por el monto de \$1,700,000,000.00.

Adicional a lo anterior, es importante mencionar que los saldos mostrados en dicho papel de trabajo coinciden con el saldo mostrado en las balanzas de comprobación de la cuenta 5299000053 Comisiones por comercialización de Ingresos – Inte.

Por lo antes mencionado, puedo concluir que el remanente de \$5’838,152.76., se aplicó contra comisiones en periodos subsecuentes, pues como se dijo, ello atiende al modelo de operación de la actora, esto es, que el anticipo pagado por el monto de \$1,700,000,000.00., constituye una obligación para que su contraparte le prestara los servicios hasta que dicha cantidad se agotara en su totalidad, lo que implica que el anticipo se devengó por completo (en los ejercicios fiscales de 2012 y 2013), sin que el remanente que no se devengó en 2012 por un monto de \$5,838,152.76, se constituyera como una cantidad pendiente de devolver a la actora a la que debió darle un tratamiento contable diverso.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en el expediente administrativo no se observaron los libros diario y mayor, registros contables, ni auxiliares contables de todas y cada una de las cuentas contables que integran la balanza de comprobación, así mismo de la información y documentación que obra en el expediente administrativo, no se observaron los elementos suficientes para determinar el origen, naturaleza y concepto de las operaciones realizadas por la parte actora en cantidad total \$5,838,152.76 pesos, durante el ejercicio fiscal de 2011.

PERITO TERCERO:

IMAGEN

6. Dirá el perito, con base en las disposiciones fiscales y la técnica contable qué es una “nota de crédito” y sus funciones.

RESPUESTAS

ACTORA: **&* ***** ** **
***** ***** **&* *****
***** ***** *****

- 87 -

PERITO DE LA ACTORA:

Dentro del ámbito contable, diversos autores hacen referencia al termino “nota de crédito” dando así diversas definiciones, entre otras podemos observar las siguientes:

“Nota de crédito: es el documento comercial confeccionado por el vendedor, locador o prestador para efectuar al cliente algún descargo o crédito en su cuenta corriente, originado con posterioridad a la emisión de la Factura.

Tiene el sentido contrario al de la factura, en cuanto disminuye el saldo adecuado por el cliente.”

“Nota de crédito: es el documento que disminuye el saldo total del cliente ya sea por devolución de productos, errores en la facturación por importes mayores, bonificaciones o descuentos posteriores a la facturación”

Ahora bien, dentro de las disposiciones fiscales en 2011 no existía una definición de “nota de crédito”, sin embargo, en el Apéndice 2 de la guía de llenado del Anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2019 se menciona lo siguiente:

“RMF – Apéndice 2 Clasificación de los tipos de CFDI

“Comprobante de Egreso. - Amparan devoluciones, descuentos y bonificaciones para efectos de deducibilidad y también puede utilizarse para corregir o restar un comprobante de ingresos en cuanto a los montos que documenta, como la aplicación de anticipos. Este comprobante es conocido como nota de crédito”

La descripción antes señalada, respecto del uso de la nota de crédito, es consistente con lo que la doctrina contable ha definido para el término “nota de crédito”; es un comprobante fiscal que ampara devoluciones, bonificaciones y descuentos con efectos de deducibilidad en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, o bien, para corregir comprobantes fiscales, o disminuir montos que se documentan.

Esta respuesta fue formulada previo análisis de las disposiciones fiscales actuales, del Apéndice 2 de la guía de llenado del Anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019 y con base en la técnica contable, así como en las definiciones que diversos autores han pronunciado respecto de ese término.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De acuerdo al Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet emitido por el Servicio de Administración Tributaria, se define como:

“Comprobante de Egreso. - Amparan devoluciones, descuentos y bonificaciones para efectos de deducibilidad y también puede utilizarse para corregir o restar un comprobante de ingresos en cuanto a los montos que documenta, como la aplicación de anticipos. Este comprobante es conocido como nota de crédito”.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Dentro de la legislación fiscal no se contempla tal concepto, sino solamente como parte de la normatividad en el Anexo 20 como tipos de CFDI en la circular miscelánea fiscal, sin embargo, en la práctica contable y el ámbito empresarial, tal documento se utiliza para hacer correcciones con posterioridad a la emisión de la facturación, como puede ser la cancelación de la misma factura, o la concesión descuentos y bonificaciones, o bien como soporte de devoluciones efectuadas, etc. para soporte de deducciones de orden fiscal para neutralizar o corregir las acumulaciones que generan la emisión de comprobantes fiscales CFDI como facturas.

7. Tomando en consideración la respuesta dada a la pregunta 6, dirá el perito si de conformidad con las Normas de Información Financiera, con base en la técnica contable o de conformidad con alguna disposición tributaria, si la actora se encontraba obligada a emitir una “nota de crédito” que respaldara la parte no devengada del anticipo de comisiones respecto de las comisiones, es decir, la cantidad de \$5'838,152.76.

RESPUESTAS

PERITO DE LA ACTORA:

IMAGEN

Asimismo, tampoco se trató de una corrección a algún dato de un comprobante fiscal.

Como se especificó en la respuesta dada a la pregunta 4, respecto de las comisiones devengadas en 2012, no existió un ingreso adicional mayor que diera lugar a la emisión de un comprobante fiscal que respaldara una cantidad mayor a los anticipos pagados por la actora, por el contrario, las comisiones fueron menores al anticipo pagado, por tanto, tampoco pudo actualizarse el último supuesto a que se refiere la Guía antes mencionada.

Esta respuesta fue formulada previo análisis del artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, del Apéndice 2 de la guía de llenado del Anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019 y las definiciones que diversos autores han pronunciado respecto del término “Nota de Crédito”.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en el expediente administrativo no se observaron los libros diario y mayor, registros contables, ni auxiliares contables de todas y cada una de las cuentas contables que integran la balanza de comprobación, así mismo de la información y documentación que obra en el expediente administrativo, no se observaron los elementos suficientes para determinar el origen, naturaleza y concepto de las operaciones realizadas por la parte actora en cantidad total \$5,838,152.76 pesos, durante el ejercicio fiscal de 2011, por lo que, no es posible determinar si la actora se encontraba obligada a emitir una nota de crédito.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: El monto a que hace referencia la pregunta presenta una inversión de números: La cantidad correcta es \$ 5'838,152.76

IMAGEN

8. Considerando las respuestas dadas a las preguntas 4 y 7, dirá el perito, con base en las normas de información financiera y la técnica contable, si los comprobantes fiscales ***** y *****⁷⁰ expedidos por *****⁷¹ en favor de la actora y que amparan el monto de \$1,700'000,000.00 (anticipo de comisiones pagado en 2011), en confronta con los registros contables de la actora, ampara o no el monto de \$1,694'161,847.24.

RESPUESTAS

PERITO DE LA ACTORA:

IMAGEN

⁷⁰ Número de factura

⁷¹ Nombre de Tercero, Persona Moral

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1

ACTORA: **& ***** ** **
**** ** ***** **& ****
**** ** ***** **
** ****

El perito dará la razón de su dicho.

Derivado de la revisión que efectué sobre los registros contables de la actora, observé que las comisiones devengadas en \$1,694,161,847.24 fueron previamente pagadas por la actora y por consiguiente, se llevó a cabo la amortización del anticipo en cantidad de \$1,700,000,000.

En este sentido, los registros contables muestran disminuciones del saldo del anticipo otorgado en 2011, toda vez que las pólizas contables, y el auxiliar de la cuenta “1151001105 – Anticipos Intercompañías” (mismos que se acompañan como **Anexo 4**) muestran la forma en que mensualmente se fue disminuyendo mediante aplicaciones hasta integrar dicho monto, como se puede observar en el siguiente cuadro:

Cuenta	Nº doc. (Póliza)	Fecha doc.	Importe \$/Balanza	Texto
1151001105	1100000028	31.01.2012	109,155,645.97	Devengacion Comisión x Comercializacion Ene 2012
1151001105	1100000052	29.02.2012	111,210,858.52	Devengacion Comisión x Comercializacion Feb 2012
1151001105	1100000074	31.03.2012	112,530,879.85	Devengacion Comisión x Comercializacion Mzo 2012
1151001105	1100000101	30.04.2012	115,588,967.89	Devengacion Comisión x Comercializacion Abr 2012
1151001105	1100000130	31.05.2012	123,174,969.45	Devengacion Comisión x Comercializacion May 2012
1151001105	1100000154	30.06.2012	116,177,147.95	Devengacion Comisión x Comercializacion Jun 2012
1151001105	1100000182	31.07.2012	110,882,774.59	Devengacion Comisión x Comercializacion Jul 2012
1151001105	1100000220	31.08.2012	100,254,522.54	Devengacion Comisión x Comercializacion Ago 2012
1151001105	1100000276	30.09.2012	83,845,846.57	Devengacion Comisión x Comercializacion Sept 2012
1151001105	1100000327	31.10.2012	82,765,435.70	Devengacion Comisión x Comercializacion Oct 2012
1151001105	1100000366	30.11.2012	84,275,210.70	Devengacion Comisión x Comercializacion Nov 2012
1151001105	1100000404	31.12.2012	97,894,490.30	Devengacion Comisión x Comercializacion Dic 2012
1151001105	1100000075	31.01.2013	91,976,775.66	Devengacion Comisión x Comercializacion Ene 2013
1151001105	1100000119	28.02.2013	86,077,067.07	Devengacion Comisión x Comercializacion Feb 2013
1151001105	1100000178	31.03.2013	86,947,089.78	Devengacion Comisión x Comercializacion Mzo 2013
1151001105	1100000234	30.04.2013	181,404,164.70	Devengacion Comisión x Comercializacion Abr 2013
Totales			1,694,161,847.24	

Ahora bien, en términos de la respuesta al numeral 3, las comisiones devengadas en \$1,694’161,847.24, las cuales fueron pagadas a través de la amortización del anticipo de \$1,700,000,000, no tienen un comprobante fiscal adicional en virtud de que dichas comisiones provienen del anticipo previamente otorgado por la actora, por el cual en su oportunidad se recabaron los comprobantes fiscales relacionados en el siguiente cuadro:

IMAGEN

PERITO DE LA AUTORIDAD:

IMAGEN

Ahora bien, la actora pretende deducir un importe adicional de anticipo de comisión de \$1,700,000,000 pesos, al que claramente no le corresponde ingreso alguno devengado por la actora, en el ejercicio fiscal de 2011.

IMAGEN

PERITO TERCERO:

IMAGEN

9. Tomando en consideración la respuesta dada a la pregunta 8, dirá el perito si los comprobantes fiscales ***** , ***** y *****⁷², amparan el monto total de la operación de \$1,694´161,847.24 y, por consiguiente, se considera que se cumple el requisito establecido en el artículo 31, fracción XIX, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2011.

RESPUESTAS

PERITO DE LA ACTORA:

IMAGEN

El perito dará la razón de su dicho.

El artículo 31, fracción XIX de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2011 establecía lo siguiente:

“Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

(...)

Fracción XIX.

(...)

Tratándose de anticipos por los gastos a que se refiere la fracción III del artículo 29 de esta Ley, éstos serán deducibles en el ejercicio en el que se efectúen, siempre que se reúnan los siguientes requisitos: se cuente con la documentación comprobatoria del anticipo en el mismo ejercicio en el que se pagó y con el comprobante que reúna los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquél en que se dio el anticipo. La deducción del anticipo en el ejercicio en el que se pague será por el monto del mismo y, en el ejercicio en el que se reciba el bien o el servicio, la deducción será por la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante que reúna los requisitos referidos y el monto del anticipo. En todo caso para efectuar esta deducción, se deberán cumplir con los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales.

(...)”

(énfasis añadido)

De la anterior transcripción se puede concluir que para hacer deducible un anticipo es necesario cumplir con la documentación comprobatoria y con el comprobante fiscal que ampare dicho anticipo.

Por lo tanto, la actora cumplió con los requisitos establecidos en el ordenamiento antes mencionado en el ejercicio 2011 por el anticipo en cantidad de \$1,700,000,000, ya que cuenta con la documentación comprobatoria antes descrita, la cual se encuentra consignada en las facturas

Por su parte, las comisiones devengadas en cantidad de \$1,694,161,847.24 fueron pagadas anticipadamente, en términos de la revisión que efectué a los registros contables de la actora.

IMAGEN

PERITO DE LA AUTORIDAD:

IMAGEN

⁷² Número de factura

ACTORA: *&* ***** ** **
***** ***** *&* *****
***** ***** *****
** ****

- 91 -

mismas son parte integrante del costo de ventas; luego entonces a la erogación objeto de estudio no le resulta aplicable la disposición establecida en el artículo 31 fracción XIX de la mencionada Ley.

Esto es así, toda vez que, 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2011, claramente dispone que los contribuyentes deberán considerar dentro del costo correspondiente a actividades distintas a la enajenación de mercancías, entre otros, los gastos directamente relacionados con la producción o la prestación de servicios, los cuales deberán considerarse netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

Aunado a lo anterior, es de considerarse lo dispuesto en el artículo 32 fracción XXVII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2011, en el sentido de que las adquisiciones o gastos relacionados con la producción o prestación de servicios sólo serán deducibles conforme al costo de lo vendido, cuyo tratamiento se consigna en la Sección III del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo cual resulta ser el tratamiento fiscal aplicable al anticipo en estudio y no así el establecido en el artículo 31 fracción XIX de la citada Ley.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Efectivamente, el anticipo deducido cumple con el requisito para su deducción para efectos del ISR de 2011, al contar con la documentación comprobatoria del Anticipo, y con su comprobante fiscal, mismo que ha sido expedido y pagado dentro del mismo ejercicio amparando la totalidad del importe de la operación, tal y como se dispone en la fracción XIX del Art. 31 de la Ley del ISR vigente en 2011 observando la simetría fiscal entre las partes, en relación a lo respondido a la pregunta 8 anterior.

10. Dirá el perito, de conformidad con las Normas de Información Financiera y los registros contables de la actora, si las comisiones devengadas por *****⁷³ en el ejercicio de 2011 por un monto de \$1,725'628,328.00, se reconocieron como un activo o un pasivo y, en su caso, sus efectos contables.

RESPUESTAS

PERITO DE LA ACTORA:

⁷³ Nombre de Tercero, Persona Moral

De acuerdo con el análisis a las Normas de Información Financiera (NIF), así como de la contabilidad, papeles de trabajo y documentación soporte de la actora, pude cerciorarme de que las comisiones devengadas de referencia fueron registradas y tuvieron el tratamiento contable siguiente:

1. En primer lugar, se registraron en los resultados del ejercicio dentro del rubro denominado "Costo de ventas" en consistencia con la NIF C-4 "Inventarios", afectando el resultado contable del ejercicio referido. Dicho registro obedece al postulado básico de Devengación Contable, contenido en la NIF A-2, el cual establece lo siguiente:

"Los efectos derivados de las transacciones que lleva a cabo una entidad económica con otras entidades, de las transformaciones internas y de otros eventos, que la han afectado económicamente, deben reconocerse contablemente en su totalidad, en el momento en el que ocurren, independientemente de la fecha en que se consideren realizados para fines contables"

Lo anterior refleja que la actora reconoció contablemente las comisiones devengadas en cantidad de \$1,725'628,328, toda vez que las mismas ya se habían materializado y por lo tanto dicha afectación económica debía registrarse en su contabilidad.

Adicionalmente, la propia NIF A-2 señala que aun cuando no se haya efectuado el cobro o pago de la transacción, la partida en cuestión se considera devengada cuando ocurre, en tanto que se considera realizada para fines contables, cuando es cobrada o pagada, esto es, cuando se convierte en una entrada o salida de efectivo u otros recursos. Dado lo anterior, el momento de la devengación contable de una partida no coincide necesariamente con su momento de realización.

2. Después, se reconoció en una cuenta de activo, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) por acreditar.

3. Finalmente, se reconoció un pasivo en el rubro de "Cuentas por pagar", en consistencia con la NIF C-9 "Provisiones, Contingencias y Compromisos" para reconocer el adeudo que se tenía por las comisiones devengadas.

En resumen, el registro contable de reconocimiento mensual consistió en un cargo que afectó los resultados del ejercicio, un cargo a la cuenta de Impuesto al Valor Agregado (IVA) por acreditar, que forma parte del activo y, por último, un abono a cuentas por pagar que representa parte del pasivo.

IMAGEN

NIF C-4 "Inventarios"

"

c) costo de adquisición – es el importe pagado de efectivo o equivalentes por un activo o servicio al momento de su adquisición;

...

f) costo de ventas – es la aplicación a resultados del costo correspondiente a los artículos o servicios vendidos; (...)"

(Énfasis añadido).

NIF C-9 "Provisiones, Contingencias y Compromisos"

"41.1 Al ser una provisión un pasivo, aunque de cuantía y/o fecha de liquidación inciertas, debe reconocerse una provisión cuando una operación cumple con todos los elementos de la definición de pasivos establecida en esta NIF, los cuales se refieren a ser una obligación:

- a) presente;
- b) identificada;
- c) cuantificada en términos monetarios;
- d) que representa una probable disminución de recursos económicos; y
- e) derivada de operaciones ocurridas en el pasado.

41.2 El reconocimiento de una provisión conlleva el reconocimiento de una contrapartida en resultados o en algún activo. (...).

Obligación presente

41.3 Una obligación presente es una *exigencia económica (asumida o por contrato o por ley)* identificada en el momento actual, de cumplir en el futuro con una responsabilidad adquirida por la entidad."

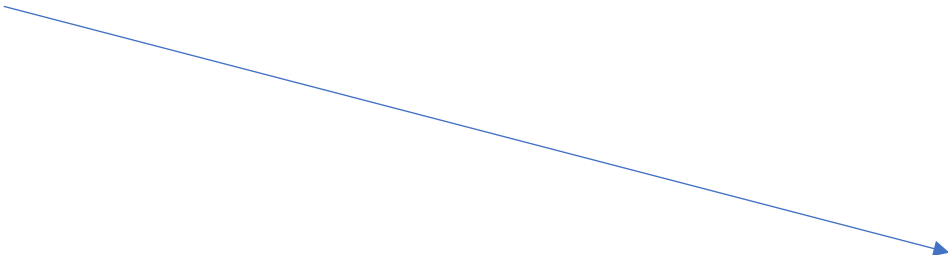
De lo anterior citado se puede concluir que los registros contables de la actora se llevaron a cabo para reconocer las comisiones devengadas en cantidad de \$1,725'628,328.00 (aplicando en resultados el costo de dichos servicios), y al mismo tiempo registrando el adeudo (pasivo) que se origina por la obligación pendiente de pago.

Dicho lo anterior se proporciona al presente dictamen, las facturas, pólizas que reflejan las comisiones devengadas, así como el contrato de comisión mercantil, como **Anexo 8**.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

ACTORA: **&* ***** ** **
**** ** ***** ***** **&* ****
**** ** ***** ***** *****
** ****

IMAGEN



IMAGEN

IMAGEN

Por lo tanto, se reitera que la actora efectivamente devengo unas comisiones en el ejercicio fiscal de 2011, en importe de \$1,725,628,328 pesos, las cuales no fueron pagadas y que, por el contrario, financieramente consideró como parte integral de su costo de ventas.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Se observa que las comisiones devengadas se registraron sobre bases mensuales dentro del ejercicio 2011 como un costo de ventas en el periodo o momento en que ocurren o se materializan, en base a su soporte contractual y las facturas o comprobantes fiscales correspondientes, por la cantidad de \$ 1725'628,328 (Prueba 11 en foja 11) de conformidad con lo dispuesto en las NIF's aplicables al caso, que son la NIF A-2 respecto a la devengación y a la NIF C-4 respecto al rubro donde se hace la aplicación a resultados. Asimismo, se creó una provisión para reconocer la obligación generada por motivo de las operaciones ocurridas y cuantificadas en base al propio Contrato.

11. Dirá el perito, de conformidad con las Normas de Información Financiera (NIF) y los registros contables de la actora, si el anticipo de comisiones pagado en 2011 por un monto de \$1,700'000,000.00, se reconoció como un activo o un pasivo y, en su caso, sus efectos contables.

RESPUESTAS

PERITO DE LA ACTORA:

IMAGEN

El perito dará la razón de su dicho.

La NIF C-5 "Pagos anticipados" establece las características y elementos que debe cumplir una transacción para que ser como pagó anticipado. Dicha NIF establece en su definición de términos lo siguiente:

"30 Definición de términos

...
c) Pagos anticipados – son activos derivados de pagos efectuados en efectivo o equivalentes con la finalidad de asegurar el abastecimiento de bienes, servicios u otros beneficios que se van a recibir en el desarrollo normal de las operaciones futuras de la entidad.
(...)"

(Énfasis añadido).

"(...)

30.3 Una característica básica de los pagos que componen el rubro de pagos anticipados es la expectativa de la entidad de recibir en el futuro bienes, servicios u otros beneficios; por lo tanto, se entiende que al hacer el pago, no se le transfieren a la entidad los beneficios y riesgos inherentes a las partidas que está por adquirir o recibir. (...)"

(Énfasis añadido).

"(...)

42.1 Los pagos anticipados deben reconocerse como un activo por el monto pagado, siempre que sea probable que los beneficios económicos futuros que estén asociados con tales pagos fluyan hacia la entidad. (...)"

"(...)

"46.2 Pagos anticipados por servicios"

"Párrafo 46.2.1 Al momento de recibir los servicios, la entidad debe reconocer como un gasto en resultados el importe relativo a los pagos anticipados efectuados para reconocer dicho servicio. Por ejemplo: en el caso de los seguros, estos se pagan por anticipado ya que el propósito del seguro es comprar protección proactiva en caso de que algún percance ocurra en el futuro; por lo tanto, conforme transcurra el período de cobertura, debe aplicarse a resultados el importe del pago anticipado que corresponda. (...)"

IMAGEN

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes, se conoció que la actora registró la provisión con tres pólizas, con cargo en la cuenta 5299000053 denominada "Comisiones por comercialización de Ingresos -Inte", por las cantidades de \$500,000,000, \$500,000,000 y \$700,000,000, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos y abono a las cuentas 2151001101 denominada "Facturación Intercompañías M.N. /M.E.", por las cantidades de \$500,000,000, \$500,000,000 y \$700,000,000, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos, y 2120001211 denominada "I.V.A. Egresos 16%", y cargo en la cuenta 11510011005 denominada "Anticipos Intercompañías M.N. / M.E." por las cantidades de \$1,000,000,000 pesos y \$700,000,000, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000 pesos con abono en la cuenta 5299000053 denominada "Comisiones por comercialización de Ingresos -Inte", por las cantidades de \$1,000,000,000 pesos y \$700,000,000, que en su conjunto suman la cantidad de \$1,700,000,000.

Ahora bien, no se tiene la certeza que dichas operaciones hayan sido restadas en una sola ocasión, toda vez que del expediente administrativo no integra elementos como son libro diario y mayor, auxiliares contables de todas las cuentas que integran la balanza de comprobación, ni todas las pólizas diario correspondientes al ejercicio 2011, para identificar tal situación.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: De manera contraria al caso a que se refiere la pregunta inmediata anterior, el Anticipo de comisiones pagado en 2011 por el monto de \$ 1700'000,000 está registrado como un Pago Anticipado y no como un gasto, puesto que tal pago corresponde a servicios que aún no devengan dentro del ejercicio 2011, pues se irán materializando en ejercicios posteriores cuando se vaya recibiendo el beneficio del servicio contratado.

El soporte contractual es el Contrato de Comisión Mercantil y su Convenio Modificatorio.

ACTORA: **&* ***** ** **
**** ** ***** **&* ****
**** ** ***** **
** ****

12. Tomando en consideración las respuestas dadas a las preguntas 10 y 11, así como con base en las Normas de Información Financiera, dirá el perito cuál es la diferencia entre una obligación por cumplir y un activo y, en el caso de la operación que se analiza, cómo debe considerarse a los anticipos de comisiones y a las comisiones devengadas.

RESPUESTAS

PERITO DE LA ACTORA:

De acuerdo con la NIF A-5 la definición de un Activo es la siguiente:

“Un activo es un recurso controlado por una entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios, del que se esperan fundadamente beneficios económicos futuros, derivado de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad.”

La NIF C-9 define a los pasivos y obligaciones como sigue:

“Un pasivo es una obligación presente de la entidad, virtualmente ineludible, identificada, cuantificada en términos monetarios y que representa una disminución futura de beneficios económicos, derivada de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad.”

“Obligación presente

Es una exigencia económica identificada en el momento actual, de cumplir en el futuro con una responsabilidad adquirida por la entidad.”

Por lo anterior, se concluye que la diferencia entre un activo y una obligación por cumplir radica principalmente en que un activo representa un recurso controlado por una entidad del cual se esperan beneficios económicos (ejemplo: pagos anticipados por comisiones, es decir, servicios que están pendiente de recibirse) y una obligación por cumplir es una responsabilidad adquirida (ejemplo: por comisiones ya devengadas, es decir, servicios ya prestados), que se deberá llevar a cabo en el futuro.

IMAGEN

Ahora bien, de acuerdo con la NIF C-5, los anticipos de comisiones deben considerarse como un pago anticipado (activo), y las comisiones devengadas deben ser consideradas en los resultados del ejercicio de acuerdo con la NIF C-4.

El perito dará la razón de su dicho.

De la revisión a las NIF C-4 “Inventarios” y la NIF C-5 “Pagos anticipados” observé los siguientes elementos y características esenciales que deben cumplir ambos conceptos:

NIF C-5 Pagos anticipados

“3o Definición de términos

... c) Pagos anticipados – son activos derivados de pagos efectuados en efectivo o equivalentes con la finalidad de asegurar el abastecimiento de bienes, servicios u otros beneficios que se van a recibir en el desarrollo normal de las operaciones futuras de la entidad.

(...)” (Énfasis añadido).

“(...

30.3 Una característica básica de los pagos que componen el rubro de pagos anticipados es la expectativa de la entidad de recibir en el futuro bienes, servicios u otros beneficios; por lo tanto, se entiende que al hacer el pago, no se le transfieren a la entidad los beneficios y riesgos inherentes a las partidas que está por adquirir o recibir. (...)"

(Énfasis añadido).

"(...)"

42.1 Los pagos anticipados deben reconocerse como un activo por el monto pagado, siempre que sea probable que los beneficios económicos futuros que estén asociados con tales pagos fluyan hacia la entidad. (...)"

"(...)"

"46.2 Pagos anticipados por servicios"

"Párrafo 46.2.1 Al momento de recibir los servicios, la entidad debe reconocer como un gasto en resultados el importe relativo a los pagos anticipados efectuados para reconocer dicho servicio. Por ejemplo: en el caso de los seguros, estos se pagan por anticipado ya que el propósito del seguro es comprar protección proactiva en caso de que algún percance ocurra en el futuro; por lo tanto, conforme transcurra el periodo de cobertura, debe aplicarse a resultados el importe del pago anticipado que corresponda. (...)"

Considerando lo anterior, derivado del análisis a la NIF C-5 "Pagos anticipados", se puede concluir que la naturaleza financiera de los pagos anticipados (activos) se le otorga a aquellas erogaciones que tienen por objeto asegurar el abastecimiento de bienes o servicios, o bien por la expectativa para recibir bienes o servicios de un tercero.

Posteriormente, cuando se reciba el bien o el servicio por el cual se dio el pago anticipado, se deberá, en el caso de bienes, registrar como un gasto u otro activo, según se trate, considerando la naturaleza del bien adquirido mediante pago anticipado, y en el caso de servicios se deben reconocer como parte de los resultados del ejercicio, en el momento en que se reciba dicho servicio.

IMAGEN

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De conformidad a las Normas de Información Financiera se define como:

NIF C-9.

"...Una obligación presente es la condición resultante en todo pasivo de transferir recursos o prestar servicios en el futuro a otra entidad. Dicha transferencia puede estar condicionada al vencimiento de un plazo, a la ocurrencia de un evento determinado o a la simple solicitud de cumplimiento por parte del beneficiario".

NIF A-5.

"...Un activo es un recurso controlado por una entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios, del que se espera fundadamente beneficios económicos futuros, derivado de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad".

Atendiendo, al análisis de la información y documentación que obra en el expediente Administrativo se conoció que la actora en el transcurso de la revisión a la que fue sujeta, no proporcionó información, ni documentación con la que acreditara que hubiera recibido servicio alguno en el ejercicio fiscal de 2011, por los anticipos de comisiones realizados, registrados en la conciliación contable fiscal como una deducción fiscal, ni mucho menos demostró las bases sobre las cuales determinó el pago de dicho anticipo. Sin embargo, derivado a la mecánica de determinación de la actora debió considerarlo como parte integral de su costo de ventas.

IMAGEN

PERITO TERCERO:

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** ****

Respuesta del Perito Tercero: Para esclarecer la diferencia entre las situaciones que plantea la pregunta, se explica:

- a) Un pago anticipado es un Activo para la empresa que lo entrega, porque la Entidad sigue teniendo la propiedad del recurso entregado, en espera de asegurar beneficios económicos futuros equivalentes al valor entregado, para que la contraparte a su vez, devengue en un futuro el recurso adelantado conforme a la expectativa de recibir el servicio contratado, con la esperanza fundada de obtener los beneficios posteriores al ejercicio fiscal en que se hace la entrega por este caso, o bien, si ocurre su cancelación, tenga la obligación de que lo restituya.
- b) En cambio, al contrario de lo anterior, una comisión ya devengada, se traduce en un gasto del periodo cuyo efecto se refleja en la contracuenta que es un pasivo que representa una obligación de pago reflejada financieramente como un “pasivo” pagadero en un futuro conocido y debidamente cuantificado de acuerdo al contrato celebrado.

13. Dirá el perito, con base en los registros contables de la actora correspondientes al ejercicio fiscal de 2012, qué efecto contable y fiscal se le dio a la cantidad de \$1,694'161,847.24.

RESPUESTAS

PERITO DE LA ACTORA:

De la revisión a la documentación de la actora, pude concluir que el efecto contable que se le dio a la cantidad de \$1,694'161,847.24 fue la del reconocimiento del devengo de las comisiones que fueron anticipadas en el ejercicio 2011, dicho reconocimiento se registró en una cuenta de resultados del ejercicio en la cuenta contable “5299000053 - Comisiones por comercialización de Ingresos - Inte”.

Adicionalmente pude cerciorarme de que el tratamiento fiscal que la actora dio a la cantidad \$1,694'161,847.24, fue la de una deducción contable no fiscal, misma que se refleja dentro de la conciliación contable fiscal en las declaraciones anuales de 2012 y 2013, tal como se relaciona en el siguiente cuadro, de acuerdo con las declaraciones anuales presentadas y se acompañan al presente dictamen como **Anexo 9**:

Deducciones contables no fiscales según declaraciones anuales	2012	2013
Costo de Ventas contable	3,544,253,481	5,191,819,868
Mas: Amortización del anticipo de 2011	1,247,756,750	446,405,097
Total Costo de Ventas Contable manifestado en la declaración anual	4,792,010,231	5,638,224,965
Depreciación contable	305,108,544	269,228,810
Gastos que no reúnen requisitos fiscales	30,655	
Otras deducciones contables no fiscales	66,206,852	888,426,370
Total Deducciones contables	5,163,356,282	6,795,880,145
Deducciones contables no fiscales registradas en la declaración	5,163,356,282	6,795,880,145

Del cuadro que antecede se puede observar que la actora reconoció como una Deducción Contable no Fiscal los montos de \$1,247,756,750 y de \$446,405,097 en las declaraciones de los ejercicios 2012 y 2013 respectivamente, de tal forma que al realizar la sumatoria de los montos mencionados, se observa la integración de la cantidad \$1,694'161,847.

Como he mencionado antes, la actora registró la aplicación del anticipo en cantidad de 1,700,000,000 aumentando el saldo de la cuenta “5299000053 - Comisiones por comercialización de Ingresos - Inte”, la cual es una cuenta de resultados del ejercicio. En ese sentido, la aplicación del anticipo quedó registrado en la contabilidad de la actora como parte de los resultados del ejercicio, por lo que en las declaraciones anuales de 2012 y 2013 se consideraron como una “Deducción

Contable no Fiscal", específicamente en el rubro "Costo de Ventas contable", dando así, el efecto de una partida no deducible.

Sustentan mi respuesta, la información financiera que pude verificar, consistente en pólizas contables, auxiliares, balanza de comprobación y el papel de trabajo denominado "Aplicación de anticipos a resultados", los cuales son consistentes en la información que presentan; dicha información se presentó anteriormente como **Anexo 7**.

Así mismo se adjunta al presente dictamen las declaraciones anuales de 2012 y 2013, así como la integración de las deducciones contables no fiscales como **Anexo 9**.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en el expediente Administrativo no se tienen los elementos para conocer qué efecto contable y fiscal se le dio a la cantidad de \$1,694,161,847.24 pesos, ya que la autoridad no ejerció facultades por el ejercicio fiscal 2012.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Respecto al tratamiento contable que se dio al Anticipo entregado en 2011 por la cantidad de \$ 1700'000,000 se observa lo siguiente:

- a) El monto de \$ 1700'000,000 fue deducido fiscalmente en el propio 2011, que fue el ejercicio donde se hizo el pago efectivo del anticipo y se recabaron los comprobantes fiscales correspondientes.
- b) A partir del ejercicio siguiente, 2012, contablemente se siguió amortizando el Anticipo por la cantidad de \$ 1247'756,750, sin embargo, como ya se había deducido la partida, tal gasto contable, solamente se concilia para mostrarse correctamente en el Anexo respectivo, como un deducción contable no fiscal en la declaración anual de ISR 2012, así como se corrobora en la información adjunta al RR con fecha 20 de enero 2016 que contiene información contable y fiscal que desglosa e integra las comisiones devengadas en cantidad de \$ 1694'161,847.24.
- c) A partir del ejercicio siguiente, 2013, contablemente se siguió amortizando el Anticipo por la cantidad de \$ 446'405,097, sin embargo, como ya se había deducido la partida, tal gasto contable, solamente se concilia para mostrarse correctamente en el Anexo respectivo, como un deducción contable no fiscal en la declaración anual de ISR 2013, así como se corrobora en la información adjunta al RR con fecha 20 de enero 2016 que contiene información contable y fiscal que desglosa e integra las comisiones devengadas en cantidad de \$ 1694'161,847.24.
- d) Ambas cantidades amortizadas, de \$ 1247'756,750 del inciso b) y \$446'405,097 del inciso c), suman \$ 1694'161,847.
- e) El remanente entre la última cifra y el monto original del Anticipo, resulta en \$ 5'838,153 cuyo tratamiento fiscal será el mismo que se ha indicado para el inciso c) anterior.

De acuerdo con la valoración a las respuestas a las citadas preguntas del cuestionario de la actora, emitidas por los peritos de las partes, así como por el perito tercero, en vinculación con las documentales que obran en el expediente principal, así como en el expediente administrativo, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en uso del prudente arbitrio, este órgano juzgador **concede valor probatorio a las respuesta dadas por el perito de la actora y por la perito tercero**, mismos que producen convicción, ya que contienen razonamientos y datos de carácter técnico, debidamente sustentados en elementos objetivos de la contabilidad de la demandante.

El criterio anterior encuentra apoyo en la Jurisprudencia I.3o.C. J/33, sostenida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, publicada en

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****

- 99 -

la página 1490, visible en el Semanario Judicial de la Federación, de julio de 2004, cuyo rubro y texto dice:

"PRUEBA PERICIAL, VALORACIÓN DE LA. SISTEMAS. En la valoración de las pruebas existen los sistemas tasados o legales y pruebas libres, o de libre convicción. Las pruebas legales son aquellas a las que la ley señala por anticipado la eficacia probatoria que el juzgador debe atribuirles. Así, el Código de Comercio en sus artículos 1287, 1291 a 1294, 1296, 1298 a 1300, 1304 y 1305, dispone que la confesión judicial y extrajudicial, los instrumentos públicos, el reconocimiento o inspección judicial y el testimonio singular, hacen prueba plena satisfechos diversos requisitos; que las actuaciones judiciales, los avalúos y las presunciones legales hacen prueba plena, y que el documento que un litigante presenta, prueba plenamente en su contra. Por otra parte, las pruebas de libre convicción son las que se fundan en la sana crítica, y que constituyen las reglas del correcto entendimiento humano. En éstas interfieren las reglas de la lógica con las reglas de la experiencia del Juez, que contribuyen a que pueda analizar la prueba con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas. Esos principios se encuentran previstos en el artículo 402 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, al establecer que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, exponiendo cuidadosamente los fundamentos de la valoración jurídica y de su decisión. De modo que salvo en aquellos casos en que la ley otorga el valor probatorio a una prueba, el Juez debe decidir con arreglo a la sana crítica, esto es, sin razonar a voluntad, discrecionalmente o arbitrariamente. Las reglas de la sana crítica consisten en su sentido formal en una operación lógica. Las máximas de experiencia contribuyen tanto como los principios lógicos a la valoración de la prueba. En efecto, el Juez es quien toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales. La sana crítica es, además de la aplicación de la lógica, la correcta apreciación de ciertas proposiciones de experiencia de que todo hombre se sirve en la vida. Luego, es necesario considerar en la valoración de la prueba el carácter forzosamente variable de la experiencia humana, tanto como la necesidad de mantener con el rigor posible los principios de la lógica en que el derecho se apoya. Por otra parte, el peritaje es una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la cual se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación. Luego, la peritación cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapen a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. Por otra parte, en materia civil o mercantil el valor probatorio del peritaje radica en una presunción concreta, para el caso particular de que el perito es sincero, veraz y posiblemente acertado, cuando es una persona honesta, imparcial, capaz, experta en la materia de que forma parte el hecho sobre el cual dictamina que, además, ha estudiado cuidadosamente el problema sometido a su consideración, ha realizado sus percepciones de los hechos o del material probatorio del proceso con eficacia y ha emitido su concepto sobre tales percepciones y las deducciones que de ellas

se concluyen, gracias a las reglas técnicas, científicas o artísticas de la experiencia que conoce y aplica para esos fines, en forma explicada, motivada, fundada y conveniente. Esto es, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado. La claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y el Juez pueda adoptarlas; su firmeza o la ausencia de vacilaciones es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad. Si unos buenos fundamentos van acompañados de unas malas conclusiones o si no existe armonía entre aquéllos y éstas o si el perito no parece seguro de sus conceptos, el dictamen no puede tener eficacia probatoria. Al Juez le corresponde apreciar estos aspectos intrínsecos de la prueba. No obstante ser una crítica menos difícil que la de sus fundamentos, puede ocurrir también que el Juez no se encuentre en condiciones de apreciar sus defectos, en cuyo caso tendrá que aceptarla, pero si considera que las conclusiones de los peritos contrarían normas generales de la experiencia o hechos notorios o una presunción de derecho o una cosa juzgada o reglas elementales de lógica, o que son contradictorias o evidentemente exageradas o inverosímiles, o que no encuentran respaldo suficiente en los fundamentos del dictamen o que están desvirtuadas por otras pruebas de mayor credibilidad, puede rechazarlo, aunque emane de dos peritos en perfecto acuerdo. Por otra parte, no basta que las conclusiones de los peritos sean claras y firmes, como consecuencia lógica de sus fundamentos o motivaciones, porque el perito puede exponer con claridad, firmeza y lógica tesis equivocadas. Si a pesar de esta apariencia el Juez considera que los hechos afirmados en las conclusiones son improbables, de acuerdo con las reglas generales de la experiencia y con la crítica lógica del dictamen, éste no será conveniente, ni podrá otorgarle la certeza indispensable para que lo adopte como fundamento exclusivo de su decisión, pero si existen en el proceso otros medios de prueba que lo corroboren, en conjunto podrán darle esa certeza. Cuando el Juez considere que esos hechos son absurdos o imposibles, debe negarse a aceptar las conclusiones del dictamen."

Asimismo, cobra aplicación la Jurisprudencia II-J-96, aprobada por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en su revista, segunda época, año III, No. 19, correspondiente al mes de julio de 1981, página 123, que al efecto establece:

"PRUEBA PERICIAL.- SU VALORACIÓN CONFORME AL ARTICULO 221 FRACCIÓN I) DEL CÓDIGO FISCAL.- De acuerdo con el numeral citado, las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación calificarán el valor probatorio de los dictámenes periciales según las circunstancias. Lo anterior quiere decir que si se da el caso de que el dictamen presentado por el perito de la actora y el del perito de las autoridades, difieran y, en consecuencia, se requiera de un tercer peritaje en discordia, y éste coincida, ya con el de la actora, ya con el de la autoridad, no por esto la Sala juzgadora deberá inclinarse necesariamente por los dos peritajes coincidentes, sino que podrá basarse en el único peritaje que difiera, si a su juicio, y en atención a las circunstancias del caso, éste es el único que aborda y resuelve las cuestiones técnicas que se plantearon. En efecto, de acuerdo con el artículo citado las Salas de este Tribunal al examinar las pruebas periciales ofrecidas por las partes deberán hacer uso de su prudente arbitrio y atender a las circunstancias del caso, a efecto de otorgarles el valor probatorio respectivo, pues la coincidencia de dos opiniones periciales frente a una tercera, aun cuando esta tercera corresponda al perito de alguna de las partes, no demuestra necesariamente que las primeras sean acertadas y la segunda equivocada, pues la razón no es de índole cuantitativa, sino que debe sostenerse por sus propios fundamentos."

En tales circunstancias, esta Juzgadora desestima las conclusiones vertidas en el dictamen rendido por el perito de la autoridad demandada, ya que en las respuestas al cuestionario propuesto por la demandante, no da contestación de manera técnica a los planteamientos, en virtud de que no indica si el monto de \$1,700'000,000.00, por concepto de "pagos anticipados de comisiones", en favor de ***** **** ** ****⁷⁴, cumple o no con los

⁷⁴ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: *&* ***** ** **
*****&*****
*****&*****

- 101 -

requisitos establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dado que únicamente se limita a indicar de qué manera fue registrada tal provisión, además de que sostiene de manera completamente indebida, pues no era su función, ya que refiere que no tiene la certeza que las operaciones hayan sido restadas en una sola ocasión, cuestión que constituye un pronunciamiento que no corresponde al perito, y que implica que indebidamente se esté substituyendo a la demandada.

Por el contrario, del análisis a los dictámenes del perito de la parte actora y de la perito tercero, se observa que sus respuestas generan mayor convicción a esta Juzgadora, en virtud de que relacionan los elementos tomados en consideración para arribar a la conclusión de que la cantidad de \$1,700'000,000.00, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, en favor de *****&*****⁷⁵, cumple o no con los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En este sentido, de las respuestas dadas a la **pregunta 1**, por parte de los peritos de la parte actora y de la perito tercero, únicamente se acredita de qué manera fue registrada la cantidad de \$1,700'000,000.00, en la contabilidad de la actora, siendo ésta por pagos por anticipos de comisiones.

Por su parte, en relación a las respuestas dadas a la **pregunta 2**, por parte de dichos peritos, únicamente se acredita de qué manera fue registrada la cantidad de \$1,694'161,847.24, en la contabilidad de la actora, siendo ésta por concepto de comisiones devengadas.

Respecto a la respuesta dada por los peritos a la **pregunta 3**, únicamente se acredita que en los registros contables de la actora, se advierte una amortización entre las cantidades de \$1,700'000,000.00 y \$1,694'161,847.24, siendo esta última cantidad, por comisiones devengadas en los años 2012 y 2013.

⁷⁵ Nombre de Tercero, Persona Moral

De las respuestas dadas por los peritos a la **pregunta 4**, únicamente se desprende que a su consideración, no existe una cantidad que deba ser amparada en un comprobante fiscal que corresponda a la comisiones devengadas en los ejercicios 2012 y 2013 por el monto de \$1,694'161,847.24.

En relación a la **pregunta 5**, de las respuestas dadas por los peritos en cuestión, únicamente se acredita cómo se registró en la contabilidad de la actora y qué efecto contable se le dio al diferencial en cantidad de \$5'838,152.76, siendo esta cantidad un saldo remanente derivado del devengo en meses subsecuentes hasta agostarse, siendo ésto en los ejercicios 2012 y 2013.

Respecto a la **pregunta 6**, conforme a las respuestas dadas por los peritos, únicamente se acredita lo que significa una nota de crédito y sus funciones.

De la **pregunta 7**, las respuestas dadas por los peritos mencionados, únicamente se desprende que señalan que derivado de que *****⁷⁶ no otorgó ningún descuento, rebaja o bonificación en favor de la actora relacionada con el pago anticipado efectuado por el monto de \$1,700'000,000.00, a su consideración, no existió la obligación de amparar con un comprobante fiscal el monto de \$5'838,152.76, pues afirman que este monto quedó como un saldo pendiente de aplicar, mismo que fue amortizado en el año 2013.

Conforme a las respuestas dadas por los peritos a las **preguntas 8 y 9**, únicamente se acredita que los comprobantes fiscales *****⁷⁷, *****⁷⁸ y *****⁷⁹ expedidos por *****⁷⁸ en favor de la actora, amparan el monto de \$1,700'000,000.00, y la existencia en los registros contables del monto de comisiones devengadas en cantidad de de \$1,694'161,847.24, sin embargo no acredita que se cumpla con lo dispuesto en el artículo 31, fracción XIX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2011, dado que no se desprende que haya recibido los servicios en el ejercicio fiscal 2011.

Por su parte, de las respuestas dadas por los peritos a las **preguntas 10, 11 y 12**, se observa que la actora, en el 2011, devengó comisiones en favor de *****⁷⁹, en cantidad de \$1,725'628,328.00, según sus registros contables y por su parte el Anticipo de comisiones pagado en 2011 por el monto de \$1,700'000,000.00 es un activo para la empresa

⁷⁶ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁷⁷ Número de factura

⁷⁸ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁷⁹ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: **& ***** ** **
**** ** ***** **& ****
**** ** ***** **
** ****

- 103 -

que lo entrega, es decir, la hoy actora, en espera de asegurar beneficios económicos futuros equivalentes al valor entregado, para que la contraparte a su vez, devengue en un futuro el recurso adelantado conforme a la expectativa de recibir el servicio contratado.

Por último, en relación a las respuestas dadas por los peritos a la **pregunta 13**, se observa que la cantidad de **\$1,694'161,847.24**, la actora la reconoció como una deducción contable no fiscal en las declaraciones 2012 (\$1,247'756,750.00) y 2013 (\$446'405,097),

Derivado de lo anterior, si bien es cierto, con las respuestas dadas por los peritos, tanto de la parte actora, como del tercero, se desprende que fueron registradas contablemente las cantidades de **\$1,700'000,000.00**, como activo, considerado como un pago anticipado por comisiones; y **\$1,694'161,847.24**, como comisiones devengadas, ello no es suficiente para acreditar que cumplen con los requisitos para ser deducible, como es el origen, naturaleza o las bases sobre las cuales la actora determinó el pago de dicho anticipo.

Aunado a lo anterior, si bien es cierto, la actora sostiene que la cantidad de **\$1,700'000,000.00**, fue devengada en los años subsecuentes, en los años 2012 y 2013, cierto es también que, no se cumple con lo dispuesto en la fracción XIX, del artículo 31, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en 2011, en tanto que para efectos de la deducción de los pagos por anticipos que realizó la actora en 2011, estos únicamente podrían ser realizados en el ejercicio en que se realizó dicho pago, con motivo de los ingresos devengados por el mismo, por lo que el hecho de que en todo caso hubiera obtenido ingresos en ejercicios posteriores, haría improcedente la deducción, al no corresponder al ejercicio en que efectivamente fueron pagadas.

Por tanto, para esta Juzgadora queda evidenciado que con la prueba pericial en comento, no se logra desvirtuar el rechazo de las deducciones en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, dado que como ya se indicó en párrafos anteriores, el anticipo de comisiones pagado en 2011 por dicho monto, es

un activo para la empresa que lo entrega, es decir, la hoy actora, en espera de asegurar beneficios económicos futuros equivalentes al valor entregado, para que la contraparte a su vez, devengue en un futuro el recurso adelantado conforme a la expectativa de recibir el servicio contratado.

En este orden de ideas, **este Órgano Juzgador arriba a la conclusión de que resulta infundada la pretensión de la actora**, relativa a la procedencia de la deducción en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, en consecuencia, **resulta legal y ajustada a derecho la determinación de la autoridad fiscalizadora**, en el sentido de rechazar las deducciones efectuadas por la actora en esa cantidad durante el ejercicio fiscal 2011, porque dicho monto no constituye un gasto deducible en términos de lo dispuesto en los artículos 32, fracción XXVII y 45-C, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal 2011.

1.2. Si como lo afirma la actora, resulta procedente la deducción en cantidad de \$518'875,118.00, por concepto de “Costos de comercialización PVC interc”, para lo cual se deberá resolver el siguiente tópico.

1.2.1. Si la actora acredita que los pagos efectuados en cantidad de \$518'875,118.00, por dicho concepto a favor de su parte relacionada *** **** ** ****⁸⁰, cumplen con el requisito de estricta indispensabilidad previsto en el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para la procedencia de su deducción.**

En primer lugar, es importante recordar –como se estableció con antelación– que del contenido de la resolución originalmente recurrida, se advierte que en relación con el tema materia de controversia en este apartado, la autoridad fiscalizadora determinó rechazar la deducción efectuada por la actora en cantidad de **\$518,875,118.00**, en favor de su parte relacionada ***** **** ** ****⁸¹, por concepto de “Costos de comercialización PVC interc”, bajo el argumento de que dicha erogación no es estrictamente indispensable para los fines de su actividad, en razón de que no proporcionó las facturas que amparan los ingresos obtenidos sobre los cuales determinó el monto de las comisiones, no indicó en qué cuenta contable registró dichos ingresos, no demostró que los hubiera acumulado para efectos del Impuesto Sobre la Renta, no aportó el papel de trabajo que contenga de manera detallada la

⁸⁰ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁸¹ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: **&* ***** ** **
***** **&* *****
***** **&* *****

** *****

- 105 -

determinación mensual y anual del cálculo de la comisión pagada a ***** **&*⁸², no aportó el papel de trabajo mediante el cual integre la totalidad de ingresos obtenidos por sus clientes en su carácter de comitente de ***** **&*⁸³, no aportó la forma el monto que correspondió a la comisión pactada entre ella (actora) y ***** **&*⁸⁴, así como los documentos que soportan las variables consideradas para determinar las comisiones y costos por la comercialización del **** *****⁸⁵.

En relación con lo anterior, sostiene la demandante, esencialmente, que la cantidad de **\$518,875,118.00**, pagada a favor de su parte relacionada ***** **&*⁸⁶, por concepto de “Costos de comercialización PVC interc”, corresponde a comisiones pagadas derivadas del contrato de **cooperación y servicios** celebrado con ***** **&*⁸⁷, ***** **&*⁸⁸ y ***** **&*⁸⁹, de fecha **02 de abril de 2007**, estrictamente indispensables para la realización de su actividad preponderante, y que ofreció ante la autoridad las pruebas suficientes para acreditarlo.

Así bien, con el fin de resolver el tópico propuesto, esta Juzgadora procede al análisis y valoración de los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora en el presente juicio, los cuales fueron exhibidos durante el procedimiento fiscalizador (que dio origen a la resolución originalmente recurrida), así como en el recurso de revocación (que dio origen la resolución impugnada), con los cuales pretende acreditar los extremos de su pretensión, dentro de los cuales **destacan** los siguientes:

1.- El Contrato de Cooperación y Servicios de fecha 02 de abril de 2007, celebrado y firmado entre la actora (*****)⁸⁶, ***** **&*⁸⁷ y ***** **&*⁸⁸

⁸² Nombre de Tercero, Persona Moral

⁸³ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁸⁴ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁸⁵ Marca de producto

⁸⁶ Nombre de la parte actora

⁸⁷ Nombre de Tercero, Persona Moral

** **** (*****)⁸⁸ y **** *⁸⁹ (BANCO), mismo al que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo; **de cuyo instrumento se desprende**, en lo que aquí interesa, que se estipuló lo siguiente:

“
...
PRIMERA.-OBJETO.

IMAGEN

...”

2.- El Anexo “1” del Contrato de **Cooperación y Servicios de fecha 02 de abril de 2007**, celebrado y firmado entre la actora (*****)⁹⁰, **** *⁹¹ y **** *⁹² (BANCO), mismo al que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo; **del cual se advierte** específicamente lo indicado en el apartado “Descripción del Servicio”, lo siguiente:

“
...

IMAGEN

...”

Así bien, **con dichas pruebas se acredita** que se llevó a cabo la celebración y firma de dicho instrumento el cual tuvo por **objeto** (CLÁUSULA PRIMERA) la cooperación entre la actora y (*****)⁹⁴ para proporcionar y vender el **** *⁹⁵ al público en general, entendiéndose por éste al Plan de compra de terminales y Tiempo Aire a

⁸⁸ Nombre de Tercero, Persona Moral
⁸⁹ Nombre de Tercero, Persona Moral
⁹⁰ Nombre de la parte actora
⁹¹ Nombre de Tercero, Persona Moral
⁹² Nombre de Tercero, Persona Moral
⁹³ Nombre de Tercero, Persona Moral
⁹⁴ Nombre de Tercero, Persona Moral
⁹⁵ Marca de producto

ACTORA: *&* ***** ** **
*****&*****
*****&*****

- 107 -

crédito con pagos fijos semanales en el cual (*****)⁹⁶ comercializa equipos y Tiempo Aire (*****)⁹⁷ mediante el abono del 100% del pago semanal que realice el cliente en Tiempo Aire.

Que al respecto, (Anexo 1) el **** *****&*****⁹⁸ consiste en la venta a crédito de un paquete telefónico que incluirá un equipo terminal de telefonía móvil más tiempo aire, en cuyo caso el teléfono móvil, las tarifas y el tiempo aire dependerán del plan contratado, del cual existirán dos plazos de contratación para el cliente, a saber: 12 meses (52 semanas) o 18 meses (78 semanas), por el que (*****)⁹⁹ se compromete a abonar el 100% de la semanalidad en Tiempo Aire al cliente que contrate el Plan; esto es, el **** *****&*****¹⁰⁰ se refiere a la comercialización de servicios de telefonía inalámbrica móvil con cobertura dentro del territorio nacional.

Que las obligaciones principales de los contratantes (CLÁUSULAS TERCERA, CUARTA Y QUINTA) en lo que al caso interesa, fueron las siguiente:

(*****)¹⁰¹

– Se obligó a proporcionar servicios de telecomunicaciones, habilitar directa o indirectamente los equipos comercializados para prestar los servicios detallados en el **** *****&*****¹⁰²; pagar a (*****)¹⁰³ y (BANCO) las comisiones estipuladas en el contrato, proporcionar los servicios contratados con sus clientes y apoyar en las labores de cobranza a (*****)¹⁰⁴.

⁹⁶ Nombre de Tercero, Persona Moral

⁹⁷ Nombre de la parte actora

⁹⁸ Marca de producto

⁹⁹ Nombre de la parte actora

¹⁰⁰ Marca de producto

¹⁰¹ Nombre de la parte actora

¹⁰² Marca de producto

¹⁰³ Nombre de Tercero, Persona Moral

¹⁰⁴ Nombre de Tercero, Persona Moral

(*****)¹⁰⁵

– Se obligó a comercializar y vender a los clientes el **** ***** *****¹⁰⁶, recibir y entregar a (*****)¹⁰⁷ y a (BANCO) las comisiones e importes por concepto de venta del **** ***** *****¹⁰⁸.

(BANCO)

– Se obligó a otorgar crédito a los clientes de (*****)¹⁰⁹ y (*****)¹¹⁰, pagar a (*****)¹¹¹ las comisiones por la venta del **** ***** *****¹¹², recibir por cuenta y orden de los clientes de (*****)¹¹³ los pagos vinculados con la venta de del plan mencionado y proporcionar información para apoyar las acciones de cobro.

Como contraprestación (CLÁUSULA QUINTA) las Partes acordaron que (BANCO) se obligó a depositar a (*****)¹¹⁴ el resultado del “Abono Semanal del Cliente” menos la “Semanalidad del Equipo sin Comisión”, menos “Comisión del 36% Financiamiento de Equipo” y “9% de cobranza” menos “3% del tiempo Aire como comisión para (*****)¹¹⁵” desde la fecha de activación del cliente hasta la fecha de baja reportada por (*****)¹¹⁶.

3.- El Contrato de **Prestación de Servicios de fecha 04 enero de 2010**, celebrado y firmado entre la actora (*****)¹¹⁷ y ***** **** ** **** (*****)¹¹⁸, mismo al que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo; **de cuyo instrumento se desprende** en lo que aquí interesa que se estipulo lo siguiente:

“...

PRIMERA. OBJETO.

¹⁰⁵ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹⁰⁶ Marca de producto
¹⁰⁷ Nombre de la parte actora
¹⁰⁸ Marca de producto
¹⁰⁹ Nombre de la parte actora
¹¹⁰ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹¹¹ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹¹² Marca de producto
¹¹³ Nombre de la parte actora
¹¹⁴ Nombre de la parte actora
¹¹⁵ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹¹⁶ Nombre de la parte actora
¹¹⁷ Nombre de la parte actora
¹¹⁸ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: *&* ***** ** **
*****&*****

** **

IMAGEN

...”

Así bien, **con dicha prueba se acredita** que se llevó a cabo la celebración y firma de dicho instrumento el cual tuvo por **objeto** (CLÁUSULA PRIMERA) que la actora encargó a (*****)¹¹⁹, realizar por cuenta y a nombre de aquella la comercialización del ****
*****¹²⁰, por lo cual facturará y cobrará en nombre propio y por cuenta de la actora, a los clientes finales, los servicios del plan y pagará las comisiones derivadas del Contrato de **Cooperación y Servicios**; y como consecuencia, (CLÁUSULA SEGUNDA) la actora se obligó a pagar a (*****)¹²¹ como contraprestación, por los ingresos de los *****¹²² dentro de los primero 5 días de cada mes, una comisión del **50%** del total de las cantidades obtenidas de dicha venta, más los costos incurridos por (*****)¹²³ para la venta de los planes.

4.- Las Pólizas Contables de Egresos emitidas por la actora, mismas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con lo dispuesto por el artículo 28, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y **29, primer párrafo, fracción II**, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, **ambos vigentes para el ejercicio fiscal 2011**, y **con dichas pruebas se acredita** que la actora registró en su contabilidad, en lo que al caso interesa, en la cuenta número 5299000179, los **gastos efectuados** por concepto –texto breve– “Costos de Com. PVC-In” o –texto– “Facturación Costo PUC”, durante los meses de enero a diciembre del ejercicio fiscal de 2011.

5.- Los Comprobantes Fiscales (Facturas), emitidos por *****¹²⁴, a favor de la actora, mismos a los que se concede valor probatorio **indiciario**, con

¹¹⁹ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹²⁰ Marca de producto
¹²¹ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹²² Marca de producto
¹²³ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹²⁴ Nombre de Tercero, Persona Moral

fundamento en lo dispuesto en el artículo 43, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los artículos 29, 29-A y 63, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 39 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigentes para el ejercicio fiscal 2011, de los que se advierte que dicho proveedor emitió facturas a su cliente –quien tiene el carácter de actora en este juicio–, por los ingresos que obtuvo por concepto de “Facturación Costos PUC”, durante los meses de enero a diciembre del ejercicio fiscal de 2011.

Cabe destacar que los datos asentados en las facturas analizadas coinciden con los datos señalados en las Póliza Contables de Egresos analizadas en el numeral anterior, tal y como se observa del siguiente cuadro comparativo:

IMAGEN

Por otra parte, es importante recordar –como se adelantó en líneas anteriores–que dentro del objeto social de la actora se encuentra la Prestación de servicios de acceso inalámbrico móvil, de telefonía de larga distancia nacional.

Así bien, del análisis y valoración a los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora –detallados con antelación–y de la adminiculación que este Órgano Juzgador realiza entre los mismos, se demuestra que la actora para cumplir con su objeto social –dentro del cual se encuentra la prestación de servicios de acceso inalámbrico móvil, de telefonía de larga distancia nacional–, celebró el Contrato de Cooperación y Servicios de fecha 02 de abril de 2007, el cual tuvo por objeto la cooperación entre la actora y sus partes relacionadas (*****¹²⁵ y BANCO) la comercialización del **** ***** *****¹²⁶ al público en general –el cual consiste en la comercialización de servicios de telefonía inalámbrica móvil con cobertura dentro del territorio nacional– mediante la venta a crédito de un paquete telefónico que incluirá un equipo terminal de telefonía móvil más tiempo aire.

También se demuestra que dicha comercialización sería realizada por ***** **** ** *****¹²⁷, quien actuaría por cuenta y orden de la actora, de acuerdo con lo estipulado en el Contrato de Prestación de Servicios de fecha 04 enero de 2010, esto es,

¹²⁵ Nombre de Tercero, Persona Moral

¹²⁶ Marca de producto

¹²⁷ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: **& ***** ** **
**** ** ***** ***** ** & ****
**** ** ***** ***** *****
** ****

- 111 -

*****¹²⁸ facturaría y cobraría en nombre propio y por cuenta de la actora, a los clientes finales los servicios del plan y pagará las comisiones derivadas del Contrato de **Cooperación y Servicios**, obteniendo como contraprestación una comisión del **50%** del total de las cantidades obtenidas de dicha venta, más los costos incurridos por (*****)¹²⁹ para la venta de los planes.

De igual manera, **se demuestra** que *****¹³⁰ emitió a la actora las facturas de ingresos por la comercialización del **** ***** *****¹³¹ al público en general, durante el ejercicio fiscal 2011, **gastos efectuados por la actora** que fueron registrados en su contabilidad, en la cuenta contable número 5299000179, con el concepto de “Costos de comercialización PVC -Interc”, como se observa de las Pólizas Contables de Egresos cuyo resultado al 31 de diciembre de 2011 fue por la cantidad de **\$518’875,117.64**.

En suma, las pruebas ofrecidas y exhibidas por la actora, detalladas con antelación, **resultan idóneas para acreditar** que **los gastos efectuados** por la actora durante el ejercicio fiscal 2011 **por la cantidad de \$518,875,118.00**, a favor de su parte relacionada ***** **** ** *****¹³², por concepto de “Costos de comercialización PVC interc”, **sí corresponden a comisiones pagadas** derivadas del contrato de **cooperación y servicios** celebrado con ***** ** ***** ***** ** **, ***** * ***** ***** ** *****¹³³ y ***** ***** **** ** ***** ***** *****¹³⁴, de fecha **02 de abril de 2007**, en razón de que la actora para cumplir con su objeto social, consistente la prestación de servicios de acceso inalámbrico móvil, de telefonía de larga distancia nacional (**** ***** *****)¹³⁵, suscribió dicho instrumento contractual, encargando la vigilancia de su cumplimiento a *****¹³⁶, quien a su vez, en observancia al contrato emitió las facturas por la comercialización del **** ***** *****¹³⁷

¹²⁸ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹²⁹ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹³⁰ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹³¹ Marca de producto
¹³² Nombre de Tercero, Persona Moral
¹³³ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹³⁴ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹³⁵ Marca de producto
¹³⁶ Nombre de Tercero, Persona Moral
¹³⁷ Marca de producto

durante el ejercicio fiscal 2011, operaciones que fueron registradas por la actora en su contabilidad.

Acto seguido, esta Juzgadora procede a determinar si los pagos efectuados por la actora en cantidad de \$518'875,118.00, por concepto de "Costos de comercialización PVC interc" a favor de su parte relacionada ***** ** 138, cumplen con el requisito de estricta indispensabilidad para la procedencia de su deducción, por lo que se considera necesario partir del análisis a lo dispuesto en el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal 2011, cuyo texto es el siguiente:

"Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

...

De la porción normativa transcrita se advierte, que **para que resulten procedentes las deducciones autorizadas** –previstas en el artículo 29 del mismo ordenamiento legal–, deben cumplirse, entre otros, con el requisito de "estricta indispensabilidad" para la realización de actividades.

En el entendido de que el término "estrictamente indispensables", debe interpretarse, de acuerdo con el criterio emitido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el que el carácter de indispensable se encuentra **vinculado** con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse.

Dicho criterio se encuentra contenido en la Tesis Aislada **2a. CIII/2004**, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, Diciembre de 2004, Página 565, Registro 179766, de rubro y texto siguiente:

RENTA. INTERPRETACIÓN DEL TÉRMINO "ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES" A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002). El precepto citado establece que las deducciones autorizadas por el título II, relativo a las personas morales, entre otros requisitos, deben ser "estrictamente indispensables" para los fines de la actividad del contribuyente. Ahora bien, la concepción genérica de dicho requisito se justifica al atender a la cantidad de supuestos que en cada caso concreto pueden recibir aquel calificativo; por tanto, como es imposible definir todos los supuestos factibles o establecer reglas

¹³⁸ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** *****

- 113 -

generales para su determinación, dicho término debe interpretarse atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En tales condiciones, el carácter de indispensable se encuentra vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse; de ahí que el legislador únicamente permite excluir erogaciones de esa naturaleza al considerar la capacidad contributiva del sujeto, cuando existan motivos de carácter jurídico, económico y/o social que lo justifiquen.

Amparo en revisión 1386/2004. Fomento Agropecuario y Comercial, S.A. de C.V. 5 de noviembre de 2004. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: César de Jesús Molina Suárez.

Por otra parte, es necesario recordar –como ha quedado establecido en párrafos precedentes – que la actora realizó gastos durante el ejercicio fiscal 2011 por la cantidad de **\$518'875,118.00**, a favor de su parte relacionada ***** ** **¹³⁹, por concepto de “Costos de comercialización PVC interc”, relativos a la comercialización de servicios de telefonía inalámbrica móvil con cobertura dentro del territorio nacional (**** *****
*****)¹⁴⁰.

De igual forma, es importante mencionar que dentro del objeto social de la actora se encuentra la prestación de servicios de acceso inalámbrico móvil, de telefonía de larga distancia nacional.

De tal suerte que si en el caso concreto, la actora durante el ejercicio fiscal 2011, efectuó pagos en cantidad total de **\$518'875,118.00*** por concepto de “Costos de comercialización PVC interc” a favor de su parte relacionada ***** ** **¹⁴¹, por la comercialización de servicios de telefonía inalámbrica móvil con cobertura dentro del territorio nacional (**** ***** *****)¹⁴², y al efecto, dentro del objeto social de la actora se encuentra la prestación de servicios de acceso inalámbrico móvil, de telefonía de larga distancia nacional, **luego entonces**, es inconcuso que en la especie, los gastos efectuados por la actora en

¹³⁹ Nombre de Tercero, Persona Moral

¹⁴⁰ Marca de producto

¹⁴¹ Nombre de Tercero, Persona Moral

¹⁴² Marca de producto

cantidad de \$518'875,118.00, se consideran estrictamente indispensable para los fines de su actividad.

Por tanto, este Órgano Juzgador arriba a la conclusión de que asiste la razón a la actora, respecto a que los pagos efectuados en cantidad de \$518'875,118.00* por concepto de "Costos de comercialización PVC interc" a favor de su parte relacionada *****
**** ** ****¹⁴³, cumplen con el requisito de estricta indispensabilidad previsto en el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para la procedencia de su deducción.

En consecuencia, a juicio de este Cuerpo Colegiado sí resulta procedente la deducción en cantidad de \$518'875,118.00, por concepto de "Costos de comercialización PVC interc", de conformidad con lo dispuesto en los artículos 29, primer párrafo, fracción II y 31, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2011.

En este orden de ideas, esta Sala concluye que en el caso concreto la actora ha demostrado parcialmente la procedencia de la deducción por la cantidad total de \$2,218'875,118.00, dado que acorde con los razonamientos vertidos con antelación, por una parte, ha resultado improcedente la deducción en cantidad de \$1,700'000,000.00, por concepto de "pagos anticipados de comisiones" –apartados 1.1., 1.1.1. y 1.1.2. de esta sentencia–, mientras que por otra parte, ha resultado procedente la deducción en cantidad de \$518'875,118.00, por concepto de "Costos de comercialización PVC interc" –apartados 1.2. y 1.2.1. de esta sentencia–, por tanto, lo resuelto por la autoridad en la resolución originalmente recurrida es ilegal, porque los hechos u omisiones que dieron origen a la controversia fueron apreciados por la autoridad en forma indebida, aunado a que realizó una incorrecta valoración de las pruebas aportadas por la actora.

Ahora bien, como se estableció al fijar la litis, esta Juzgadora procede a analizar la legalidad de las conclusiones a las que arribó la autoridad al rechazar las deducciones efectuadas por la actora por la cantidad total de \$2,218'875,118.00, las cuales consisten –como se estableció por esta Sala al analizar los fundamentos y motivos de la resolución originalmente recurrida– específicamente en las siguientes:

2. Si el saldo a favor de Impuesto Sobre la Renta declarado por la actora para el ejercicio fiscal 2011, en cantidad de \$83'620,018.00 – obtenido como resultado de las deducciones rechazadas por la autoridad en cantidad de \$2,218'875,118.00 –, fue

¹⁴³ Nombre de Tercero, Persona Moral

ACTORA: **&* *** ** ****
******* ***** **&* *******
******* ***** ***** *******
**** *******

- 115 -

indebidamente compensado parcialmente hasta por la cantidad de **\$76'015,419.00**, en contra del: a) Impuesto al Valor Agregado del mes de julio del ejercicio fiscal 2011 y b) Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de los meses de enero a agosto y octubre del ejercicio fiscal 2012.

3. Si fue correcta o no la pérdida fiscal declarada por la actora en el ejercicio 2011 por la cantidad de **\$985'346,706.00** –*considerada por la autoridad como una pérdida excesiva a la realmente sufrida*–, la cual fue aplicada parcialmente contra las utilidades fiscales de los ejercicios 2012 en cantidad de **\$343'334,468.00** y 2014 en cantidad de **\$333'615,650.00**.

Para sustentar la determinación a la cual habrá de llegar esta Juzgadora, es importante tener en consideración, en primer lugar, que fue parcialmente procedente la deducción efectuada por la actora por la cantidad total de **\$2,218'875,118.00**, la cual se conforma de la deducción en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”–que resultó improcedente– y por la deducción en cantidad de **\$518'875,118.00**, por concepto de “Costos de comercialización PVC interc” –que resultó procedente–.

En segundo lugar, es necesario precisar que como consecuencia del rechazo de la deducción por la cantidad total de **\$2,218'875,118.00**, la autoridad determinó que la actora omitió declarar y enterar Impuesto Sobre la Renta del ejercicio en cantidad de **\$286'438,506.00**.

En tercer lugar, se debe dejar claro que lo anterior trajo como consecuencia que la autoridad resolviera que el saldo a favor de Impuesto Sobre la Renta declarado por la actora para el ejercicio fiscal 2011, en cantidad de **\$83'620,018.00**, fuera indebidamente compensado parcialmente hasta por la cantidad de **\$76'015,419.00**, y que la pérdida fiscal declarada por la actora en el ejercicio 2011 por la cantidad de **\$985'346,706.00**, se consideraba como una pérdida excesiva a la realmente sufrida.

De tal suerte que **si el argumento de la autoridad para determinar –a)** que el saldo a favor de Impuesto Sobre la Renta declarado por la actora para el ejercicio fiscal 2011, en cantidad de **\$83'620,018.00**, fue indebidamente compensado parcialmente hasta por la cantidad de **\$76'015,419.00**, y **b)** que la pérdida fiscal declarada por la actora en el ejercicio 2011 por la cantidad de **\$985'346,706.00**, se consideraba como una pérdida excesiva a la realmente sufrida–fue el rechazo de las deducciones efectuadas por la actora por la cantidad total de **\$2,218'875,118.00**, **y en el caso que nos ocupa**, el rechazo de las deducciones efectuadas por la actora por la cantidad total de **\$2,218'875,118.00** fue parcialmente ilegal, dado que de las cantidades que la conforman, la deducción en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”–resultó improcedente– y por la deducción en cantidad de **\$518'875,118.00**, por concepto de “Costos de comercialización PVC interc” –resultó procedente–.

Luego entonces, es inconcuso que resultan incorrectos los cálculos realizados por la autoridad –detallados en los apartados “2.” y “3.”–, dado que sus operaciones parten de una base incorrecta, ello –se insiste– al haber sido parcialmente ilegal el rechazo de las deducciones efectuadas por la actora en cantidad total de **\$2,218'875,118.00**.

Por tanto, **este Órgano Juzgador llega a la conclusión que las conclusiones a las que arribó la autoridad, derivadas del rechazo de las deducciones** –detalladas en los apartados “2.” y “3.”– **son ilegales**, dado que éstas se encuentran sustentadas en un argumento que fue parcialmente desvirtuado por la actora, tal y como quedó establecido con antelación.

B) Impuesto Empresarial a Tasa Única.

1. Si de resultar procedente la deducción en cantidad de **\$1,700'000,000.00, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, en materia de Impuesto Sobre la Renta, resulta igualmente deducible para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única.**

Respecto al tópico planteado, es importante mencionar que la actora sostiene sustancialmente que respecto al rechazo de las deducciones efectuado por la autoridad en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por concepto de “anticipos de comisiones”, **para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única, ésta resulta ilegal**, como consecuencia –

ACTORA: **& ***** ** **
***** **& *****

** **

- 117 -

supuestamente– de haber acreditado la procedencia de la deducción, en la misma cantidad, para la determinación del Impuesto Sobre la Renta.

Sin embargo, **a juicio de este Órgano Colegiado su argumento resulta infundado**, en razón de que contrario lo que sostiene la actora, en el caso concreto se ha reconocido la legalidad de la **improcedencia de la deducción en cantidad de \$1,700'000,000.00**, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, de acuerdo con los razonamientos vertidos en los apartados 1.1., 1.1.1. y 1.1.2. de esta sentencia.

Por tal motivo, **no resulta deducible para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única la cantidad de \$1,700'000,000.00**, al no haber resultado procedente la deducción de esa cantidad en materia de Impuesto Sobre la Renta.

C) Impuesto al Valor Agregado.

1. Si de resultar procedente la deducción en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, en materia de Impuesto Sobre la Renta, **resulta acreditable el Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$272'000,000.00**, rechazado por la autoridad.

De igual manera, como se dijo en el inciso anterior –B)– por lo que hace a la problemática que nos ocupa, es importante mencionar que la actora sostiene sustancialmente que resulta procedente el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado en cantidad de **\$272'000,000.00**, rechazado por la autoridad, al supuestamente haber demostrado la procedencia de la deducción en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, para la determinación del Impuesto Sobre la Renta.

Sin embargo, **a juicio de este Órgano Colegiado su argumento resulta infundado**, en razón de que contrario lo que sostiene la actora, en el caso concreto se ha

reconocido la legalidad de la **improcedencia de la deducción en cantidad de \$1,700'000,000.00**, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, de acuerdo con los razonamientos vertidos en los apartados 1.1., 1.1.1. y 1.1.2. de esta sentencia.

Por tal motivo, **resulta también improcedente el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$272'000,000.00**, al no haber resultado procedente la deducción en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por concepto de “pagos anticipados de comisiones”, para la determinación del Impuesto Sobre la Renta.

D) Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

1. Si la actora desvirtúa, o no, la omisión de acumular ingresos por la cantidad de \$561'665,000.00, gravados para la determinación del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios del ejercicio 2011, para lo cual se deberán solucionar las siguientes problemáticas.

1.1. Si el valor de los actos o actividades declarados para efectos del Impuesto al Valor Agregado debe coincidir con el declarado para determinar el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Para efectos de resolver la problemática planteada, en primer lugar, es necesario señalar que de acuerdo con nuestro sistema fiscal, por regla general, corresponde a los contribuyentes identificar la contribución causada, determinar el impuesto debido y pagarlo, lo cual se conoce comúnmente como “*principio de autodeterminación*”, previsto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación.

En esa línea argumentativa, es dable señalar que de acuerdo con la **relación jurídico tributaria** –*definida como el vínculo jurídico de carácter personal que surge cuando se realiza el presupuesto de hecho o hipótesis descrita en la norma (hecho imponible), entre el Estado u otra Entidad Pública, que tiene el derecho-deber de exigir la prestación tributaria (sujeto activo) y la persona a cuyo cargo ha puesto la ley el pago de dicha prestación, es decir, quien actualiza el hecho imponible (sujeto pasivo)*–, el **nacimiento de la obligación fiscal** se da con la actualización del hecho imponible.

De manera que, existe una **diferencia entre el nacimiento** de la obligación fiscal y la **determinación** de la misma, pues **la primera**, se da en el momento en que se realiza

ACTORA: *&* ***** ** **
***** *&* *****
***** *****
** *****

- 119 -

el presupuesto de hecho o hipótesis descrita en la norma (hecho imponible), mientras que la **segunda**, constituye un acto posterior al nacimiento de la obligación fiscal, el cual consiste en constatar la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la obligación en cantidad líquida.

Precisado lo anterior, esta Juzgadora considera importante **establecer cuál es el momento de causación de los impuestos** que nos ocupan, por lo que es necesario analizar lo dispuesto en los artículos 1 y 1-B, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y artículos 1 y 5-C, de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, **vigentes para el ejercicio fiscal 2011**, cuyo contenido son del tenor siguiente:

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

“ARTICULO 1.- 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.

III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

IV.- Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de la misma.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.

El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.”

“ARTICULO 1-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.

Cuando el precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque, se considera que el valor de la operación, así como el impuesto al valor agregado trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Se presume que los títulos de crédito distintos al cheque suscritos a favor de los contribuyentes, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, constituye una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados, así como del impuesto al valor agregado correspondiente a la operación de que se trate. En estos casos se entenderán recibidos ambos conceptos por los contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Cuando con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los contribuyentes reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago o reciban el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios, se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el impuesto al valor agregado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha en la que dichos documentos, vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio sean recibidos o aceptadas por los contribuyentes.”

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

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

I. La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación, definitiva, de los bienes señalados en esta Ley.

II. La prestación de los servicios señalados en esta Ley.

El impuesto se calculará aplicando a los valores a que se refiere este ordenamiento, la tasa que para cada bien o servicio establece el artículo 2o. del mismo o, en su caso, la cuota establecida en esta Ley.

La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados o cualquier otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos, deberán aceptar la traslación del impuesto especial sobre producción y servicios y, en su caso, pagarlo y trasladarlo, de acuerdo con los preceptos de esta Ley.

El impuesto a que hace referencia esta Ley no se considera violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.”

“ARTICULO 5-C.- Para los efectos de esta Ley, se considera que se cobran efectivamente las contraprestaciones correspondientes a los actos o actividades gravadas, cuando se realicen los supuestos que para tal efecto se establecen en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.”

De las disposiciones legales transcritas se colige lo siguiente:

ACTORA: **&* ***** ** **
***** **&* *****
***** **&* *****

- 121 -

De conformidad con el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se encuentran obligadas al pago de dicho gravamen las personas físicas y morales que en territorio nacional enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes e importen bienes o servicios.

A su vez, el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece, en lo que al caso interesa, que para efectos de dicho ordenamiento 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.

Acorde con lo anterior, es evidente **que el momento en que nace la obligación tributaria para efectos del Impuesto al Valor Agregado, es cuando se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones**, es decir, 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.

Ahora bien, tratándose del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 de su Ley, grava la enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación, definitiva de los bienes señalados en la propia Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, así como la prestación de los servicios señalados en la misma, y al respecto, el artículo 5-C del ordenamiento legal en comento precisa que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones correspondientes a los actos o actividades gravadas, cuando se realicen los supuestos que para tal efecto se establecen en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Dicho en otras palabras, la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, al remitir a la Ley del Impuesto al Valor Agregado para delimitar cuándo se entienden efectivamente cobradas las contraprestaciones respectivas, **asume que esto último ocurre** cuando tales contraprestaciones se reciben 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.

Luego, es claro que para efectos del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la **obligación tributaria nace** en el momento mismo en que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones respectivas.

Así, válidamente, se puede afirmar que el Legislador Federal adoptó un esquema de flujo de efectivo respecto de los tributos que nos ocupan, es decir, un esquema en el que las obligaciones tributarias nacen cuando se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones respectivas.

En consecuencia, resulta evidente que en el caso de la prestación de servicios los Impuestos al Valor Agregado y Especial Sobre Producción y Servicios, según sea el caso, **se causan en el momento en que se cobran efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas** y no en el momento en que se entienden realizados dichos actos o actividades para efectos civiles o mercantiles.

No obstante lo anterior, **se considera por esta Juzgadora que el valor de los actos o actividades declarados** para efectos del Impuesto al Valor Agregado **no necesariamente debe coincidir con el declarado** para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, dado que para ello debe analizarse en cada caso los hechos generadores del tributo, así como las exenciones que las diversas leyes que regulan esos impuestos prevén.

En efecto, lo anterior es así, pues si bien los ordenamientos legales que regulan cada uno de los impuestos antes mencionados gravan, entre otros actos o actividades, la prestación de servicios, debe acudir a cada uno de ellos para determinar si la prestación del servicio de que se trate se encuentra establecido en la Ley como acto gravado; esto es, no toda prestación de servicios se encuentra gravada por Impuesto al Valor Agregado y por Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, sino que hay algunas prestaciones de

ACTORA: **&* ***** ** **
**** ** ***** ***** **&* ****

** ****

- 123 -

servicios que están gravadas por uno de esos tributos, no lo están por el otro al encontrarse exentas.

Con la intención de explicar lo anterior, cabe establecer que el principio de legalidad en materia tributaria de acuerdo con el Pleno del alto Tribunal del País, consiste en que en una ley formal y material se establezcan los elementos esenciales del tributo (sujeto, objeto, base, tasa, época de pago y exenciones); de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de la autoridad exactora ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el contribuyente pueda, en todo momento, conocer de forma cierta su obligación de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa, sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante.

Sirve de apoyo la Jurisprudencia emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la Séptima Época, del Semanario Judicial de la Federación, Volumen 91-96, Primera Parte, página 173, con Registro digital 232797, de rubro y texto siguiente:

IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. *El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los*

gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

Séptima Época, Primera Parte:

Volúmenes 91-96, página 92. Amparo en revisión 331/76. María de los Angeles Prendes de Vera. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.

Volúmenes 91-96, página 92. Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Ponente: Arturo Serrano Robles.

Volúmenes 91-96, página 92. Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Ponente: Ramón Canedo Aldrete.

Volúmenes 91-96, página 92. Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Ponente: Arturo Serrano Robles.

Volúmenes 91-96, página 92. Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S.A. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Ponente: Arturo Serrano Robles.

De manera que dentro de los elementos esenciales del tributo se encuentra la figura jurídica de la "exención", la cual ha sido entendida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación como: "una excepción a la regla general de causación del tributo".

Ilustra lo anterior, la Tesis Aislada emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Séptima Época, en el Semanario Judicial de la Federación, Volumen 181-186, Primera Parte, página 55, con Registro digital 232322, de rubro y texto siguiente:

EXENCIÓN DE IMPUESTOS. *La exención, como liberación del deber de cumplir con la obligación tributaria, por ser una excepción a la regla general de causación del tributo respectivo, debe ser aplicada en forma estricta. Consecuentemente, si en la franquicia que se invoca no aparece la del impuesto sobre utilidades excedentes, no debe considerarse que se está exento de su pago, aun cuando dicho tributo pueda ser considerado con las mismas bases de aplicación que el impuesto sobre la renta.*

Amparo en revisión 5322/50. Siderúrgica de Monterrey, S.A. 6 de marzo de 1984. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Alfonso López Aparicio. Secretaria: Atzimba Martínez Nolasco.

A propósito de lo anterior, la exención requiere de dos normas, a saber: 1. la que establece el hecho imponible, es decir, la que establece el impuesto, y 2. la que dispone, por alguna razón, que no obstante que se actualice ese hecho no se debe pagar el tributo, esto es, la que exenta del mismo.

ACTORA: *&* ***** ** **
***** ***** *&* *****
***** *****

- 125 -

Sirve de apoyo a lo anterior, por compartirse, la Jurisprudencia **2a./J. 104/2018 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la Décima Época, en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 59, Octubre de 2018, Tomo I, página 848, con Registro digital 2018064, de rubro y texto siguiente:

EXENCIÓN Y NO SUJECIÓN TRIBUTARIAS. SUS DIFERENCIAS. La exención que se ha entendido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación como una excepción a la regla general de causación del tributo, requiere de dos normas, la que establece el hecho imponible, es decir, el impuesto, y la que dispone, por alguna razón, que no obstante que se actualice este hecho no debe pagarse el tributo, esto es, la que exenta del mismo; por lo general se manifiesta de forma positiva y libera de la obligación material de pago, pero en algunos casos subsisten otro tipo de deberes formales, por ejemplo, los informativos. En cambio, la no sujeción, no causación o no objeto se ha concebido como un aspecto o materia que no está inmersa en el hecho imponible, sino que se sitúa fuera de éste, por lo que no debe pagarse la contribución; por regla general, no requiere de una norma que la establezca, aunque existe la posibilidad de que ello sea así por razones de la materia gravable, esto es, la no sujeción se expresa, a menudo, de manera negativa; finalmente, no implica el cumplimiento de obligación material o formal alguna.

Amparo en revisión 441/2015. Smart & Final del Noroeste, S.A. de C.V. y otra. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó en contra de consideraciones Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Amparo en revisión 845/2015. Tiendas Aurrerá, S. de R.L. de C.V. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó en contra de consideraciones Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Amparo en revisión 876/2015. Desarrollo Comercial Abarrotero, S.A. de C.V. y otras. 25 de enero de 2017. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Eduardo Medina Mora I.; votó en contra de consideraciones Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Amparo en revisión 380/2018. Vicente de Jesús Peña Covarrubias. 4 de julio de 2018. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas y Eduardo Medina Mora I. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretario: Juan Jaime González Varas.

Amparo directo en revisión 193/2017. Lan Perú, S.A. 22 de agosto de 2018. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando

Franco González Salas y Eduardo Medina Mora I. Disidente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Tesis de jurisprudencia 104/2018 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de septiembre de dos mil dieciocho.

Esta tesis se publicó el viernes 05 de octubre de 2018 a las 10:15 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 08 de octubre de 2018, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

En este sentido, es válido señalar que la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, según sea el caso, establecen supuestos específicos de excepción a la regla general de causación de dichos impuestos, por lo que es necesario analizar, en lo que al caso interesa, las disposiciones legales que las regulan:

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

“ARTICULO 15.- No se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios:

I.- Las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación, salvo aquéllas que se originen con posterioridad a la autorización del citado crédito o que se deban pagar a terceros por el acreditado.

II.- Las comisiones que cobren las administradoras de fondos para el retiro o, en su caso, las instituciones de crédito, a los trabajadores por la administración de sus recursos provenientes de los sistemas de ahorro para el retiro y por los servicios relacionados con dicha administración, a que se refieren la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro y la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, así como las demás disposiciones derivadas de éstas.

III.- Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.

IV.- Los de enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios y sus organismos descentralizados, y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley General de Educación, así como los servicios educativos de nivel preescolar.

V.- El transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril.

VI.- El transporte marítimo internacional de bienes prestado por personas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. En ningún caso será aplicable lo dispuesto en esta fracción tratándose de los servicios de cabotaje en territorio nacional.

VII.- (DEROGADA, D.O.F. 30 DE DICIEMBRE DE 1980)

VIII.- (DEROGADA, D.O.F. 30 DE DICIEMBRE DE 1980)

IX.- El aseguramiento contra riesgos agropecuarios, los seguros de crédito a la vivienda que cubran el riesgo de incumplimiento de los deudores de créditos hipotecarios o con garantía fiduciaria para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles, destinados a casa habitación, los seguros de garantía financiera que cubran el pago por incumplimiento de los emisores de valores, títulos de crédito o documentos que sean objeto de oferta pública o de intermediación en mercados de valores, siempre

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****

- 127 -

que los recursos provenientes de la colocación de dichos valores, títulos de crédito o documentos, se utilicen para el financiamiento de créditos hipotecarios o con garantía fiduciaria para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación y los seguros de vida ya sea que cubran el riesgo de muerte u otorguen rentas vitalicias o pensiones, así como las comisiones de agentes que correspondan a los seguros citados.

X.- Por los que deriven intereses que:

a).- Deriven de operaciones en las que el enajenante, el prestador del servicio o quien conceda el uso o goce temporal de bienes, proporcione financiamiento relacionado con actos o actividades por los que no se esté obligado al pago de este impuesto o a los que se les aplique la tasa del 0%.

b) Reciban o paguen las instituciones de crédito, las uniones de crédito, las sociedades financieras de objeto limitado, las sociedades de ahorro y préstamo y las empresas de factoraje financiero, en operaciones de financiamiento, para las que requieran de autorización y por concepto de descuento en documentos pendientes de cobro; los que reciban y paguen las sociedades financieras de objeto múltiple que para los efectos del impuesto sobre la renta formen parte del sistema financiero, por el otorgamiento de crédito, de factoraje financiero o descuento en documentos pendientes de cobro; los que reciban los almacenes generales de depósito por créditos otorgados que hayan sido garantizados con bonos de prenda; así como las comisiones de los agentes y corresponsales de las instituciones de crédito por dichas operaciones.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, tratándose de créditos otorgados a contribuyentes que opten por pagar el impuesto en los términos del artículo 2o.-C de esta Ley, o a personas físicas que no desarrollen actividades empresariales, o no presten servicios personales independientes, o no otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles. Tratándose de créditos otorgados a personas físicas que realicen las actividades mencionadas, no se pagará el impuesto cuando los mismos sean para la adquisición de bienes de inversión en dichas actividades o se trate de créditos refaccionarios, de habitación o avío, siempre que dichas personas se encuentren inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes.

Tampoco será aplicable la exención prevista en el primer párrafo de este inciso tratándose de créditos otorgados a través de tarjetas de crédito.

c).- Reciban las instituciones de fianzas, las de seguros y las sociedades mutualistas de seguros, en operaciones de financiamiento, excepto tratándose de créditos otorgados a personas físicas que no gozarían de la exención prevista en el inciso anterior.

(REFORMADO, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997)

d).- Provenzan de créditos hipotecarios o con garantía fiduciaria para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación.

e).- Provenzan de cajas de ahorro de los trabajadores, y de fondos de ahorro establecido por las empresas siempre que reúna los requisitos de deducibilidad en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

f).- Deriven de obligaciones emitidas conforme a lo dispuesto en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.

g).- Reciban o paguen las instituciones públicas que emitan bonos y administren planes de ahorro con la garantía incondicional de pago del Gobierno Federal, conforme a la Ley.

h).- Deriven de valores a cargo del Gobierno Federal e inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios.

i).- Deriven de títulos de crédito que sean de los que se consideran como colocados entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de operaciones de préstamo de títulos, valores y otros bienes fungibles a que se refiere la fracción III del artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación.

XI.- Por los que se deriven de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación.

XII.- Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:

a).- Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.

b).- Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.

c).- Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como organismos que las reúnan.

d).- Asociaciones patronales y colegios de profesionales.

e).- Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquéllas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas representen más del 25% del total de las instalaciones.

XIII.- Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada, salvo los de teatro y circo, cuando el convenio con el Estado o Acuerdo con el Departamento del Distrito Federal, donde se presente el espectáculo no se ajuste a lo previsto en la fracción VI del artículo 41 de esta Ley. La exención prevista en esta fracción no será aplicable a las funciones de cine, por el boleto de entrada.

No se consideran espectáculos públicos los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o de baile y centros nocturnos.

XIV.- Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles.

XV.- Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorios y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal o del Distrito Federal, o de los gobiernos estatales o municipales.

XVI. Por los que obtengan contraprestaciones los autores en los casos siguientes:

a) Por autorizar a terceros la publicación de obras escritas de su creación en periódicos y revistas, siempre que los periódicos y revistas se destinen para su enajenación al público por la persona que efectúa los pagos por estos conceptos.

b) Por transmitir temporalmente los derechos patrimoniales u otorgar temporalmente licencias de uso a terceros, correspondientes a obras de su autoría a que se refieren las fracciones I a VII, IX, X, XII, XIII y XIV del artículo 13 y el artículo 78 de la Ley Federal del Derecho de Autor, que estén inscritas en el Registro Público del Derecho de Autor de la Secretaría de Educación Pública.

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** *****

- 129 -

c) Lo dispuesto en los incisos anteriores no aplicará:

1. Cuando se trate de ideas o frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños o modelos industriales, manuales operativos u obras de arte aplicado.
2. Cuando las contraprestaciones deriven de la explotación de las obras escritas o musicales en actividades empresariales distintas a la enajenación al público de sus obras o en la prestación de servicios..

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

“ARTICULO 8.- No se pagará el impuesto establecido en esta Ley:

I. Por las enajenaciones siguientes:

a) Las realizadas a distribuidores autorizados por Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios, o bien, efectuadas a estaciones de servicio, exclusivamente por lo que respecta al artículo 2o.-A, fracción II de esta Ley.

b) Aguamiel y productos derivados de su fermentación.

c) Las que realicen personas diferentes de los fabricantes, productores o importadores, de los bienes a que se refieren los incisos C), D) y E) de la fracción I del artículo 2o. de esta Ley. En estos casos, las personas distintas de los fabricantes, productores o importadores, no se consideran contribuyentes de este impuesto por dichas enajenaciones.

d) Las de cerveza, bebidas refrescantes, puros y otros tabacos labrados, así como las de los bienes a que se refiere el inciso F) de la fracción I del artículo 2o. de esta Ley, que se efectúen al público en general, salvo que el enajenante sea fabricante, productor, envasador, distribuidor o importador de los bienes que enajene. No gozarán del beneficio establecido en este inciso, las enajenaciones de los citados bienes efectuadas por comerciantes que obtengan la mayor parte del importe de sus ingresos de enajenaciones a personas que no forman parte del público en general. No se consideran enajenaciones efectuadas con el público en general cuando por las mismas se expidan comprobantes que cumplan con los requisitos a que se refiere el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.

e) Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables, siempre que por su enajenación se cumpla con las obligaciones establecidas en el artículo 19, fracciones I, II, primer párrafo, VI, VIII, X, XII y XIV de esta Ley y las demás obligaciones que establezcan las disposiciones fiscales.

f) (DEROGADO, D.O.F. 27 DE DICIEMBRE DE 2006)

g) La de cualquier tipo de bienes que se encuentren sujetos al régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico.

II. Por la exportación de los bienes a que se refiere esta Ley. En estos casos, los exportadores estarán a lo dispuesto en la fracción XI del artículo 19 de la misma.

III. Por las actividades a que se refiere el artículo 2o., fracción II, inciso B) de esta Ley, en los siguientes supuestos:

a) Cuando se lleven a cabo por personas morales sin fines de lucro autorizadas para recibir donativos deducibles para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a que se refiere el artículo 95, fracciones VI, X y XVII de dicha Ley, siempre que destinen la totalidad de sus ingresos, una vez descontados los premios efectivamente pagados, a los fines para los cuales fueron constituidas.

b) Tratándose de sorteos, cuando todos los participantes obtengan dicha calidad sin sujetarse a pago, a la adquisición de un bien o a la contratación de un servicio.

c) Tratándose de sorteos, cuando todos los participantes obtengan dicha calidad a título gratuito por el solo hecho de adquirir un bien o contratar un servicio, siempre que el realizador cumpla los requisitos siguientes:

1. No obtenga más de diez permisos para celebrar sorteos en un año de calendario.

2. El monto total de los premios ofrecidos en un año de calendario no exceda el 3% de los ingresos obtenidos en el año inmediato anterior.

Quienes realicen sorteos en el ejercicio de inicio de actividades, podrán estimar sus ingresos en dicho ejercicio para los efectos de lo dispuesto en este inciso. En el supuesto de que el monto de los premios ofrecidos exceda el por ciento a que se refiere el párrafo anterior, se pagará el impuesto que corresponda de conformidad con lo dispuesto en esta Ley con la actualización y los recargos respectivos.

IV. Por los servicios de telecomunicaciones siguientes:

a) De telefonía fija rural, consistente en el servicio de telefonía fija que se presta en poblaciones de hasta 5,000 habitantes, conforme a los últimos resultados definitivos, referidos específicamente a población, provenientes del censo general de población y vivienda que publica el Instituto Nacional de Estadística y Geografía.

En el caso de que se levante un conteo de población y vivienda o un instrumento de naturaleza similar de conformidad con la Ley del Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica, en forma previa al siguiente censo general de población y vivienda, dicho conteo o instrumento se aplicará para los efectos del párrafo anterior.

El Servicio de Administración Tributaria dará a conocer en su página electrónica el listado de las poblaciones a que se refiere este inciso.

b) De telefonía pública, consistente en el acceso a los servicios proporcionados a través de redes públicas de telecomunicaciones, y que deberá prestarse al público en general, por medio de la instalación, operación y explotación de aparatos telefónicos de uso público.

c) De interconexión, consistente en la conexión física o virtual, lógica y funcional, entre redes públicas de telecomunicaciones, que permite la conducción de tráfico entre dichas redes y/o entre servicios de telecomunicaciones prestados a través de las mismas, de manera que los usuarios de una de las redes públicas de telecomunicaciones puedan conectarse e intercambiar tráfico con los usuarios de la otra red pública de telecomunicaciones y viceversa, o bien, permite a una red pública de telecomunicaciones y/o a sus usuarios la utilización de servicios de telecomunicaciones y/o capacidad y funciones provistos por o a través de otra red pública de telecomunicaciones. Quedan comprendidos en los servicios de interconexión, los que se lleven a cabo entre residentes en México, así como los que se lleven a cabo por residentes en México con residentes en el extranjero.

d) De acceso a Internet, a través de una red fija o móvil, consistente en todos los servicios, aplicaciones y contenidos que mediante dicho acceso a Internet se presten a través de una red de telecomunicaciones.

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** *****

- 131 -

Cuando los servicios a que se refiere el párrafo anterior se ofrezcan de manera conjunta con otros servicios que se presten a través de una red pública de telecomunicaciones, la exención a que se refiere este inciso será procedente siempre que en el comprobante respectivo se determine la contraprestación correspondiente al servicio de acceso a Internet de manera separada a los demás servicios de telecomunicaciones que se presten a través de una red pública y que dicha contraprestación se determine de acuerdo con los precios y montos de las contraprestaciones que se hubieran cobrado de no haberse proporcionado el servicio en forma conjunta con otros servicios de telecomunicaciones gravados por esta Ley. En este caso los servicios de Internet exentos no podrán exceder del 30% del total de las contraprestaciones antes referidas que se facturen en forma conjunta.”

(Lo resaltado es nuestro)

Como se observa, los artículos anteriores establecen, en lo que al caso interesa, que por la **prestación de servicios de telecomunicaciones** previstos en la fracción IV del artículo 8 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, no se pagará el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, lo que quiere decir que dichos actos o actividades se encuentran **exentos** del citado Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, mientras que respecto del Impuesto al Valor Agregado, no se prevé la misma exención por la **prestación de servicios de telecomunicaciones**.

Dicho en otras palabras, las contraprestaciones correspondientes, que se cobren por la **prestación de servicios de telecomunicaciones**, estarán afectas al pago del Impuesto al Valor Agregado y **exentas** al pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Lo anterior es así, pues respecto al valor de la prestación de servicios se debe pagar Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, salvo que se trate de aquellos servicios por los que no se esté obligado al pago de dicho impuesto en los términos del artículo 8º de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, donde entre otros casos, no se pagará el impuesto relativo por los servicios de telecomunicaciones, como son los referentes, entre otros, al de interconexión o acceso a internet, precisándose sin embargo que cuando tales servicios se ofrezcan de manera conjunta con otros servicios que se presten a través de una red pública, la exención será procedente siempre que en el comprobante

respectivo se determine la contraprestación correspondiente al servicio de acceso a internet de manera separada a los demás servicios, y que dicha contraprestación se determine de acuerdo con los precios y montos de las contraprestaciones que se hubieran cobrado de no haberse proporcionado el servicios en forma conjunta con otros servicios de telecomunicaciones gravados por la Ley, caso en el que los servicios de internet exentos no podrán exceder del 30% del total de las contraprestaciones que se facturen en forma conjunta.

Ahora bien **en estricto cumplimiento a la ejecutoria del 30 de enero de 2024**, dictada en el D.A. 380/2023, así como para atender a lo determinado por el Tribunal de Alzada en el acuerdo de fecha 23 de abril de 2024, y con la finalidad de determinar si la demandante prestó servicios de telecomunicaciones que se encuentran exentos del pago del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, esta Juzgadora procede a pronunciarse respecto de la prueba pericial en telecomunicaciones ofrecida por la parte actora, por lo que se estima necesario tener a la vista los dictámenes emitidos por los peritos de las Partes, así, como el formulado por el perito tercero, los cuales se encuentran visibles en el expediente en que se actúa, de la siguiente manera:

<i>Peritaje de la parte actora, visible a folios 477 a 482 del expediente.</i>	<i>Peritaje de la parte demandada, visible a folios 730 a 735 del expediente.</i>	<i>Perito Tercero designado por la Sala, visible a folios 1097 a 1113 del expediente.</i>
---	--	--

Así, esta Sala, procede al análisis y valoración de los dictámenes emitidos por los peritos de las partes, así como por el perito tercero; los cuales, sustancialmente sostuvieron **respecto de los tópicos que nos ocupan**, lo siguiente:

Cuestionario propuesto por la parte actora:

PERICIAL EN TELECOMUNICACIONES

1. Dirá el perito, en que consistió la modalidad de prestación de servicios de telefonía celular por parte de la actora, conocida como prepago, durante el ejercicio 2011

PERITO ACTORA	PERITO AUTORIDAD	PERITO TERCERO
Observando hoy en la página de internet del Instituto Federal de Telecomunicaciones, vemos que la modalidad de prestación de servicios de telefonía celular, conocida como prepago, considera como se cita a continuación: *1 Lo indicado anteriormente se toma en el mismo sentido para el ejercicio 2011:	Se desconoce el tipo de modalidad prestada en el periodo 2011, toda vez que no se cuenta con información para responder este cuestionamiento, toda vez que la información del ejercicio 2011 no se encuentra de manera pública en el portal de la extinta COFETEL y el IFT tampoco la proporciona esta para ser consultable, por lo que resulta imperante aducir que aun cuando los dictámenes periciales aludan a temáticas especializadas sobre determinada área del conocimiento, no basta que en aquéllos se haya colmado cierta metodología (teorías o	En México, el Instituto Federal de Telecomunicaciones establece los lineamientos que deben cumplir todos los concesionarios prestadores de servicios de telefonía móvil celular en sus diferentes modalidades y, consecuentemente dichos servicios están debidamente reglamentados. Así, al referirnos a la modalidad de prepago , aplicable durante el ejercicio 2011, consistente en lo siguiente:

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****

<i>El plan de telefonía celular bajo la modalidad de prepago durante el ejercicio 2011, es cuando el usuario paga por los servicios de telecomunicaciones antes de utilizarlos. Por ejemplo: fichas o recargas electrónicas.</i> <i>Desde el punto de vista del prestador del servicio, éste primero percibe la contraprestación y en un momento posterior presta el servicio, esto es, cuando el cliente o usuario disponga del tiempo aire prepago, en la modalidad voz; SMS (Short Message Service), o de datos (internet), entre otros.</i>	modelos explicativos), si no se demuestra su aplicabilidad, esto es, su pertinencia respecto de hechos ciertos o verosímiles. Sin embargo, a pesar de las limitaciones, es sabido que, en lo general, un plan prepago es un paquete de Internet, minutos o SMS (o de los tres) que es más flexible con el usuario, ya que no depende de un contrato, sino que se adquiere cuando de manera independiente se recarga y se usa parte del saldo pagado. En otras palabras, el pago se efectúa antes de usar el servicio requerido y se elige acorde a la capacidad de pago y necesidades de los usuarios.	El usuario paga antes de usar los servicios de telecomunicaciones, por lo que el prestador de los servicios lleva un registro que le permite deducir paulatinamente de la cuenta de prepago del usuario, el precio de los servicios que le entrega. Referencia: http://www.ift.org.mx/usuarios-y-audiencias/infografia-diferencia-entre-prepago-y-pospago#overlay-context=usuarios-y-audiencias/infografia-portabilidad
---	--	--

*1



<http://www.ift.org.mx/usuarios-y-audiencias/infografia-diferencia-entre-prepago-y-pospago#overlay-context=usuarios-y-audiencias/infografia-portabilidad>

2. Dirá el perito, en qué consistió la modalidad de prestación de servicios de telefonía celular por parte de la actora, conocida como post-pago, durante el ejercicio 2011.

PERITO ACTORA	PERITO AUTORIDAD	PERITO TERCERO
Lo indicado en la respuesta a la pregunta anterior, se toma en el mismo sentido para el ejercicio 2011:	Se desconoce el tipo de modalidad prestada en el periodo 2011, toda vez que no se cuenta con información para responder el presente	En México, el Instituto Federal de Telecomunicaciones establece los lineamientos que deben cumplir todos los concesionarios prestadores de

<i>El plan de telefonía celular bajo la modalidad de postpago (representa lo mismo que post-pago) durante el ejercicio 2011, es cuando el usuario paga por los servicios de telecomunicaciones después de utilizarlos. Por ejemplo: renta mensual por contrato.</i> <i>Desde el punto de vista del prestador del servicio, éste primero presta el servicio y con posterioridad se percibe la contraprestación.</i>	cuestionamiento, toda vez que la información del ejercicio 2011 no se encuentra de manera pública en el portal de la extinta COFETEL y el IFT tampoco la proporciona esta para ser consultable, por lo que resulta imperante aducir que aun cuando los dictámenes periciales aludan a temáticas especializadas sobre determinada área del conocimiento, no basta que en aquéllos se haya colmado cierta metodología (teorías o modelos explicativos), si no se demuestra su aplicabilidad, esto es, su pertinencia respecto de hechos ciertos o verosímiles. Sin embargo, es habitual que los usuarios puedan usar el teléfono con libertad y luego, al final de cada mes, reciban la factura correspondiente a sus consumos. Se trata de un mecanismo postpago: a mayor uso, mayor monto a pagar. Con la telefonía celular o móvil, lo común es que un plan post pago contemple una cierta cantidad de minutos para hablar y de megas o gigas para navegar por Internet. Dicho paquete dispone de un precio mensual fijo o variable.	servicios de telefonía móvil celular en sus diferentes modalidades y, consecuentemente dichos servicios están debidamente reglamentados. Así, a la modalidad de post-pago, aplicable durante el ejercicio 2011, consistente en lo siguiente: <i>El usuario suscriptor paga después de recibir los servicios de telecomunicaciones por parte del prestador de estos. Normalmente se establece un contrato entre las partes, en el que se especifica las condiciones y precios por la prestación de los servicios. Al final de un periodo de tiempo el concesionario requiere el pago de los servicios ya entregados.</i> Referencia: http://www.ift.org.mx/usuarios-y-audiencias/infografia-diferencia-entre-prepago-y-postpago#overlay-context=usuarios-y-audiencias/infografia-portabilidad
--	--	--

3. Dirá el perito, qué tipo de servicios podía obtener el usuario de servicios de telefonía celular prestados por la actora en el ejercicio fiscal 2011, bajo la modalidad de prepago.

PERITO ACTORA	PERITO AUTORIDAD	PERITO TERCERO
Hago referencia a la información proporcionada por la actora acerca de las Tarifas (LIBRO DE TARIFAS) que le fueron autorizadas por la Comisión Federal de Telecomunicaciones (COFETEL) y que se aplicaban en el ejercicio fiscal 2011. Revisando el LIBRO DE TARIFAS DE *****144, mismo que se agrega al presente como ANEXO 1, en las páginas 19, 20 y 21 se indican los servicios de telefonía celular que se prestaban a los usuarios en el ejercicio fiscal 2011, por lo que a continuación los transcribo como se citan en dicho LIBRO: <u>1.3.- Prepago para la modalidad El que Llama Paga</u> Servicios de telefonía celular de prepago sin plazos forzosos, para usuarios con equipo propio o que lo adquirieron con *****145 1.3.1 *****146 “Tarifa Única” En un plan de prepago que ofrece una tarifa única para llamadas locales a	De acuerdo a la documental presentada por la parte actora como Anexo 1 que tiene como título: *****150 Lista la “PAQUETERÍA DE SERVICIOS CELULARES” ofrecido a los clientes, cabe mencionar que no se observa la fecha en el que fueron ofrecidos los servicios. Enseguida se listan los servicios listados en la documental referida. • Paquetería Digital para la modalidad El que Llama Paga. • Paquetería corporativa. • Prepago para la modalidad El que Llama Paga.	El tipo de servicios que prestan los concesionarios de telefonía móvil celular son los mismos bajo las dos modalidades (prepago y/o post-pago), sin embargo, las tarifas que se aplican son diferentes. En el ejercicio fiscal 2011 aún no se presentaba la utilización de Datos tan intensa como a la fecha, por lo que fundamentalmente los servicios que podía obtener el usuario eran de telefonía, mensajes cortos y algunas aplicaciones de Datos. Se pueden resumir de la forma siguiente: • Servicios de voz a través de planes de tarifa de prepago. • Servicios de mensajes cortos. • Servicios de mensajes multimedia. • Internet. • Transmisión de datos. • Interconexión de llamadas.

144 Nombre de la parte actora
145 Nombre de la parte actora
146 Nombre de la parte actora
150 Nombre de la parte actora

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1

ACTORA: **&* ***** ** **
***** ***** **&* *****
***** *****
** *****

teléfonos fijos y celulares y llamadas de Larga Distancia a EU y Canadá. *1 1.3.2 Plan por minuto *****¹⁴⁷ (Tijuana) En prepago por minuto, el cobro a clientes se le realizará por minutos completos, tarifados dependiendo de la cantidad que abone. *2 Es importante señalar expresamente que entre los servicios adicionales que se prestaron en el año 2011 con los planes de prepago por parte de *****¹⁴⁸, se encontraban los de transmisión de datos. Dichos servicios de transmisión de datos consistían, sustancialmente, en el acceso a internet por parte del usuario a través de la red pública de telecomunicaciones de *****¹⁴⁹, mediante el teléfono celular del usuario y en devengo del tiempo aire previamente pagado.	• “Roaming”(Detección del usuario y entrega de servicios en localidades fuera del país. La actora ha presentado ante esa H. Sala Especializada y consta en Autos de este Expediente No. <u>74/19-ERF-01-1</u>, el “LIBRO DE TARIFAS” que le fueron autorizadas por la extinta Comisión Federal de Telecomunicaciones (ahora Instituto Federal de Telecomunicaciones, IFT), aplicables en el ejercicio fiscal 2011, en el cual puede constarse lo planteado en esta respuesta.
---	--

***1**

• Costo Por minuto			
		IVA del 16%	IVA del 11%
Ø Llamadas a teléfonos locales fijos y celulares locales		\$1.95	\$2.04
Ø Llamadas de LD Nacional a Fijos y celulares		\$1.95	\$2.04
Ø Llamadas de LD Internacional a EU y Canadá		\$1.95	\$2.04
Ø Llamadas de salida a Europa y África		\$18.69	\$19.53
Ø Llamadas de salida a Centroamérica		\$9.48	\$9.91
Ø Llamadas de salida a Sudamérica		\$18.69	\$19.53
Ø Llamada de salida a Cuba		\$18.69	\$19.53
Ø Llamadas de salida a Resto del mundo		\$18.69	\$19.53
Ø Call Delivery		\$1.95	\$2.04
Ø Roaming nacional		\$0.98	\$1.02
Ø Llamadas a fijos y celulares locales en Roaming		\$2.92	\$3.05
Ø Llamadas de LDN a fijo y celulares en Roaming		\$2.92	\$3.05
Ø Llamadas de LDI a EU y Canadá en Roaming		\$2.92	\$3.05
• Servicios Adicionales			
- Todos los planes incluyen identificador de llamadas, llamadas en espera, aviso de mensajes, centro de mensajes personal y conferencia tripartita.			
		IVA del 16%	IVA del 11%
- ReK2 Escritos por evento		\$0.87	\$0.91
- Transmisión de datos por Kb		\$0.10	\$0.10
- Servicio de protección lusacell contra robo del equipo		\$25.86	\$27.03
- Comunidad Nacional por 30 días		\$87.58	\$91.52
- Familia Unefon.		\$43.79	\$45.76
- 100 mensajes a números nacionales por 30 días		\$61.10	\$63.85

¹⁴⁷ Nombre de la parte actora
¹⁴⁸ Nombre de la parte actora
¹⁴⁹ Nombre de la parte actora

Comunidad nacional *100 minutos mensuales incluidos, no acumulables para llamadas nacionales a números de grupo, con marcación en la forma de gato más 10 dígitos. Para que un número pertenezca a la comunidad deberá de contar con saldo, de lo contrario aplicará el costo por minuto a celular

Familia Unefon. 50 llamadas mensuales a 5 números de grupo con marcación en la forma de gato mas 10 dígitos. Para que un número pertenezca a la comunidad (familia), deberá de contar con saldo, de lo contrario aplicará el costo por minuto a celular

*2

• Costo Por minuto		IVA del 16%	IVA del 11%
Ø	Llamadas a teléfonos locales fijos y celulares locales	\$1.86	\$1.94
Ø	Llamadas de LD Nacional a Fijos y celulares	\$1.86	\$1.94
Ø	Llamadas de LD Internacional a EU y Canadá	\$1.86	\$1.94
Ø	Llamadas de salida a Europa y África	\$18.59	\$19.43
Ø	Llamadas de salida a Centroamérica	\$9.30	\$9.72
Ø	Llamadas de salida a Sudamérica	\$18.59	\$19.43
Ø	Llamada de salida a Cuba	\$18.59	\$19.43
Ø	Llamadas de salida a Resto del mundo	\$18.59	\$19.43
Ø	Call Delivery	\$1.77	\$1.85
Ø	Llamadas locales a fijos y celulares en Roaming	\$3.71	\$3.88
Ø	Llamadas de LDN a fijo y celulares en Roaming	\$3.71	\$3.88
Ø	Llamadas de LDI a EU y Canadá en Roaming	\$3.71	\$3.88
• Servicios Adicionales			
- Todos los planes incluyen identificador de llamadas, llamadas en espera, aviso de mensajes, centro de mensajes personal y conferencia tripartita.			

- Otros	IVA del 16%	IVA del 11%
- ReK2 Escritos por evento	\$0.87	\$0.91
- Transmisión de datos por Kb	\$0.10	\$0.10
- Servicio de protección Iusacell contra robo del equipo	\$25.86	\$27.03
- Comunidad Nacional por 30 días	\$83.70	\$87.47
- Familia Unefon.	\$41.85	\$43.73
- 100 mensajes a números nacionales por 30 días	\$58.59	\$61.23

Comunidad nacional *100 minutos incluidos, no acumulables para llamadas nacionales a números de grupo, con marcación en la forma de gato más 10 dígitos. Para que un número pertenezca a la comunidad deberá de contar con saldo, de lo contrario aplicará el costo por minuto a celular

Familia Unefon. 50 llamadas mensuales a 5 números de grupo con marcación en la forma de gato mas 10 dígitos. Para que un número pertenezca a la comunidad (familia), deberá de contar con saldo, de lo contrario aplicará el costo por minuto a celular

14. Dirá el perito, cómo identificó la actora en el ejercicio fiscal 2011, en el sistema informático referido en las respuestas anteriores, los servicios prestados por la actora por servicio de interconexión.

PERITO ACTORA	PERITO AUTORIDAD	PERITO TERCERO
El sistema informático que utilizaba la actora en el ejercicio fiscal 2011 para identificar el uso que cada cliente daba en el sistema informático referido en las respuestas anteriores y los servicios prestados por la actora por servicio de interconexión, provenía de un módulo independiente dentro del Sistema de Facturación, denominado Interconexión System, como se observa en el siguiente diagrama y que también presenté en la respuesta de la pregunta 5 anterior. *1	Se consultó la documental “Anexo 2” que tiene como título en portada: ***** ***** **** ** ****151 SISTEMA DE FACTURACIÓN misma que proporciona en el expediente. En la documental no existe una fecha de operación que indique el periodo 2011 así como tampoco existe la descripción de un sistema o tecnología de interconexión con otras redes móviles. Si bien en la documental “Anexo 2” muestra de manera general un diagrama del sistema “CHARGIN SYSTEM” “sistema de facturación” en el que se observa un módulo llamado “interconexión v3.0” no es posible corroborar que la ilustración representativa de la infraestructura que expone el “Anexo 2” sea la correcta o verdadera, toda vez que el que suscribe no pudo corroborar mediante alguno de sus sentidos o mediante los conocimientos técnicos	Cada llamada que se cursa a través de las redes públicas de telecomunicaciones queda registrada en archivos electrónicos que se denominan CDR (siglas de “Calling Detail Record” o registro del detalle de llamada), por lo que infiero que en esta pregunta se refiere al agrupamiento de los CDR’s del tráfico de interconexión. Así cada CDR contiene información recabada de la señalización correspondiente a la llamada de que se trate, que refleja las particularidades y atributos de dicha llamada como son: Identificación del número de usuario que origina la llamada, área y red a la que pertenece, red de destino, número del usuario de destino, códigos de área de destino, tipo de llamada y duración, etc.

151 Nombre de la parte actora

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1

ACTORA: **&* ***** ** **
***** **&* *****

** **

	y empíricos que la información contenida en el citado documento, sino que el suscrito se ha limitado a responder la pregunta conforme a su redacción.	Por otra parte, los argumentos de los CDR's del tráfico de interconexión que se denominan “registro de tráfico de interconexión” , se utilizaron en el Ejercicio 2011 básicamente para conciliar el tráfico entre las redes interconectadas y determinar el monto de las liquidaciones económicas correspondientes y también, entre otros propósitos, para la planeación y dimensionamiento de la interconexión. Estos agrupamientos se hicieron en formatos estandarizados normativamente y aprobados, acordados entre estos operadores cuyas redes se interconectaron.
--	---	---

*1

IMAGEN

15. Dirá el perito, cómo se reflejó la información generada en el ejercicio fiscal 2011, a partir del sistema informático mencionado en las respuestas a las preguntas anteriores, en la contabilidad de la actora.

PERITO ACTORA	PERITO AUTORIDAD	PERITO TERCERO
El sistema informático que utilizaba la actora en el ejercicio fiscal 2011 para identificar el uso que cada cliente daba en el sistema informático referido en las respuestas anteriores y los servicios prestados por la actora por servicio de prepago, como se señaló anteriormente, era el sistema de tazado al cual se le denominaba “CHARGIN SYSTEM”. El Chargin System a su vez se encargaba de enviar al sistema de “Devengados Prepago”, los CDRs del servicio prestado al usuario. Estos CDRs se decodificaban en tiempo real y depositaban en archivos filesystem; posteriormente con base en los archivos denominados filesystems se identificaba el tipo de evento efectuado (Consumo de voz, datos, SMS, etc) o incluso algún	No es posible dar contestación al cuestionamiento toda vez que no se tiene acceso a la información del ejercicio fiscal 2011 de la parte actora. Mismo cuestionamiento no corresponde a la pericial que nos ocupa en materia de Telecomunicaciones toda vez que es independiente a la contabilidad de la actora. Por otra parte, resulta menester resaltar que el ofrecimiento de la prueba pericial tiene lugar en las cuestiones relativas a alguna ciencia o arte y en los casos que expresamente señale la ley, por lo que si se admite para probar la fecha y los procesos que la representada de la actora siguió para calcular el uso que cada cliente dio al tiempo aire adquirido, es evidente que así ofrecida la prueba, no resulta eficaz	En los Convenios de Interconexión logrados entre las partes, se especifica la información que se explica y que debe contener cada rubro de los registros de tráfico, en la forma siguiente: • Identificador del registro. • Número de lote. • Operador de origen. • Operador de destino. • Fechas de facturación y proceso de corte. • Área de servicio local (ASL). • Tipo de tráfico. • Series telefónicas a las cuales pertenecen los números de origen y de destino. • Cantidad de llamadas. • Cantidad de minutos. • Tarifa. • Identificador de llamada Nacional, Internacional (EUA, Canadá) o Mundial. • Tipo de llamadas. • Identificador del punto de interconexión.

ajuste de saldo o compra de tiempo aire. El detalle de consumo de un usuario finalmente generaba las pólizas contables donde se agrupan todos los eventos a nivel región celular debido a que la contabilidad se reporta a este nivel.	para demostrar tales extremos y su desechamiento es legal, pues lo idóneo sería, que exhibiera las documentales que permitan al suscrito poder desarrollar su experiencia, y poder estar en posibilidad de darle cabal contestación a los cuestionamientos planteados.	• Cuenta de facturación. • Tasa de Impuestos. • Total de llamadas capturadas en el registro. • Total de minutos capturados en el registro. Es importante notar que en estos formatos no se presenta el detalle de cada llamada cursada por la interconexión pues se trata de agrupamientos de llamadas con características similares. En la estructura de los registros de tráfico de interconexión para su conciliación entre los operadores involucrados, se pueden detectar en las secuencias de datos, los campos que se refieren al "Operador de origen", "Operador de destino", "Fechas de facturación", "Cantidad de llamadas", "Cantidad de minutos" y sus totales en cada registro, de manera que es posible cotejar los códigos CIC (en inglés, "Carrier Identification Code") que corresponden a los publicados por la extinta Comisión Federal de Telecomunicaciones (ahora IFT) y que fueron establecidos entre los Operadores Fijos y Móviles el 13 de Agosto de 2003. *1
--	---	--

*1

IMAGEN

16. Dirá el perito si la metodología y los sistemas utilizados por la actora en el ejercicio fiscal de 2011, para este registro era la común y la correcta en este tipo de operaciones.

PERITO ACTORA	PERITO AUTORIDAD	PERITO TERCERO
Desde mi punto de vista, observando la información proporcionada acerca del Sistema de facturación que fue autorizado por la Comisión Federal de Telecomunicaciones (COFETEL) y que se aplica en el ejercicio fiscal 2011, considero que la metodología y los sistemas utilizados por la actora en el ejercicio fiscal de 2011 para este registro era la común en las operaciones de prepago. *1 Al respecto, a continuación presento la imagen de la autorización de fecha 17 de diciembre de 1999, con el que la COFETEL autorizó el Sistema de facturación, que me fue proporcionada por la actora y que se agrega al presente como ANEXO 3: *2	No es posible dar contestación al cuestionamiento toda vez que el que suscribe desconoce la metodología y los sistemas utilizados, la contestación de este cuestionario se realizó con base a las documentales ofrecidas como Anexo 1 y 2 que se tuvo a la vista. Y con base en el hecho de que la parte actora solamente presentó evidencia tendiente a encaminar las respuestas del suscrito, sin que interviniera la pericia técnica o empírica sobre Telecomunicaciones o dispositivos de comunicación, como requiere un dictamen de esta naturaleza. Por otra parte, resulta menester resaltar que el ofrecimiento de la prueba pericial tiene lugar en las cuestiones relativas a alguna ciencia o arte y en los casos que expresamente señale la ley, por lo que si se admite para probar la fecha y los procesos que la representada de la actora siguió para calcular el uso que cada cliente dio al tiempo aire	En las respuestas a las preguntas que anteceden he enfatizado el cumplimiento de la normatividad aplicable establecida por el IFT, por parte de los concesionarios de RPT's prestadores de servicios de telefonía móvil celular en sus diferentes modalidades, involucrados en este litigio. Es mi convicción a mi leal saber y entender, que la metodología y los sistemas utilizados por la actora en el ejercicio fiscal de 2011, para este registro era la común y la correcta en este tipo de operaciones.

ACTORA: *&* ***** ** **
*****&*****

** ****

	adquirido, es evidente que así ofrecida la prueba, no resulta eficaz para demostrar tales extremos y su desechamiento es legal, pues lo idóneo sería, que exhibiera los LIBROS DE TARIFAS y demás documentales que permitan al suscrito poder desarrollar su experiencia, y poder estar en posibilidad de darle cabal contestación a los cuestionamientos planteados.	
--	---	--

*1

IMAGEN

*2

IMAGEN

De acuerdo con la valoración a las respuestas de las preguntas del cuestionario de la actora, emitidas por los peritos de las partes, así como por el perito tercero, en vinculación con las documentales que obran en el expediente principal, así como en el expediente administrativo, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en uso del prudente arbitrio, este órgano juzgador únicamente **concede valor probatorio a las respuesta dadas por el perito tercero, y a su vez desestima las respuestas dadas por los peritos de las Partes.**

Para efectos de sustentar la determinación anterior, es dable señalar que del análisis al dictamen del perito tercero se observa que sus respuestas se encuentran mejor sustentadas para arribar a sus conclusiones y aporta más elementos a esta Juzgadora para comprender el modelo de negocios de la parte actora.

En tales circunstancias, esta Juzgadora desestima las conclusiones vertidas en el dictamen rendido por el perito de la parte actora, así como por el rendido por la

autoridad demandada, ya que en las respuestas al cuestionario propuesto por la demandante, el perito de la actora sostiene de manera genérica en qué consisten las modalidades de prepago y post-pago, además de que el perito de la demandada, refiere que desconoce el tipo de modalidad que ocupa la hoy actora.

Por su parte, respecto a los tipos de servicios que un usuario de telefonía celular prestados por la actora, podía obtener bajo la modalidad de prepago, las respuestas dadas por los peritos de las Partes, difieren entre sí, siendo más atinente la respuesta dada por el perito tercero, en virtud de que resume los servicios de la siguiente manera: servicios de voz a través de planes de tarifa de prepago, servicios de mensajes cortos, servicios de mensajes multimedios, internet, transmisión de datos, interconexión de llamadas y roaming, creando a esta Juzgadora mayor certeza respecto de los servicios prestados.

De igual manera, en relación a los servicios prestados por la actora por servicios de interconexión, mientras que el perito de la actora refiere que tales servicios provenían de un módulo independiente dentro del sistema de facturación denominado Interconexión System, por su parte el perito de la demandada sostiene que en dicha documental no existe fecha que indique el periodo 2011, así como tampoco existe la descripción de un sistema o tecnología de interconexión con otras redes móviles, por lo que para esta Juzgadora no crea convicción tales respuestas al ser discordantes, sin embargo, la respuesta del perito tercero, es más veraz, en virtud de que a efecto de dar respuesta al cuestionamiento, señala el documento que tuvo a la vista para sustentar su razonamiento, siendo estos, los registros de tráfico de interconexión que se utilizaron en el ejercicio 2011.

De esta manera, conforme a lo contestado por el perito tercero, se desprende que la modalidad de **prepago** aplicable durante el ejercicio 2011, consiste en que el usuario paga antes de usar los servicios de telecomunicaciones, por lo que el prestador de los servicios lleva un registro que le permite deducir paulatinamente de la cuenta de prepago del usuario, el precio de los servicios que le entrega.

Asimismo, en relación a la modalidad de **post-pago**, aplicable durante el ejercicio 2011, consiste en que el usuario suscriptor paga después de recibir los servicios de telecomunicaciones por parte del prestador de éstos. Normalmente se establece un contrato entre las partes, en el que se especifican las condiciones y precios por la prestación de los servicios. Al final de un periodo de tiempo el concesionario requiere el pago de los servicios ya entregados.

ACTORA: **& ***** ** **
**** ** ***** **& ****
**** ** ***** **
** ****

- 141 -

Afirma además el perito tercero, que el tipo de servicios que prestan los concesionarios de telefonía móvil celular son los mismos bajo las dos modalidades (prepago y/o post-pago), sin embargo, las tarifas que se aplican son diferentes; además refiere que en el ejercicio fiscal 2011, los servicios que podía obtener el usuario eran de telefonía, mensajes cortos y algunas aplicaciones de Datos, resumiéndolos de la siguiente manera:

- Servicios de voz a través de planes de tarifa de prepago.
- Servicios de mensajes cortos.
- Servicios de mensajes multimedios.
- Internet.
- Transmisión de datos.
- Interconexión de llamadas.
- “Roaming” (Detección del usuario y entrega de servicios en localidades fuera del país).

Señalando que obra en autos, el “libro de tarifas” que le fueron autorizadas a la actora por la entonces Comisión Federal de Telecomunicaciones aplicables en el ejercicio 2011.

Por otra parte, el perito tercero en materia de telecomunicaciones, refiere que cada llamada que se cursa a través de las redes públicas de telecomunicaciones queda registrada en archivos electrónicos que se denominan CDR (siglas de “Calling Detail Record” o registro del detalle de llamada), por lo que señala que infiere que la pregunta se refiere al agrupamiento de los CDR’s del tráfico de interconexión.

Indica que cada CDR contiene información recabada de la señalización correspondiente a la llamada de que se trate, que refleja las particularidades y atributos de dicha llamada como son: Identificación del número de usuario que origina la llamada, área y red a la que pertenece, red de destino, número del usuario de destino, códigos de área de destino, tipo de llamada y duración, etc.

Refiriendo además que los CDR's del tráfico de interconexión que se denominan "registro de tráfico de interconexión", se utilizaron en el Ejercicio 2011, básicamente para conciliar el tráfico entre las redes interconectadas y determinar el monto de las liquidaciones económicas correspondientes y también, entre otros propósitos, para la planeación y dimensionamiento de la interconexión. Estos agrupamientos se hicieron en formatos estandarizados normativamente y aprobados, acordados entre estos operadores cuyas redes se interconectaron.

Asimismo, indica el perito tercero que en los Convenios de Interconexión logrados entre las partes, se especifica la información que se explica y que debe contener cada rubro de los registros de tráfico, en la forma siguiente:

- Identificador del registro.
 - Número de lote.
 - Operador de origen.
 - Operador de destino.
 - Fechas de facturación y proceso de corte.
 - Área de servicio local (ASL).
 - Tipo de tráfico.
 - Series telefónicas a las cuales pertenecen los números de origen y de destino.
-
- Cantidad de llamadas.
 - Cantidad de minutos.
 - Tarifa.
 - Identificador de llamada Nacional, Internacional (EUA, Canadá) o Mundial.
-
- Tipo de llamadas.
 - Identificador del punto de interconexión.
 - Cuenta de facturación.
 - Tasa de Impuestos.
 - Total de llamadas capturadas en el registro.
 - Total de minutos capturados en el registro.

Refiere que en estos formatos no se presenta el detalle de cada llamada cursada por la interconexión pues se trata de agrupamientos de llamadas con características similares, afirmando que en la estructura de los registros de tráfico de interconexión para su conciliación entre los operadores involucrados, se pueden detectar en las secuencias de datos, los campos que se refieren al "Operador de origen", "Operador de destino", "Fechas de facturación", "Cantidad de llamadas", "Cantidad de minutos" y sus totales en cada registro, de manera que es posible cotejar los códigos CIC (en inglés, "Carrier Identification Code") que corresponden a los publicados por la extinta Comisión Federal de Telecomunicaciones (ahora IFT) y que fueron establecidos entre los Operadores Fijos y Móviles el 13 de Agosto de 2003.

ACTORA: *&* ***** ** **
***** *&* *****
***** *&* *****

- 143 -

Por último, refiere el perito tercero que tiene la convicción a su leal saber y entender que la metodología y los sistemas utilizados por la actora en el ejercicio fiscal de 2011, para este registro era la común y la correcta en este tipo de operaciones.

Atento a lo anterior tenemos que conforme a lo sostenido por el perito tercero en materia de telecomunicaciones, esta Juzgadora llega a la convicción de que el modelo de negocios empleado por la actora, en cuanto a la prestación de los servicios de telefonía celular es la de prepago y post-pago, y que el tipo de servicios que presta, como concesionaria de telefonía móvil celular son los mismos bajo las 2 modalidades antes indicadas, los cuales consisten en Servicios de voz a través de planes de tarifa de prepago, Servicios de mensajes cortos, Servicios de mensajes multimedios, Internet, Transmisión de datos, Interconexión de llamadas y Roaming.

Se observa entonces que hay servicios que prestó la actora, que se encuentran exentos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, como es el caso de la prestación de servicios de telecomunicaciones de interconexión de llamadas, internet y transmisión de datos y que sin embargo se encuentran gravados para efectos del Impuesto al Valor Agregado; por lo que es evidente que en el caso concreto, el valor de actos o actividades que la demandante declaró y consideró para la determinación del Impuesto al Valor Agregado causado, no debe ser igual al que declaró y consideró para la determinación del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Una vez establecido lo anterior, esta Juzgadora procede a determinar lo conducente respecto del siguiente punto de litis.

1.2. Si la actora tiene la carga probatoria de demostrar que la cantidad de \$561'665,000.00, corresponde a actividades no objeto o

exentas para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Respecto al tópico que nos ocupa y que fuera señalado en la **audiencia de fijación de litis** de fecha **08 de abril de 2021**, es importante tener en consideración los artículos 40 y 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 82, fracción I, del Código Federal de Procedimiento Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, los cuales establecen lo siguiente:

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

“ARTÍCULO 40. *En los juicios que se tramiten ante este Tribunal, el actor que pretende se reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando ésta consista en hechos positivos y el demandado de sus excepciones.*
...”

“ARTÍCULO 42. *Las resoluciones y actos administrativos se presumirán legales. Sin embargo, las autoridades deberán probar los hechos que los motiven cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”.*

Código Federal de Procedimientos Civiles.

“ARTICULO 82. *El que niega sólo está obligado a probar:*

I.- *Cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho;*
...”

De los preceptos apenas transcritos se colige, que en los juicios tramitados ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el actor deberá probar los hechos que deriven de su acción cuando éstos sean de carácter positivo. Asimismo, se advierte que **las resoluciones y actos administrativos se presumirán legales**, salvo que el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

En tales consideraciones, resulta necesario acudir a la distribución de las cargas probatorias contempladas en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que en el transcrito artículo 40, señala que la parte actora que pretenda se le reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando ésta consista en hechos positivos y el demandado la de sus excepciones.

Por su parte, el transcrito artículo 82, fracción I, establece que **sólo el que afirma tiene la carga de la prueba de sus afirmaciones de hecho**, en tanto, que el que niega sólo debe probar cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho; por lo que tales disposiciones encierran un principio, según el cual si se opone un hecho positivo

ACTORA: *&* ***** ** **
*****&*****
*****&*****

- 145 -

a uno negativo, quien afirma el hecho positivo debe probar de preferencia, con respecto a quien sostiene el negativo.

En este orden de ideas y conforme a lo expuesto en los párrafos precedentes, **se tiene que la carga de la prueba**, a fin de demostrar la ilegalidad de la resolución impugnada, específicamente de demostrar que la cantidad de \$561'665,000.00, corresponde a actividades no objeto o exentas para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, **recae en la propia actora**, porque es ella quien debe probar los hechos constitutivos de su acción, por lo que su sola manifestación respecto a que bajo el “principio de buena fe” es a la autoridad a quien corresponde la carga de la prueba para demostrar que la cantidad de \$561'665,000.00, corresponde a actividades no objeto o exentas para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, no resulta suficiente, ya que se trata de una afirmación sobre hechos propios.

Al respecto de lo anterior, cabe señalar que como se estableció en el apartado anterior, la actora declaró un total de valor de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$3'255,371,231.00, mientras que para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, declaró como valor de actos o actividades la cantidad de \$2'693,706,233.00, esto es una cantidad menor; sin embargo, como también se concluyó en el apartado anterior, en el caso que nos ocupa el valor de los actos o actividades declarados para efectos del Impuesto al Valor Agregado **no debe ni puede coincidir** con el declarado para efectos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de ahí que la actora deba acreditar en este juicio que la cantidad de \$561'665,000.00, corresponde a actividades no objeto o exentas para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, pues dicha cantidad corresponde a la diferencia que existe entre los valores de actos o actividades declarados para efectos del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y en este sentido debe acreditar, como ya se dijo, que dicha cantidad corresponde a actividades no objeto o exentas para efectos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Ahora bien, **en estricto cumplimiento a la ejecutoria del 30 de enero de 2024**, dictada en el D.A. 380/2023, así como para atender a lo determinado por el Tribunal de Alzada en el acuerdo de fecha 23 de abril de 2024, esta Juzgadora procede a pronunciarse respecto de la prueba pericial en materia contable ofrecida por la parte actora, por lo que se estima necesario tener a la vista los dictámenes emitidos por los peritos de las Partes, así como por el perito tercero, los cuales se encuentran visibles en el expediente en que se actúa, de la siguiente manera:

<i>Peritaje de la parte actora, visible a folios 534 a 569 del expediente.</i>	<i>Peritaje de la parte demandada, visible a folios 722 a 728 del expediente.</i>	<i>Perito Tercero designado por la Sala, visible a folios 1073 a 1088 del expediente.</i>
---	--	--

Esta Sala procede al análisis y valoración de los dictámenes emitidos por los peritos de las partes, así como por el perito tercero, los cuales, al rendir sus dictámenes sustancialmente sostuvieron, **respecto de los tópicos que nos ocupan**, lo siguiente:

Cuestionario propuesto por la parte actora:

II. Dictamen pericial en materia contable del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

1. Dirá el perito, con base en la contabilidad de la actora correspondiente al ejercicio fiscal de 2011, cómo y en qué cuentas contables se registraron los diferentes tipos de ingresos que obtuvo durante el mencionado ejercicio.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

IMAGEN



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN
EXCLUSIVA DE FONDO

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1



ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****

- 147 -

demás información contable y financiera la cual obra como parte de la documentación proporcionada en expediente, se tuvo conocimiento de lo siguiente:

- La actora tiene como actividad principal la operación, instalación y explotación de una red pública de telecomunicaciones para prestar el servicio de telefonía local inalámbrica móvil a través de la concesión para operar a nivel nacional. Dicha concesión fue otorgada por el gobierno mexicano por un periodo de 20 años, y es renovable a su vencimiento en el año 2019.

- La actora celebró un contrato de comisión mercantil con la Comercializadora, a través del cual designa a ésta como su comisionista, a efecto que nombre y representación de la actora, celebre los contratos de suministros respecto de la prestación de servicios con los suscriptores. De igual manera, de acuerdo con el citado contrato se establece que la comisionista entregará a la actora el monto total de los servicios que facture a los suscriptores. Por lo anterior los servicios de telefonía celular a que se refiere el título de concesión, son comercializados por la Comercializadora, mientras que en la contabilidad de la actora se registran como ingresos comercializados por Iusacell.

- Los ingresos de la actora comprenden el tiempo aire celular, rentas por los contratos de servicios, interconexión, larga distancia, roaming, servicio de mensajes cortos y otros servicios adicionales y son reconocidos como ingresos en resultados del ejercicio cuando los servicios son proporcionados a los clientes, de conformidad con la normatividad contable.

- Los diferentes tipos de ingresos que obtiene la actora se describen a continuación:

Los ingresos derivados de la venta de tiempo aire de prepago, asociados con servicios que aún no han sido prestados, son diferidos para la Comercializadora hasta que los servicios son prestados, o bien, cuando la tarjeta o la carga de tiempo aire ha caducado. Este ingreso corresponde a las recargas de tiempo aire en establecimientos autorizados.

Los ingresos derivados de rentas por contratos de servicios se basan en tarifas registradas ante la COFETEL, y se reconocen contablemente conforme se prestan los servicios a los clientes. Un ejemplo de este tipo de ingresos son los esquemas "Pospago" y "Plan Viva Control" (En adelante "PVC").

Los ingresos derivados de interconexión de llamadas y de mensajes cortos se facturan a otros operadores al haberse terminado ambos servicios en la red de la actora y se reconocen en los resultados cuando el servicio es prestado.

Los ingresos por larga distancia son generados cuando se realizan llamadas hacia un área local diferente a aquella en la que el cliente radica. Este tipo de ingresos se genera también cuando otros operadores entregan tráfico de larga distancia para que sea terminado (conclusión de la llamada). Dichos ingresos se reconocen en resultados cuando el servicio es prestado.

Los ingresos por roaming provienen de:

- a) tiempo aire cobrado a los usuarios cuando realizan llamadas estando en un área de cobertura o país diferente al área de cobertura o país donde se encuentren activados y
- b) de la facturación de otros operadores cuando sus usuarios se encuentran en México y hacen uso de la red de la actora, de acuerdo con las cuotas pactadas con dichos operadores, tanto nacionales como extranjeros.

Los ingresos por servicios adicionales son aquellos que se prestan a los clientes de la actora, entre los que se incluye de manera ilustrativa más no limitativa: servicios de información vial, revista, etc. Estos servicios son reconocidos cuando los mismos son prestados al usuario.

Normatividad Contable aplicable

De acuerdo a lo establecido en la Norma de Información Financiera (En adelante “NIF”) “A-2 Postulados Básicos”, se establece que se conocerá como “*Devengación Contable*” cuando los efectos derivados de las transacciones que lleva a cabo una entidad económica con otras entidades, de las transformaciones internas y de otros eventos, que la han afectado económicamente, deben reconocerse contablemente en su totalidad, en el momento en el que ocurren, independientemente de la fecha en que se consideren realizados para fines contables.

Por su parte, la NIF A-5 “Elementos básicos de los Estados Financieros”, establece que el reconocimiento de un ingreso debe hacerse sólo cuando el movimiento de activos y pasivos impacte favorablemente al capital ganado o patrimonio contable de la entidad, a través de la utilidad o pérdida neta, o en su caso, del cambio neto en el patrimonio contable, respectivamente.

Registro de ingresos devengados por la actora

En relación con lo anterior, derivado del examen que efectué a la documentación de la actora, puedo concluir que los diferentes tipos de ingreso que obtuvo la actora en 2011 se registraron en las siguientes cuentas contables, conforme al concepto que se indica en cada uno:

IMAGEN

Ingresos efectivamente cobrados por la actora

En adición a lo anterior y en virtud de que la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (En adelante “LIEPS”) establece que este impuesto se causará cuando se cobren efectivamente las contraprestaciones derivadas de los actos o actividades objeto de dicho impuesto, entre los cuales se encuentra la prestación de servicios de telecomunicaciones a través de redes públicas, resulta necesario que la actora lleve un control sobre el cobro de dichos actos.

Por la anterior, la actora lleva un control del cobro de estos ingresos en reportes, auxiliares y papeles de trabajo adicionales a la balanza de comprobación, los cuales también forman parte de la contabilidad de la actora de conformidad con el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación (En adelante “CFF”), mismo que se detalla más adelante.

Tratamiento diferenciado de ingresos obtenidos para efectos del IEPS

Es importante mencionar que la LIEPS establece un tratamiento diferenciado para los actos o actividades efectuados por los contribuyentes del impuesto de referencia. De acuerdo con el citado ordenamiento, se consideran como actos o actividades gravados, entre otros, los establecidos en el Artículo 2, fracción II, inciso c) de la misma, el cual se transcribe a continuación:

“Artículo 2.- Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:

(...)

II. En la prestación de los siguientes servicios:

(...)

a) Los que se proporcionen en territorio nacional a través de una o más redes públicas de telecomunicaciones..... 3%”

Por otro lado, se entiende por actos o actividades exentos para efectos de IEPS por prestación de servicios a través de redes públicas, lo establecido en la fracción IV del artículo 8 de la LIEPS vigente para 2011, de acuerdo con lo siguiente:

“Artículo 8.- No se pagará el impuesto establecido en esta Ley:

(...)

IV. Por los servicios de telecomunicaciones siguientes:

a) De telefonía fija rural, consistente en el servicio de telefonía fija que se presta en poblaciones de hasta 5,000 habitantes, conforme a los últimos resultados definitivos, referidos específicamente a población, provenientes del censo general de población y vivienda que publica el Instituto Nacional de Estadística y Geografía.

En el caso de que se levante un conteo de población y vivienda o un instrumento de naturaleza similar de conformidad con la Ley del Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica, en forma previa al siguiente censo general de población y vivienda, dicho conteo o instrumento se aplicará para los efectos del párrafo anterior.

El Servicio de Administración Tributaria dará a conocer en su página electrónica el listado de las poblaciones a que se refiere este inciso.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN
EXCLUSIVA DE FONDO

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1



ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****

- 149 -

b) *De telefonía pública*, consistente en el acceso a los servicios proporcionados a través de redes públicas de telecomunicaciones, y que deberá prestarse al público en general, por medio de la instalación, operación y explotación de aparatos telefónicos de uso público.

c) *De interconexión*, consistente en la conexión física o virtual, lógica y funcional, entre redes públicas de telecomunicaciones, que permite la conducción de tráfico entre dichas redes y/o entre servicios de telecomunicaciones prestados a través de las mismas, de manera que los usuarios de una de las redes públicas de telecomunicaciones puedan conectarse e intercambiar tráfico con los usuarios de la otra red pública de telecomunicaciones y viceversa, o bien, permite a una red pública de telecomunicaciones y/o a sus usuarios la utilización de servicios de telecomunicaciones y/o capacidad y funciones provistos por o a través de otra red pública de telecomunicaciones. Quedan comprendidos en los servicios de interconexión, los que se lleven a cabo entre residentes en México, así como los que se lleven a cabo por residentes en México con residentes en el extranjero.

d) *De acceso a Internet*, a través de una red fija o móvil, consistente en todos los servicios, aplicaciones y contenidos que mediante dicho acceso a Internet se presten a través de una red de telecomunicaciones."

Una vez dicho lo anterior, en el presente dictamen se abordará en mayor profundidad el control que la actora llevó en su contabilidad para diferenciar los ingresos efectivamente cobrados, gravados y exentos.

El perito dará la razón de su dicho.

Como soporte documental de mi dicho, incluyo al presente dictamen pericial lo siguiente:

IMAGEN

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes, se conoció que la actora registró en su balanza de comprobación al 31 de diciembre de 2011 ingresos en las siguientes cuentas:

4101000011 "Ing 10% o 11% El que llama paga Carriers",
4101000064 "Ing 10% o 11% SMS (Interconexión)",
4101000101 "Ing 10% o 11% El que llama paga LDN Carriers",
4101000103 "Ing 10% o 11% El que llama paga Carriers NT",
4101000104 "Ing 10% o 11% El que llama paga LDN Carriers NT",
4101020091 "Ing 10% o 11% TRAFICO MINUTOS TERMINADOS",
4101020092 "Ing 10% o 11% Interconexión Trafico Nacional",
4301000002 "Ing 15% o 16% Cuota Básica Negocios y Otras",
4301000005 "Ing 15% o 16% Roamers Visit TA (Otros operadores)",
4301000008 "Ing 15% o 16% Circuitos Privados",
4301000011 "Ing 15% o 16% El que llama paga Carriers",
4301000061 "Ing 15% o 16% Tiempo aire prepago",
4301000064 "Ing 15% o 16% SMS (Interconexión)",
4301000101 "Ing 15% o 16% El que llama paga LDN Carriers",
4301000103 "Ing 15% o 16% El que llama paga Carriers NT",
4301000104 "Ing 15% o 16% El que llama paga LDN Carriers NT",
4301020091 "Ing 15% o 16% TRAFICO MINUTOS TERMINADOS",
4301020092 "Ing 15% o 16% Interconexión Trafico Nacional",
4301000157 "Ing 15% o 16% Coubicaciones",
4399030011 "Ing 15% o 16% El que llama paga Carriers -interc",
4399030015 "Ingresos Comercializados por Iusacell-Interc",
4399030053 "Comisiones por distribución-Interc",
4399030054 Servicios Administrativos- Interc",
4399030064 "Ing 15% o 16% SMS-Interc",

4399030073 "Ing 15% o 16% Intercambio Datos Inter Roam-Inte",
4399030091 "Ing 15% o 16% Trafico Minutos Terminados -Interco",
4399030092 "Ing 15% o 16% Minutos Terminados Nacional-Interc",
4399030101 "Ing 15% o 16% El que llama paga LDN Carriers",
4399030156 "Arrend. Inmueb",
4399030174 "Ing 15% o 16% MMS Multimedia-Interco",
4399030178 "Ing 15% o 16% Asesoría y Gastos técnicos-Interco",
4398030011 "Ing 10% o 11% El que llama paga Carriers -Interco",
4398030064 "Ing 10% o 11% SMS -Interco",
4398030091 "Ing 10% o 11% Trafico Minutos Terminados-Interco",
4398030092 "Ing 10% o 11% Minutos Terminados Nacional-Interc",
4398030101 "Ing 10% o 11% El que llama paga LDN Carriers",
4398030174 "Ing 10% o 11% SMS Multimedia-Interco",

De la información que obra en el expediente, se entiende que los ingresos registrados en la contabilidad de la actora son conforme al devengo.

PERITO TERCERO:

IMAGEN

Los ingresos se refieren a tiempo aire celular, rentas por contrato, interconexión, larga distancia, roaming, servicio de mensajes cortos y otros servicios adicionales.

Las recargas de tiempo aire en establecimientos autorizados representan la venta de tiempo aire de prepago, que son servicios que al momento de la venta no han sido prestados y eventualmente, se cancela contra resultados, sin ser ingreso gravado para IEPS cuando la carga ha caducado, acorde a lo contratado.

Los ingresos derivados de rentas de contratos de servicios de telefonía celular en base a tarifas, se reconocen contablemente al devengarse el servicio, en los esquemas postpago y plan viva control, y así con apoyo en el Sistema informático específico que controla tal servicio, se conoce el momento de su devengo de conformidad con la NIF A-5, mismo en que se produce el registro contable, lo es también en el que se determina si el ingreso se encuentra gravado o exento, o bien se determina que es no objeto, de conformidad con la legislación en la LIEPS .

Asimismo, los servicios de interconexión de llamadas y mensajes cortos, así como las llamadas de larga distancia y roaming, se facturan a otros operadores al prestarse el servicio y devengarse.

Lo anterior, de conformidad con el texto del Art. 2 fracción II inciso c) donde se gravan actos específicos y concretos, como lo es la prestación efectiva en territorio nacional a través de una o más redes públicas de telecomunicación concesionadas por la Secretaría de Telecomunicaciones y Transportes, gravando dichos servicios a la tasa del 3% para efectos del IEPS.

Los registros contables reflejan un monto de ingresos en 2011 de \$ 4835'509,264, mismos que se desglosan como sigue:

IMAGEN

Todo lo anterior, tiene su respaldo en Reportes, Papeles de Trabajo, auxiliares contables y su respectiva Balanza de Comprobación (Prueba 24), así como en las declaraciones mensuales y la anual del IEPS (Prueba 20 en foja 12) en lo particular.

También es relevante el mencionar que el fundamento del registro contable de los ingresos exentos es el Art. 8 de la Ley del IEPS, que a grandes rasgos, contempla que son exentos aquellos servicios que corresponden a la telefonía rural, al servicio de telefonía pública, los servicios de interconexión y los de internet. Lo anterior también se expone en el apartado III dentro del 4º Concepto de Impugnación.

IMAGEN

ACTORA: *&* ***** ** **
*****&*****

** **

2. Dirá el perito, con base en la contabilidad de la actora correspondiente al ejercicio fiscal de 2011, a cuánto ascendieron los ingresos efectivamente cobrados durante dicho ejercicio.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

Los ingresos efectivamente cobrados durante el ejercicio ascienden a \$3,753,048,110, mismos que se encuentran integrados de la siguiente forma:

Concepto	Total
Pospago	75,232,528
PVC	1,166,641,177
Prepago	1,880,174,715
SSP	3,377,469 (a)
Sub Total	3,125,425,889
Interconexión	627,622,222
Total	3,753,048,110

a) Secretaria de Seguridad Pública

El perito dará la razón de su dicho.

Como antes se mencionó, los papeles de trabajo, reportes y auxiliares forman parte de la contabilidad de la actora. En ese sentido, del análisis realizado al papel de trabajo mensual de Prepago, al papel de trabajo mensual de PVC, al dictamen fiscal 2011 de la actora, al papel de trabajo de bases de IEPS, la demás información contable y financiera de la contribuyente la cual obra como parte de la documentación proporcionada en expediente en el que se actúa, se tiene que:

Los ingresos efectivamente cobrados durante el ejercicio 2011 para efectos IEPS ascienden a \$3,753,048,110 por la totalidad de actos gravados y exentos de este impuesto. Lo anterior de conformidad con la información obtenida de la contabilidad de la actora. Esto último en virtud de lo establecido en el artículo 28 del CFF vigente en el ejercicio de 2011, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 28. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

I. (...)

En los casos en que las disposiciones fiscales hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I de este artículo, los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, así como por los comprobantes fiscales o documentación comprobatoria de ingresos y deducciones y, en su caso, las máquinas registradoras de comprobación fiscal, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos”

En virtud de lo anterior, considerando que los papeles de trabajo forman parte de la contabilidad en términos del artículo 28 antes transcrito, puedo concluir que en el papel de trabajo “Bases IEPS” se reflejan los ingresos efectivamente cobrados.

Como soporte documental de mi dicho incluyo como:

- Anexo 7 Papel de trabajo de Bases de IEPS.
- Anexo 8 Papeles de trabajo mensuales de Prepago.
- Anexo 9 Papeles de trabajo mensuales de PVC.
- Anexo 10 Anexo 11 del Dictamen Fiscal 2011.
- Anexo 11 Declaraciones mensuales de IEPS.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes Administrativo, se conoció que obtuvo ingresos efectivamente cobrados en cantidad de \$3,255,371,231 pesos.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Del análisis a los papeles de trabajo aportados como prueba, que se considera que forman parte integrante de la contabilidad, (ref) al estar directamente vinculados con los registros del sistema informático que controla tanto la información financiera como la contable, y que se refieren al control mensual de Prepago, del Plan Viva Control, así como al Papel de Trabajo que se refiere al control de la base del IEPS en 2011, se desprende que la cifra efectivamente cobrada que representa la totalidad de los actos gravados y exentos para efectos de IEPS es la cantidad de \$ 3753'048,110, misma cifra que integra las cifras de las declaraciones mensuales del impuesto.
Se observa que la información anterior es la mostrada en el Anexo 11 del Dictamen emitido para fines fiscales por el ejercicio 2011.

3. Dirá el perito, con base en los registros contables de la actora, correspondientes al ejercicio fiscal de 2011, a cuánto ascendieron los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios a través de redes públicas de telecomunicaciones.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

Los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios a través de redes públicas de telecomunicaciones ascienden a \$3,753,048,110.

El perito dará la razón de su dicho.

Como antes se mencionó, los papeles de trabajo, reportes y auxiliares forman parte de la contabilidad de la actora. En ese sentido, del análisis realizado al papel de trabajo mensual de Prepago, al papel de trabajo mensual de PVC, al dictamen fiscal 2011 de la actora, al papel de trabajo de bases de IEPS, la demás información contable y financiera de la contribuyente la cual obra como parte de la documentación proporcionada en expediente en el que se actúa, se tiene que:

Los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios a través de redes públicas de telecomunicaciones ascienden a \$3,753,048,110. El cual se integra por los siguientes tipos de ingresos:

Concepto	Ingreso gravado	Ingreso exento	Total
Pospago	47,927,485	27,305,043	75,232,528
PVC	1,021,527,783	145,113,394	1,166,641,177
Prepago	1,621,588,229	258,586,486	1,880,174,715
SSP (a)	2,662,778	714,691	3,377,469
Interconexión		627,622,222	627,622,222
Total	2,693,706,275	1,059,341,836	3,753,048,110
(a) Secretaria de Seguridad Pública			

Se acompaña como **Anexo 7** papel de trabajo Bases IEPS, el cual corresponde a papel de trabajo en el que se detallan las bases gravables y exentas para efectos de IEPS, por cada tipo de plan que provee la actora a sus clientes y en el cual se manifiestan las cantidades arriba mencionadas.

Es importante señalar que el 98.12% de los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios a través de redes públicas de telecomunicaciones se encuentra representado por los esquemas de Prepago y PVC.

En este sentido, de acuerdo con lo establecido en el artículo 3 de la LIEPS, se establece que se entenderá como "Red Pública de telecomunicaciones" y "Red de Telecomunicaciones" para efectos del citado impuesto lo siguiente:

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** *****

“Artículo 3.- Para los efectos de esta Ley se entiende por:

(....)

XIV. Red pública de telecomunicaciones, la red de telecomunicaciones a través de la cual se explotan comercialmente servicios de telecomunicaciones. La red no comprende los equipos terminales de telecomunicaciones de los usuarios ni las redes de telecomunicaciones que se encuentren más allá del punto de conexión terminal.

XV. Red de telecomunicaciones, el sistema integrado por medios de transmisión, tales como canales o circuitos que utilicen bandas de frecuencias del espectro radioeléctrico, enlaces satelitales, cableados, redes de transmisión eléctrica o cualquier otro medio de transmisión, así como, en su caso, centrales, dispositivos de conmutación o cualquier equipo necesario.”

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes Administrativo, no se tienen elementos para conocer los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios a través de redes públicas de telecomunicaciones ya que la actora fue omisa en proporcionar dicha información.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Se corrobora la respuesta a la pregunta # 2 anterior, soportado por el Papel de Trabajo denominado Bases IEPS.

Servicio	Ingreso Gravado IEPS	Ingreso Exento IEPS	Total
Pospago	47'927,485	27'305,043	75'232,528
Plan Viva C	1021'527,783	145'113,394	1166'641,177
Prepago	1621'588,229	258'586,486	1880'174,715
SSP	2'662,778	714,691	3'377,469
Interconexión		627'622,222	627'622,222
Totales:	\$ 2693'706,275	1059'341,836	\$ 3753'048,110

4. Dirá el perito, con base en la contabilidad de la actora, correspondiente al ejercicio fiscal de 2011, a cuánto ascendieron los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios de telefonía móvil.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

Los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios de telefonía móvil ascienden a \$ 2,693,706,274.

El perito dará la razón de su dicho.

Los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios de telefonía móvil ascienden a \$ 2,693,706,274, el cual fue obtenido del papel de trabajo bases de IEPS, en el cual se aprecia el monto de ingresos cobrados por los diferentes tipos de concepto, siendo éstos los siguientes:

Concepto	Ingreso gravado
Pospago	47,927,485
PVC	1,021,527,783
Prepago	1,621,588,229
SSP	2,662,778
Total	2,693,706,275

Considerando que los papeles de trabajo forman parte de la contabilidad en términos del artículo 28 antes transcrito, puedo concluir que en el papel de trabajo “Bases de IEPS” se reflejan los ingresos efectivamente cobrados durante el ejercicio 2011.

Dicho importe corresponde a los ingresos gravados para efectos de IEPS, con base en los artículos 2 fracción II inciso c) (conceptos gravados) y 5-C (ingresos efectivamente cobrados) de la ley en materia.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes Administrativo, no se tienen elementos para conocer los ingresos efectivamente cobrados por concepto de servicios de telefonía móvil ya que la actora fue omisa en proporcionar dicha información.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: La cifra tiene fundamento en la aplicación de los Arts. 2 fracción II, inciso c) así como en el Art. 5-C por los ingresos efectivamente cobrados para fines del IEPS, como antes se mostró el desglose en la respuesta anterior.

Servicio	Ingreso Gravado IEPS
Pospago	47'927,485
Plan Viva C	1021'527,783
Prepago	1621'588,229
SSP	2'662,778
Totales:	\$ 2693'706,275

5. Dirá el perito, con base en la contabilidad de la actora, correspondiente al ejercicio fiscal de 2011, a cuánto ascendieron los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios de acceso a internet móvil e interconexión.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

Los ingresos por concepto de prestación relacionados con internet móvil ascienden a \$431,719,614.

Por su parte, los ingresos por concepto de servicios de interconexión ascienden a la cantidad de \$627,622,222.

El perito dará la razón de su dicho.

IMAGEN

Considerando que los papeles de trabajo forman parte de la contabilidad en términos del artículo 28 antes transcrito, puedo concluir que en el papel de trabajo “Bases de IEPS” se reflejan los ingresos efectivamente cobrados durante el ejercicio 2011.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN
EXCLUSIVA DE FONDO

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1



ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****
** ****

- 155 -

En este aspecto como se mencionó anteriormente se entiende como ingreso exento, lo establecido en la fracción IV del artículo 8 de la LIEPS vigente para 2011, transcrito con anterioridad, es decir servicios:

- a) De telefonía fija rural
- b) De telefonía pública a través de operación y explotación de aparatos telefónicos de uso público
- c) De interconexión
- d) De acceso a Internet

Por lo que los ingresos por prestación de servicios a través de redes públicas por conceptos de internet e interconexión se consideran exentos del pago de IEPS.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes Administrativo, no tienen elementos para conocer los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios de acceso a internet móvil e interconexión ya que la actora fue omisa en proporcionar dicha información.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Los ingresos exentos en 2011 de IEPS por concepto de prestación del servicio de internet móvil son la cantidad de \$ 431'719,614 cuyo fundamento es el Art. 8 fracción IV inciso c).

Asimismo, los servicios de interconexión son la cantidad de \$ 627'622,222 cuyo fundamento es el Art. 8 fracción IV inciso d)

Ambas cifras suman \$ 1059'341,836 como ingresos exentos para IEPS, tal y como es visible en la respuesta a la pregunta # 3 anterior.

6. Señalará específicamente los reportes, auxiliares o papeles de trabajo en que consten los ingresos efectivamente cobrados en general y por prestación de servicios a través de redes públicas de telecomunicaciones.

El perito dará la razón de su dicho.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

- Papel de trabajo de Bases IEPS: corresponde a papel de trabajo en el que se detallan las bases gravables y exentas para efectos de IEPS, por cada tipo de plan que provee la actora a sus clientes. Dicho papel de trabajo está relacionado con la determinación mensual de las bases de prepago y PVC. Ver **Anexo 7** al cuestionario de pericial en materia de IEPS.
- Papeles de trabajo mensuales de Prepago: corresponde a papeles de trabajo mensuales respecto a las bases gravables y exentas derivada de la prestación de servicios en el esquema de Prepago. Ver **Anexo 8** al cuestionario de pericial en materia de IEPS.
- Papeles de trabajo mensuales de PVC: corresponde a papeles de trabajo mensuales respecto a las bases gravables y exentas derivada de la prestación de servicios en el esquema de PVC. Ver **Anexo 9** al cuestionario de pericial en materia de IEPS.
- Anexo 11 al Dictamen Fiscal 2011: corresponde al anexo 11 del dictamen fiscal 2011, en el que se refleja la relación la relación de pagos provisionales y pagos definitivos. Ver **Anexo 10** al cuestionario de pericial en materia de IEPS.
- Declaraciones de IEPS: son declaraciones de impuestos presentadas durante el ejercicio por concepto de IEPS por telecomunicaciones. Ver **Anexo 11** al cuestionario de pericial en materia de IEPS.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes Administrativo, se conoció que de los papeles de trabajo proporcionados durante el proceso de fiscalización el documento denominado “Anexo XI Conciliación mensual y anual entre la base gravable para efectos del IEPS e IVA”, consistentes en los ingresos comercializados por un tercero y exentos de impuesto especial sobre producción y servicios, sin indicar las cuentas en las cuales se llevaron a cabo los registros contables, así como, su identificación por tipo de ingreso, y de las declaraciones de impuestos presentadas durante el ejercicio 2011, por concepto de impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Los Papeles de Trabajo 2011 a que se refiere la pregunta son:

- a) El papel de trabajo mensual de las Bases IEPS.
- b) El papel de trabajo mensual del plan PrePago donde se determina la parte gravada y exenta para IEPS.
- c) El papel de trabajo mensual del plan PVC donde se determina la parte gravada y exenta para IEPS.
- d) La conciliación mensual entre las bases gravables para IEPS e IVA.

7. Dirá el perito, con base en los registros contables de la actora correspondientes al ejercicio fiscal de 2011, qué otro tipo de ingresos percibió la actora durante dicho ejercicio.

El perito dará la razón de su dicho.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

De acuerdo con el análisis realizado a la balanza de comprobación de la actora, Papel de trabajo de

IMAGEN

la cantidad correspondiente a \$ 46,247,641.86, la cual se integra de la siguiente manera:

Concepto	Ingreso
Conferencias Negocios y Otras	15,165,557
Seguro Robo Portátil	31,082,085
Total	46,247,642

ACTORA: **& ***** ** **
**** ** ***** ***** ** & **** **
**** ** ***** ***** ***** **
** ****

Por otra parte, como **Anexo 4**, se acompaña la “Integración de cuentas de ingresos” donde se aprecia que la cantidad de \$199,793,277.61 por concepto de ingresos otros percibidos, se registran en las cuentas contables:

IMAGEN

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes Administrativo, no se tienen elementos para conocer otro tipo de ingresos percibió la actora ya que no existe una clasificación a detalle de dichos ingresos, así como, tampoco se identificó una guía contabilizadora que permitiera al suscrito identificar los mismos durante dicho ejercicio.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Como se ha desglosado en la respuesta # 1 anterior, se observa que el rótulo de “otros ingresos” obtenidos directamente por la actora, visibles en la Balanza de Comprobación 2011, (ref) se integra por: Comisiones, Servicios Administrativos, Arrendamientos, Asesoría y Serv Técnicos, etc. en las cuentas #439 9030 053, 054, 156 y 178 cuyos saldos importan \$ 199’793,278

Además de lo anterior, se observa que dentro de la cuenta # 439 9030 015 que

IMAGEN

8. Señalará específicamente la o las cuentas contables en que consten los registros correspondientes a los otros ingresos.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

Las cuentas contables en las que se lleva a cabo el registro de los ingresos por concepto de otros ingresos son:

IMAGEN

El perito dará la razón de su dicho.

De acuerdo con el análisis a lo siguiente:

- Balanza de comprobación de la actora del ejercicio 2011: es el documento contable que contiene cada uno de los saldos de las partidas que integran a los estados financieros, y el cual es la base para que las entidades formulen los estados financieros. En dicho reporte, se puede constatar que el monto de ingresos obtenidos por la actora por concepto otros ingresos. Registrados en las cuentas contables que se mencionan previamente. Ver **Anexo 2** al cuestionario de pericial en materia de IEPS.

IMAGEN

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes Administrativo, no se tienen elementos para conocer otro tipo de ingresos percibió la actora ya que no existe una clasificación a detalle de dichos ingresos, así como, tampoco se identificó una guía contabilizadora que permitiera al suscrito identificar los mismos durante dicho ejercicio.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: La respuesta es visible en los datos subrayados en la respuesta inmediata anterior.

9. Dirá el perito, cuál es la fuente de información de la que se nutría la contabilidad de la actora en el ejercicio fiscal de 2011.

El perito dará la razón de su dicho.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

De acuerdo con el análisis a la política contable “Devengación de prepago”, se tiene que la fuente de información que nutría la contabilidad de la actora en el ejercicio 2011 es el sistema “Charging System”.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes Administrativo, no se tienen elementos para conocer la fuente de información de la que se nutría la contabilidad de la actora en el ejercicio fiscal de 2011.

PERITO TERCERO:

ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****

- 159 -

Respuesta del Perito Tercero: De conformidad con la técnica contable, y como herramienta principal de la Administración de la empresa, la actora tendría implantado un Sistema de Control Interno, mismo que incluye las normas y procedimientos de trabajo que implica el control de las políticas administrativas, entre las que se incluyen las fuentes de información adecuadas.

En el caso particular de la actora, requiere de un sistema automatizado para el control de sus operaciones rutinarias por los diversos servicios que se prestan a los clientes combinando con la política contable de registrar los servicios de telecomunicaciones de voz, datos, internet, mensajes o interconexión desde los diversos aparatos servidos, a medida que son devengados, independientemente del momento en el que ocurre el cobro individual de cada uno de los servicios, como los depósitos por facturas o recargas y ajustes de saldos.

Técnicamente, se opera un Sistema Charging System. (ref).

10. Dirá el perito, qué sistema informático utilizaba la actora en el ejercicio fiscal de 2011, para identificar el tipo de servicios prestados a través de su red pública de telecomunicaciones (voz, datos, internet, mensajes, interconexión).

El perito dará la razón de su dicho.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

De acuerdo con el análisis a la política contable "Devengación de prepago", se tiene que a partir del sistema "Charging System" a través de CDRS depositados en múltiples filesystems en los que se identifican los consumos, recargas y ajustes de saldos, un decoder interpreta los archivos para ser cargados a una base de datos relacional (BICCARGA), una vez disponible la información en BICCARGA, el dispatcher Gsm lee y consolida la información proveniente de los CDRS, la información en BICCAR se convierte en la fuente de detalle de los consumos y de las pólizas contables.

Como soporte documental de mi dicho se incluye como **Anexo 12** al cuestionario de pericial en materia de IEPS, política contable "Devengación de prepago"

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes Administrativo, no se tienen elementos para conocer qué sistema informático utilizaba en el ejercicio fiscal 2011, para identificar el tipo de servicios prestados a través de su red pública de telecomunicaciones (voz, datos, internet, mensajes, interconexión).

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: El Sistema Charging System que controla el servicio de tiempo aire por los consumos, recargas y ajustes. De tal sistema un decodificador interpreta la información para crear una base de datos denominada BICCAR.

De ahí se extrae la información integral para control administrativo y registro contable de las diferentes operaciones de los servicios de telecomunicaciones, cobros de facturas, recargas y ajustes de saldos.

11. Dirá el perito si conforme a Normas de Auditoria el auditor debió revisar que los registros generados en el sistema informático antes referido están debidamente reflejados en la contabilidad de la actora del ejercicio fiscal de 2011.

El perito dará la razón de su dicho.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

De acuerdo con el análisis a las Normas de Auditoria, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados, en específico lo establecido en el Boletín 3050 "Estudio y Evaluación de control interno" vigente durante 2011 y al análisis al Boletín 6040 "Metodología para el estudio y evaluación de control interno" de las Guías de auditoría emitidas por la Comisión de Normas de Auditoria y aseguramiento.

En la norma en mención (Boletín 3050) se establece que el control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad. Su estructura consiste en:

- a) El ambiente de control.
- b) La evaluación de riesgos.
- c) Los sistemas de información y comunicación.
- d) Los procedimientos de control.
- e) La vigilancia.

Esta estructura es útil para el auditor para evaluar el impacto de los controles internos de una entidad en la auditoría.

En este sentido el auditor deberá obtener conocimiento de los componentes del control internos, en este caso en específico del sistema de información y los procesos de negocios relacionados, relevantes para la información financiera.

Para este efecto se entiende como "sistema de información relevante para los reportes financieros" a aquellos que incluyen el sistema contable, consistente en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica.

El objetivo de dicha evaluación es asegurar que el sistema contable se considera útil y confiable. Para que sea así dicho sistema debe contar con métodos y registros que:

- a) Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la administración.
- b) Describan oportunamente todas las transacciones con el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.
- c) Cuantifiquen el valor de las operaciones en unidades monetarias.
- d) Registren las transacciones en el periodo correspondiente.
- e) Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

Por la importancia que han adquirido los sistemas de Procesamiento Electrónico de Datos (En adelante "PED") en la información contable, así como el volumen de operaciones procesadas en ellos, la pérdida de huellas visibles y concentración de funciones contables que frecuentemente se dan en un ambiente de este tipo, el auditor debe conocer, evaluar y en su caso, probar el sistema de PED, como parte fundamental del estudio y evaluación del control interno y documentar adecuadamente sus conclusiones sobre su efecto en la información financiera y el grado de confianza que depositará en los controles.

Ahora bien de acuerdo a lo establecido en el Boletín 6040 "Metodología para el estudio y evaluación de control interno" de las Guías de auditoría emitidas por la Comisión de Normas de Auditoria y aseguramiento vigentes durante el ejercicio 2011, establece que el auditor debió determinar el grado de utilización que hace el cliente de los equipos, con el objeto de determinar la naturaleza y grado



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN
EXCLUSIVA DE FONDO

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1



ACTORA: **& ***** ** **
***** ***** **& *****
***** ***** *****

- 161 -

de conocimientos que se requiere sobre el uso de computadoras para el proceso de generación de información contable, y la necesidad de ayuda de un especialista, y así documentar sus conclusiones sobre el efecto del PED en sus pruebas de auditoría. Para este objetivo, el auditor debe obtener conocimiento sobre:

- a) Grado en que se utilizan.
- b) La complejidad del entorno, considerando el grado de transformación de la información y el volumen de operaciones que se procesan en el PED.
- c) La importancia de los sistemas de computación para la entidad.

En este respecto en las entidades donde el uso de la computación es dominante, el auditor debe obtener un adecuado conocimiento de los sistemas contables que son procesados en PED, el entorno, la estructura de los controles y las comunicaciones que se realizan mediante computadora. En caso contrario en aquellas entidades que considere que el uso es intenso, deberá solo obtener conocimiento general de los sistemas contables, incluyendo aquellos que son operados manualmente.

Por lo que el punto de partida para conocer el sistema contable es el mayor general y las principales aplicaciones que lo alimentan y tiene efecto importante en él. En este sentido el auditor deberá preparar una lista de las aplicaciones contables más importantes (por ejemplo, ventas/cuentas por cobrar, inventarios/costo de ventas, etc.) y de las cuentas de los estados financieros con las que se relacionan; para posteriormente, por cada aplicación:

- a) Elaborar una breve descripción general que incluya el propósito de la aplicación, el enfoque para el control del sistema, función en el inicio de las transacciones, control de movimientos e historia de los errores de proceso.
- b) Describir el perfil de la aplicación mediante la determinación de los volúmenes aproximados de las transacciones, señalar si el programa de cómputo es de desarrollo interno o comprado y en qué lenguaje se formuló, indicar la naturaleza del procesamiento y describir el nivel de complejidad del procesamiento.
- c) Definir las funciones clave del procesamiento del sistema y la frecuencia de su uso.
- d) Identificar y documentar el flujo de las operaciones a través del sistema que incluya lo siguiente:
 - Entradas clave (fuentes de entrada)
 - Salidas clave (reportes, archivos y los usos de cada uno)
 - Bases de datos y archivos maestros importantes
 - Conexiones con otros sistemas
- e) Verificar la historia del sistema, señalando las fechas o periodos en que se adquirió la instalación y en las que se hicieron, en su caso, modificaciones importantes al mismo.

En este orden de ideas, el auditor debió revisar que los registros generados en el sistema informático antes referido están debidamente reflejados en la contabilidad de la actora del ejercicio fiscal de 2011, como parte de su revisión del control interno.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: En relación a la evidencia de auditoría, Información usada por el auditor para establecer sus conclusiones, en las que se basa para expresar su opinión. La evidencia de auditoría incluye los registros contables que fundamentan los estados financieros y otra información. La evidencia debe ser suficiente y apropiada, asegurando su relevancia y confiabilidad para dar soporte a las conclusiones que fundamentan la opinión del auditor. La confiabilidad de la evidencia depende de su fuente, naturaleza y circunstancias en que se obtuvo.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: De conformidad con los procedimientos tradicionales para ejecutar un trabajo de auditoría, el estudio y evaluación del Control Interno existente, son la parte inicial y vital para determinar la oportunidad y alcance de las pruebas selectivas a llevarse a cabo para recabar y documentar la evidencia de la revisión de las operaciones relevantes que soporten la calidad de la información financiera a revisar a través de los registros contables obteniendo una seguridad razonable de la confiabilidad de los datos generados y alimentados al Sistema en las diferentes áreas de operaciones de la empresa, que en el presente caso, en especial se refiere a los Ingresos, de conformidad con la Normatividad de Auditoría como es visible en los Boletines # 3050 "Estudio y Evaluación del Control Interno" así como en el # 6040 "Metodología para el Estudio y Evaluación del Control Interno".

Tal recopilación de datos sobre el Control Interno, forma parte de los papeles de trabajo de la auditoría, cuyos objetivos se refieren y se cumplen como requisito para la emisión de una opinión limpia, como es el caso que nos ocupa.

La planeación de toda auditoría implica que se verifique que las disposiciones legales estén contempladas dentro de la programación necesaria del sistema informático, así como el mantenimiento periódico técnico del mismo, con objeto de estar en posibilidad de recabar de manera automática la información para complementar los necesarios Anexos del dictamen fiscal, que en el presente caso, se refiere a los procedimientos necesarios para recabar la información necesaria en el sistema de contabilidad para obtener la base y el impuesto mismo, que en el caso, se refiere al IEPS, mismo que se presenta como Anexo 11 como parte del dictamen fiscal 2011, considerando que de conformidad con el CFF, los datos plasmados en el dictamen fiscal se presumen ciertos, salvo prueba en contrario.

Una evaluación satisfactoria del Control Interno resultará en que:

- a) Se identifiquen y registren en el Sistema únicamente las transacciones que reúnan las políticas y a las que se apliquen los procedimientos establecidos.
- b) Que las transacciones se describan con el detalle necesario para permitir una adecuada redacción del concepto de cada una para asegurar su adecuada clasificación dentro del Sistema.
- c) Que la cuantificación monetaria se efectúe de conformidad con la documentación de soporte que se tenga prevista para procesar cada transacción.
- d) Que cada transacción se alimente al Sistema de manera sucesiva y progresiva para asegurar que las transacciones se registren dentro de cada periodo correspondiente.
- e) Que el resultado del procesamiento contable en el Sistema, sea la emisión de reportes de orden administrativo y financiero que reflejen y revelen adecuadamente la información, para fines de todos los usuarios autorizados.

12. Dirá el perito, si en el Informe de auditoría sobre los estados financieros para efectos fiscales al 31 de diciembre de 2011, el contador público registrado consideró que en los estados financieros se reflejaron correctamente el tipo de ingresos y sus respectivos montos, consignados en la contabilidad de la actora.

El perito dará la razón de su dicho.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN
EXCLUSIVA DE FONDO

EXPEDIENTE: 74/19-ERF-01-1



ACTORA: **& ***** ** **

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

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

** ****

- 163 -

Respuesta:

De acuerdo con el análisis a las Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados, en específico lo establecido en la NIA 200 "Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría" (aplicable a partir de auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados s) se establece que el objetivo de un auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros. Esto se logra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable. En la mayoría de los marcos de información con fines generales, dicha opinión se refiere a si los estados financieros expresan la imagen fiel, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco.

Como base para la opinión del auditor, las NIA requieren que el auditor obtenga seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error. En este sentido se entenderá como seguridad razonable un grado alto de seguridad y se alcanza cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de que el auditor exprese una opinión inadecuada cuando los estados financieros contenga incorrecciones materiales a un nivel aceptablemente bajo.

Ahora bien de acuerdo a lo descrito anteriormente y al análisis al dictamen fiscal de 2011, se tiene que el contador público registrado emitió una opinión sin salvedades en la que menciona que los estados financieros de la actora presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la actora al 31 de diciembre de 2011 y 2010 y los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los flujos de efectivo por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes Administrativo, no se encontraron manifestaciones por parte el contador público registrado respecto a que en los estados financieros se reflejaron correctamente el tipo de ingresos y sus respectivos montos, consignados en la contabilidad de la actora, ya que para la elaboración del mismo el contador público registrado agrupa las cuentas conforme a su criterio conforme a las propias normas de información financiera.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: De conformidad con el cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), se define que el objetivo de una auditoría es el proporcionar un alto grado de confianza para los usuarios de la información financiera de la Entidad a través del dictamen aportado como prueba, mediante la emisión de una opinión limpia, sin salvedades, respecto a la razonabilidad de la información contenida en los Estados Financieros y sus Notas, respecto del ejercicio auditado 2011 y el inmediato anterior, donde se refleja de manera razonable en todos los aspectos importantes de manera integral, de conformidad con las Normas de Información Financiera (NIFs) la situación financiera, el resultado de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los flujos de efectivo. Uno de estos usuarios es la autoridad hacendaria.

Por lo tanto, se puede asumir con toda certeza que el contador público registrado consideró que en los estados financieros se reflejaron correctamente el tipo de ingresos y sus respectivos montos, consignados en la contabilidad de la actora.

13. Dirá el perito, si al realizar su auditoría sobre los estados financieros de la actora, el contador público registrado debió tener acceso y verificar que los registros generados en el sistema informático de la actora estuvieron debidamente reflejados en su contabilidad del ejercicio 2011.

El perito dará la razón de su dicho.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

De acuerdo con el análisis que se refiere la respuesta de la pregunta 11 de este cuestionario, el contador público registrado debió tener acceso y verificar que los registros generados en el sistema informativos se consideren útiles y confiables. En este aspecto para que sea así, dicho sistema debe contar con métodos y registros que:

- a) Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la administración.
- b) Describan oportunamente todas las transacciones con el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.
- c) Cuantifiquen el valor de las operaciones en unidades monetarias.
- d) Registren las transacciones en el periodo correspondiente.
- e) Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

Ahora bien de acuerdo a lo establecido en el Boletín 6040 "Metodología para el estudio y evaluación de control interno" de las Guías de auditoría emitidas por la Comisión de Normas de Auditoría y aseguramiento vigentes durante el ejercicio 2011, establece que el auditor debió determinar el grado de utilización que hace el cliente de los equipos, con el objeto de determinar la naturaleza y grado de conocimientos que se requiere sobre el uso de computadoras para el proceso de generación de información contable, y la necesidad de ayuda de un especialista, y así documentar sus conclusiones sobre el efecto del PED en sus pruebas de auditoría. Para este objetivo, el auditor debe obtener conocimiento sobre:

- d) Grado en que se utilizan.
- e) La complejidad del entorno, considerando el grado de transformación de la información y el volumen de operaciones que se procesan en el PED.
- f) La importancia de los sistemas de computación para la entidad.

En este respecto en las entidades donde el uso de la computación es dominante, el auditor debe obtener un adecuado conocimiento de los sistemas contables que son procesados en PED, el entorno, la estructura de los controles y las comunicaciones que se realizan mediante computadora. En caso contrario en aquellas entidades que considere que el uso es intenso, deberá solo obtener conocimiento general de los sistemas contables, incluyendo aquellos que son operados manualmente.

Por lo que el punto de partida para conocer el sistema contable es el mayor general y las principales aplicaciones que lo alimentan y tiene efecto importante en él. En este sentido el auditor debió preparar una lista de las aplicaciones contables más importantes (por ejemplo, ventas/cuentas por cobrar, inventarios/costo de ventas, etc.) y de las cuentas de los estados financieros con las que se relacionan; para posteriormente, por cada aplicación:

- f) Elaborar una breve descripción general que incluya el propósito de la aplicación, el enfoque para el control del sistema, función en el inicio de las transacciones, control de movimientos e historia de los errores de proceso.
- g) Describir el perfil de la aplicación mediante la determinación de los volúmenes aproximados de las transacciones, señalar si el programa de cómputo es de desarrollo interno o comprado y en qué lenguaje se formuló, indicar la naturaleza del procesamiento y describir el nivel de complejidad del procesamiento.
- h) Definir las funciones clave del procesamiento del sistema y la frecuencia de su uso.
- i) Identificar y documentar el flujo de las operaciones a través del sistema que incluya lo siguiente:
 - Entradas clave (fuentes de entrada)
 - Salidas clave (reportes, archivos y los usos de cada uno)
 - Bases de datos y archivos maestros importantes
 - Conexiones con otros sistemas
- j) Verificar la historia del sistema, señalando las fechas o periodos en que se adquirió la instalación y en las que se hicieron, en su caso, modificaciones importantes al mismo.

En este orden de ideas, el auditor debió revisar que los registros generados en el sistema informático antes referido están debidamente reflejados en la contabilidad de la actora del ejercicio fiscal de 2011, como parte de su revisión del control interno.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

ACTORA: **& ***** ** **
**** ** ***** **& ****
**** ** ***** **
** ****

- 165 -

Respuesta: Se presumirán ciertos salvo prueba en contrario los hechos afirmados en el dictamen formulado por el Contador Público Registrado sobre los Estados Financieros de la actora, por lo que se entiende que debió tener acceso y verificar que los registros generados en el sistema informático de la actora estuvieron debidamente reflejados en su contabilidad del ejercicio 2011 a efecto de revisar que los registros generados en dicho sistema estén debidamente registrados en contabilidad de la actora como parte de su revisión de control interno.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Reiterando lo respondido a la pregunta # 11 anterior, y considerando que en el presente caso, el uso de los sistemas automatizados es total, y complementando la respuesta actual, se infiere además que el enfoque de la revisión necesariamente está acompañada de personal especializado en ingeniería en sistemas, que haga la Planeación y supervise la ejecución de las pruebas relevantes, plasmando los necesarios diagramas que reflejen la estructura general del Sistema y las intercomunicaciones que van a alimentar la información de orden monetario o financiero desde las distintas áreas operativas de la empresa.

Por las aplicaciones que se manejan desde cada área operativa, como trabajo rutinario, necesariamente se recaba para evidencia en papeles de trabajo de la auditoría, una descripción general de cada aplicación en particular, describiendo su tecnología y cómo se engrana con el sistema de control interno, las funciones, la documentación de soporte requerida, y los procedimientos aplicables a las fuentes de entrada como captura de la información de las transacciones clave que maneja el área, así como sus fuentes de salida clave como son los reportes emitidos o guardados en archivos maestros o bases de datos, su acceso controlado y el uso de cada uno, el reporte del volumen diario de operaciones procesadas, así como por último, el reporte periódico de las excepciones o errores detectados, para su oportuna corrección, verificando desde la fase de Planeación de la revisión, que los registros generados en el sistema informático de la actora estuvieran debidamente reflejados en su contabilidad.

14. Dirá el perito, cuál hubiera sido el sentido del dictamen de los estados financieros de la actora para el ejercicio fiscal de 2011, si el contador público registrado no hubiese podido verificar que la información generada en el sistema informático de la actora, se hubiera reflejado fielmente en su contabilidad, en términos de las normas y procedimientos de auditoría aplicables.

El perito dará la razón de su dicho.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

De acuerdo con el análisis a las Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados, en específico lo establecido en la NIA 705 "Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente", establece que el auditor expresará una opinión con salvedades cuando:

El auditor no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión, pero concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales, aunque no generalizados.

Asimismo, el auditor denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados.

En este orden de ideas, el auditor expresará una opinión con salvedades cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada y concluya que los posibles efectos en los estados financieros de las incorrecciones no detectadas podrían ser materiales, pero no generalizadas, en caso contrario si considera que las incorrecciones no detectadas, podrían ser materiales y generalizadas se abstendrá de opinar.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: El suscrito no puede emitir una opinión derivada a la revisión a los Estados Financieros de la actora ya que, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas establecen varios supuestos y los cuales van apegados a la evidencia que debe ser suficiente y apropiada, asegurando su relevancia y confiabilidad para dar soporte a las conclusiones que fundamentan la opinión del auditor. La confiabilidad de la evidencia depende de su fuente, naturaleza y circunstancias en que se obtuvo y de la cual carezco de los elementos para emitirla.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Conforme a la normatividad técnica de las Normas y Procedimientos de Auditoría en la NIA 705, prevén para el caso hipotético de la pregunta, que la opinión que se emita sea con salvedades o hasta la abstención de opinión, en el caso de no haberse podido verificar que la información generada en el sistema informático de la actora se hubiera reflejado fielmente en su contabilidad.

15. Dirá el perito, cuál habría sido el sentido del dictamen de los estados financieros de la actora para el ejercicio fiscal de 2011, si el contador público registrado hubiera encontrado que la información generada en el sistema informático de la actora no está reflejado fielmente en su contabilidad, en términos de las normas y procedimientos de auditoría aplicables.

El perito dará la razón de su dicho.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

De acuerdo con el análisis a las Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados, en específico lo establecido en la NIA 705 "Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente", establece que el auditor expresará una opinión con salvedades cuando:

Habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizadas, para los estados financieros.

Por lo que en este sentido si el auditor concluye que la información generada en el sistema informático de la actora no está reflejado fielmente en su contabilidad y que las incorrecciones son materiales pero no generalizadas, para los estados financieros, deberá emitir una opinión con salvedades.

PERITO DE LA AUTORIDAD:

ACTORA: **&* ***** ** **
***** ***** **&* *****
***** ***** *****
** ****

- 167 -

Respuesta: El suscrito no puede emitir una opinión derivada a la revisión a los Estados Financieros de la actora ya que, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas establecen varios supuestos y los cuales van apegados a la evidencia que debe ser suficiente y apropiada, asegurando su relevancia y confiabilidad para dar soporte a las conclusiones que fundamentan la opinión del auditor. La confiabilidad de la evidencia depende de su fuente, naturaleza y circunstancias en que se obtuvo y de la cual carezco de los elementos para emitirla.

PERITO TERCERO:

Respuesta del Perito Tercero: Conforme a la normatividad técnica de las Normas y Procedimientos de Auditoría en la NIA 705, se prevé para el caso hipotético de la pregunta, que proceda la abstención de opinión, en el caso de que se hubiera encontrado que la información generada en el sistema informático de la actora no se hubiera reflejado fielmente en su contabilidad.

16. Dirá el perito, con base en los registros contables de la actora correspondientes al ejercicio fiscal de 2011, si las integraciones contenidas en los papeles de trabajo denominados "REG CONTABLES PREPAGO PASIVO IEPS 2011", "REG CONTABLES RESULTADOS PUC 2011" y "REG CONTABLES RESULTADOS PREPAGO 2011" forman parte de la contabilidad de la actora.

El perito dará la razón de su dicho.

Respuesta:

PERITO DE LA ACTORA:

Respuesta:

De acuerdo a lo establecido en el artículo 28 del CFF vigente en 2011, los papeles de trabajo denominados "REG CONTABLES PREPAGO PASIVO IEPS 2011" y "REG CONTABLES RESULTADOS PREPAGO 2011" sí forman parte de la contabilidad de la actora.

Cabe señalar dichos reportes le son proporcionados a la actora en virtud del "Contrato de comisión mercantil celebrado entre la actora y la Comercializadora", el cual se acompaña al presente dictamen como **Anexo 6**.

Como soporte de mi dicho se incluye como **Anexo 13** al presente dictamen lo siguiente:

- Papel de trabajo "REG CONTABLES PREPAGO PASIVO IEPS 2011".
- Papel de trabajo "REG CONTABLES RESULTADOS PREPAGO 2011".
- Papel de trabajo "REG CONTABLES RESULTADOS PUC 2011".

PERITO DE LA AUTORIDAD:

Respuesta: De la información y documentación que obra en los expedientes Administrativo, no demostró el debido control, ni registro de los que fueron considerados como ingresos no afectos y exentos del impuesto especial sobre producción y servicios en términos del artículo 8 de la Ley de la materia del Impuesto Especial Sobre Producciones y Servicios., por lo que, el suscrito desconoce si pertenecen a su contabilidad.

PERITO TERCERO:

IMAGEN

La metodología utilizada para el análisis y la generación de las respuestas a las preguntas del presente cuestionario, se refiere tanto a la aplicación de las disposiciones mencionadas en el presente caso contenidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta, el Código Fiscal de la Federación vigente en 2011 y a la aplicación de las Normas y Procedimientos de Auditoría sobre las pruebas aportadas,

De acuerdo con la valoración a las respuestas de las preguntas del cuestionario de la actora, emitidas por los peritos de las partes, así como por el perito tercero, en vinculación con las documentales que obran en el expediente principal, así como en el expediente administrativo, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en uso del prudente arbitrio, este órgano juzgador **concede valor probatorio a las respuesta dadas por el perito de la actora y por la perito tercero, mismos que producen convicción, ya que contienen razonamientos y datos de carácter técnico.**

En tales circunstancias, esta Juzgadora desestima las conclusiones vertidas en el dictamen rendido por el perito de la autoridad demandada, ya que sus respuestas las realiza de manera genérica, haciendo alusión a la información contenida en los registros en la balanza de comprobación de la actora, refiriendo que los ingresos de la empresa actora son conforme al devengo, sin justificar sus conclusiones.

Además, refiere el perito de la demandada que de la información y documentación que obra en el expediente administrativo, no contó con los elementos necesarios para conocer los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios a través de redes públicas de telecomunicaciones y por concepto de prestación de servicios de acceso a internet móvil e interconexión, lo que resulta contrario a lo sostenido en los dictámenes del perito de la actora y de perito tercero, en los que se hace referencia a las documentales que tuvieron a la vista para formular sus dictámenes, por tanto, el dictamen propuesto por la autoridad demandada no aportar una opinión técnica en contabilidad que amerite su estudio.

Aunado a lo anterior, refiere el perito de la demandada en sus respuestas a las preguntas 7, 8, 9 y 10, que no tenía los elementos para conocer otros tipos de ingresos percibidos por la actora, así como para conocer la fuente de información de la que nutría la contabilidad de la actora, desconociendo el sistema informático que utilizaba en el año 2011, sin embargo, tanto el perito de la actora, como el perito tercero, del análisis a las documentales contenidas en el expediente administrativo, pudieron desprender las documentales de las que se desprendían “otros ingresos” de la actora indicándose las cantidades correspondientes, así como el sistema automatizado para el control de las operaciones de la empresa en cuestión,

ACTORA: *&* ***** ** **
***** ***** *&* *****
***** ***** *****
** *****

- 169 -

de ahí que las respuestas aportadas por el perito de la autoridad no representen una técnica contable veraz de la situación de la empresa actora.

Por último, sostiene el perito de la autoridad, que la actora no demostró el debido control, ni registro de los que fueron considerados como ingresos no afectos y exentos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, por lo que desconoce si pertenecen a su contabilidad, respuesta que no se encuentra sustentada en documentación, realizando afirmaciones subjetivas que no conllevan a una opinión técnica contable, por tanto, esta Juzgadora desestima su dictamen pericial.

Por el contrario, conforme a lo contestado por el perito de la actora y por la perito tercero, se desprende que señaló los documentos referentes a los ingresos efectivamente cobrados en general y por la prestación de servicios a través de redes públicas de telecomunicaciones, como son papeles de trabajo y la conciliación mensual entre las bases gravables para Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado.

De esta manera, refieren las cuentas contables en que se registraron los diferentes tipos de ingresos que obtuvo la hoy actora, en el ejercicio fiscal 2011, reflejando un monto de ingresos de \$4,835'509,264.00, indicándose que la principal cuenta contable que registra los ingresos comercializados a través de *****152 contiene un saldo de \$3'451'256,656.00, misma que desglosa en telefonía móvil, interconexión, internet y otros ingresos.

Por su parte, indican que en los registros contables de la actora, correspondientes al ejercicio 2011, los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios de redes públicas de telecomunicaciones, ascendieron a \$3,753'048,110.00, de conformidad con los papeles de trabajo, reportes y auxiliares que forman parte de su contabilidad.

¹⁵² Nombre de Tercero, Persona Moral

Además, indican que en base a la contabilidad de la actora, los ingresos efectivamente cobrados por concepto de prestación de servicios de telefonía móvil, ascendía a la cantidad de **\$2,693'706,274.00**.

De igual manera, sostienen que los ingresos exentos en 2011 de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios por concepto de prestación del servicio de internet móvil son la cantidad de **\$431'719,614.00** y por concepto de los servicios de interconexión, es la cantidad de **\$627'622,222.00**.

Asimismo, refirió que respecto a los registros contables de la actora correspondientes al ejercicio fiscal 2011, "otros ingresos" los integró por comisiones, servicios administrativos, arrendamientos, asesoría y serv. Técnicos, cuyos saldos correspondían a **\$199'793,278.00**, conforme a diversas cuentas, aunado a que se observó otra cuenta que contiene ingresos comercializados por lusacell, por un monto global de **\$3'451'256,656**, además de los servicios de telefonía móvil, interconexión e internet, como "otros ingresos" por la cantidad de **\$46'247,642.00**.

Por otra parte, indican los peritos en contabilidad, que el Sistema Charging System controla el servicio de tiempo aire por los consumos, recargas y ajustes, y que de tal sistema, un decodificador interpreta la información para crear una base de datos denominada BICCAR y que de ahí se extrae la información integral para control administrativo y registro contable de las diferentes operaciones de los servicios de telecomunicaciones, cobros de facturas, recargas y ajustes de saldos.

Además, brinda su opinión respecto a los procedimientos tradicionales para ejecutar un trabajo de auditoría y su recopilación de datos sobre control interno y su evaluación satisfactoria.

Por otra parte, asume que el contador público registrado consideró que en los estados financieros se reflejaron correctamente el tipo de ingresos y sus respectivos montos, consignados en la contabilidad de la actora, conforme a las normas internacionales de auditoría.

Afirma que el uso de los sistemas automatizados es total e infiere que el enfoque de la revisión, necesariamente está acompañada de personal especializado en ingeniería en sistemas.

ACTORA: *&* ***** ** **
*****&*****
*****&*****

** **

- 171 -

Que en relación a la pregunta realizada por la actora, consistente en ¿Cuál hubiera sido el sentido del dictamen de los estados financieros de la actora para el ejercicio fiscal 2011, si el contador público registrado no hubiese podido verificar que la información generada en el sistema informático de la actora se hubiera reflejado fielmente en su contabilidad?, sostuvo que para el caso hipotético de la pregunta, la opinión que se emita debe ser con salvedades o hasta con abstención de la opinión.

Finalmente, refiere que los archivos o papeles de trabajo consistentes en “REG CONTABLES PREPAGO PASIVO IEPS 2011”, “REG CONTABLES RESULTADOS PUC 2011” y “REG CONTABLES PREPAGO 2011”, es la información que se le proporcionó a la actora por parte de la comercializadora *****¹⁵³, para incorporar la información a su propio sistema informático.

Derivado del análisis a las respuestas dadas por el perito de la actora y por la perito tercero en materia contable, esta Juzgadora llega a la convicción de que en este juicio se acredita que la demandante, en su contabilidad, identificó de manera debida los ingresos que obtuvo por servicios de telecomunicaciones, como son interconexión de llamadas, internet y transmisión de datos, los cuales no se encuentran gravados sino exentos para la determinación del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en virtud de que dichos peritos realizan un análisis a los archivos y papeles de trabajo, de donde desprende el monto respecto del que se encontraba obligada la actora a pagar dicha contribución y aquél respecto del que no lo estaba; máxime que las documentales indicadas en las respuestas de dicha perito han sido analizadas y valoradas a lo largo del presente fallo, por lo que con dicha pericial, queda desvirtuada la supuesta omisión de acumular valor de actos o actividades por la cantidad de \$561'665,000.00, para la determinación del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios del ejercicio 2011, lo que hizo así la actora, dado que ese monto corresponde a

¹⁵³ Nombre de Tercero, Persona Moral

actos o actividades exentas, como lo son los servicios de telecomunicaciones consistentes en interconexión de llamadas, internet y transmisión de datos.

De tal suerte que como ha quedado establecido, de acuerdo con la mecánica de causación de los tributos que se analizan, **el valor de los actos o actividades declarados** por el contribuyente para efectos del Impuesto al Valor Agregado, en el caso que se resuelve, **no debe coincidir con los declarados** para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, esto es, **la base de ambos impuestos no debe ser la misma**, al no existir identidad en los hechos generadores, a pesar de que sí la exista respecto de los momentos de causación de dichos impuestos.

En las relatadas consideraciones, este Cuerpo Colegiado arriba a la conclusión de que la actora logra desvirtuar la supuesta omisión de considerar valor de actos o actividades por la cantidad de **\$561'665,000.00**, para la determinación del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios del ejercicio 2011.

Por último, **en estricto acatamiento a la ejecutoria que se cumplimenta, dictada en el toca D.A. 387/2024, de fecha 05 de diciembre de 2024**, esta Juzgadora procede a pronunciarse respecto a la presunción reconocida en autos a favor de la actora.

En este sentido, se advierte de autos, que mediante sentencia interlocutoria de fecha 09 de agosto de 2022, visible a folios 1296 a 1302 del expediente en que se actúa, la anterior integración de esta Sala resolvió el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada, en donde se confirmó el auto de 12 de abril de 2022 (folio 1267 de autos), en el que se tuvo por parcialmente cumplimentado el requerimiento de 06 de diciembre de 2019 y respecto a la prueba anunciada como *“los registros de sistema con la identificación por tipo de servicio, de los servicios prestados a los clientes de prepago durante el ejercicio fiscal 2011”*, se hace efectivo el apercibimiento a la autoridad demandada, por no haberla exhibida junto con el expediente administrativo, por lo que se presumirían ciertos los hechos que la parte actora pretendía acreditar con dicha prueba, salvo que por las restantes pruebas ofrecidas o por hechos notorios, resultara desvirtuada.

En este orden de ideas, esta Juzgadora al analizar el escrito de demanda, mismo que obra agregado a folios 001 a 192 de autos, se advierte en el capítulo *VII. PRUEBAS*, la número 25, como a continuación se indica:

25. Registros de sistema con la identificación por tipo de servicio, de los servicios prestados a los clientes de prepago durante el ejercicio fiscal de 2011.

ACTORA: *&* ***** ** **
***** ***** *&* *****
***** *****
** *****

- 173 -

De lo anterior, se advierte que la actora ofreció dicha prueba, la cual debía estar contenida en el expediente administrativo, sin embargo, del análisis íntegro al escrito de demanda, no se advierten los hechos que la actora pretendía probar con dicha probanza, por tanto, resulta evidente que al no indicar los hechos que la actora pretendía acreditar con los mismos, no se le puede dar la presunción de ciertos.

Ahora, si bien es cierto, mediante escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa el **25 de marzo de 2022**, visible a folios 1255 a 1257 de autos, mismo que es valorado conforme a lo dispuesto en el artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, refiere el autorizado de la actora, que la prueba en análisis, consiste en los papeles de trabajo obtenidos del área de sistemas de la empresa comercializadora y que con la misma se pretende aportar mayores elementos de convicción para demostrar que determinó correctamente el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; cierto es también que, tales hechos no fueron señalados en el momento procesal oportuno, es decir, la actora debió hacer esas precisiones e indicar tales hechos al momento de presentar la demanda, es decir, el 04 de diciembre de 2019, y no mediante escrito presentado el 25 de marzo de 2022.

Derivado de lo anterior, resulta evidente que no se pueden presumir como ciertos “hechos” que no fueron señalados en el escrito inicial de demanda, de ahí que con dicha probanza, únicamente se acredite la existencia de la misma, sin que esta Juzgadora pueda presumir como cierto algún hecho adicional.

Ahora bien, **ante lo parcialmente fundado de los conceptos de anulación en estudio**, específicamente en cuanto a los puntos siguientes:

1.- Respecto a que la resolución originalmente recurrida es ilegal, en razón de que el rechazo de las deducciones efectuadas por la actora en cantidad de

\$518'875,118.00, por concepto de "Costos de comercialización PVC Interc", es indebido dado que dichos gastos se consideran estrictamente indispensable para los fines de la actividad de la actora, en términos de lo dispuesto en el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para la procedencia de su deducción.

2.- Respecto a que es ilegal la resolución originalmente recurrida, pues la actora logra desvirtuar la supuesta omisión de considerar valor de actos o actividades la cantidad de \$561'665,000.00, para la determinación del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios del ejercicio 2011.

Este Órgano Juzgador resuelve que resultan incorrectos los cálculos realizados por la autoridad para determinar las actualizaciones, recargos y multas, dado que sus operaciones parten de una base incorrecta.

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

Ahora bien, respecto de la resolución impugnada de forma destacada en el presente juicio, a saber, la resolución contenida en el oficio número *** ** *****154 de fecha **01 de octubre de 2019**, emitida por la Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "3" adscrita a la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se resuelve el recurso de revocación *****155, promovido por la actora, en el sentido de confirmar la diversa resolución contenida en el oficio número *** ** *****156 de fecha **30 de octubre de 2015**, emitida por la Administradora de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "3" adscrita a la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos de la Administración General de Grandes Contribuyentes **del citado Órgano Desconcentrado**, a través de la cual se determina un crédito fiscal a cargo, en cantidad total de \$2,249'873,224.00 (dos mil doscientos cuarenta y nueve millones ochocientos setenta y tres mil doscientos veinticuatro pesos 00/100 M.N.), por concepto de Impuesto Sobre la Renta omitido actualizado, Impuesto Empresarial a Tasa Única omitido actualizado, Impuesto al Valor Agregado omitido actualizado, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios omitido actualizado, recargos y multas, por el período comprendido del

¹⁵⁴ Datos relativos de la resolución impugnada

¹⁵⁵ Datos relativos de la resolución impugnada

¹⁵⁶ Datos relativos de la resolución impugnada

ACTORA: **& ***** ** **
**** ** ***** ***** **& *****
**** ** ***** ***** *****
** ****

- 175 -

1° de enero al 31 de diciembre de 2011; considerando que respecto de esta última se ha declarado la nulidad, esto es, al ser un suceso derivado de otro que es ilegal, este Juzgador determina que **es procedente declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada**, primeramente indicada.

DÉCIMO.- Este Órgano Jurisdiccional concluye, que al haber resultado **parcialmente fundados los conceptos de impugnación planteados por la demandante**, de acuerdo con las consideraciones sustentadas en el considerando **NOVENO** de este fallo, y al resultar claro que la resolución originalmente recurrida tiene como sustento hechos parcialmente distintos a los señalados por la autoridad fiscalizadora, además de que la misma fue emitida en contravención a las disposiciones legales aplicables, **ésta carece de la debida fundamentación y motivación en cuanto al fondo**, por lo que en la especie se actualizan los supuestos previstos en el artículo 58-27, fracciones II y III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y en tal virtud, **lo procedente es declarar la nulidad de la resolución originalmente recurrida, para el efecto** de que dentro del plazo de cuatro meses, contados a partir de que el presente fallo quede firme, la autoridad demandada emita una resolución expresa, fundada y motivada, en la que:

1.- Atendiendo a las razones expuestas por esta Sala en el considerando **NOVENO**, **deberá reiterar lo resuelto** respecto al rechazo de las deducciones efectuadas por la actora en cantidad de **\$1,700'000,000.00**, por pagos por concepto de “anticipo de comisiones” efectuados a favor de su parte relacionada ***** ** ** *****¹⁵⁷

2.- Atendiendo a las razones expuestas por esta Sala, **deberá determinar que sí resulta procedente la deducción en cantidad de \$518'875,118.00**, por concepto de “Costos de comercialización PVC interc”, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 29, primer párrafo, fracción II y 31, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2011.

¹⁵⁷ Nombre de Tercero, Persona Moral

3.- Atendiendo a lo ordenado en los 2 puntos anteriores, **deberá modificar la determinación** realizada por concepto de Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal 2011, y como consecuencia, **deberá modificar lo determinado** respecto a las diversas consecuencias que derivan del cálculo del Impuesto Sobre la Renta, específicamente, las consistentes en:

a) Si existe saldo a favor o en contra de la actora de Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio fiscal 2011, y en su caso cuál es la cantidad, y como consecuencia, determinar si fue indebidamente compensada por la actora la cantidad de \$76'015,419.00, en contra del: a) Impuesto al Valor Agregado del mes de julio del ejercicio fiscal 201 y b) Impuesto Especial sobre Producción y Servicios de los meses de enero a agosto y octubre del ejercicio fiscal 2012.

b) Si fue correcta o no la determinación de pérdida fiscal declarada por la actora en el ejercicio 2011 por la cantidad de \$985'346,706.00, aplicada parcialmente contra las utilidades fiscales de los ejercicios 2012 en cantidad de \$343'334,468.00 y 2014 en cantidad de \$333'615,650.00.

4.- Atendiendo a las razones expuestas por esta Sala en el considerando **NOVENO, deberá reiterar lo resuelto** respecto al rechazo de las deducciones por la cantidad de \$1,700'000,000.00, por concepto de "anticipos de comisiones", para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

5.- Atendiendo a las razones expuestas por esta Sala en el considerando **NOVENO, deberá reiterar lo resuelto** respecto al rechazo del Impuesto al Valor Agregado acreditable por la cantidad de \$272'000,000.00, por concepto de "pagos anticipados de comisiones", al considerar improcedente la deducción por la cantidad de \$1,700'000,000.00, por concepto de "anticipos de comisiones", en materia de Impuesto Sobre la Renta.

6.- Atendiendo a las razones expuestas por esta Sala en el considerando **NOVENO, deberá abstenerse** de determinar la omisión atribuida a la actora de declarar como valor de actos o actividades del ejercicio, la cantidad de \$561'665,000.00, para efectos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en virtud de que, el valor de actos o actividades declarados por la actora para efectos del Impuesto al Valor Agregado, en el caso concreto, **no debe coincidir** con los declarados para efectos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

ACTORA: *&* ***** ** **
***** *&* *****
***** *****
** ****

- 177 -

7.- Atendiendo a lo ordenado en el punto anterior, **se abstenga** de determinar a cargo de la demandante Impuesto Especial sobre Producción y Servicios del ejercicio fiscal de 2011, en cantidad de **\$16'849,950.00**.

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

I.- Ha resultado **procedente** el presente juicio de nulidad, en el que la **parte actora acreditó parcialmente los extremos de su pretensión**, en consecuencia;

II.- Se **declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada**, misma que quedó precisada en el Resultando 1 de este fallo.

III.- Se **declara la nulidad de la resolución originalmente recurrida**, misma que quedó descrita en el Resultando 1 de este fallo, **para los efectos señalados en el último Considerando del mismo**.

IV.- Mediante atentos oficios que al efecto se giren al **Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, remítase copia certificada de la presente sentencia, dictada en cumplimiento de la ejecutoria emitida en el Juicio de Amparo número D.A. **387/2024**, así como en cumplimiento a la ejecutoria emitida en el Juicio de Amparo número D.A. **380/2023**, **y lo determinado en el acuerdo de fecha 23 de abril de 2024, dictado en este último toca**.

V.- **Notifíquese por boletín jurisdiccional a las partes**.

Así lo resolvieron y firman los integrantes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia

Administrativa: Magistrado **FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA**, Titular de la Primera Ponencia e Instructor del presente juicio; Magistrado **AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS**, Titular de la Segunda Ponencia; y el Magistrado **GUSTAVO ARTURO ESQUIVEL VÁZQUEZ**, Titular de la Tercera Ponencia y Presidente de Sala; ante el Secretario de Acuerdos **SERGIO ANTONIO HERRERA DEL ÁNGEL**, quien da fe.

MAG. FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA

Titular de la Primera Ponencia e Instructor en el presente juicio

MAG. AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS

Titular de la Segunda Ponencia

MAG. GUSTAVO ARTURO ESQUIVEL VÁZQUEZ

Presidente de la Sala y Titular de la Tercera Ponencia

LIC. SERGIO ANTONIO HERRERA DEL ÁNGEL

Secretario de Acuerdos

“El tres de junio de dos mil veinticinco, el licenciado Sergio Antonio Herrera Del Ángel secretario de acuerdos con adscripción en la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 115, 120, 121 y 122 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 Nombre del representante legal, Nombre de la parte actora, Datos relativos de la resolución impugnada, Nombre de Tercero, Persona Moral, Número de factura, Marca de producto, Número de Instrumento Notarial. Conste.”