



SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

**MAGISTRADO INSTRUCTOR:
MTRO. LUIS ÁNGEL LÓPEZ VERA**

**SECRETARIA DE ACUERDOS:
LIC. MARIANA EVA SOTELO MÉNDEZ**

CUMPLIMIENTO DE EJECUTORIA

San Andrés Cholula, Puebla, once de marzo de dos mil veintidós.

Vistos los autos del expediente en que se actúa y estando debidamente integrada la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados Maestro **LUIS ÁNGEL LÓPEZ VERA**, Instructor en el presente juicio y Presidente de la Sala, **ANTONIO MIRANDA MORALES** Titular de la Segunda Ponencia; así como, el Licenciado **ANTONIO MENDOZA CORTÉS**, Primer Secretario de Acuerdos adscrito a la Tercera Ponencia de esta Sala, en suplencia por la falta del Magistrado de dicha Ponencia, a partir del 26 de febrero de 2020; de conformidad con lo dispuesto por el acuerdo **G/JGA/24/2020** de esa misma fecha, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal; y por el artículo 48, segundo párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, Licenciada **Mariana Eva Sotelo Méndez**, quien autoriza y da fe; se procede a cumplimentar la ejecutoria de 30 de junio de 2021, dictada en el recurso de revisión RF-42/2020, pronunciada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito; y,

R E S U L T A N D O:

1º. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el 27 de marzo de 2019, ******* ******
******* * *******, en su carácter de representante legal de ******* ** ***** **** ****

****, demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio ***** de 5 de febrero de 2019, emitida por el Subadministrador Desconcentrado Jurídico de Puebla “2” del Servicio de Administración Tributaria, que confirmó la diversa contenida en el oficio *****, de 6 de septiembre de 2018, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2”, mediante la cual se determinó un crédito fiscal en cantidad de \$*****, por concepto de Impuesto Sobre la Renta anual actualizado (\$*****), pagos provisionales de Impuesto Sobre la Renta (\$*****), Impuesto Empresarial a Tasa Única anual (\$*****), pagos provisionales Impuesto Empresarial a Tasa Única (\$40,808.64) pagos mensuales definitivos del Impuesto al Valor Agregado (\$*****), recargos (\$*****), y multas (\$*****), por el ejercicio fiscal 2012, así como una determinación de reparto adicional de utilidades en cantidad de \$*****.

2°. Previo cumplimiento a requerimiento contenido en acuerdo de 28 de marzo de 2019, en diverso auto de 16 de abril siguiente, se tuvo por admitida la demanda, ordenándose correr el traslado de Ley a la autoridad demandada, a fin de que produjera su contestación dentro del término de ley, así como al representante legal de la mayoría de los trabajadores, para que compareciera al presente juicio como tercero interesado. En el mismo auto se requirió a la parte actora para que exhibiera en forma detallada y especificada la documentación la documentación sobre la cual versaría la pericial en contabilidad, apercibida que, en caso de ser omiso a cumplir con lo requerido, ésta se desahogaría con los elementos que obraran en autos.

3°. Por oficio 600-45-00-07-00-2019-2790, recibido en esta Sala el 13 de junio de 2019, la autoridad contestó la demanda.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

4°. En auto de 20 de junio de 2019, se hizo efectivo el apercibimiento decretado en el proveído de 16 de abril de 2019, por lo que se determinó que la prueba pericial en contabilidad se desahogaría con los elementos que obraban en autos.

5°. Por acuerdo de 21 de junio de 2019, se declaró precluido el derecho del tercero interesado para comparecer a juicio.

6°. En acuerdo de 24 de junio de 2019, se tuvo por contestada la demanda, y por señalado el perito en contabilidad de la enjuiciada.

7°. Previa aceptación y protesta de cargo, a través del auto de 10 de julio de 2019, se tuvo al perito en contabilidad de la parte actora, aceptando su cargo, por lo que se le concedió plazo legal para rendir y ratificar el dictamen correspondiente, con el apercibimiento de ley.

8°. Mediante escrito recibido en esta Sala el 1 de agosto de 2019, la parte actora amplió su demanda.

9°. Previa aceptación y protesta de cargo, por auto de 8 de agosto de 2019, se tuvo a la perito en contabilidad de la autoridad, aceptando su cargo, por lo que se le concedió plazo legal para rendir y ratificar el dictamen respectivo, con el apercibimiento de ley.

10°. En proveído de 9 de agosto de 2019, se tuvo por ampliada la demanda.

11°. Por escrito recibido en esta Sala el 29 de agosto de 2019, el perito en contabilidad de la parte actora rindió su dictamen.

12°. Mediante auto de 9 de septiembre de 2019, se concedió plazo legal a la enjuiciada para que contestara la ampliación de demanda.

13°. Previa ratificación del dictamen en contabilidad formulado por el perito de la parte actora, en auto de 10 de septiembre de 2019, se tuvo por rendido y ratificado el mencionado dictamen.

14°. Por oficio 600-45-00-07-00-2019-4278, presentado ante esta Sala el 11 de septiembre de 2019, la autoridad contestó la ampliación de demanda.

15°. A través del escrito presentado el 13 de septiembre de 2019, la perito en contabilidad de la autoridad demandada rindió su dictamen.

16°. En auto de 23 de septiembre de 2019, se tuvo por contestada la ampliación de demanda.

17°. Previa ratificación del dictamen en contabilidad elaborado por la perito de enjuiciada, en auto de 24 de septiembre de 2019, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen de referencia.

18°. Por acuerdo de 25 de septiembre de 2019, esta Sala nombró perito tercero en contabilidad, concediéndole plazo para que compareciera ante este Tribunal a protestar su cargo.

19°. Mediante oficio 600-45-00-07-00-2019-4576, recibido ante esta Sala el 30 de septiembre de 2019, la autoridad formuló contestación a la ampliación de demanda.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

20°. En proveído de 14 de octubre de 2019, se tuvo por contestada la ampliación de demanda.

21°. Previa aceptación y protesta de cargo, en auto de 30 de octubre de 2019, se tuvo al perito tercero en contabilidad aceptando su cargo, por lo que se le concedió plazo legal para que rindiera el dictamen respectivo.

22°. Mediante escrito presentado ante esta Sala el 25 de noviembre de 2019, el perito tercero en contabilidad rindió su dictamen.

23°. Previa ratificación del dictamen en contabilidad formulado por el perito tercero, en auto de 3 de diciembre de 2019, se tuvo por rendido y ratificado el mencionado dictamen.

24°. A través del proveído de 4 de diciembre de 2019, con fundamento en el artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se concedió plazo a las partes para que formularan sus alegatos.

25°. Mediante escrito recibido en esta Sala el 17 de enero de 2020, la parte acto expuso sus alegatos.

26°. Por acuerdo de 23 de enero de 2020, se tuvieron por formulados los alegatos de la parte actora.

27°. En proveído 4 de febrero de 2020, en términos de lo dispuesto en el artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se declaró cerrada la instrucción.

28°. Mediante sentencia definitiva de 5 de febrero de 2020, se declaró la nulidad de la resolución originalmente recurrida para los efectos precisados en la misma y la nulidad lisa y llana del acto combatido.

29°. Inconforme con el sentido de la sentencia antes descrita, la parte actora y autoridad demandada, promovieron juicio de amparo directo y recurso de revisión, respectivamente, los cuales correspondieron conocer al Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, radicándose bajo los expediente DF-65/2020 y RF-42/2020.

30°. Mediante ejecutoria de 30 de junio de 2021, se negó el amparo y protección de la justicia federal a la quejosa.

31°. A través de la ejecutoria de 30 de junio de 2021, se revocó la sentencia recurrida para los efectos precisados en la mencionada ejecutoria.

32°. Por oficio 7741/2021, presentado ante esta Sala el 30 de septiembre de 2021, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, informó que la quejosa interpuso recurso de revisión en contra de la ejecutoria de 30 de junio de 2021, pronunciada en el juicio de amparo directo DF-65/2020, por lo que los autos fueron remitidos a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para su resolución.

33°. Por oficio 156/2022, recibido en esta Sala el 17 de febrero de 2022, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa informó que el recurso de revisión interpuesto en contra de la ejecutoria de 30 de junio de 2021, fue desechado mediante resolución de 9 de septiembre de 2021, emitida por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

34°. Por acuerdo de 10 de marzo de 2022, se acusó el recibo de los autos del expediente en que se actúa, así como del oficio 156/2022, descrito en el resultando anterior.

35°. En cumplimiento a la ejecutoria de 30 de junio de 2021, dictada en el recurso de revisión RF-42/2020 en el resultando anterior, esta sala **deja sin efectos la sentencia de 5 de febrero de 2020**, y en cabal acatamiento de la misma se emite el presente fallo.

CONSIDERANDO:

PRIMERO. Esta Segunda Sala Regional de Oriente es competente para emitir la presente sentencia definitiva, de conformidad con lo establecido en los artículos 3 fracciones II y XIII, 30, 31 y 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, así como 48, fracción XII, y 49, fracción XII, del Reglamento Interior de este Tribunal.

SEGUNDO. El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, para revocar la sentencia definitiva de 5 de febrero de 2020, consideró lo siguiente:

“29. OCTAVO. Estudio. Es sustancialmente fundado y suficiente para revocar la sentencia recurrida, el argumento relativo a que la sala omitió aplicar la jurisprudencia 2ª./J. 161/2019 (10a.), que establece que tratándose del ejercicio de facultades de comprobación, para verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales del contribuyente, los contratos de mutuo deben de cumplir con el requisito de fecha cierta.

30. El rubro y contenido de dicha jurisprudencia es el siguiente: **“DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE ‘FECHA CIERTA’ TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE**

OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE. La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr."

31. En efecto, la sentencia recurrida se dictó el cinco de febrero de dos mil veinte, en tanto la tesis transcrita se publicó el viernes seis de diciembre de dos mil diecinueve en el Semanario Judicial de la Federación. Por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes nueve de diciembre del referido año, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

32. Así, tiene razón la recurrente en cuanto a que la sala no resolvió correctamente el planteamiento relativo a que con las documentales exhibidas la actora buscó acreditar que los depósitos advertidos por la autoridad fiscalizadora en el ejercicio de sus facultades de comprobación al analizar los asientos contables y los estados de cuenta bancarios constituyen un préstamo.

33. Para ello la actora aportó ciertos contratos de mutuo sin interés con diversas personas morales, mismos que carecían de fecha cierta, para así desvirtuar la presunción de ingresos que fiscalmente le atribuyó la autoridad fiscalizadora.

34. En la ejecutoria que recayó a la contradicción de tesis 203/2019, de la que surgió la jurisprudencia 2ª/J. 161/2019, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación no dejó abierta la posibilidad de que la fecha cierta de un documento privado y, por ende, la demostración de que las operaciones ahí señaladas corresponden precisamente al periodo revisado por la autoridad fiscal, pueda acreditarse a través de su adminiculación con otros documentos de igual naturaleza. 35. Por el contrario, fue tajante al indicar que se trata de un requisito indispensable (la fecha cierta) para otorgarle eficacia probatoria a esa clase de documentos y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio del fisco y, sobre todo, que la certeza sobre la fecha de su celebración solo se logra:

a) Cuando se inscriben en el Registro Público de la Propiedad;

b) A partir de que se presenten ante un fedatario público o

c) A partir de la muerte de uno de sus firmantes.

36. Para mayor claridad se transcribe la parte conducente de la ejecutoria a que se viene aludiendo:

"...La autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación debe constatar la certeza de las operaciones que lleven a cabo los contribuyentes y que generen efectos fiscales, puede adminicular pruebas y valorar documentos comprobatorios. Sin embargo, esa facultad con que cuenta no exime al particular del deber de contar con documentos privados de respaldo de fecha cierta (contratos de compraventa, donaciones, entre otros), pues sólo a través de ésta se da certeza que su fecha ya no puede ser anterior o posterior, es decir, que no pueda ser manipulada por las partes firmantes. Luego, los documentos con los cuales se sustentan o amparan determinadas



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** ****

operaciones que realizan los contribuyentes deben ser de fecha cierta, a fin de que la autoridad fiscalizadora pueda verificar la existencia de los actos jurídicos celebrados por los contribuyentes, y que correspondan justamente a los ejercicios que se están evaluando...”

37. Así las cosas, ante lo fundado del agravio se impone revocar el fallo recurrido para el efecto de que la sala emita uno nuevo en el que:

- I. Reitere las demás determinaciones contenidas en los considerandos primero al quinto que no son materia de esta ejecutoria.

II. Conforme a las consideraciones aquí expuestas y a la tesis jurisprudencial 2ª/J. 161/2019, analice las pruebas y los documentos que la actora ofreció para tratar de desvirtuar los hechos que sustentan la resolución impugnada, tomando en cuenta que deben cumplir con el requisito de fecha cierta para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de que se trata; y,

III. Hecho lo anterior, resuelva lo que en derecho corresponda en cuanto a la legalidad del rechazo de los ingresos acumulables para efectos de la determinación de la base gravable para el pago del impuesto sobre la renta derivada de los depósitos en cantidades de \$250,665.84, \$700,000.00 y \$135,000.00 a partir de los contratos de préstamo exhibidos por la parte actora. Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. Se desecha el recurso por lo que corresponde a la representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y a la autoridad demandada.

SEGUNDO. Se revoca la sentencia recurrida para los efectos precisados en la parte final de esta ejecutoria.

(...)”

En estricto cumplimiento, esta Juzgadora reitera los argumentos que no fueron motivo de la ejecutoria de revocación de 30 de junio de 2021, que se cumplimenta, en los considerandos Tercero a Quinto, y abordará el cumplimiento a la ejecutoria de mérito en el Sexto considerando.

TERCERO. Este Órgano jurisdiccional procede al estudio del concepto de anulación nominado como primero del escrito inicial de demanda y primero de la ampliación a la demanda, por medio del cual, la accionante esencialmente adujo:

“PRIMERO. - Por cuestión de orden y método, considero oportuno analizar los dispositivos constitucionales y legales que la recurrente estima infringidos por la autoridad demandada, relacionándolos debidamente con la resolución y visita combatidas por este medio.

En primer lugar, considero menester señalar que conforme al segundo párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos 'Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.'

De acuerdo al primer párrafo del artículo 16 de nuestra Constitución Mexicana, 'Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.'

El mismo numeral establece por otra parte en su décimo sexto párrafo que: 'La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.'

Por otra parte, conforme al artículo 8° de la Declaración Universal De Derechos Humanos 'Toda persona tiene derecho a un recurso efectivo ante los tribunales nacionales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la constitución o por la ley'.

En ese orden de ideas, la Convención Americana Sobre Derechos Humanos señala en su artículo 8.1 que 'Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.'

La resolución que por esta vía se combate, viola lo dispuesto por los artículos 14 y 16 constitucionales y consecuentemente el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, pues la Autoridad demandada emite una resolución con base en argumentos notoriamente improcedentes e infundados como se demostrará a continuación.

Por lo que se refiere a los derechos protegidos en el artículo 14 Constitucional, el precepto fundamental comprende la vida, la libertad, propiedades, posesiones y derechos, con lo cual se abarca toda clase de privación.

En cuanto a los elementos del derecho constitucional de audiencia, comprende los de juicio, tribunales previamente establecidos, y las formalidades esenciales del procedimiento, puesto que la disposición que exige que todos estos factores sean regulados de acuerdo con las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

La justificación de la garantía contenida en el primer párrafo del artículo 16 Constitucional por otra parte, se explica en función de dos elementos protectores de la libertad y la seguridad de la persona: uno, para impedir la realización de cualquier acto arbitrario; otro, constituir un instrumento eficaz en la defensa de los derechos humanos que protegen la libertad física al igual que los derechos subjetivos públicos establecidos en la Constitución. Inferir una molestia en el sentido prescrito por la norma constitucional significa afectar el interés jurídico de la persona tanto por el hecho de interrumpirle sus actividades normales cuando su conducta se ajusta a las prácticas consuetudinarias, como por la circunstancia de la afectación a la cual pudiera quedar sujeta su familia; la indebida manipulación de sus



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** ** *

documentos o escritos; o la injustificada intervención en sus posesiones sea cualquiera la naturaleza de éstas.

Fundamentación, significa de acuerdo lo que dice Montiel: 'La fundamentación legal de la causa del procedimiento autoritario, de acuerdo con el espíritu del legislador de 1857, consiste en que los actos que originen la molestia de que habla el art. 16 constitucional, deben basarse en una disposición normativa general, es decir, que esta prevea la situación concreta para la cual procede realizar un acto de autoridad, que exista una ley que lo autorice', en tanto que por Motivación debemos entender las circunstancias y modalidades del caso particular que deben encuadrar dentro del marco general correspondiente establecido por la ley. Huelga decir que la causa legal del procedimiento significa el acto o la serie de actos que provocan la molestia en la persona, familias, domicilio, papeles o posesiones de un gobernado realizados por la autoridad competente.

En otras palabras, todo acto de autoridad debe ser 'legal', con lo que se entiende que debe ser fundado y motivado en una ley.

...

Evidentemente causa agravio a mi representada el hecho de que la autoridad emisora de la resolución recurrida, vulnera lo dispuesto por los artículos transcritos del Código Fiscal, en tanto que la resolución que se recurre no cumple de ninguna manera con lo dispuesto por el artículo 16 de nuestra Carta Magna en cuanto a que no está debidamente fundada y motivada ya que resuelve un recurso de revocación y confirma la legalidad de una una (sic) serie de créditos fiscales en una resolución en la que no se expresaron de manera adecuada y congruente las circunstancias en las cuales se basó la autoridad para tal determinación, ya que si bien es cierto que se expresaron ciertos razonamientos y se citaron algunos artículos del Código Fiscal de la Federación, ni unos ni otros son suficientes para determinar la situación fiscal de mi representada en la resolución controvertida vía revocación y, al resolverse el recurso correspondiente al que ya se ha aludido, se refiere a hipótesis que no guardan congruencia con los conceptos de impugnación planteados, habida cuenta de que los datos expresados por la autoridad son completamente contradictorios con la legislación aplicable al caso concreto y con las pruebas que no fueron debidamente valoradas por la autoridad que resolvió el recurso de acuerdo a lo siguiente:

Al resolverse el recurso de revocación planteado por la suscrita por mi representación, la autoridad demandada, en específico, el **SUBADMINISTRADOR DESCONCENTRADO JURÍDICO DE LA ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA JURÍDICA DE PUEBLA '2'** menciona textualmente lo siguiente:
'(lo transcribe).'

Por principio de cuentas, habré de hacer notar a esta honorable autoridad el hecho de que la propia autoridad demandada reconoce expresamente que solicitó mediante folio ***** de fecha 19 de mayo de 2017, a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, copia certificada de los Estados de Cuenta Bancarios, de las cuentas bancarias abiertas a nombre de la contribuyente entonces revisada ***** **, así como de los contratos de apertura y sus modificaciones en su caso, de la tarjeta de registro de firmas autorizadas y sus modificaciones en su caso, de los documentos de identificación y comprobante de domicilio que presentó al abrir sus cuentas bancarias, mismo que fue girado por la L.C. Elizabeth Chamorro López en su carácter de entonces Administradora de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2'.

En el caso concreto, nótese que la autoridad jamás notificó ni puso a la vista de mi representada copia de la citada solicitud realizada a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores. Lo anterior cobra particular relevancia si se toma en consideración que la propia autoridad demandada en cita en líneas subsecuentes al continuar analizando el primero de los agravios que fue sometido a su consideración que:
'(lo transcribe).'

Al respecto, habrá de decirse que la autoridad demandada emite una afirmación dogmática y alude a que la suscrita formuló agravios que resultan inoperante por sustentarse en premisa falsas.

Lo anterior es incorrecto en razón de lo siguiente:

a) En primer lugar, tenemos como hecho conocido y confesado por la autoridad que solicitó mediante folio ***** de fecha 19 de mayo de 2017, a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, copia certificada de los Estados de Cuenta Bancarios, de las cuentas bancarias abiertas a nombre de la contribuyente entonces revisada ***** ** ***** ** *, así como de los contratos de apertura y sus modificaciones en su caso, de la tarjeta de registro de firmas autorizadas y sus modificaciones en su caso, de los documentos de identificación y comprobante de domicilio que presentó al abrir sus cuentas bancarias, mismo que fue girado por la L.C. Elizabeth Chamorro López en su carácter de entonces Administradora de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2'.

b) Resulta destacable que la propia autoridad al momento de resolver el recurso correspondiente no hizo constar de manera alguna que la solicitud con número de folio ***** de fecha 19 de mayo de 2017 fuera dada a conocer a mi representada, que le hubiera sido puesta a la vista previamente a enviarse a la Comisión Nacional Bancaria (ni tampoco después), que le fuera notificada o que de manera alguna mi representada supiera con toda certeza el contenido correcto y completo de dicha solicitud.

c) Dicho en otras palabras. La suscrita formulé los agravios correspondientes partiendo de la base de que la propia autoridad en todas y cada una de sus resoluciones, citando a manera de ejemplo en lo particular en la resolución de fecha 17 de Noviembre de 2017 e identificado bajo el número de oficio *** * * * * * ha hecho alusión como fundamento legal precisamente al artículo 42 fracción II del Código Fiscal de la Federación y no así lo dispuesto por el artículo 42 fracción VII del propio ordenamiento legal. Dicho documento en lo conducente dice:
'(lo transcribe).'

d) De lo anterior, se desprende con toda claridad, que la suscrita no formuló agravios inoperantes o basándome en premisas falsas o en supuestos no verídicos. La realidad de los hechos, es que mis agravios fueron formulados con base en lo expuesto por la propia autoridad y al no haber fundado su actuar en la fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación sino en la fracción II del propio numeral, se sobreentiende que está aludiendo a las facultades de comprobación expresamente contenidas en dicha fracción.

En ese orden de ideas, resulta claro que la resolución administrativa que se combatió a través del recurso de revocación correspondiente si viola en perjuicio de mi representada el contenido y alcance de los artículos 14, 16 y 31, fracción IV constitucionales en relación con el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, al violar lo dispuesto en el artículo 42 fracción VII del Código Fiscal de la Federación.

Es así, ya que la liquidación controvertida en el oficio ***** del 06 de septiembre de 2018, se sustenta esencialmente en la



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

determinación presuntiva de depósitos bancarios, de acuerdo a información que NO SE obtuvo de la revisión de gabinete realizada al contribuyente, sino que se obtuvo de otra autoridad, como lo es la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, sin que en todo caso, la orden de revisión de gabinete en cuestión se hubiera fundado y/o precisado que el ejercicio de las facultades de comprobación, también eran con relación a la fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal, sino que se limitó a las relativas del primer párrafo, fracción II, y antepenúltimo párrafo, situación que implica una indebida fundamentación de la revisión de gabinete, o en todo caso, un exceso en el objeto de la misma, situaciones ambas que generan un absoluto estado de inseguridad jurídica en el contribuyente, así es, el artículo 42 del Código señala, en el párrafo primero fracción II.

...

Es decir, que para comprobar el cumplimiento de obligaciones fiscales y, en su caso determinar las contribuciones omitidas, las autoridades cuentan con una gama de facultades, detalladas y especificadas en las diversas fracciones del mismo numeral, entre otras:
'(lo transcribe).'

En este tenor, el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal Federal, establece como requisito de la Revisión de Gabinete, especificar su objeto, que es a lo que en todo caso deberán limitarse las actuaciones de la fiscalizadora, y a establecer la completa y debida fundamentación de dicha actuación desde el inicio de sus facultades.

No obstante, se puede concluir que el conocimiento de los depósitos bancarios que posteriormente generaron la presunción de ingresos acumulables presuntivos y la determinación de contribuciones pretendidamente omitidas, no se generaron con motivo de la revisión contable a la que supuestamente es afecta mi representada, sino que el conocimiento de estos hechos provino del ejercicio de otra facultad de comprobación, que no estaba contemplada en la fracción II del artículo 42 del Código, sino de la prevista por la fracción VII del mismo numeral, que al afecto señala la potestad para recabar de los funcionarios y empleados públicos, en este caso, de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, los datos que poseen con motivo de sus funciones, en este supuesto, de la información financiera y bancaria del contribuyente, tal y como lo señala la autoridad en la resolución de fecha 17 de Noviembre de 2017 e identificado bajo el número de oficio **** * ** * ** * ** * **** * *****, que a la letra dice:
'(lo transcribe).'

A mayor abundamiento, también habrá de decirse que la resolución que fue recurrida mediante recurso de revocación refleja la misma circunstancia a la que se alude en el presente concepto de impugnación, ya que, de su lectura, Honorables Magistrados, podrán advertir que en dicho documento se aprecia de manera literal lo siguiente:
'(lo transcribe).'

...

De ahí la violación al artículo 38, fracción IV del Código Fiscal Federal, ya que es innegable que si deseaba desde un inicio extender el ejercicio de sus facultades de comprobación a recabar informes de autoridades y no así a limitarse a la verificación de la documentación contable obtenida en la inspección de la documentación, para tales efectos la autoridad debió haberlo precisado en su solicitud de documentación, pero sobre todo, debió fundar dicha revisión de gabinete en el artículo 42, fracción II, pero también

en la fracción VII, a fin de no generar inseguridad jurídica en el contribuyente sobre los alcances de sus actos de inspección y fiscalización, o en todo caso, limitarse al objeto primigenio de la solicitud de documentación, esto es, constreñirse a realizar la revisión de gabinete y determinar contribuciones exclusivamente con base en los hechos conocidos de la inspección realizada a la documentación del contribuyente, esto es, de la documentación e información entregada por el gobernado, lo que tampoco sucedió en la especie, generando un total estado de incertidumbre jurídica en el contribuyente.

No es obstáculo el hecho de que el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad pueda ejercerse conjuntamente, ni se sujeta a discusión el hecho de que la fiscalizadora cuente con facultades discrecionales para recabar tales informes de funcionarios públicos, en los términos de la fracción VII del artículo 42, del Código Fiscal, pero ello no la exime de precisar el objeto de sus facultades y constreñirse a ellas, ni su obligación de fundar y motivar adecuada y completamente los actos que trascienden a la esfera jurídica de los gobernados, en este caso, de fundar en la orden de revisión de gabinete en la cual iniciaba con sus facultades de comprobación, las fracciones referentes a las facultades de comprobación a ejercitar, lo que no sucedió en la especie, ya que solo mediante la cita de los artículos y fracciones aplicables al ejercicio de facultades de comprobación es cómo podemos saber los alcances de las actuaciones de los visitantes, y en caso de excesos, reunir los medios de prueba suficientes para desvirtuar la legalidad de sus actuaciones.

Así mismo, la violación procesal trasciende al sentido de la resolución que determina el crédito fiscal así como a la que resuelve el recurso de revocación, porque derivado de la documentación e información, obtenida en el ejercicio de las facultades de comprobación de la fracción VII y no solamente de la fracción II, ambos del artículo 42 del Código Fiscal Federal, fue que conoció el supuesto incumplimiento de disposiciones fiscales y se procedió a realizar la liquidación, en este asunto, referente a depósitos bancarios considerados ingresos presuntos, conocidos de informes de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

En consecuencia y por las razones que han sido expresadas, es dable concluir que la autoridad al apoyarse únicamente en un precepto donde la faculta únicamente para requerir a los contribuyentes que exhiban la documentación necesaria a efecto de llevar a cabo su revisión, mas no para poder solicitar información a otras autoridades como lo fue la Comisión Nacional Bancaria y de Valores. Y al no tener competencia para solicitar dicha información de esta autoridad es que se concluye que el actuar de la autoridad fue de manera ilegal, es que se debe declarar la Nulidad Lisa y Llana de la resolución impugnada.

Por otra parte, la autoridad demandada que resuelve el recurso de revocación, argumenta que sí se encuentra debidamente fundada y motivada la solicitud de documentación, mencionan que se apoya en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, mismo que establece que los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de facultades de comprobación de las autoridades fiscales, así como la información proporcionada por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier autoridad competente en cuanto a contribuciones federales.

Lo cierto es que el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, establece la posibilidad de que las autoridades fiscales puedan apoyarse en expedientes o documentos que obren en su poder para motivar sus resoluciones, sin embargo, por razones de seguridad jurídica los actos de autoridad deben de encontrarse debidamente fundados y motivados, lo que significa que deben de tener un sustento legal que autoricen su realización.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

De lo anterior se pone de manifiesto que la autoridad no fundó debidamente su facultad para emitir la solicitud de información y documentación para revisar el cumplimiento de obligaciones fiscales, en razón que es insuficiente la mención del artículo 42 fracción II del código fiscal cuando se realizan solicitudes de información a otra autoridad como lo es la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, y que de esta información, datos y documentación llevó a la autoridad revisora a conocer la situación concreta del contribuyente, por haberlo materializado en la resolución liquidatoria.

No constriñéndose en consecuencia a realizar la revisión de gabinete y determinar contribuciones exclusivamente con base únicamente en los hechos conocidos de la inspección realizada a la información y documentación entregada por el contribuyente, luego entonces debió de citar la fracción VII del artículo 42 del Código Tributario Federal para tener por debidamente fundada y motivada sus facultades.

...

No debemos pasar por alto que se ha establecido por nuestros más altos tribunales, que es obligación de la autoridad invocar las circunstancias y las razones por las que se considera aplicable al caso concreto la hipótesis en que se ubica el contribuyente en relación con sus obligaciones fiscales, así como la cita específica de los numerales que considera aplicables la autoridad al caso concreto.

*No omito mencionar para los efectos legales a que hubiere lugar, que me reservo el derecho de ampliar la presente demanda en lo particular respecto al contenido del oficio identificado bajo el número de folio *****
***** de fecha 19 de mayo de 2017, girado a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, en el que se solicita copia certificada de los Estados de Cuenta Bancarios, de las cuentas bancarias abiertas a nombre de la contribuyente entonces revisada ***** ** ***** **** ** ****, así como de los contratos de apertura y sus modificaciones en su caso, de la tarjeta de registro de firmas autorizadas y sus modificaciones en su caso, de los documentos de identificación y comprobante de domicilio que presentó al abrir sus cuentas bancarias, mismo que fue girado por la L.C. Elizabeth Chamorro López en su carácter de entonces Administradora de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', habida cuenta de que no es sino hasta el momento en que se resuelve el recurso de revocación correspondiente que la suscrita tiene meridiana idea de que para la autoridad realizó una facultad de comprobación diversa a la contenida en la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, máxime que éste fue el fundamento que fue utilizado en todas sus actuaciones frente a mi representada.*

En muy resumidas cuentas:

La autoridad emitió una resolución que no se encuentra debidamente fundada y motivada y resulta por ende contraria al contenido de los artículos 38, 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación en correlación con los artículos 14 y 16 constitucionales, ya que en lo que realidad debió hacer la autoridad resolutoria del recurso de revocación era declararlo procedente y fundado y ordenar la nulidad de la resolución impugnada por haberse emitido con base en un procedimiento de fiscalización viciado. En otras palabras, los agravios formulados por mi representación no eran inoperantes, simplemente fueron formulados con base en el propio actuar de la autoridad y, no es sino hasta que se resuelve el recurso de revocación en que la autoridad argumenta que su proceder ante la Comisión Nacional Bancaria y

de Valores fue de información entre autoridades y no de información obtenida por terceros relacionados con el contribuyente.

Bien merece la pena incluso decir que, la posición de mi representada frente a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores incluso no es el de autoridad - gobernado, ya que mi mandante no se encuentra en ninguna de las hipótesis previstas por la Ley de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores ni de la Ley de Instituciones de Crédito al no ser mi representada una entidad integrante del sistema financiero mexicano y, sin embargo, si pudiera tener el de tercero relacionado con dicha Comisión. De ahí que, se insista, los agravios de la suscrita no eran inoperantes ni se basaban en hipótesis o supuestos falsos, sino en la propia fundamentación y motivación de la autoridad.

También considero importante recordar que el segundo párrafo del artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, claramente señala que La autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso. Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución.

En ese orden de ideas, partiendo del derecho humano a una tutela judicial efectiva y partiendo del principio pro persona, considero que la autoridad debió considerar en su caso que los agravios formulados por la suscrita estaban encaminados a combatir la legalidad de la solicitud de información realizada a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores independientemente de si se trataba de una compulsas, de una solicitud de información proveniente de terceros o, incluso, una solicitud de información entre autoridades, ya que, precisamente el punto medular de los agravios en cuestión radicaba en el grave estado de indefensión provocado al contribuyente al no habersele proporcionado la información correspondiente de manera correcta y completa y en su debida oportunidad a fin de satisfacer la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 constitucional a favor de mi representada así como para respetar el derecho a una tutela judicial efectiva, dado que en dichos documentos se registran específicamente las operaciones e información que se le imputan a mi representada, para que estuviera en posibilidad de desvirtuarlas ofreciendo pruebas al respecto y teniendo el derecho de alegar al respecto, de lo contrario se le dejó en total estado de indefensión, al desconocer qué hechos específicos son los que se le atribuyen.

...

La **autoridad demandada** al producir su contestación de demanda esencialmente adujo:

“PRIMERO. La parte actora en el concepto de impugnación **PRIMERO** argumenta que se solicitó información mediante oficio ***** de 19 de mayo de 2017, a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, documental que jamás se le notificó y puso a la vista.

Así mismo, señala que, en todas las resoluciones, citando a manera de ejemplo el oficio ***** , no señala lo dispuesto por el artículo 42, fracción VII del Código Fiscal de la Federación que señala la potestad de la autoridad para recabar de los funcionarios y empleados públicos datos que poseen con motivo de sus funciones, ya que la resolución determinante se



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** *******

sustenta en la determinación presuntiva de depósitos bancarios, de acuerdo a información que se obtuvo de otra autoridad como lo es la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Así mismo, señala que se le deja en estado de indefensión al no haberle sido proporcionada la información correspondiente de manera correcta y completa, y en su debida oportunidad a fin de satisfacer la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 constitucional a su favor, para que estuviera en posibilidad de desvirtuarlas ofreciendo pruebas y teniendo el derecho de alegar al respecto.

*En otro punto, del agravio Primero del escrito de recurso de revocación, establece que la autoridad vulnera lo dispuesto por el artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, y16 Constitucional, toda vez que respecto de lo señalado en la hoja 35 de la resolución impugnada, se le dan a conocer dos oficios, el primero donde se solicita aclaren los ingresos, mediante oficio ***** y en el segundo documento le dan a conocer el informe donde la Comisión Nacional Bancaria y de Valores les dan a conocer íntegramente los estados de cuenta de las cuentas sujetas a revisión, el cual se compone de 778 páginas, según el oficio dirigido a la C.P. Elizabeth Chamorro López, de los cuales únicamente le dan a conocer 26 folios, pues la información total de los estados de cuenta bancarios se la dan a conocer el día en que se notifican los créditos fiscales y no el día en que se notifica el oficio de observaciones.*

Sostiene, que, si la autoridad fiscal pretende determinar un crédito fiscal basándose en datos obtenidos a través de compulsas o información rendida por terceros, resultaba indispensable que la propia autoridad le diera a conocer los resultados obtenidos en dichas compulsas o información rendida por tercero, de manera correcta y completa y en su debida oportunidad a fin de satisfacer la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 Constitucional, así como para respetar el derecho a una tutela judicial efectiva, dado que en dichos documentos se registran específicamente las operaciones e información que se le imputan, para que esté en posibilidad de desvirtuarlas ofreciendo pruebas al respecto y teniendo el derecho de alegar lo correspondiente, pues de lo contrario se le dejaría en total estado de indefensión al desconocer que hechos específicos son los que se le atribuyen.

Ya que si bien es cierto que para revisar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, las autoridades están facultadas para solicitar información a terceros sobre las operaciones realizadas con el contribuyente visitado de acuerdo a lo dispuesto por los artículos 42, 46, 48 y 62 del Código Fiscal de la Federación, no menos cierto es que si la autoridad llega a conocer según su criterio hechos y omisiones que pueden implicar el incumplimiento de obligaciones fiscales, a través de compulsas realizadas a terceros, debe dar a conocer a aquel el resultado de dichas compulsas, por medio de las actas y papeles de trabajo elaborados, de tal manera que el contribuyente no quede en estado de indefensión, lo que incluso es corroborado por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

Manifiesta que cuando las autoridades fiscales realicen una compulsa a terceros relacionados con el contribuyente o responsable solidario sujeto a terceros relacionados con el contribuyente, o el responsable solidario sujeto al ejercicio de un acto de fiscalización, deberán formular oficio de observaciones en el cual, de manera circunstanciada harán constar los hechos u omisiones que se hubieran conocido y que puedan entrañar el incumplimiento a las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario y tal oficio le deberá ser notificado al sujeto obligado, quien contará con un plazo de 20 días contados a partir del día siguiente a aquel en que

surta efectos la notificación del oficio, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo o bien para optar por corregir su situación fiscal. Y no sólo se le debe informar al obligado el resultado de la compulsas, sino además, proporcionarle copia de las actas y de los papeles de trabajo que se hubieren elaborado con motivo del ejercicio de ese medio indirecto de comprobación, con la finalidad de que conociendo puntualmente su contenido, pueda estar en mejor aptitud de desvirtuar las operaciones o hechos que se le imputen, pues de lo contrario se le dejaría en total estado de indefensión, al desconocer con suficiente detalle los hechos específicos que se le atribuyen y se le haría nugatorio además un derecho a una tutela judicial efectiva conforme a los parámetros establecidos en el artículo 147 de la Constitución Federal y en el diverso numeral 25 de la Convención Americana de los Derechos Humanos.

Resulta ineficaz por inoperante lo argumentado por la actora, toda vez que tal como se precisó en sede administrativa, la autoridad fiscalizadora en momento alguno llevó a cabo dentro del procedimiento fiscalizador, compulsas que debieran hacerse del conocimiento de la actora, pues si bien a foja 35 de la resolución controvertida se señala que con la finalidad de comprobar la información proporcionada pm- la contribuyente ***** ** ***** ***, se solicitó mediante folio ***** ***** de fecha 19 de mayo de 2017, a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, copia certificada de los Estados de Cuenta Bancarios, de las cuentas bancarias abiertas a nombre de la contribuyente entonces revisada ***** ** ***** ** así como de los contratos de apertura y sus modificaciones en su caso, de la tarjeta de registro de firmas autorizadas y sus modificaciones en su caso, de los documentos de identificación y comprobante de domicilio que presentó al abrir sus cuentas bancarias, mismo que fue girado por la L.C. Elizabeth Chamorro López en su carácter de entonces Administradora de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2'.

Lo cierto es que dicha información solicitada a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, en momento alguno constituye una compulsas, pues no se debe perder de vista que una compulsas en materia fiscal se realiza ante uno o varios de los terceros relacionados con el contribuyente visitado o revisado, y no así ante alguna autoridad.

...

El precepto legal citado, es claro en señalar que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, estarán facultadas para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o **terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario**, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, **la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.**

De lo que se advierte que la autoridad fiscalizadora está facultada para realizar compulsas, siendo éstas el requerimiento a los terceros relacionados con los contribuyentes de la contabilidad, datos, otros documentos e informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión, mismos que deberá exhibir en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, según la forma en que se efectuó el requerimiento.

Por tanto, su agravio deviene de inoperante, por sustentarse en premisas falsas, que pretende amparar en hechos no verídicos, toda vez que, en el presente caso, la autoridad fiscalizadora no realizó compulsas que debieran hacerse de su conocimiento, como indebidamente lo señala la promovente, pretendiendo hacer creer que la información que solicitó a la Comisión



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

Nacional Bancaria y de Valores, constituye una compulsa, situación que resulta ser un supuesto no verídico, en atención a las consideraciones antes indicadas.

En esa tesitura, en el presente caso, la contribuyente pierde de vista, que las autoridades fiscales pueden motivar sus resoluciones en los hechos que conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, lo anterior, de conformidad con lo previsto por el artículo 63, primer y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación.

...

Al respecto, el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, es claro en establecer que los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el Código Fiscal de la Federación, o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, es decir, por autoridades no fiscales, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

En efecto, conforme al primer párrafo del precepto legal antes citado, las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como las emitidas por otra autoridad u organismo descentralizado lo competente en materia de contribuciones federales, podrán motivarse en los hechos que se conozcan:

‘(lo transcribe).’

Así mismo del segundo párrafo del citado precepto, se advierte que cuando otras autoridades, esto es, cuando las autoridades no fiscales, proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales, estas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente.’

En este sentido, la obligación por parte de la autoridad fiscal consiste en dar a conocer a los contribuyentes únicamente los expedientes, documentos o bases de datos proporcionados por las autoridades no fiscales a fin de que, en el plazo legal indicado, dichos contribuyentes manifiesten por escrito lo que a su derecho convenga, situación que fue cumplida en la especie, ya que como se desprende de las hojas 35 a la 41 de la resolución determinante controvertida, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla ‘2’, con la finalidad de cumplir con lo dispuesto por el segundo párrafo, del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación mediante oficio ***** del 17 de noviembre de 2017 (el cual obra el expediente administrativo que se exhibe en cumplimiento a requerimiento), hizo del conocimiento de la contribuyente ***** la información y documentación proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, otorgándole un plazo de 15 días, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del referido oficio, a fin de que realizara las manifestaciones que considerara convenientes, respecto de la misma.

Y en atención a ello, la contribuyente entonces revisada, dentro de dicho plazo, presentó escrito libre de fecha 13 de diciembre de 2017 y recibido el 15 del mismo mes y año por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', con folio de recepción ****, en el cual manifestó lo al respecto consideró pertinente.

En este sentido, se advierte de las hojas 35 a la 41 de la resolución impugnada, lo siguiente:
'(lo transcribe).'

De lo transcrito se advierte que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' con la finalidad de comprobar la información proporcionada por ***** ** ***** **** ** ***** solicitó mediante folio ***** ***** de fecha 19 de mayo de 2017, a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores copia certificada de los Estados de Cuenta Bancarios, de las cuentas bancarias abiertas a nombre de la contribuyente revisada ***** ** ***** **** ** ***** así como de los contratos de apertura y sus modificaciones en su caso, de la tarjeta de registro de firmas autorizadas y sus modificaciones en su caso, de los documentos de identificación y comprobante de domicilio que presentó al abrir sus cuentas bancarias.

En atención a dicha solicitud, la Administración de Operación de la Fiscalización Nacional '4' de la Administración Central de Operaciones de la Fiscalización Nacional, mediante oficio número ***** de fecha 04 de agosto de 2017, remitió a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' el oficio número ***** de fecha 18 de Julio de 2017, firmado por la Lic. Irene Gómez Islas en su carácter de Directora General de Atención a Autoridades 'C', de la Dirección General de Atención a Autoridades de la Vicepresidencia de supervisión de Procesos Preventivos de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a través de los cuales proporcionó la información y documentación relacionada con la contribuyente ***** ** ***** **** ** ***** por el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, siendo dicha documentación la siguiente:
'(lo transcribe).'

Por lo que **con la finalidad de cumplir con lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' con fecha 17 de noviembre de 2017, emitió oficio número ***** , a la contribuyente ***** ** ***** **** ** *******, mediante el cual se solicita la información y documentación que se indica, mismo que fue notificado legalmente el día 22 de noviembre de 2017, al C. ***** ***** ***** , mediante el cual se le concedió un plazo de quince días contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del oficio, con la finalidad de que manifestara lo que a su derecho convenga, tal como se puede advertir de la hoja 36 penúltimo párrafo de la resolución recurrida, por lo cual, contrario a lo manifestado por la contribuyente, se le otorgó la garantía de audiencia respecto de la documentación obtenida por la autoridad fiscalizadora.

Tan es así, que dentro del plazo legal concedido en el oficio ***** , la C. ***** ***** ***** * ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente ***** ** ***** **** ** ***** , presentó escrito libre de fecha 13 de diciembre de 2017, recibido en la Oficialía de Partes de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', el 15 de diciembre de 2017, con folio de recepción número ****, mediante el cual realizó diversas manifestaciones y exhibió la documentación que consideró pertinente.

De lo que se advierte claramente que su garantía de audiencia fue debidamente respetada desde el momento en que la autoridad fiscalizadora le dio a conocer la información y documentación proporcionada por la



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

Comisión Nacional Bancaria y de Valores y le otorgó el plazo para que manifestara lo que considerara conveniente respecto de dicha información y documentación, tal y como lo realizó la hoy promovente al presentar con fecha 15 de diciembre de 2017, ante la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', escrito mediante el cual realizó diversas manifestaciones y exhibió la documentación e información que consideró pertinente.

*Ahora bien, en el supuesto de que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', al momento de darle a conocer la información proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, no hubiera señalado de forma expresa que era en términos del artículo 63, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, tal situación no constituiría ilegalidad alguna, toda vez que dicha información y documentación fue hecha de su conocimiento mediante el oficio ***** del 17 de noviembre de 2017 y se le otorgó plazo de 15 días para que manifestara lo que a su derecho conviniera.*

...

*En este sentido, la información que proporcionó la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, fue hecha del conocimiento de la contribuyente ***** ** ***** **** **, quien estuvo en posibilidad de realizar las manifestaciones correspondientes y aportar los medios de prueba que considerara convenientes, tal como aconteció en la especie, al haber presentado en atención al oficio *****, escrito de 13 de diciembre de 2017, presentado ante la autoridad fiscalizadora el 15 del citado mes y año.*

*Ahora bien, por lo que hace a su argumento relativo a que la autoridad fiscalizadora mediante el oficio **** ***** del 17 de noviembre de 2017, únicamente le dio a conocer un legajo con 26 fotocopias certificadas y foliadas, de la totalidad de la documentación proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, tal situación no le causa agravio, pues en tal sentido no acredita el mismo, pues lo cierto es que la información dada a conocer fue la proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, y de la cual no fue posible a la autoridad identificar los depósitos bancarios contra sus pólizas de ingresos y por tanto la autoridad desconoció el origen de los mismos.*

Es decir, la discrepancia versa únicamente sobre dichas fotocopias que le fueron dadas a conocer al contribuyente consistente en el legajo con 26 fotocopias, por lo tanto, respecto de la restante documentación que aduce no fue hecha de su conocimiento, no acredita su existencia y en su caso la afectación a su esfera jurídica, por lo tanto, la hoy promovente únicamente debió proporcionar documentación comprobatoria que acreditara el origen de los depósitos respecto de la información y documentación que le fue dada a conocer, precisando que dicha documentación la conoce en su totalidad pues no se debe de perder de vista que se refiere a estados de cuenta bancarios respecto de cuentas bancarias abiertas a su nombre, situación que no niega en la presente instancia.

*Ahora bien, del análisis efectuado al oficio ***** del 17 de noviembre de 2017, el cual obra en el expediente administrativo abierto por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' a nombre de ***** ** ***** **** **, se advierte a fojas 2 y 3 del mismo, lo siguiente:
'(lo transcribe).'*

En efecto, de la información y documentación, proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, se obtuvo un legajo de 26 fotocopias útiles en su anverso y reverso y fueron debidamente certificadas por la Lic. Guadalupe Yazmin Carbajal Velarde en su carácter de Subadministradora (sic) Desconcentrada de Auditoría Fiscal '4', de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' con sede en Puebla, mismo que le fue dado a conocer y entregado a la hoy promovente, situación que no niega de manera alguna en la presente instancia.

Es decir, la contribuyente entonces revisada, debió aclarar únicamente el origen de los depósitos, respecto de la documentación antes indicada.

Ahora bien, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', detalló a fojas de la 3 a la 74, del oficio en comento, mismas que se tienen por reproducidas como si a la letra se insertasen, específicamente los depósitos bancarios respecto de los cuales no fue posible su identificación, contra sus pólizas de ingresos, y de los cuales la autoridad fiscalizadora desconoce el origen de los mismos, otorgándole un plazo de 15 días hábiles, para que realizara las manifestaciones que considerara pertinentes y proporcionara la información y documentación que específicamente le requirió la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' en las hojas de la 74 a la 77, del oficio ***** del 17 de noviembre de 2017.

En tal virtud, resulta claro que su garantía de audiencia fue debidamente respetada, ya que desde la notificación del oficio ***** del 17 de noviembre de 2017, tuvo oportunidad de alegar lo que a su derecho convino y de aportar los elementos de prueba que considerara pertinentes, así mismo, desde la notificación de la resolución impugnada tuvo oportunidad de defender su esfera jurídica.

Así mismo, el concepto de impugnación que se contesta es ineficaz por infundado, toda vez que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' no tiene obligación de dar a conocer al contribuyente el oficio ***** , en virtud de que, como se puede apreciar de la lectura que se realice al oficio en comento, es emitido por la titular de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a fin de requerir información sobre cuentas bancarias a nombre de la contribuyente ***** bajo el amparo de la orden de *****.

Tal cuestión, es referida por la propia contribuyente y por la autoridad fiscalizadora, ya que a foja 35 del oficio ***** se señala textualmente lo siguiente:
'(lo transcribe).'

Por tanto, el citado oficio es de orden interno y clasificado como reservado, tal y como se desprende de la resolución controvertida, por lo que, al no constituir un acto de autoridad que tenga que ser notificado al contribuyente, no es necesario que cumplan con los requisitos establecidos por el artículo 38 del Código tributario, como lo es que contengan los preceptos legales que acrediten su competencia.

Así las cosas, no es necesario que la autoridad emisora del respectivo oficio, fundamente su competencia, debido a que el oficio no es un acto de molestia dirigido al contribuyente, ya que el fin de dicho documento es el intercambio de información para que la autoridad fiscalizadora cuente con los elementos suficientes a efecto de que pueda comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente y así determinar su situación fiscal.

En ese sentido, el citado oficio no sirvió de base para emitir la resolución determinante, ya que únicamente su objetivo fue la comunicación entre autoridades, pues fue a través de la información y documentación que proporcionó la misma contribuyente y la Comisión Nacional Bancaria y de



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

Valores respecto de las cuentas bancarias de ***** ** ***** ** que la autoridad determinó el crédito fiscal a cargo sin que el mismo sea desvirtuado en la presente instancia.

Por ende, resulta innecesario e incluso ocioso que la contribuyente pretenda que el oficio ***** se le hubiera notificado, pues no existe precepto legal alguno dentro del Código Fiscal de la Federación que establezca que los documentos internos de las autoridades administrativas deban cumplir con los requisitos que establece el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación y que deban ser notificados, ya que precisamente, éstos no deben notificarse a los gobernados.

En esa consecución de ideas, resulta claro que el aludido oficio no se encuentra dentro de los señalados por el numeral 38 del Código de la materia, debido a que, al no constituir actos administrativos que deban notificarse al contribuyente, no deben de cumplir con los requisitos establecidos en dicho precepto.

Debido a lo anterior, el oficio ***** al no estar dirigido a la contribuyente, no debió ser hecha de su conocimiento, ni señalar a través de éstos algún acto de autoridad que le cause perjuicio, por lo cual no puede afectar la esfera jurídica del ocurrente.

Igualmente la parte actora señala que el citado documento es utilizado como base y fundamento de la resolución impugnada, pero no señala de que forma la autoridad los utiliza en esos aspectos, por lo que deben considerarse sus argumentos como simples manifestaciones de parte carentes de sustento jurídico.

Asimismo, tampoco especifica la forma en que le causa afectación a su esfera jurídica el hecho de que el aludido oficio no se le haya notificado.

En ese sentido, cabe señalar que la emisión del oficio de marras no le causa ninguna afectación jurídica, pues de la lectura que se sirva realizar esa H. Sala al mismo, podrá advertir que se trata de la comunicación entre la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' y la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, por tal motivo dichos oficios de ninguna forma le causan un perjuicio a la hoy actora. Es decir, se trata de oficios entre autoridades, y por lo tanto, no se ubican en el supuesto del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, concluyéndose entonces que la parte actora, no tiene interés alguno para controvertirlos.

...

En ese contexto, cabe señalar que el oficio ***** , es emitido con el único fin de obtener documentación necesaria para la autoridad demandada y así conocer la situación real del particular, pero es dable mencionar que el oficio citado, así como la documentación que aportan **solamente se da a conocer de una autoridad a otra, y no al gobernado, de tal suerte que no constituye un acto de molestia para la contraparte,** y por consiguiente carece de sentido que las autoridades emisoras de los mismos tengan que fundamentar su actuación.

...

Sobre esa tesitura se precisa que la autoridad está plenamente facultada para solicitar el apoyo necesario que le sea indispensable para poder determinar la situación fiscal, conforme a lo dispuesto por el primer párrafo, del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, sin que exista

ordenamiento legal alguno que obligue a la autoridad dar a conocer al contribuyente cada trámite o solicitud de información que realice la autoridad así como el informe que se le proporcione, puesto que ello en nada afecta su esfera jurídica, ya que se trata de información necesaria para motivar la resolución de la autoridad, por lo que dicha información está inmersa en la resolución impugnada, y la misma no es desvirtuada por el contribuyente, ni siquiera en la presente instancia.

Así las cosas, la actuación de la autoridad, no produce estado de indefensión a la demandante, pues se trata de un oficio interno, que únicamente compete a las autoridades relacionadas, por lo que el hecho de que la información proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores no fue desvirtuada por la causante en el procedimiento de fiscalización -ni en el presente medio de defensa-, es lo que verdaderamente trasciende al sentido de la liquidación, pues el causante tuvo la oportunidad de desvirtuar las omisiones detectadas por la autoridad fiscal, y no lo hizo.

Así, es importante señalar que la contribuyente dentro de su escrito de demanda es omiso en verter agravio alguno referente al oficio por el cual se le da a conocer la información proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, o que la misma sea incorrecta, por lo que no logra desvirtuar los fundamentos y motivos de la liquidación de contribuciones materia de la presente litis.

Por tanto, los argumentos esgrimidos en los conceptos de anulación que se refutan deben ser desestimados por ese H. Órgano Colegiado, pues de ninguna manera demuestra la razón de su dicho, ya que la falta de razonamientos encaminados a desvirtuar la legalidad la información proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y los hechos y omisiones detectados a través de ésta, hace lógica y jurídicamente imposible su estudio.

*Así las cosas, los agravios vertidos por la ocursoante deben considerarse inoperantes al no reunir con los requisitos mínimos para que la Sala Fiscal pueda avocarse al análisis de los mismos, teniendo como resultado que se declare la validez de la resolución *****.*

...
Por lo anteriormente expuesto y fundado, se puede concluir que el ocursoante se limita a realizar simples manifestaciones de parte, por lo que sus agravios resultan inoperantes en razón de que sus argumentos deben de expresar razonamientos lógico-jurídicos encaminados a combatir la legalidad de las resoluciones impugnadas, lo que en el caso no ocurre, debido a que la autoridad no está obligada a cumplir con los requisitos que prevé el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación en tratándose de oficios internos, ni mucho menos que éstos deban de ser notificados a la contribuyente.

*En otro punto, el concepto de impugnación que se contesta es ineficaz por infundado, toda vez que en los diversos oficios que emitió la autoridad fiscalizadora dentro del procedimiento fiscalizador efectuado al amparo de la orden ***** la autoridad no tenía por qué citarse el artículo 42, fracción VII del Código Fiscal de la Federación, toda vez que dicho dispositivo legal es aplicable cuando se recabe de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones, situación que en el caso concreto no aconteció.*

Lo anterior es así, pues en el caso concreto se está efectuando al contribuyente una revisión de gabinete, con fundamento en el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación, como sujeto directo en materia de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, por el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

En tal sentido, es claro que la autoridad mediante oficio ***** de 30 de marzo de 2017, notificado legalmente el 31 de marzo de 2017, al amparo de la orden ***** , efectuó sus facultades de comprobación contempladas en el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación, esto es, revisión de escritorio o gabinete, toda vez que para que la autoridad contara con los elementos que le permitiera tener un conocimiento pleno de la situación fiscal de la contribuyente, como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única; y como retenedor en materia de la siguientes contribuciones federales: Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, era necesario revisar la documentación comprobatoria y los registros contables de la contribuyente ***** misma que se encuentra en libros contables, comprobantes fiscales, y demás documentación que integra su contabilidad, y realizar los procedimientos adicionales tendientes a verificar la correcta determinación de Ingresos y Valor de Actos o Actividades, así como verificar los comprobantes fiscales emitidos, analizar la documentación comprobatoria que integra el IVA Acreditable en cantidad de \$***** , analizar la documentación comprobatoria que integran las compras en cantidad de \$***** para corroborar la correcta determinación del Costo de ventas, verificar las deducciones registradas por concepto de Mantenimiento y Conservación" en cantidad de \$***** , así como las deducciones registradas por el concepto de 'Otros' en cantidad de \$***** , para así determinar de manera correcta los Ingresos para efectos del Impuesto Sobre la Renta, y Valor de Actos o Actividades, así también determinar en forma correcta los pagos mensuales del Impuesto al Valor Agregado de la contribuyente ***** , por el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012.

En virtud de lo anterior, es claro que la facultad ejercida por mi representada se encuentra sustentado lo dispuesto por el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación, que establece que para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y en su caso determinar las contribuciones omitidas, las autoridades cuentan con una gama de facultades, detalladas y especificadas, como lo es, requerir a los contribuyentes para que exhiban en su domicilio, establecimiento o en las oficinas de las propias autoridades, la efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

Así entonces, mi representada en los oficios emitidos dentro del procedimiento fiscalizador que fueron dirigidos y notificados a la contribuyente, no deben contener la cita del artículo 42, fracción VII del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la facultad ejercida por la autoridad en una revisión de escritorio o gabinete a ***** , fue en su carácter de sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, por el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, no así, el recabar de los funcionarios y empleados públicos los informes y datos que posean con motivo de sus funciones, por lo cual en todo caso, dicha precepto legal, se debe de citar en el oficio ***** de 19 de mayo de 2017.

...

En virtud de los numerales transcritos anteriormente, se desprende que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' tiene la facultad de recabar los informes y datos que posean los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, por lo cual, es claro que toda vez que

a la contribuyente ***** ** ***** **** ** **** se le estaba efectuando facultades de comprobación, y a fin de comprobar que dicha contribuyente había cumplido con sus obligaciones fiscales, solicito información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, con la finalidad de comprobar la información proporcionada por la contribuyente, lo anterior, en relación a la revisión de escritorio o gabinete que se le estaba llevando a cabo, pues la información se consideraba necesaria para el desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales a que esta efecto la contribuyente.

Precisando que dicha información, fue utilizada por la autoridad fiscalizadora en términos de lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, tal como ha quedado precisado en párrafos anteriores del presente punto de contestación de demanda.

En tal sentido, es claro que en todo caso es en el oficio *****
***** de 19 de mayo de 2017, en donde se debe contener la cita del artículo 42, fracción VII del Código Fiscal de la Federación, pues es mediante dicho documento, que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' solicitó información y documentación a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, respecto de las cuentas bancarias abiertas a nombre de la contribuyente, esto es, recabó de los funcionarios públicos los datos que poseen con motivo de sus funciones.

Así entonces, de la lectura que se sirva efectuar esa Juzgadora al oficio *****
***** , de la foja 1, podrá advertir que cito entre otros preceptos legales el artículo 1, 7, fracciones VII y XVIII y 8, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, 1, 2, párrafos primero, Apartado C y Segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XX, inciso B), 14, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XV, 14, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso A), en relación con el artículo 22, párrafo primero, fracción I y XXIII, y último, numeral 8, y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, así como en el artículo 33, último párrafo, 42, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación, de donde se desprende que fue en el citado oficio en donde se citó la fracción aludida por mi contraria.

Así entonces, en el oficio *****
***** se cumplió con lo establecido en el artículo 142, párrafo primero, tercero fracción IV, cuarto y quinto de la Ley de Instituciones de Crédito, pues mi representada emitió la solicitud para requerir los estados de cuenta bancarios de la contribuyente ***** ** ***** **** ** **** , del periodo del 1 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, mediante oficio escrito, en el cual señaló el artículo 11, fracción XV, 14, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso A), en relación con el artículo 22, párrafo primero, fracción I y XXIII, y último, numeral 8, y artículo 24, último párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que faculta a la autoridad para requerir información y documentación a los contribuyentes o terceros con ellos relacionados con el propósito de comprobar el cumplimiento de diversas disposiciones fiscales.

Para mejor proveer se transcribe la parte conducente al caso:

(lo transcribe).'

Así, de la transcripción anterior, esa Juzgadora podrá corroborar que aun cuando mi representada no tenía la obligación de fundar y motivar el oficio *****
***** , en el caso concreto lo hizo, fundándose en el artículo 11, fracción XV, 14, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso A), en relación con el artículo 22, párrafo primero, fracción I y XXIII, y último, numeral 8, y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que le otorga la facultad de requerir a los terceros relacionados con los contribuyentes documentos e informes, tales



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

como los estados de cuenta bancarios, con el propósito de comprobar el cumplimiento de las diversas disposiciones fiscales.

...

La parte actora al momento de **ampliar** la demanda argumentó textualmente lo siguiente:

“PRIMERO.- En primer lugar, considero menester señalar que al haber tenido a la vista la contestación de demanda formulada por la Administradora Desconcentrada Jurídica de Puebla ‘1’ y al respecto, bien merece la pena señalar en relación con todos y cada uno de los puntos que esgrime en su escrito de contestación, que pretende mejorar tanto la fundamentación como la motivación del procedimiento fiscalizador y resolución definitiva que se impugnan a través del presente juicio contencioso administrativo, razón por la cual en lo conducente este Honorable Tribunal habrá de resolver como lo dispone el artículo el primer párrafo del artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo e inclusive haciendo extensivo su contenido a la motivación ...

*En efecto, ninguno de los argumentos vertidos por la autoridad en la refutación a los conceptos de anulación correspondientes tiende a desvirtuar los hechos materia de la presente controversia. Por el contrario, las afirmaciones de la autoridad efectivamente corroboran que nunca se le dio a conocer al contribuyente la solicitud ni el contenido del oficio ***** y, si bien es cierto que se le dio a conocer a mi representada la información y documentación proporcionada por la Comisión Nacional Bancada y de Valores, no menos cierto es que se le dio única y exclusivamente un plazo de 15 días para manifestar lo que a su derecho conviniera.*

En ese orden de ideas, también es destacable el hecho de que la autoridad al contestar la demanda manifieste que los conceptos de anulación formulados por mi representación se sustentan en ‘premisas falsas’ y que la autoridad fiscalizadora no realizó ‘compulsas’ que debieran hacerse del conocimiento de la contribuyente. Todo lo anterior partiendo de la base según la autoridad de que la información solicitada no constituye una compulsas.

Por principio de cuentas, merece la pena señalar a este Honorable Tribunal, el hecho de que el Código Fiscal de la Federación no utiliza en ninguno de sus artículos el término, frase o concepto de ‘COMPULSA’. Lo que en realidad pretende hacer creer la autoridad a este Honorable Tribunal es que las ‘compulsas’ se reducen a lo establecido en el artículo 42 fracción II del Código Fiscal de la Federación.

La realidad de los hechos es que la suscrita en ejercicio de la libertad de expresión que me otorga la Constitución, utilicé el término ‘compulsa’ conforme a lo establece el idioma castellano en cuanto a su definición, es decir: el hecho de ‘comparar’, ‘acreditar’, ‘confrontar’, ‘colacionar’ o ‘cotejar’ información.

En ese sentido, si bien es cierto que existen diferentes reglamentaciones respecto a las facultades de comprobación de las autoridades fiscales en cuanto a las previstas por las fracciones II y VII del Código Fiscal de la Federación, no menos cierto es que AMBAS disposiciones tienden a

comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales y en su caso determinar contribuciones omitidas o créditos fiscales.

En ese sentido, se amplía el PRIMER CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN de la siguiente manera:

Por principio de cuentas, deberá de considerar este Honorable Tribunal atendiendo al principio pro personae que las fracciones II y VII del Código Fiscal de la Federación prevén plazos distintos para que el contribuyente haga valer su garantía de audiencia. Incluso, el procedimiento que regula las facultades contenidas en la fracción VII antes señalada y que se encuentra previsto en el artículo 63 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación incluso debe considerarse inconstitucional en razón de que dicho párrafo se limita a mencionar lo siguiente:
'(Lo transcribe).'

...

De la simple lectura que realice esta Honorable Autoridad, podrá percatarse de que existe un tratamiento diferenciado para ambas facultades de comprobación cuya finalidad es la misma y, además que se otorgan menores plazos y se conceden menos privilegios a aquéllos contribuyentes que nos situemos en la hipótesis en que la autoridad realice una compulsas vía informes de otras autoridades a diferencia de aquéllos que sean materia de una compulsas a través de informes que rindan responsables solidarios o terceros relacionados con ellos.

Así las cosas, conforme al invocado principio pro persona, resulta indiscutible que independientemente de que se trate de las facultades de comprobación contenidas en la fracción II o en la fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación que a fin de cuentas se trata de compulsas en tanto a que en ambos casos la finalidad última es 'comparar', 'acreditar', 'confrontar', 'colacionar' o 'cotejar' información., se debe de considerar que la notificación del citado oficio ***** no constituye un acto autónomo, pues deriva de uno previo (las facultades de comprobación relativas a la orden de solicitud de datos, informes, contabilidad o parte de ella contenida en el oficio Número *** * * * * de fecha 30 de marzo de 2017 notificado el día 31 de marzo del año 2017 y demás elementos que en dicho oficio se mencionan, derivados de la revisión al dictamen de estados financieros que para efectos fiscales formuló el Contador Público ***** y que culminara con la resolución contenida en el oficio ***** del 06 de septiembre de 2018).

En ese orden de ideas, resulta indiscutible que la notificación es un acto procesal cuyo fin último es que el particular afectado tenga pleno conocimiento del mismo, lo que supone que su realización no deje lugar a dudas para que aquél se encuentre en posibilidad de defenderse, pues de considerar lo contrario, se dejaría en estado de indefensión al contribuyente, ya que no podría recurrir el acto que le afecta.

En el caso concreto, como ya se dijo desde el escrito inicial de demanda, a mi parecer resulta indebido que la autoridad fiscalizadora solicitara datos ajenos a los motivos reales de la visita domiciliaria, tales como los contratos de apertura y sus modificaciones en su caso, de la tarjeta de registro de firmas autorizadas y sus modificaciones en su caso, de los documentos de identificación y comprobante de domicilio que presentó al abrir cuentas bancarias.

Evidentemente, el hecho de no notificar a mi representada tal solicitud, no le permitió proteger su derecho a la privacidad e incluso al secreto bancario, de ahí que cualquier información relacionada o no con la visita, resulte ilegal e incluso considero que se fundamenta en un artículo que debe ser



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

considerado inconstitucional al tenor de lo que ya se mencionó en el escrito inicial de demanda.

Amerita también una mención en específico, el hecho de que incluso la información que se obtuvo a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (aun suponiendo que se tratara de información 'entre autoridades') no colma los requisitos ni presupuestos previstos en la fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación ...

En ese orden de ideas, nótese que lo que autoriza la fracción VII del dispositivo legal en comento es que los funcionarios y empleados públicos y los fedatarios, remitan informes y datos que posean con motivo de sus funciones. Ello no implica a su vez, que éstos realicen las labores que originariamente le corresponden a la autoridad fiscalizadora ni, que dicha autoridad fiscalizadora aproveche datos que sean obtenidos (NO QUE YA SE ENCUENTREN EN POSESIÓN) por conducto de los citados funcionarios, empleados públicos y fedatarios.

*De hecho, de la simple lectura que de Su Señoría a la confesión expresa que realiza la propia autoridad al contestar la demanda, se podrá percatar que a fojas 16 vuelta, se establece la información que remitió la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a saber (énfasis añadido):
'(lo transcribe).'*

*De lo anterior, se desprende de manera prístina, clara, contundente e irrefutable que la Comisión Nacional Bancaria y de Valores no dio a conocer a la autoridad fiscalizadora informes o datos que ya poseyera con motivo de sus funciones (lo que se desprende de la fecha de los oficios emitidos por las Instituciones Bancarias, al ser de fecha posterior al oficio *****
***** de fecha 19 de mayo de 2017).*

De hecho, resulta evidente e irrefutable que la propia Comisión Nacional Bancaria y de Valores OBTUVO INFORMES de dos Instituciones Bancarias a partir de la solicitud de la autoridad fiscalizadora. Ergo, le hizo el trabajo y fue entonces que las Instituciones Bancarias remitieron la información correspondiente a la citada comisión para que ésta a su vez la remitiera a la autoridad fiscalizadora.

*Evidentemente, la intención del legislador no fue que funcionarios, empleados públicos y fedatarios realizaran gestiones en nombre de la autoridad fiscalizadora o que un órgano desconcentrado hiciera lo propio. De lo contrario, la redacción de la fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación sería más o menos como sigue:
'(lo transcribe).'*

*En ese orden de ideas, queda claro que la intención del legislador fue que los citados funcionarios, empleados públicos y fedatarios proporcionaran informes y datos que se encontraran ya en su poder en un momento previo a la solicitud de la autoridad fiscalizadora. Tan es así, que merece la pena recordar nuevamente el contenido de la fracción aludida:
'(lo transcribe).'*

*Obviamente nos encontramos en presencia de la conjugación del verbo poseer en tiempo presente y modo subjuntivo. A continuación, comparémoslo con la conjugación del verbo poseer en tiempo futuro y modo imperativo:
'(lo transcribe).'*

En ese orden de ideas, resulta claro que, las circunstancias que aquí se mencionan, no podían ser materia de los conceptos de anulación originales

en razón de que mi representada al no haber tenido jamás a la vista el oficio ***** , sino hasta el momento en que la autoridad contesta la demanda formulada ante este Honorable Tribunal, no tenía forma de saber el fundamento específico que utilizó la autoridad demandada para realizar el requerimiento de información (compulsa, se insiste) a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

En resumidas cuentas, nos podemos encontrar única y exclusivamente ante la presencia de dos hipótesis concretas, a saber:
'(lo transcribe).'

De cualquier forma, se insiste en que el citado oficio debió ser notificado a mi mandante independientemente del fundamento legal que utilizare la autoridad fiscalizadora y de la facultad de comprobación que ejerciera en atención al principio pro persona y por respeto al secreto bancario y al derecho a la privacidad de mi representada, ya que incluso el requerirle documentos e información a diversa autoridad siendo que ésta ya obra en poder de la autoridad fiscalizadora, se convierte en un acto de molestia que parece más una pesquisa o una 'cacería de brujas' que el ejercicio de una facultad de comprobación.

Dicho en otras palabras, se deberá de estar a la interpretación más favorable al actor en el presente juicio, ya que a mi parecer los conceptos de impugnación originalmente formulados y los que se expresaron desde mi escrito inicial de demanda se formulan bajo una perspectiva que es congruente con el derecho a la tutela judicial o de acceso a la justicia establecido en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y con lo sostenido por el Máximo Tribunal del País, que ha sustentado que el cumplimiento a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 10. de la Constitución Federal, exige la obligación de analizar el contenido y alcance de los derechos humanos a partir del principio pro personae, en virtud del cual debe acudirse a la norma más amplia, o a la interpretación más extensiva cuando se trata de reconocer derechos protegidos, e inversamente, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer restricciones permanentes al ejercicio de los derechos o de su suspensión extraordinaria y que ante la existencia de varias posibilidades de solución a un mismo problema, obliga a optar por la que protege en términos más amplios, lo que implica acudir a la norma jurídica que consagra el derecho más extenso. En consecuencia lógica, la resolución que se combate resulta igualmente violatoria del propio principio pro homine o pro personae y por ende de los artículos 1, 14, 16 y 17 constitucionales.
...

La autoridad demandada al momento de **contestar** el agravio anteriormente transcrito señaló textualmente lo siguiente:

"ÚNICO. En el concepto de impugnación **PRIMERO** la parte actora señala que la autoridad en la contestación de demanda mejora la fundamentación y motivación del procedimiento fiscalizador y resolución definitiva, lo cual contraviene lo dispuesto por el artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Señala que nunca se le dio a conocer la solicitud ni el contenido del oficio ***** y que el citado oficio constituye una compulsión efectuada por la autoridad en razón a que su término significa comparar, cotejar, colacionar información, así como que resulta ilegal que la autoridad haya solicitado datos ajenos a la visita tales como contratos de apertura, tarjetas de registro de firmas autorizadas, etc; lo cual contravine el derecho a la privacidad y secreto bancario.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** *******

Argumenta que la información que se obtuvo de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores no colma los requisitos ni presupuestos previstos en la fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la Comisión Nacional Bancaria y de Valores no contaba con la información solicitada, por lo cual no dio a conocer informes o datos que ya poseyera con motivo de sus funciones, ya que obtuvo la información de las Instituciones Financieras.

Así mismo, señala que el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional, pues contempla diverso plazo en comparación con el artículo 48 del Código Tributario.

El concepto de impugnación que se contesta es ineficaz por infundado, toda vez que esta representación legal en el escrito de contestación de demanda, no mejora la fundamentación y motivación del procedimiento fiscalizador, ni de la resolución liquidatoria, sino simplemente, en relación con la litis planteada por la propia actora, se efectuó la contestación a sus argumentos expuestos.

*Por lo cual, esa H. Juzgadora podrá advertir, de la simple lectura que se sirva efectuar del escrito de contestación de demanda, que esta representación legal, únicamente realizó la defensa de la resolución impugnada y recurrida, para lo cual se remitió a los fundamentos y motivos contenidos en las resoluciones ***** y *****.*

Respecto de que artículo 63 del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional, esta Representación Fiscal considera prudente manifestar que esa H. Sala sin menosprecio de su jerarquía, es incompetente para dirimir controversias o hacer pronunciamientos de carácter Constitucional, pues dicha facultad está otorgada al Poder Judicial Federal.

Así mismo, el concepto de impugnación que se contesta resulta ineficaz por inoperante, toda vez que el análisis de las cuestiones sobre constitucionalidad en materia tributaria, corresponden exclusivamente el Poder Judicial Federal, por disposición expresa de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo tanto, si el planteamiento del contribuyente se centra fundamentalmente en señalar que artículo 63 del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional, es evidente que la hoy demandante está denunciando cuestiones de constitucionalidad, aspecto que esa H. Sala, carece de competencia para analizar y estudiar.

Lo anterior es así, toda vez que si sus manifestaciones no se ubican en alguno de los supuestos de procedencia del juicio de nulidad previstos en el artículo 2 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con el artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Así entonces, del estudio que esa H. Sala realicé al artículo 2 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo y el artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa podrá corroborar que en ninguna de sus fracciones contempla la procedencia del juicio de nulidad en contra de la supuesta inconstitucionalidad del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, y toda vez que el tema se refiere a inconstitucionalidad no puede ser valorado en el presente juicio de nulidad, toda vez que el estudio sobre la constitucionalidad corresponde al Poder Judicial de la Federación.

Por lo que, el concepto de impugnación vertido por mi contraria resulta del todo inoperante además de inatendible, en virtud de que como ha quedado señalado anteriormente, al manifestar cuestiones de violaciones constitucionales, las mismas no se ubica en los actos y resoluciones contra los cuales procede el juicio de nulidad según lo establecido por el artículo 2 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con el artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

...

No obstante lo anteriormente indicado, se establece que el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, no es inconstitucional, toda vez que se insiste, no se trata de facultades de comprobación como las contempladas en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, por lo cual no existe una trasgresión respecto de los plazos contemplados en dichos dispositivos legales.

...

Al respecto, el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, es claro en establecer que los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el Código Fiscal de la Federación, o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, **así como aquéllos proporcionados por otras autoridades**, es decir, por autoridades no fiscales, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

En efecto, conforme al primer párrafo del precepto legal antes citado, las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como las emitidas por otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales, podrán motivarse en los hechos que se conozcan:

‘(lo transcribe).’

Así mismo del segundo párrafo del citado precepto, se advierte que cuando **otras autoridades, esto es cuando las autoridades no fiscales, proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales, estas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga**, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente.

Por ello, es claro que respecto de la información proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores se debe otorgar el plazo de 15 días para manifestar lo que a su interés convenga de los contribuyentes.

Aunado a que el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, refiera a la facultad de comprobación efectuada a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, fuera de una visita domiciliaria, respecto de los cuales se les da a conocer los hechos u omisiones que entrañen incumplimiento a las obligaciones fiscales, pero dichas observaciones, única y exclusivamente se le dan a conocer a los contribuyentes a quienes se efectúa el procedimiento fiscalizador y no así a terceros, como lo sería la contribuyente.

Así mismo, dicho numeral es claro en señalar que se refiere a facultades de comprobación que se efectúan a contribuyentes, responsables solidarios o terceros, situación que respecto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores no se actualiza, pues no es un contribuyente, ni responsable solidario, ni tercero relacionado con la contribuyente para que se ejerzan



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

facultades de comprobación, pues es una autoridad que es un órgano 'desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

De igual modo, el concepto de impugnación que se contesta es ineficaz por infundado, toda vez que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' no tenía la obligación de dar a conocer a la contribuyente el oficio ***** , en virtud de que, como se puede apreciar de la lectura que se realice al oficio en comento, es emitido por la titular de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a fin de requerir información sobre cuentas bancarias a nombre de la contribuyente ***** ** ***** ** ***** bajo el amparo de la orden de visita ***** .

Por tanto, el citado oficio es de orden interno y clasificado como reservado, tal y como se desprende de la resolución controvertida, por lo que, al no constituir un acto de autoridad que tenga que ser notificado al contribuyente, no es necesario que cumplan con los requisitos establecidos por el artículo 38 del Código tributario, como lo es que contengan los preceptos legales que acrediten su competencia.

En ese sentido, el citado oficio no sirvió de base para emitir la resolución determinante, ya que únicamente su objetivo fue la comunicación entre autoridades, pues fue a través de la información y documentación que proporcionó la misma contribuyente y la Comisión Nacional Bancaria y de Valores respecto de las cuentas bancarias de ***** ** ***** ** ***** que la autoridad determinó el crédito fiscal a cargo, sin que el mismo sea desvirtuado en la presente instancia.

Por ende, resulta innecesario e incluso ocioso que la contribuyente pretenda que el oficio ***** se le hubiera notificado, pues no existe precepto legal alguno dentro del Código Fiscal de la Federación que establezca que los documentos internos de las autoridades administrativas deban cumplir con los requisitos que establece el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación y que deban ser notificados, ya que precisamente, éstos no deben notificarse a los gobernados.

En esa consecución de ideas, resulta claro que el aludido oficio no se encuentra dentro de los señalados por el numeral 38 del Código de la materia, debido a que, al no constituir actos administrativos que deban notificarse al contribuyente, no deben de cumplir con los requisitos establecidos en dicho precepto.

Debido a lo anterior, el oficio ***** al no estar dirigido a la contribuyente, no debió ser hecha de su conocimiento, ni señalar a través de éstos algún acto de autoridad que le cause perjuicio, por lo cual no puede afectar la esfera jurídica de la contribuyente.

En ese contexto, cabe señalar que el oficio ***** , es emitido con el único fin de obtener documentación necesaria para la autoridad demandada y así conocer la situación real del particular, pero es dable mencionar que el oficio citado, así como la documentación que aportan **solamente se da a conocer de una autoridad a otra, y no al gobernado, de tal suerte que no constituye un acto de molestia para la contraparte,** y por consiguiente carece de sentido que las autoridades emisoras de los mismos tengan que fundamentar su actuación, o que se tenga que notificar el documento en comento a la contribuyente.

...

Así mismo, resulta ineficaz por inoperante lo argumentado por la actora, la autoridad fiscalizadora en momento alguno llevó a cabo dentro del procedimiento fiscalizador, compulsas que debieran hacerse del conocimiento de la actora, pues si bien a foja 35 de la resolución controvertida se señala que con la finalidad de comprobar la información proporcionada por la contribuyente ***** ** ***** ***, se solicitó mediante folio ***** de fecha 19 de mayo de 2017, a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, copia certificada de los Estados de Cuenta Bancarios, de las cuentas bancarias abiertas a nombre de la contribuyente entonces revisada ***** ***, así como de los contratos de apertura y sus modificaciones en su caso, de la tarjeta de registro de firmas autorizadas y sus modificaciones en su caso, de los documentos de identificación y comprobante de domicilio que presentó al abrir sus cuentas bancarias, mismo que fue girado por la L.C. Elizabeth Chamorro López en su carácter de entonces Administradora de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2'.

Lo cierto es que dicha información solicitada a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, en momento alguno constituye una compulsas, pues no se debe perder de vista que una compulsas en materia fiscal se realiza ante uno o varios de los terceros relacionados con el contribuyente visitado o revisado, y no así ante alguna autoridad.

El precepto legal citado, es claro en señalar que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, estarán facultadas para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o **terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario**, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, **la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.**

De lo que se advierte que la autoridad fiscalizadora está facultada para realizar compulsas, siendo éstas el requerimiento a los terceros relacionados con los contribuyentes de la contabilidad, datos, otros documentos e informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión, mismos que deberá exhibir en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, según la forma en que se efectuó el requerimiento.

En esa tesitura, en el presente caso, la contribuyente pierde de vista, que las autoridades fiscales pueden motivar sus resoluciones en los hechos que conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, lo anterior, de conformidad con lo previsto por el artículo 63, primer y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación.

En este sentido, la obligación por parte de la autoridad fiscal consiste en dar a conocer a los contribuyentes únicamente los expedientes, documentos o bases de datos proporcionados por las autoridades no fiscales a fin de que, en el plazo legal indicado, dichos contribuyentes manifiesten por escrito lo que a su derecho convenga, situación que fue cumplida en la especie, ya que como se desprende de las hojas 35 a la 41 de la resolución determinante controvertida, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', con la finalidad de cumplir con lo dispuesto por el segundo párrafo, del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación mediante oficio ***** del 17 de noviembre de 2017 (el cual obra en el expediente administrativo que se exhibe en cumplimiento a requerimiento), hizo del conocimiento de la contribuyente ***** **, la información y documentación proporcionada por la Comisión Nacional



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

Bancaria y de Valores, otorgándole un plazo de 15 días, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del referido oficio, a fin de que realizara las manifestaciones que considerara convenientes, respecto de la misma.

Así mismo el concepto de impugnación que se contesta es ineficaz por infundado, toda vez que el denominado secreto bancario, entendido este como el deber que tienen las instituciones de crédito de no dar noticias o proporcionar información de los depósitos, servicios o cualquier tipo de operaciones, excepto cuando así lo contemple la ley o cuando lo faculte el mismo cliente.

En ese sentido, tal regla solo opera para la materia penal, no así para efectos fiscales, ya que permitir a la autoridad ministerial interferir en ese derecho, resulta violatorio del artículo 16 constitucional, el cual regula los presupuestos bajo los cuales el Estado, en legítimo ejercicio de su potestad investigador puede realizar intervenciones en los derechos fundamentales, previa solicitud a la autoridad judicial.

De tal suerte que, no existe razón válida para que el Ministerio Público solicite por sí información resguardada por el secreto bancario, en perjuicio (sic) de la privacidad. Por ello es indispensable el control judicial para requerir la historia crediticia de un gobernado, acatando así el contenido del numeral 16 constitucional. Lo cual tiene sustento en la facultad constitucional del Ministerio Público de investigar delitos, fijada en el artículo 21 constitucional, la cual también debe ser entendida y aplicada con pleno respeto a los derechos fundamentales de las personas investigadas.

*Por otro lado, de ningún modo se afectan las defensas del particular, ni mucho menos se transgrede el Secreto Bancario a que hace referencia, pues como bien se indica en la propia resolución combatida, la información aportada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores le fue dada a conocer al propio contribuyente, con el objeto de salvaguardar su garantía de seguridad jurídica y darle oportunidad de que hiciera valer sus defensas, con lo que sólo se pone de manifiesto que **esa ‘divulgación’ de información, sólo se le hizo de su propio conocimiento**, por lo que no puede sostener que se le hubiese dejado en estado de indefensión.*

...

Además, no debe perderse de vista que el secreto fiscal, constituido por la reserva que la autoridad está obligada a guardar, de los datos e información que conozcan con motivo de la diligencia que practiquen, se mantiene categóricamente como protección al secreto bancario, mismo que como todos los secretos, tiene como propósito permitir la libre competencia y en tal virtud, el hecho de que la Comisión Nacional Bancaria y de Valores haya aportado información relativa a operaciones de la promovente, se debió en principio, a virtud de la solicitud que para tal efecto se le hizo, pero además, dichos informes no se dieron a conocer o divulgar sino exclusivamente a la autoridad peticionaria y a la propia contribuyente, sin dañar en modo alguno su esfera de derechos.

Finalmente, se hace notar que no hay precepto legal que prohíba a la autoridad solicitar a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, información respecto de las operaciones bancarias de los contribuyentes, o datos como los que alude, resultando por tanto infundado su argumento.

...

Así entonces, es claro que existe una excepción al secreto bancario, que es cuando la autoridad fiscal solicite información y documentación a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, sin que para ello deba ser informado al contribuyente previamente y deba existir una aprobación por parte de este.

Se precisa, que si bien la autoridad solicitó copia de los estados de cuenta bancarios, contratos de apertura y sus modificaciones, tarjeta de registro de firma autorizada, documentos de identificación, comprobantes de domicilio, ello es única y exclusivamente para fines fiscales, pues la autoridad se debe de allegar de la información que considere necesaria para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la contribuyente.

Aunado a lo anterior, no existe dispositivo legal o jurisprudencia que limite la actuación de la autoridad respecto de cuales documentos que obran en poder de las instituciones financieras y de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores puede requerir como infundadamente lo pretende hacer valer la parte actora.

No obstante, lo anterior es importante señalar que la actuación de mi representada se encuentra ajustada a derecho, máxime que de conformidad con lo establecido en el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, está obligada a no divulgar la información de los contribuyentes que tenga en su poder, por lo cual el hecho de que le hayan proporcionado los estados de cuenta bancarios, contratos de apertura y sus modificaciones, tarjeta de registro de firma autorizada, documentos de identificación, comprobantes de domicilio, no afecta el interés jurídico de la demandante.

Por último, el argumento de la parte actora referente a que la información que se obtuvo de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores no colma los requisitos ni presupuestos previstos en la fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la Comisión Nacional Bancaria y de Valores no contaba con la información solicitada, por lo cual no dio a conocer informes o datos que ya poseyera con motivo de sus funciones, ya que obtuvo la información de las Instituciones Financieras, es ineficaz por infundado, toda vez que en el oficio ***** de 19 de mayo de 2017, se citó el artículo 42, fracción VII del Código Fiscal de la Federación, que establece que las autoridades fiscales pueden recabar información y datos de los funcionarios y empleados públicos, ...

En virtud del numeral transcrito anteriormente, se desprende que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' tiene la facultad de recabar los informes y datos que posean los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, por lo cual, es claro que toda vez que a la contribuyente ***** se le estaba efectuando facultades de comprobación, y a fin de comprobar que dicha contribuyente había cumplido con sus obligaciones fiscales, **solicito información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores**, con la finalidad de comprobar la información proporcionada por la contribuyente, lo anterior, en relación a la revisión de escritorio o gabinete que se le estaba llevando a cabo, pues la información se consideraba necesaria para el desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales a que esta efecto la contribuyente.

Precisando que dicha información, fue utilizada por la autoridad fiscalizadora en términos de lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, tal como se precisó en el escrito de contestación de demanda.

En tal sentido, es claro que el oficio ***** de 19 de mayo de 2017, se fundó en el artículo 42, fracción VII del Código Fiscal de la Federación, pues es mediante dicho documento, que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' solicitó información y documentación a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, respecto de las cuentas bancarias abiertas a nombre de la contribuyente, esto es, recabó



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

de los funcionarios públicos los datos que poseen con motivo de sus funciones.

...

En ese sentido, es claro que la información requerida por la autoridad debió solicitarse a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, toda vez que la naturaleza jurídica, así como su objeto, se desprenden de lo dispuesto por los artículos 1 y 2 de la Ley de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, que establecen que es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con autonomía técnica y facultades ejecutivas, en términos de la propia Ley que la regula, asimismo, que su objeto se centrará en supervisar y regular en el ámbito de su competencia, **a las entidades integrantes del Sistema Financiero Mexicano, a efecto de procurar su estabilidad y correcto funcionamiento, así como mantener y fomentar el sano y equilibrado desarrollo de dicho sistema en su conjunto, en protección de los intereses del público.** Y será también su misión, supervisar y regular a las personas físicas y morales, cuando realicen actividades reguladas en las leyes respectivas al Sistema Financiero Mexicano.

En virtud de lo anterior, dicha autoridad al regular las entidades integrantes del sistema financiero, es quien cuenta con la facultad de proporcionar la información correspondiente a las cuentas bancarias y demás información de los contribuyentes, pues **los informes y datos solicitados los poseen con motivo de sus funciones**, pues se insiste, la Comisión Nacional Bancaria y de Valores supervisa y regula a las entidades financieras, por lo cual tiene a su alcance la documentación solicitada por la autoridad.

...

Así mismo, de lo dispuesto por el artículo 44, fracción I del Reglamento Interior de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, se desprende que le corresponde atender los requerimientos de información y documentación que formulen las autoridades hacendarias federales y administrativas competentes, relativos a operaciones efectuadas por los clientes y usuarios de servicios financieros con las Entidades, Asesores en inversiones, Federaciones, Fondos de protección, Centros cambiarios, Transmisores de dinero, Sociedades financieras de objeto múltiple no reguladas y demás personas físicas o morales sujetas a la supervisión de la Comisión, incluyendo las oficinas de representación de entidades financieras del exterior, en el ámbito de su competencia y con sujeción a las disposiciones legales aplicables en materia de secreto financiero, así como realizar los demás actos necesarios para el ejercicio de esta atribución.

En esa tesitura, para el ejercicio de la atribución a que se refiere el párrafo anterior tendrá acceso a los archivos, libros, registros y bases de datos de las Entidades, Asesores en inversiones, Federaciones, Fondos de protección, Centros cambiarios, Transmisores de dinero, Sociedades financieras de objeto múltiple no reguladas y demás personas físicas o morales sujetas a la supervisión de la Comisión, incluyendo las oficinas de representación de entidades financieras del exterior, con el objeto de recabar en forma directa la información y documentación solicitada, previo requerimiento fundado y motivado al respecto.

...

En esa tesitura, es claro que la autoridad fiscalizadora puede requerir información y documentación a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores,

en atención a lo dispuesto por el artículo 42, fracción VII del Código Fiscal de la Federación, pues dicha comisión al ser un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuyo objeto se centra en supervisar y regular en el ámbito de su competencia, a las entidades integrantes del Sistema Financiero Mexicano cuenta con la información solicitada pues en el ámbito de su competencia tiene acceso a dicha información, recabándola de manera directa, precisando, que dicha autoridad es la competente para proporcionar la información y documentación relativa a las cuentas bancarias de los contribuyentes.”

A juicio de los suscritos Magistrados los conceptos de anulación sujetos a estudio son **INFUNDADOS** en atención a las consideraciones legales siguientes.

Es infundado el argumento de la parte actora puesto que la resolución impugnada no vulnera los artículos 38, 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación; puesto que, del análisis realizado a la resolución impugnada que obra a fojas 73 a 216 de autos, se advierte que en la página 2 de dicha resolución se señalaron los fundamentos empleados por la autoridad ahora demandada para emitir el acto materia del presente juicio, siendo entre los preceptos invocados el artículo 133, fracción II, del referido Código Tributario el cual establece:

“Artículo 133.- *La resolución que ponga fin al recurso podrá:*

[...]

II. Confirmar el acto impugnado.

[...]”

Del precepto legal anteriormente transcrito se advierte que la resolución que recaiga al recurso de revocación podrá —entre otras— confirmar el acto recurrido; de ahí que devenga de infundado el argumento de la parte actora respecto a que se con la resolución impugnada se hubiesen vulnerado los artículos 38, 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, puesto que la autoridad traída a juicio cumplió con lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al haber fundamentado y motivado debidamente la resolución impugnada conforme a al artículo que le otorga la facultad de confirmar la legalidad de los créditos fiscales; advirtiéndose que los preceptos legales



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

contenidos en la resolución impugnada sí resultan suficientes para determinar la situación fiscal de la ahora actora.

Contrario a lo aducido por la parte actora se observa que a páginas 2 a 143 de la resolución impugnada (fojas 74 a 215) la autoridad demandada atendió los conceptos de impugnación planteados en el recurso administrativo conforme a la legislación aplicable; habida cuenta de que en la página 142 y 143 de dicha resolución la autoridad demandada señaló que valoró las pruebas ofrecidas por la ahora demandante en términos del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación.

Resulta infundado el argumento de la parte actora respecto a que la autoridad enjuiciada “jamás” notificó ni puso a la vista de la ahora demandante de la copia de la solicitud realizada por el Servicio de Administración Tributaria a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, mediante el oficio *****
***** de 19 de mayo de 2017; pues deviene de impreciso el argumento de la demandante en razón de que pierde de vista lo siguiente:

El artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, señala que los expedientes o documentos recabados por las autoridades fiscales de otras autoridades, en ejercicio de sus facultades, deberán ser hechos del conocimiento de los contribuyentes revisados y concederles un plazo de quince días para que manifiesten lo que a su derecho convenga.

El artículo 142, párrafo tercero, fracción IV, de la Ley de Instituciones de Crédito, vigente desde el 10 de enero de 2014, y 32-B, fracción IV, del citado Código Fiscal de la Federación, se desprende que las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo tienen la obligación de proporcionar

directamente o por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro o de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, según corresponda, la información de las cuentas, los depósitos, servicios, fideicomisos, créditos o préstamos otorgados a personas físicas y morales, o cualquier tipo de operaciones, en los términos que soliciten las autoridades fiscales.

De los artículos 46, fracción IV, y 48, último párrafo, ambos del Código Fiscal de la Federación, se desprende que las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de fiscalización a que se refiere el artículo 42 del propio Código Fiscal de la Federación (visita domiciliaria y revisión de gabinete) pueden allegarse de información y documentación que consten en los expedientes o documentos proporcionados por autoridades no fiscales, y podrán servir para motivar sus resoluciones.

Tomando en consideración los párrafos anteriores, esta Juzgadora concluye que, cuando en ejercicio de sus facultades la autoridad fiscal tiene conocimiento de información o documentación proveniente de terceros como la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, su obligación se constriñe exclusivamente a hacer del conocimiento del contribuyente revisado la citada información o documentación, y no así respecto de las actuaciones o requerimientos por los cuales se solicitó la misma.

El párrafo anterior es así, ya que si bien es cierto que existe la obligación de la autoridad de darle a conocer al contribuyente revisado la citada información o documentación, también es cierto que las actuaciones por medio de las cuales se solicitó la misma, esto es, los oficios en los que materialmente constan los requerimientos que formuló la autoridad fiscal, no pueden considerarse como parte de esa información o documentación que deba darse a conocer al contribuyente revisado, pues solo se trata de los medios por los cuales se obtuvo,



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** *******

en el contexto de que tales requerimientos bajo ninguna circunstancia podrán constituir el sustento de la resolución de la autoridad fiscal, ya que esa actuación solo está integrada por el texto que contiene el pedimento formal, razón por la que esas actuaciones por sí mismas no aportan ninguna clase de información que revele algún hecho o circunstancia desconocida por la autoridad que le resulte útil para tener un mejor conocimiento de los bienes y/o actividades que son objeto de la revisión.

En virtud del párrafo anterior esta Sala establece que la obligación de la autoridad fiscal que ejerce facultades de revisión, consistente en notificar al contribuyente fiscalizado, la información y documentación de las cuentas cuyo titular es el citado particular, obtenida a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, no puede extenderse a las actuaciones realizadas para obtener la misma, esto es, tal obligación no incluye los requerimientos o solicitudes que formule dicha autoridad con ese fin; de ahí lo infundado del argumento de la parte actora, puesto que la autoridad demandada no tenía la obligación de notificar el oficio *****
***** de 19 de mayo de 2017, mediante el cual la autoridad traída a juicio solicitó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores diversa información.

La determinación alcanzada en el párrafo anterior, encuentra sustento en la Jurisprudencia **VII-J-SS-232¹**, que es del tenor siguiente:

“NOTIFICACIÓN AL CONTRIBUYENTE DE LA INFORMACIÓN OBTENIDA POR LAS AUTORIDADES FISCALES A TRAVÉS DE LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES REVISORAS, EN TÉRMINOS DE LOS PÁRRAFOS PRIMERO Y SEGUNDO DEL ARTÍCULO 63 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO INCLUYE LOS OFICIOS QUE CONTIENEN LOS REQUERIMIENTOS RESPECTIVOS.- Del contenido del primero y segundo párrafos, del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que los expedientes o documentos recabados por las autoridades fiscales de

¹ R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 57. Abril 2016. p. 7

otras autoridades, en ejercicio de sus facultades, deberán ser hechos del conocimiento de los contribuyentes revisados y concederles un plazo de quince días para que manifiesten lo que a su derecho convenga. Igualmente, de los artículos 117, párrafo tercero, fracción IV, de la Ley de Instituciones de Crédito, vigente hasta el 10 de enero de 2014, y 32-B, fracción IV, del citado Código Fiscal de la Federación, se desprende que las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo tienen la obligación de proporcionar directamente o por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro o de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, según corresponda, la información de las cuentas, los depósitos, servicios, fideicomisos, créditos o préstamos otorgados a personas físicas y morales, o cualquier tipo de operaciones, en los términos que soliciten las autoridades fiscales. Asimismo, de los artículos 46, fracción IV, y 48, último párrafo, ambos del referido Código, se desprende que las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de fiscalización a que se refiere el artículo 42 del propio Código Fiscal de la Federación (visita domiciliaria y revisión de gabinete) pueden allegarse de información y documentación que consten en los expedientes o documentos proporcionados por autoridades no fiscales, y podrán servir para motivar sus resoluciones. En consecuencia, cuando en ejercicio de sus facultades la autoridad fiscal tiene conocimiento de información o documentación proveniente de terceros como la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, su obligación se constriñe exclusivamente a hacer del conocimiento del contribuyente revisado la citada información o documentación, y no así respecto de las actuaciones o requerimientos por los cuales se solicitó la misma. Lo anterior, ya que si bien es cierto que existe la obligación de la autoridad de darle a conocer al contribuyente revisado la citada información o documentación, también es cierto que las actuaciones por medio de las cuales se solicitó la misma, esto es, los oficios en los que materialmente constan los requerimientos que formuló la autoridad fiscal, no pueden considerarse como parte de esa información o documentación que deba darse a conocer al contribuyente revisado, pues solo se trata de los medios por los cuales se obtuvo, en el contexto de que tales requerimientos bajo ninguna circunstancia podrán constituir el sustento de la resolución de la autoridad fiscal, ya que esa actuación solo está integrada por el texto que contiene el pedimento formal, razón por la que esas actuaciones por sí mismas no aportan ninguna clase de información que revele algún hecho o circunstancia desconocida por la autoridad que le resulte útil para tener un mejor conocimiento de los bienes y/o actividades que son objeto de la revisión. Por ello la obligación de la autoridad fiscal que ejercita facultades de revisión, consistente en notificar al contribuyente fiscalizado, la información y documentación de las cuentas cuyo titular es el citado particular, obtenida a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, no puede extenderse a las actuaciones realizadas para obtener la misma, esto es, tal obligación no incluye los requerimientos o solicitudes que formule dicha autoridad con ese fin.”

Resulta infundado el argumento de la demandante respecto a que la autoridad al resolver el recurso de revocación no hizo constar de manera alguna que la solicitud con número ***** de 19 de mayo de 2017, hubiera sido dada a conocer a la parte actora para conocer con toda certeza el contenido correcto y completo de dicha solicitud; puesto que, esta Juzgadora reitera que la autoridad demandada no se encontraba obligada a dar a conocer a la ahora demandante el oficio ***** de 19 de mayo de 2017, pues la



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

obligación de la autoridad fiscal que ejerce facultades de revisión, consistente en notificar al contribuyente fiscalizado, la información y documentación de las cuentas cuyo titular es el citado particular, obtenida a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, no puede extenderse a las actuaciones realizadas para obtener la misma, esto es, tal obligación no incluye los requerimientos o solicitudes que formule dicha autoridad con ese fin.

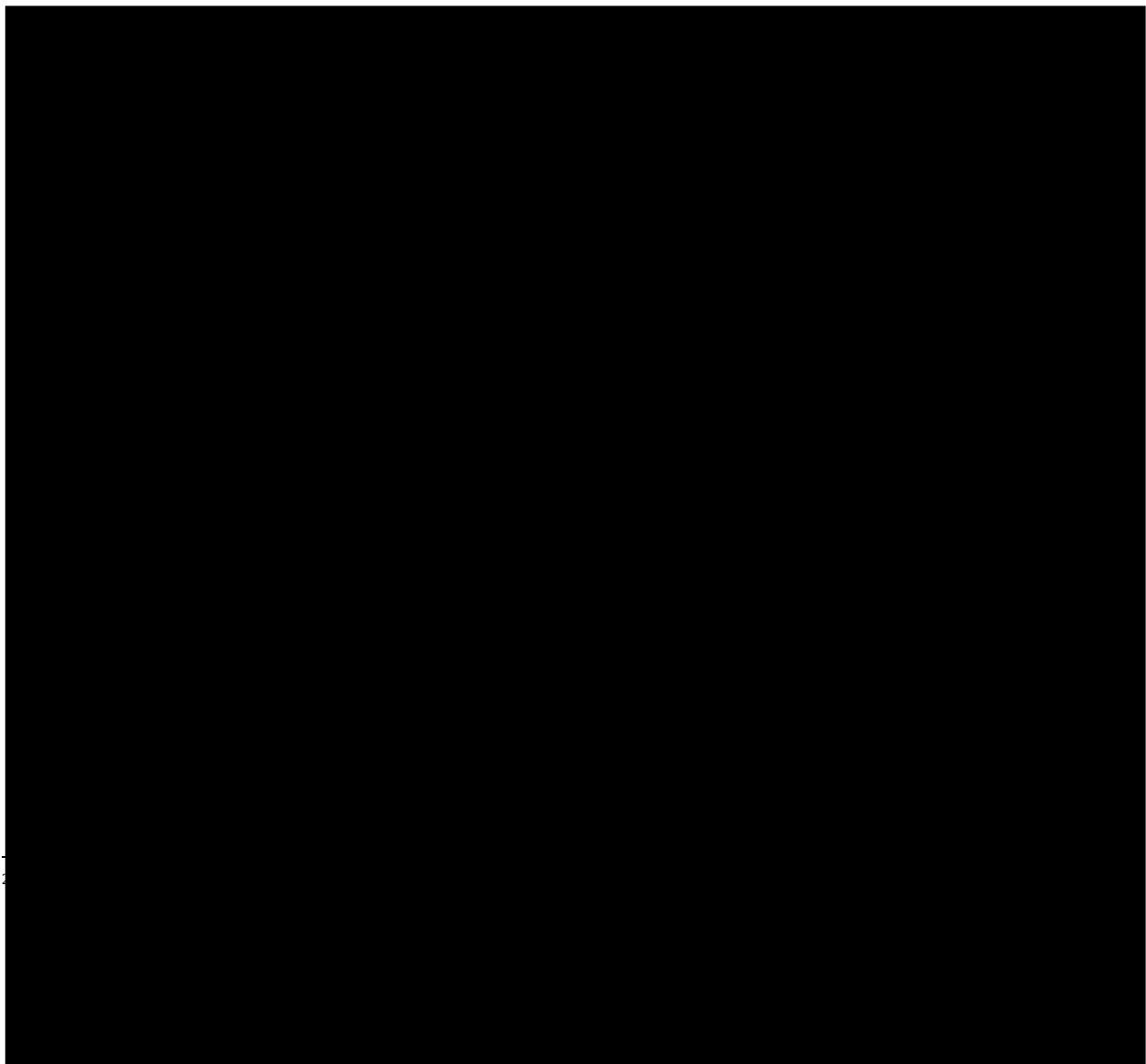
Resulta impreciso el argumento de la parte actora en el que señala que la resolución determinante del crédito fiscal se sustenta esencialmente en la determinación presuntiva de depósitos bancarios, de acuerdo a información que el actor señala no se obtuvo de la revisión de gabinete realizada al contribuyente sino que se obtuvo de otra autoridad como lo es la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, sin que la “orden de revisión” se hubiera fundado en la fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, aduciendo el demandante que únicamente se limitó a las relativas del primer párrafo, fracción II y antepenúltimo párrafo del referido precepto legal.

La determinación alcanzada en el párrafo anterior es así, en virtud de que el acto emitido por la autoridad demandada en el que se debe citar como fundamento el artículo 42, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación lo es el requerimiento de información realizado por el Servicio de Administración Tributaria y dirigida a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores lo cual sucedió mediante el oficio ***** de 19 de mayo de 2017, y no así en el diverso oficio ***** por el cual se requirió a la ahora actora informes, datos y documentos.

La determinación anterior encuentra sustento en la Jurisprudencia **VIII-J-SS-32²**, que a la letra dice:

“REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN, DATOS O DOCUMENTOS A LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES. LA AUTORIDAD FISCALIZADORA DEBE FUNDAMENTARLO EN LA FRACCIÓN VII, DEL ARTÍCULO 42, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- De conformidad con lo dispuesto por los artículos 1 y 2 de la Ley de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, se advierte que esta tiene el carácter de autoridad. De ahí que, para salvaguardar la garantía de la debida fundamentación y motivación que todo acto de autoridad debe revestir, la autoridad fiscalizadora para requerir durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, diversa información y documentación a la citada Comisión, debe citar expresamente la fracción VII, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, ya que esta última, faculta a la autoridad para realizar dicho requerimiento.”

Conforme a la Jurisprudencia anteriormente transcrita se advierte que la autoridad fiscalizadora debe fundamentar el requerimiento de información en la fracción VII, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, lo cual sí aconteció en el presente caso, tal y como se advierte del referido requerimiento de información contenido en el oficio ***** de 19 de mayo de 2017, el cual para pronta referencia se procede a digitalizar:





TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** *******

De la digitalización reproducida con anterioridad se advierte que, la autoridad traída a juicio en el oficio ***** de 19 de mayo de 2017, utilizó como fundamento —entre otros— el artículo 42, fracción VII [1], del Código Fiscal de la Federación para requerir información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores relativa a la ahora contribuyente [2]; de ahí que la actuar de la autoridad resulte apegado a derecho, puesto que la cita de dicho precepto legal faculta a la enjuiciada a para realizar dicho requerimiento, lo anterior de conformidad con la Jurisprudencia **VIII-J-SS-32**³.

En virtud de la determinación alcanzada en el párrafo anterior, resulta igualmente infundado el argumento de la parte actora respecto a que conforme al artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, se establece como requisito para la revisión 2 gabinete, especificar su objeto, señalando la demandante que no obstante a lo anteriormente referido el conocimiento de depósitos bancarios que generaron la presunción de ingresos acumulables

³ R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 9. Abril 2017. p. 7

presuntivos y la determinación de contribuciones, provinieron del ejercicio de otra facultad de comprobación no prevista en la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, sino en la diversa fracción VII de dicho numeral; lo infundado del argumento deviene en razón de que como ha quedado establecido en párrafos precedentes y en atención a la Jurisprudencia **VIII-J-SS-32**⁴ la autoridad demandada debe citar como fundamento el artículo 42, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación en el requerimiento de información realizado por el Servicio de Administración Tributaria y dirigida a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, lo cual sucedió mediante el oficio ***** de 19 de mayo de 2017, y no así en el diverso oficio *****, por el cual se requirió a la ahora actora informes, datos y documentos; de ahí que el argumento de la actora devenga de impreciso y por ende infundado, pues es evidente que la autoridad demandada sí cumplió con el requisito de la debida fundamentación para ejercer la facultad realizada, señalando en el requerimiento de información la fracción VII del referido artículo 42 del Código Tributario, siendo oportuno señalar que la facultad establecida por el último supuesto normativo es de naturaleza discrecional, y por ende, es la propia autoridad quien potestativamente puede determinar su ejercicio.

El párrafo anterior encuentra sustento, en lo conducente, en la tesis **VII-CASR-OR2-26**⁵, que es del rubro y texto siguiente:

“VISITA DOMICILIARIA. LA AUTORIDAD FISCAL NO ESTÁ OBLIGADA A REQUERIR A LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES LA INFORMACIÓN Y/O DOCUMENTACIÓN EN SU PODER, RELATIVA AL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES.- El sistema fiscal mexicano tiene como pilar fundamental el principio de buena fe, al amparo del cual, se construyó un método impositivo en el que, por regla general, corresponde al gobernado autodeterminar las contribuciones a su cargo, y solo excepcionalmente a la autoridad, a través del ejercicio de sus facultades de comprobación; caso en el cual, según se desprende de la exégesis del artículo 42 del ordenamiento tributario federal, atañe al contribuyente demostrar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; y no a la autoridad, el incumplimiento en estas; de ahí, que en el ejercicio de facultades de comprobación, como lo es una visita domiciliaria, la fiscalizadora no está constreñida a requerir a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores que le proporcione la información y/o

⁴ R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 9. Abril 2017. p. 7

⁵ R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 15. Octubre 2017. p. 306



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

documentación relativa al cumplimiento de las obligaciones del contribuyente sujeto a revisión, pues conforme a lo expuesto, es este quien tiene la obligación de proporcionar en forma completa, correcta y oportuna, la información y/o documentación con la que acredite el referido cumplimiento; máxime que aun ante la facultad para recabar de cualquier funcionario público los informes o documentos que estos posean por virtud de sus funciones, en los términos previstos por el precepto antes mencionado, dicha facultad es de naturaleza discrecional, y por ende, es la propia autoridad quien potestativamente puede determinar su ejercicio."

Lo subrayado es nuestro.

Resulta reiterativo el argumento de la demandante respecto a que si la autoridad deseaba recabar informes de autoridades y no así limitarse a la verificación de la documentación contable obtenida de la inspección de documentación, debió señalar en la solicitud de documentación la fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, a fin de no generar inseguridad jurídica al contribuyente o en todo caso limitarse al objeto primigenio de la solicitud de documentación; tópico que ya fue atendido por esta Juzgadora en líneas que anteceden, razón por la cual y a fin de procurar la economía procesal se tienen por aquí reproducidas las determinaciones alcanzadas como si a la letra se insertaran.

Deviene de infundado el argumento del actor, al señalar que la autoridad al apoyarse únicamente en un precepto donde se le faculta solamente para requerir a los contribuyentes la exhibición de documentación necesaria a efecto de llevar a cabo su revisión, mas no para poder solicitar información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, aduciendo que la demandada no tiene competencia para solicitar dicha información resulta ilegal su actuar; pues, como ha quedado analizado en líneas que anteceden, la autoridad demandada en el oficio número ***** de 19 de mayo de 2017, a través del cual requirió información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores señaló —entre otros— como parte del fundamento, el artículo 42, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación, el cual faculta a la enjuiciada para recabar de los funcionarios y

empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones, evidenciándose con ello la facultad que le asiste y colmando el principio de debida fundamentación y motivación que justifica su actuar, de ahí lo infundado del argumento de la parte actora.

Es incorrecto el argumento de la demandante respecto la autoridad resolutora del recurso de revocación (resolución impugnada) debía declararlo procedente y fundado, ordenando la nulidad de la resolución recurrida, pues si bien la autoridad demandada señaló que su proceder ante la Comisión Nacional Bancaria y de Valores fue de información entre autoridades y no de información obtenida con terceros relacionados con el contribuyente, aseverando la demandante que su posición frente a dicha Comisión no es el de autoridad-gobernado, ya que el ahora actor dice que no se encuentra en ninguna hipótesis prevista por la Ley de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores ni de la Ley de Instituciones de Crédito, al no ser la accionante una entidad integrante del sistema financiero mexicano, señalando que si pudiera tener el carácter de tercero relacionado con la Referida Comisión; la incorrección del argumento de la ahora actora, deviene en razón de que pierde de vista que la información proporcionada entre autoridades, es denominada así por la enjuiciada en virtud de que la misma fue transmitida entre el Servicio de Administración Tributaria y la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, y no por la relación que el ahora demandante pudiera llegar a tener con la referida Comisión, por lo cual es inoperante su planteamiento al aducir que el actor no tiene el carácter de autoridad-gobernado ante la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y que por ello no podía tratarse a la información como la proporcionada entre autoridades, ya que dicha manifestación en nada repercute ante el actuar de la ahora demandada, de ahí que resulte infundado su argumento.

Contrario a lo aducido por la actora, la autoridad demandada en ningún momento le dejó en estado de indefensión pues esta Juzgadora advierte que la



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** *******

ahora enjuiciada sí respetó el derecho de audiencia consagrado en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que del análisis realizado al expediente administrativo relativo al oficio ***** , legajo 4 de 7, en sus fojas de la 1894 a la 1932, obra el diverso ***** de 17 de noviembre de 2017, a través del cual se dio a conocer a la ahora actora los depósitos reflejados en los estados de cuenta de diversas instituciones financieras abiertas a nombre de la contribuyente ***** ** ***** **** ** ***** , cuentas bancarias las cuales fueron detectadas mediante el informe rendido por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores en atención al oficio ***** ***** de 19 de mayo de 2017, concediéndole a la ahora enjuiciante un plazo de 15 días a fin de que aclarara el origen y procedencia de dichos depósitos bancarios; lo cual le fue notificado al contribuyente el 22 de noviembre de 2017 (foja 1937 del expediente administrativo), de ahí que contrario a lo aducido por la actora, sí estuvo en posibilidad de desvirtuar los depósitos bancarios detectados mediante el ofrecimiento de pruebas así como de alegar lo que a su derecho conviniera, resultando infundado su argumento pues en ningún momento se le dejó en estado de indefensión.

Es pertinente precisar que contrario a lo aducido por la parte actora, esta Juzgadora no advierte que la autoridad demandada al momento de contestar la demanda este mejorando los fundamentos y motivos de la resolución impugnada o de la originalmente recurrida, y por ende no se considera que se esté contraviniendo lo dispuesto por el artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Esta Sala reitera que, atendiendo a lo aducido por la parte actora en su escrito de ampliación a la demanda, la autoridad demandada no se encontraba

obligada a notificar al actor el oficio ***** de 19 de mayo de 2017, a través del cual la enjuiciada requirió información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores; pues, la obligación de la autoridad fiscal que ejercita facultades de revisión, consistente en notificar al contribuyente fiscalizado, la información y documentación de las cuentas cuyo titular es el citado particular, obtenida a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, no puede extenderse a las actuaciones realizadas para obtener la misma, esto es, tal obligación no incluye los requerimientos o solicitudes que formule dicha autoridad con ese fin, determinación plasmada en párrafos anteriores y a la luz de la Jurisprudencia **VII-J-SS-232** anteriormente transcrita.

Si bien el actor señala hace alusión “las fracciones II y VII del Código Fiscal de la Federación”, también lo es que no indica a que precepto legal se refiere; sin embargo en virtud del análisis integral realizado al concepto de impugnación identificado como PRIMERO del escrito de ampliación de demanda, se advierte que hace alusión al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, por lo cual se entenderá que el demandante se refiere a las fracciones II y VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación; acotada la circunstancia anterior, contrario a lo aducido por la demandante, dichas fracciones del precepto legal referido, no contemplan plazo alguno para que el contribuyente haga valer su garantía de audiencia, pues a la letra establecen:

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

[...]

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

[...]

VII.- Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

[...]”

Si bien es cierto el artículo 48 y 63 del Código Fiscal de la Federación prevén plazos diferentes a fin de que el contribuyente pueda ejercer su garantía de audiencia, también lo es que el aplicable en el presente caso lo es el 63 del referido Código Tributario, resultando necesario transcribir en la parte conducente dichos preceptos legales a fin de demostrar la determinación alcanzada en el presente párrafo, mismos que son del tenor siguiente:

“Artículo 48.- Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

[...]

Artículo 63. [...]

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

[...]”

De los preceptos legales anteriormente transcritos se advierte que, por cuanto hace al artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, hace referencia al supuesto en el que las autoridades fiscales soliciten a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, documentos o parte de la contabilidad y por su parte el diverso 63 de dicho ordenamiento tributario, refiere expedientes o documentos proporcionados **por otras autoridades**; de lo anterior, se advierte que el procedimiento aplicable a la solicitud de información realizada por el Servicio de Administración Tributaria a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, lo es el

dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, pues como ha quedado establecido en párrafos anteriores se trata de información proporcionada entre autoridades y no así a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, absteniéndose esta Sala de mayor pronunciamiento en virtud de que el ahora promovente es omiso en esgrimir argumento alguno que evidencie algún agravio sufrido por él ante el proceder de la autoridad.

Resultan reiterativos los argumentos planteados por la actora, respecto a que el no notificar la solicitud de información, le dejó en estado de indefensión al no permitírsele proteger su derecho a la privacidad e incluso al secreto bancario; tópicos que ya fueron atendidos y resueltos por esta Juzgadora en párrafos anteriores, razón por la cual en obvio de repeticiones y a fin de procurar la economía procesal se tienen por aquí insertadas las determinaciones alcanzadas como si a la letra se insertaran.

Resulta incorrecta la interpretación realizada por la parte actora del artículo 42, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación, puesto que dicho precepto no debe ser analizado de forma aislada sino de forma conjunta con el artículo 63 de dicho Código Tributario, pues el primero de ellos establece la facultad de recabar de funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones; el segundo de los preceptos legales cual establece que, los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales; de lo anterior, se evidencia que la autoridad traída a juicio tiene la facultad de recabar datos e



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

informes los cuales podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretario de Hacienda y Crédito Público, habida cuenta de que en ningún momento se está sustituyendo a la autoridad fiscalizadora en sus labores, pues es esta última quien, conforme a la información proporcionada, determina la situación fiscal del ahora demandante; de ahí lo infundado del argumento de la parte actora.

Es importante acotar que el argumento relativo a la actuación de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores al requerir información a diversas instituciones financieras resulta infundado; pues, el actuar de dicha autoridad no es materia del presente juicio contencioso administrativo; habida cuenta de que la Comisión Nacional Bancaria y de Valores no es parte en el presente asunto, indicándose que como quedó establecido a lo largo del presente considerando, las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo tienen la obligación de proporcionar directamente o por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro o de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, según corresponda, la información de las cuentas, los depósitos, servicios, fideicomisos, créditos o préstamos otorgados a personas físicas y morales, o cualquier tipo de operaciones, en los términos que soliciten las autoridades fiscales.

Resulta reiterativo el argumento de la parte actora respecto a que el oficio ***** de 19 de mayo de 2017, le debió de haber sido notificado; tópico el cual ya fue resuelto por esta juzgadora, por lo cual en obvio de repeticiones y a fin de procurar la economía procesal, se tiene por reproducida la determinación alcanzada como si a la letra se insertara.

CUARTO. Este Órgano jurisdiccional procede al estudio del concepto de anulación nominado como segundo del escrito inicial de demanda, por medio del cual, la accionante esencialmente adujo:

“SEGUNDO. - Considero oportuno tratar en un concepto de violación por separado, el hecho de que tanto la autoridad que emitió la resolución determinante del crédito que fuera materia del recurso de revocación, así como la autoridad que resolvió el medio de impugnación en cita (reiterando que ambas resoluciones constituyen la materia del presente juicio contencioso administrativo) a mi parecer pasaron por alto que inclusive la solicitud de la autoridad que realizará el procedimiento fiscalizador resulta inconstitucional en si misma e inclusive el fundamento legal de dicha solicitud también lo sea y, si bien es cierto no fue materia del recurso de revocación correspondiente, no menos cierto es que atendiendo al derecho humano a la tutela judicial efectiva las autoridades demandadas bien pudieron dejar de aplicar el numeral que se considera inconstitucional.

...

Ahora bien, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el Amparo directo en revisión 502/2017 en la sesión del miércoles 22 de noviembre de 2017 señaló que el acceso a la información bancaria por parte del Ministerio Público, implica que tenga la potencialidad de afectación del derecho a la autodeterminación de la persona, quien como titular de los datos personales sería la única legitimada para autorizar su circulación, o bien, que sea mediante un control judicial debidamente fundado y motivado.

En ese orden, se consideró que el artículo 117, fracción II, de la Ley de Instituciones de Crédito (hoy 142), vulnera el derecho a la privacidad para fines de investigación penal, pues al permitir la interferencia de la actividad ministerial en el ejercicio del derecho fundamental a la intimidad, resulta violatorio del artículo 16 de la Constitución Federal, que regula los presupuestos bajo los cuales el Estado, en legítimo ejercicio de su potestad investigadora puede realizar intervenciones en los derechos fundamentales, previa solicitud a la autoridad judicial, pues esta última es un presupuesto indispensable para legitimar las intervenciones a los derechos fundamentales y, en particular, las medidas que impliquen injerencia en el derecho a la intimidad personal, como es el acceso a información confidencial referida al indiciado o imputado para la comprobación del cuerpo del delito o responsabilidad penal.

Por lo anterior, se determinó revocar la sentencia recurrida y devolver los autos al Tribunal Colegiado de Circuito a fin de que analice nuevamente el acto reclamado, tomando en consideración la inconstitucionalidad de la norma que fundamentó la solicitud y la entrega de la información bancaria del quejoso a la autoridad ministerial y resuelva conforme a derecho proceda.

En ese orden de ideas, de la interpretación conjunta y armónica de las disposiciones previstas en la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, particularmente de sus artículos 113, 116 y 120, así como los correlativos 110, 113 y 117 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, complementadas con los numerales 6, 8, 10, 16 y 37 de la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares, deriva que las instituciones de crédito, en su calidad de depositarias de la información financiera y datos personales de sus cuentahabientes, antes de entregar la información solicitada por una autoridad reguladora con motivo de una consulta de acceso a la información, están obligadas en todo momento a informar sobre el tratamiento, e incluso, a obtener el consentimiento expreso -que es en el que se manifiesta la



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

voluntad, verbalmente, por escrito, por medios electrónicos, ópticos o cualquier otra tecnología o mediante signos inequívocos- de los titulares de los datos personales o de la información financiera requerida, con la finalidad de respetar de manera efectiva su derecho de audiencia y para que manifiesten lo que a su interés convenga. De esta manera, el aviso de privacidad que formulan las instituciones referidas debe contener por disposición legal expresa, entre otros aspectos, los medios necesarios para que los titulares o cuentahabientes puedan ejercer sus derechos de acceso, rectificación, cancelación u oposición (ARCO). En esa virtud, si bien debe darse garantía de audiencia al titular de la información pública, en este caso a la institución financiera, cuando el ente obligado reciba una solicitud al respecto, lo cierto es que también debe respetarse dicha prerrogativa cuando éste solicite a la institución bancaria información que contenga datos personales de sus clientes o cuentahabientes, pues no debe perderse de vista que es depositario de esa información.

Dicho en otras palabras, tanto la autoridad que solicitó la información, como la propia Comisión Nacional Bancaria y de Valores debieron otorgarle a mi mandante el derecho de audiencia previa, lo que desde luego en la especie no aconteció. Evidentemente no pasa por alto para la suscrita que el propio numeral en comento establece como casos de excepción al secreto bancario (que no al derecho a la privacidad) las solicitudes que realicen Las autoridades hacendarias federales, para fines fiscales, sin embargo, debe de tomarse en consideración que incluso en la solicitud formulada por la autoridad demandada se requiere información que nada tiene que ver con el procedimiento fiscalizador o que pueda por lo menos presumirse que es para fines fiscales. En efecto, se encuentra demostrado y reconocido por la autoridad que solicitó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores: ‘(lo transcribe).’

No se necesita ser un sabio para advertir las graves violaciones al derecho a la privacidad ya no se diga de mi representada, sino incluso de la suscrita a título personal. Basta con responder las siguientes preguntas: ¿Qué fin fiscal podrían tener los contratos de apertura y sus modificaciones? ¿Para qué quiere la autoridad las tarjetas de registro de firmas autorizadas? ¿Documentos de identificación y comprobantes domiciliarios? GRAVÍSIMO. No existe justificación posible para pensar que era para ‘fines fiscales’. Constituye una auténtica invasión a la privacidad. Incluso, nótese que la solicitud de copias de los estados de cuenta bancarios y de las cuentas bancarias se hace alusión a las ‘abiertas’. Es decir, no existe ni siquiera un límite temporal que se relacione con el ejercicio sujeto a revisión, por lo que, con mayor razón, podemos decir que nos encontramos ante actos de autoridad que rebasan por mucho el derecho a la intimidad y privacidad de la persona y una auténtica violación al secreto bancario e incluso el propio fundamento legal resulta inconstitucional, lo que debió ser advertido por las autoridades demandadas y atendiendo a un principio de Tutela Judicial Efectiva y al principio Pro Nomine, debieron considerar fundado el recurso de revocación y considerar ilegal la solicitud de la autoridad al no habersele concedido derecho de audiencia previa a mi representada respecto al tipo de información que se solicitaba.

...”

La **autoridad enjuiciada** al producir su contestación de demanda esencialmente adujo:

“SEGUNDO. En el concepto de impugnación **SEGUNDO** la parte actora señala que el artículo 142, fracción IV de la Ley de Instituciones de Crédito resulta inconstitucional, toda vez que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consideró que el artículo 117, fracción II de la Ley de Instituciones de Crédito vulnera el derecho de privacidad para fines de investigación penal, pues al permitir la interferencia de la actividad ministerial en el ejercicio del derecho fundamental a la intimidad, resulta violatorio del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo cual, las instituciones de crédito antes de informar lo correspondiente a las cuentas bancarias, deben de obtener el consentimiento expreso de los titulares de los datos personales o de la información financiera, por lo cual debieron otorgarle el derecho de audiencia previa, y si bien existe el caso de excepción al secreto bancario cuando las autoridades hacendarias federales la soliciten para fines fiscales, la información solicitada por la autoridad fiscal no tiene nada que ver con el procedimiento fiscalizador ya que solicitó copia de los estados de cuenta bancarios, contratos de apertura y sus modificaciones, tarjeta de registro de firma autorizada, documentos de identificación, comprobantes de domicilio.

Respecto de que artículo 142, fracción IV de la Ley de Instituciones de Crédito es inconstitucional, esta Representación Fiscal considera prudente manifestar que esa H. Sala sin menosprecio de su jerarquía, es incompetente para dirimir controversias o hacer pronunciamientos de carácter Constitucional, pues dicha facultad está otorgada al Poder Judicial Federal.

Por lo que el concepto de impugnación que se contesta resulta ineficaz por inoperante, toda vez que el análisis de las cuestiones sobre constitucionalidad en materia tributaria, corresponden exclusivamente al Poder Judicial Federal, por disposición expresa de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo tanto, si el planteamiento del contribuyente se centra fundamentalmente en señalar que artículo 142, fracción IV de la Ley de Instituciones de Crédito es inconstitucional, es evidente que la hoy demandante está denunciando cuestiones de constitucionalidad, aspecto que esa H. Sala, carece de competencia para analizar y estudiar.

Lo anterior es así, toda vez que si sus manifestaciones no se ubican en alguno de los supuestos de procedencia del juicio de nulidad previstos en el artículo 2 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con el artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Así entonces, del estudio que esa H. Sala realicé al artículo 2 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo y el artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa podrá corroborar que en ninguna de sus fracciones contempla la procedencia del juicio de nulidad en contra de la supuesta inconstitucionalidad del artículo 142, fracción IV de la Ley de Instituciones de Crédito, y toda vez que el tema se refiere a inconstitucionalidad no puede ser valorado en el presente juicio de nulidad, toda vez que el estudio sobre la constitucionalidad corresponde al Poder Judicial de la Federación.

Por lo que, el concepto de impugnación vertido por mi contraria resulta del todo inoperante además de inatendible, en virtud de que como ha quedado señalado anteriormente, al manifestar cuestiones de violaciones constitucionales, las mismas no se ubica en los actos y resoluciones contra los cuales procede el juicio de nulidad según lo establecido por el artículo 2 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con el artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

...

Así mismo, el concepto de impugnación que se contesta es ineficaz por infundado, toda vez que el denominado secreto bancario, entendido este como el deber que tienen las instituciones de crédito de no dar noticias o proporcionar información de los depósitos, servicios o cualquier tipo de operaciones, excepto cuando así lo contemple la ley o cuando lo faculte el mismo cliente.

En ese sentido, tal regla solo opera para la materia penal, tal como lo refiere la propia actora, no así para efectos fiscales, ya que permitir a la autoridad ministerial interferir en ese derecho, resulta violatorio del artículo 16 constitucional, el cual regula los presupuestos bajo los cuales el Estado, en legítimo ejercicio de su potestad investigador puede realizar intervenciones en los derechos fundamentales, previa solicitud a la autoridad judicial.

De tal suerte que, no existe razón válida para que el Ministerio Público solicite por sí información resguardada por el secreto bancario, en perjuicio (sic) de la privacidad. Por ello es indispensable el control judicial para requerir la historia crediticia de un gobernado, acatando así el contenido del numeral 16 constitucional. Lo cual tiene sustento en la facultad constitucional del Ministerio Público de investigar delitos, fijada en el artículo 21 constitucional, la cual también debe ser entendida y aplicada con pleno respeto a los derechos fundamentales de las personas investigadas.

*Por otro lado, de ningún modo se afectan las defensas del particular, ni mucho menos se transgrede el Secreto Bancario a que hace referencia, pues como bien se indica en la propia resolución combatida, la información aportada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores le fue dada a conocer al propio contribuyente, con el objeto de salvaguardar su garantía de seguridad jurídica y darle oportunidad de que hiciera valer sus defensas, con lo que sólo se pone de manifiesto que **esa 'divulgación' de información, sólo se le hizo de su propio conocimiento**, por lo que no puede sostener que se le hubiese dejado en estado de indefensión.*

...

Además, no debe perderse de vista que el secreto fiscal, constituido por la reserva que la autoridad está obligada a guardar, de los datos e información que conozcan con motivo de la diligencia que practiquen, se mantiene categóricamente como protección al secreto bancario, mismo que como todos los secretos, tiene como propósito permitir la libre competencia y en tal virtud, el hecho de que la Comisión Nacional Bancaria y de Valores haya aportado información relativa a operaciones de la promovente, se debió en principio, a virtud de la solicitud que para tal efecto se le hizo, pero además, dichos informes no se dieron a conocer o divulgar sino exclusivamente a la autoridad peticionaria y a la propia contribuyente, sin dañar en modo alguno su esfera de derechos.

Finalmente, se hace notar que no hay precepto legal que prohíba a la autoridad solicitar a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, información respecto de las operaciones bancarias de los contribuyentes, resultando por tanto infundado su argumento.

En tal sentido, es claro que como ha quedado precisado en el punto primero de la presente contestación de demanda, no tiene que existir una autorización por parte de la contribuyente para que la Comisión Nacional Bancaria y de Valores pueda aportar la documentación requerida, toda vez

que el artículo 142, fracción IV de la Ley de Instituciones de Crédito establece que la información tiene el carácter de confidencial, con excepción de que sean solicitadas por la autoridad hacendaria para fines fiscales, situación que en el caso concretó aconteció.

...

Así entonces, es claro que existe una excepción al secreto bancario, que es cuando la autoridad fiscal solicite información y documentación a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, sin que para ello deba ser informado al contribuyente previamente y deba existir una aprobación por parte de este.

Se precisa, que si bien la autoridad solicitó copia de los estados de cuenta bancarios, contratos de apertura y sus modificaciones, tarjeta de registro de firma autorizada, documentos de identificación, comprobantes de domicilio, ello es única y exclusivamente para fines fiscales, pues la autoridad se debe de allegar de la información que considere necesaria para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la contribuyente.

Aunado a lo anterior, no existe dispositivo legal o jurisprudencia que limite la actuación de la autoridad respecto de cuales documentos que obran en poder de las instituciones financieras y de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores puede requerir como infundadamente lo pretende hacer valer la parte actora.

Así mismo, la accionante de nulidad es omisa en establecer de qué forma se vulnera su esfera jurídica el hecho de que la autoridad haya solicitado los estados de cuenta bancarios, contratos de apertura y sus modificaciones, tarjeta de registro de firma autorizada, documentos de identificación, comprobantes de domicilio, para que esa Juzgadora pueda establecer que existió alguna ilegalidad en la actuación de mi representada.

No obstante, lo anterior es importante señalar que la actuación de mi representada se encuentra ajustada a derecho, máxime que de conformidad con lo establecido en el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, está obligada a no divulgar la información de los contribuyentes que tenga en su poder, por lo cual el hecho de que le hayan proporcionado los estados de cuenta bancarios, contratos de apertura y sus modificaciones, tarjeta de registro de firma autorizada, documentos de identificación, comprobantes de domicilio, no afecta el interés jurídico de la demandante.

Lo anterior, pues la figura del secreto fiscal como un instrumento de protección al contribuyente, **consistente en la obligación de reserva por parte de las autoridades fiscales en todo lo relativo a su información tributaria, como lo son sus declaraciones y datos suministrados por el propio contribuyente y por terceros, así como los que obtenga la autoridad en el ejercicio de las facultades de comprobación**, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior aunado a lo dispuesto por el artículo 2, fracción VII, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, el cual dispone expresamente como derecho de los contribuyentes el carácter reservado de los datos e informes y de los antecedentes de los mismos, así como en el artículo 14, fracción II, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, el cual establece que se considerará como información reservada la relacionada con el secreto fiscal.

...”

A juicio de los suscritos Magistrados el concepto de anulación sujeto

a estudio es **INFUNDADO** en atención a las consideraciones legales siguientes:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** *******

Esta Sala estima preciso acotar que si bien la parte actora se duele de la inconstitucionalidad de la solicitud de información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores en el procedimiento fiscalizador, también es cierto que esta Juzgadora es incompetente para dirimir controversias o hacer pronunciamientos de carácter constitucional, pues dicha facultad recae únicamente en el Poder Judicial de la Federación, de ahí que resulte infundado el argumento de la demandante respecto a que la autoridad traída a juicio bien pudieron dejar de aplicar el numeral considerado inconstitucional, pues dicha potestad en términos del artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se encuentra contemplada para los Órganos Jurisdiccionales y no administrativos como lo es la autoridad demandada; sin embargo y atendiendo a la causa de pedir y a fin de no dejar en estado de indefensión, esta Juzgadora se avocara al estudio del artículo 142 de la Ley de Instituciones de Crédito, a fin de determinar si es procedente ejercer el control difuso de constitucionalidad de leyes, al ser este Tribunal Federal de Justicia Administrativa un Órgano Jurisdiccional, el cual en términos de los artículos 10y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos está obligado dentro del ámbito de su competencia a velar por los derechos humanos contemplados en nuestra ley fundamental y en los tratados internacionales en que el estado mexicano sea parte.

El párrafo anterior encuentra su sustento en la Jurisprudencia **VII-J-1aS-31⁶**, que a la letra dice:

“CONTROL DIFUSO DE LA CONSTITUCIONALIDAD EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS.- EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, DEBE EJERCERLO DE OFICIO.- Conforme a los artículos 1º y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa dentro del

⁶ R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año II. No. 12. Julio 2012. p. 30

ámbito de su competencia tiene la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, adoptando la interpretación más favorable a la persona, lo que se entiende en la doctrina como el principio "pro persona"; por otra parte, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a través de la jurisprudencia P./J. 4/2010, ha sostenido que el artículo 152 de la Ley Aduanera, al no establecer un plazo para que la autoridad elabore y notifique el acta de irregularidades de mercancías de difícil identificación, viola la garantía de seguridad jurídica, misma situación acontece, tratándose del levantamiento del acta de irregularidades o escrito de hechos u omisiones derivado de la resolución definitiva del procedimiento de verificación de origen practicado conforme al Tratado de Libre Comercio de América del Norte, al quedar al arbitrio de la autoridad el determinar el momento en que llevará a cabo tales actos, dejando en incertidumbre al particular sobre la situación que guarda la importación o exportación que realizó de las mercancías; en ese sentido, no obstante que no se haya hecho valer concepto de impugnación en relación a la actuación de la autoridad sustentada en el artículo 152 de la Ley Aduanera para el levantamiento de acta de irregularidades o escrito de hechos u omisiones derivado de la resolución definitiva del procedimiento de verificación de origen, este Tribunal a efecto de cumplir con la obligación de respetar, proteger y garantizar los derechos humanos ha de ejercer de oficio el control difuso de la constitucionalidad en materia de derechos humanos, sin que ello implique una determinación de inconstitucionalidad por parte de este Tribunal, puesto que sólo se está dejando de aplicar dicho precepto."

De párrafos anteriores se sigue que, este Tribunal es un Órgano competente para aplicar el control difuso de constitucionalidad de leyes, aunado al hecho de que la Litis a dilucidar en el presente asunto se constriñe en resolver si el artículo 142 de la Ley de Instituciones de Crédito vigente desde el 10 de enero de 2014, es o no contrario a lo previsto por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; sin embargo esta Juzgadora estima que en el presente caso no es necesario ejercer el Control Difuso de Constitucionalidad por las razones que en párrafos siguientes se procederán a exponer.

Como premisa es importante traer a colación lo que establecen los artículos 2, 5 y 20 de la Ley para Regular las Sociedades de Información Crediticia, así como el 142 de la Ley de Instituciones de Crédito, los cuales establecen lo siguiente:

"Artículo 2o.- Para los efectos de esta ley, se entenderá en singular o plural por:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** ****

I. Base Primaria de Datos, aquella que se integra con información de cartera vencida que proporcionen directamente los Usuarios a las Sociedades, en la forma y términos en que se reciba de aquéllos.

Para efectos de esta ley las Sociedades considerarán como cartera vencida aquella definida como tal en las disposiciones aplicables a instituciones de crédito emitidas por la Comisión.

La Base Primaria de Datos también se integrará con la información de operaciones crediticias fraudulentas.

II. Cliente, cualquier persona física o moral que solicite o sobre la cual se solicite información a una Sociedad;

III. Comisión, La Comisión Nacional Bancaria y de Valores;

IV. Empresa Comercial, la persona moral u organismo público distintos de las Entidades Financieras, que realice operaciones de crédito relacionadas con la venta de sus productos o prestación de servicios, u otras de naturaleza análoga; los fideicomisos de fomento económico constituidos por los Estados de la República y por el Distrito Federal, así como la persona moral y el fideicomiso que adquieran o administren cartera crediticia. Continuarán considerándose Empresa Comercial los fideicomisos mencionados, no obstante que se encuentren en proceso de extinción;

V. Entidad Financiera, aquella autorizada para operar en territorio nacional y que las leyes reconozcan como tal, incluyendo a aquellas a que se refiere el artículo 12 de la Ley para Regular las Agrupaciones Financieras; la banca de desarrollo; los organismos públicos cuya actividad principal sea el otorgamiento de créditos, así como los fideicomisos de fomento económico constituidos por el Gobierno Federal; las uniones de crédito; las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, las sociedades financieras comunitarias, las instituciones de tecnología financiera y, con excepción de las SOFOM E.N.R. continuarán considerándose Entidades Financieras las personas mencionadas, no obstante que se encuentren en proceso de disolución, liquidación o extinción, según corresponda;

VI. Condusef, la Comisión Nacional para la Protección y Defensa de los Usuarios de Servicios Financieros;

VII. Profeco, la Procuraduría Federal del Consumidor;

VIII. Reporte de Crédito, la información formulada documental o electrónicamente por una Sociedad para ser proporcionada al Usuario que lo haya solicitado en términos de esta ley, que cumpla con los requisitos del artículo 36 Bis de esta ley, sin hacer mención de la denominación de las Entidades Financieras, Empresas Comerciales o sofomes E.N.R., acreedoras;

IX. Reporte de Crédito Especial, la información formulada documental o electrónicamente por una Sociedad que contenga el historial crediticio de un Cliente que lo solicita en términos de esta ley, que cumpla con los requisitos del artículo 36 Bis de esta ley, y que incluye la denominación de las Entidades Financieras, Empresas Comerciales o sofomes E.N.R., acreedoras;

X. Secretaría, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;

XI. Secreto Financiero, al que se refieren los artículos 117 de la Ley de Instituciones de Crédito, 192 de la Ley del Mercado de Valores, 55 de la Ley

de Sociedades de Inversión y 34 de la Ley de Ahorro y Crédito Popular, así como los análogos contenidos en las demás disposiciones legales aplicables;

XII. Sociedad, la sociedad de información crediticia;

XIII. Sofom E.N.R., la sociedad financiera de objeto múltiple no regulada;

XIV. UDIS, las unidades de inversión, y

XV. Usuario, las Entidades Financieras, las Empresas Comerciales y las Sofomes E.N.R., que proporcionen información o realicen consultas a la Sociedad.

Artículo 5o.- La prestación de servicios consistentes en la recopilación, manejo y entrega o envío de información relativa al historial crediticio de personas físicas y morales, así como de operaciones crediticias y otras de naturaleza análoga que éstas mantengan con Entidades Financieras, Empresas Comerciales o las Sofomes E.N.R., sólo podrá llevarse a cabo por Sociedades que obtengan la autorización a que se refiere el artículo 6o. de la presente ley.

No se considerará que existe violación al Secreto Financiero cuando los Usuarios proporcionen información sobre operaciones crediticias u otras de naturaleza análoga a las Sociedades, así como cuando éstas compartan entre sí información contenida en sus bases de datos o proporcionen dicha información a la Comisión. Tampoco se considerará que existe violación al Secreto Financiero cuando las Sociedades proporcionen dicha información a sus Usuarios, en términos del Capítulo III de este Título Segundo, o cuando sea solicitada por autoridad competente, en el marco de sus atribuciones.

Artículo 20.- La base de datos de las Sociedades se integrará con la información sobre operaciones crediticias y otras de naturaleza análoga que le sea proporcionada por los Usuarios. Los Usuarios que entreguen dicha información a las Sociedades deberán hacerlo de manera completa y veraz; asimismo, estarán obligados a señalar expresamente la fecha de origen de los créditos que inscriban y la fecha del primer incumplimiento. Las Sociedades no deberán inscribir por ningún motivo, créditos cuya fecha de origen no sea especificado por los Usuarios, o cuando éste tenga una antigüedad en cartera vencida mayor a 72 meses. Lo anterior, de conformidad con lo establecido en los artículos 23 y 24 de esta ley.

En caso de que la información proporcionada por el Usuario sea relativa a una persona moral, el Usuario deberá incluir a los accionistas o titulares de las partes sociales, según corresponda, que sean propietarios del 10% o más del capital social.

Las Entidades Financieras deberán proporcionar, de conformidad con las disposiciones de carácter general que, al efecto, emita el Banco de México, la información relativa a sus operaciones crediticias, al menos, a una de las Sociedades organizadas conforme a esta Ley.

Cuando el cliente realice el cumplimiento de una obligación, el Usuario deberá proporcionar a la Sociedad la información del pago correspondiente y la eliminación de la clave de prevención u observación correspondiente. El Usuario deberá enviar dicha información dentro de los cinco días hábiles posteriores al pago. En el caso a que se refiere el párrafo quinto del artículo 27 bis, los Usuarios contarán con un plazo de hasta diez días hábiles para enviar la información actualizada a la Sociedad.

En el supuesto al que se refiere el párrafo anterior, las Sociedades tendrán un plazo de hasta tres días hábiles contados a partir de la fecha en que hayan recibido la información de los Usuarios, para actualizar dicha información en sus bases de datos.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

Cuando los clientes se acojan a programas de recuperación de créditos de Entidades Financieras, Empresas Comerciales o Sofomes E.N.R. los Usuarios deberán reportar a las sociedades de Información Crediticia dichos créditos como saldados, en caso de que hayan sido finiquitados.”

Ley de Instituciones de Crédito.

Artículo 142.- *La información y documentación relativa a las operaciones y servicios a que se refiere el artículo 46 de la presente Ley, tendrá carácter confidencial, por lo que las instituciones de crédito, en protección del derecho a la privacidad de sus clientes y usuarios que en este artículo se establece, en ningún caso podrán dar noticias o información de los depósitos, operaciones o servicios, incluyendo los previstos en la fracción XV del citado artículo 46, sino al depositante, deudor, titular, beneficiario, fideicomitente, fideicomisario, comitente o mandante, a sus representantes legales o a quienes tengan otorgado poder para disponer de la cuenta o para intervenir en la operación o servicio.*

Como excepción a lo dispuesto por el párrafo anterior, las instituciones de crédito estarán obligadas a dar las noticias o información a que se refiere dicho párrafo, cuando lo solicite la autoridad judicial en virtud de providencia dictada en juicio en el que el titular o, en su caso, el fideicomitente, fideicomisario, fiduciario, comitente, comisionista, mandante o mandatario sea parte o acusado. Para los efectos del presente párrafo, la autoridad judicial podrá formular su solicitud directamente a la institución de crédito, o a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Las instituciones de crédito también estarán exceptuadas de la prohibición prevista en el primer párrafo de este artículo y, por tanto, obligadas a dar las noticias o información mencionadas, en los casos en que sean solicitadas por las siguientes autoridades:

I. El Procurador General de la República o el servidor público en quien delegue facultades para requerir información, para la comprobación del hecho que la ley señale como delito y de la probable responsabilidad del imputado;

II. Los procuradores generales de justicia de los Estados de la Federación y del Distrito Federal o subprocuradores, para la comprobación del hecho que la ley señale como delito y de la probable responsabilidad del imputado;

III. El Procurador General de Justicia Militar, para la comprobación del hecho que la ley señale como delito y de la probable responsabilidad del imputado;

IV. Las autoridades hacendarias federales, para fines fiscales;

V. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para efectos de lo dispuesto por el artículo 115 de la presente Ley;

VI. El Tesorero de la Federación, cuando el acto de vigilancia lo amerite, para solicitar los estados de cuenta y cualquier otra información relativa a las cuentas personales de los servidores públicos, auxiliares y, en su caso, particulares relacionados con la investigación de que se trate;

VII. La Auditoría Superior de la Federación, en ejercicio de sus facultades de revisión y fiscalización de la Cuenta Pública Federal y respecto a cuentas o contratos a través de los cuáles se administren o ejerzan recursos públicos federales;

VIII. El titular y los subsecretarios de la Secretaría de la Función Pública, en ejercicio de sus facultades de investigación o auditoría para verificar la evolución del patrimonio de los servidores públicos federales. La solicitud de información y documentación a que se refiere el párrafo anterior, deberá formularse en todo caso, dentro del procedimiento de verificación a que se refieren los artículos 41 y 42 de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, y

IX. La Unidad de Fiscalización de los Recursos de los Partidos Políticos, órgano técnico del Consejo General del Instituto Federal Electoral, para el ejercicio de sus atribuciones legales, en los términos establecidos en el Código Federal de Instituciones y Procedimientos Electorales.

Las autoridades electorales de las entidades federativas solicitarán y obtendrán la información que resulte necesaria también para el ejercicio de sus atribuciones legales a través de la unidad primeramente mencionada. Las autoridades mencionadas en las fracciones anteriores solicitarán las noticias o información a que se refiere este artículo en el ejercicio de sus facultades y de conformidad con las disposiciones legales que les resulten aplicables.

Las solicitudes a que se refiere el tercer párrafo de este artículo deberán formularse con la debida fundamentación y motivación, por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores. Los servidores públicos y las instituciones señalados en las fracciones I y VII, y la unidad de fiscalización a que se refiere la fracción IX, podrán optar por solicitar a la autoridad judicial que expida la orden correspondiente, a efecto de que la institución de crédito entregue la información requerida, siempre que dichos servidores o autoridades especifiquen la denominación de la institución, el número de cuenta, el nombre del cuentahabiente o usuario y demás datos y elementos que permitan su identificación plena, de acuerdo con la operación de que se trate.

Los empleados y funcionarios de las instituciones de crédito serán responsables, en los términos de las disposiciones aplicables, por violación del secreto que se establece y las instituciones estarán obligadas en caso de revelación indebida del secreto, a reparar los daños y perjuicios que se causen.

Lo anterior, en forma alguna afecta la obligación que tienen las instituciones de crédito de proporcionar a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, toda clase de información y documentos que, en ejercicio de sus funciones de inspección y vigilancia, les solicite en relación con las operaciones que celebren y los servicios que presten, así como tampoco la obligación de proporcionar la información que les sea solicitada por el Banco de México, el Instituto para la Protección al Ahorro Bancario y la Comisión para la Protección y Defensa de los Usuarios de Servicios Financieros, en los términos de las disposiciones legales aplicables.

Se entenderá que no existe violación al secreto propio de las operaciones a que se refiere la fracción XV del artículo 46 de esta Ley, en los casos en que la Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en la ley que norma su gestión, requiera la información a que se refiere el presente artículo. Los documentos y los datos que proporcionen las instituciones de crédito como consecuencia de las excepciones al primer párrafo del presente artículo, sólo podrán ser utilizados en las actuaciones que correspondan en términos de ley y, respecto de aquéllos, se deberá observar la más estricta confidencialidad, aun cuando el servidor público de que se trate se separe del servicio. Al servidor público que indebidamente quebrante la reserva de las actuaciones, proporcione copia de las mismas o de los documentos con ellas relacionados, o que de cualquier otra forma revele información en ellos contenida, quedará sujeto a las responsabilidades administrativas, civiles o penales correspondientes.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

Las instituciones de crédito deberán dar contestación a los requerimientos que la Comisión Nacional Bancaria y de Valores les formule en virtud de las peticiones de las autoridades indicadas en este artículo, dentro de los plazos que la misma determine. La propia Comisión podrá sancionar a las instituciones de crédito que no cumplan con los plazos y condiciones que se establezca, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 108 al 110 de la presente Ley.

La Comisión emitirá disposiciones de carácter general en las que establezca los requisitos que deberán reunir las solicitudes o requerimientos de información que formulen las autoridades a que se refieren las fracciones I a IX de este artículo, a efecto de que las instituciones de crédito requeridas estén en aptitud de identificar, localizar y aportar las noticias o información solicitadas.”

De los preceptos legales anteriormente transcritos se desprende que el secreto financiero o bancario guarda relación con la vida privada de los gobernados, en su condición de clientes o deudores de las entidades bancarias, por lo que si bien no está consagrado como tal explícitamente en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al estar referido a la historia crediticia de aquéllos, puede considerarse como una extensión del derecho fundamental a la vida privada de la persona, familia, domicilio, papeles o posesiones de los gobernados, protegido por el artículo 16, primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; sin embargo, esta Juzgadora establece que el referido artículo 142 de la Ley de Instituciones de Crédito no viola la garantía de seguridad jurídica en su vertiente de derecho a la privacidad o intimidad, como en los renglones subsecuentes se procederá a exponer.

Contrario a lo aducido por la parte actora, el artículo 142, fracción II, de la Ley de Instituciones de Crédito, no vulnera el derecho a la privacidad, ni viola el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; pues si bien el primer precepto aludido regula el secreto bancario, también establece excepciones, lo cual muestra que no es absoluto, por más que sea parte del derecho a la vida privada del cliente o deudor, habida cuenta que el supuesto de excepción está acotado a que: a) la petición provenga de autoridades hacendarias federales;

b) ello se haga por intermedio de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores; y, c) sea para "finés fiscales", expresión que debe entenderse en el sentido de que la información esté vinculada con la investigación, fiscalización o comprobación de las obligaciones fiscales del titular, cliente o deudor de las entidades bancarias en su condición de contribuyente, a lo cual debe sumarse que la petición, por así exigirlo los artículos 14 y 16 de la Constitución General de la República, debe cumplir con las garantías de legalidad y debida fundamentación y motivación, además de estar avalada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Del párrafo anterior se sigue que el artículo 142 de la Ley de Instituciones de Crédito, al establecer como excepción la petición de información de las autoridades hacendarias federales por conducto de la Comisión Nacional Bancaria, para fines fiscales, no viola la garantía de privacidad contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues no se trata de una facultad arbitraria, sino de un acto administrativo que debe razonar y fundamentar que es para "finés fiscales".

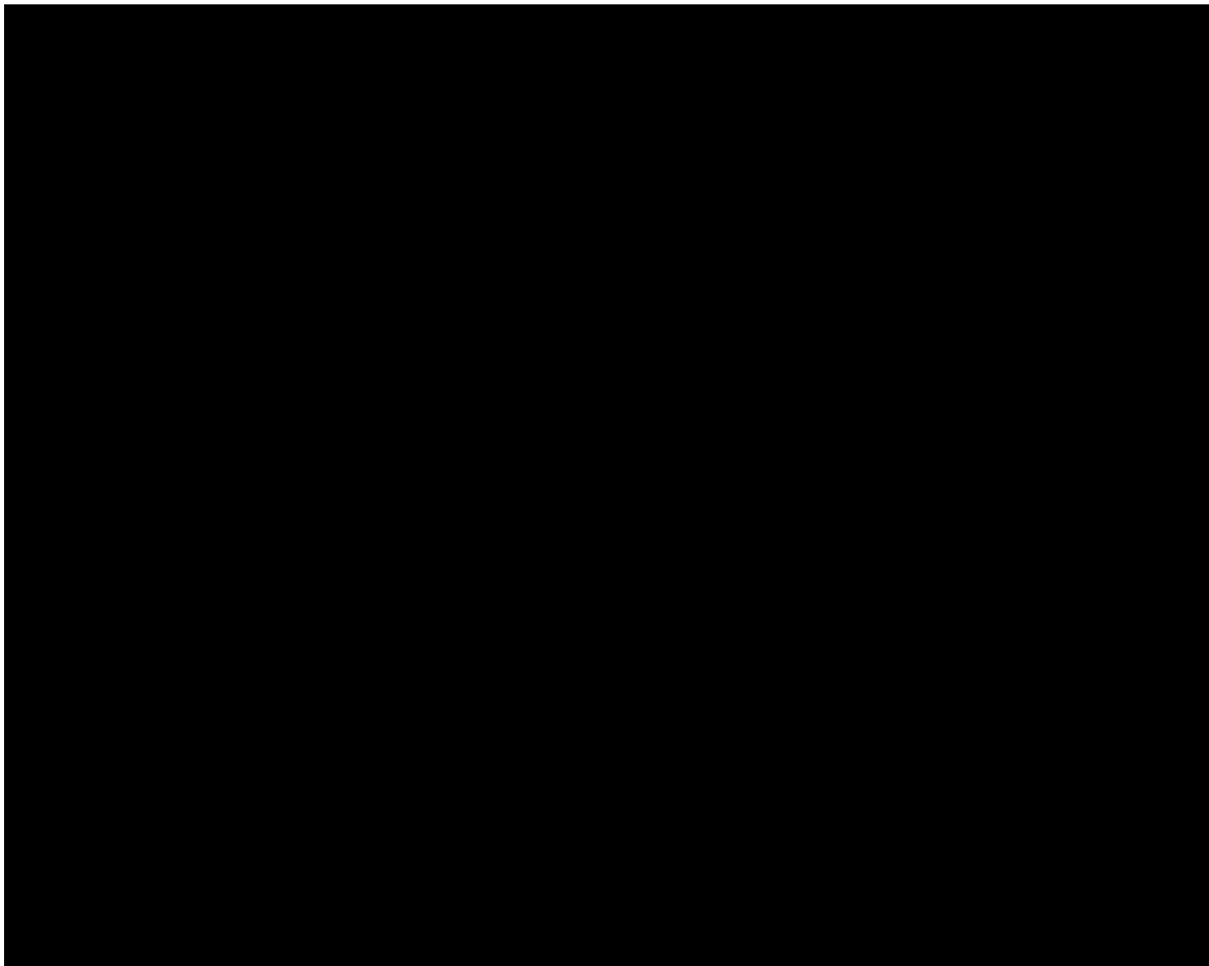
La determinación alcanzada en el párrafo anterior encuentra su sustento en la Tesis **1a. CXLI/2011**⁷, que es del rubro y texto siguiente:

“SECRETO BANCARIO. EL ARTÍCULO 117 DE LA LEY DE INSTITUCIONES DE CRÉDITO NO VIOLA LA GARANTÍA DE PRIVACIDAD. El citado precepto, si bien regula el secreto bancario, también establece excepciones, lo cual muestra que no es absoluto, por más que sea parte del derecho a la vida privada del cliente o deudor, habida cuenta que el supuesto de excepción está acotado a que: a) la petición provenga de autoridades hacendarias federales; b) ello se haga por intermedio de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores; y, c) sea para "finés fiscales", expresión que debe entenderse en el sentido de que la información esté vinculada con la investigación, fiscalización o comprobación de las obligaciones fiscales del titular, cliente o deudor de las entidades bancarias en su condición de contribuyente, a lo cual debe sumarse que la petición, por así exigirlo los artículos 14 y 16 de la Constitución General de la República, debe cumplir con las garantías de legalidad y debida fundamentación y motivación, además de estar avalada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores. En ese sentido, el artículo 117 de la Ley de Instituciones de

⁷ Sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIV, Julio de 2011, Pag. 310, Número de Registro 161459

Crédito, al establecer como excepción la petición de información de las autoridades hacendarias federales por conducto de la Comisión Nacional Bancaria, para fines fiscales, no viola la garantía de privacidad contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues no se trata de una facultad arbitraria, sino de un acto administrativo que debe razonar y fundamentar que es para "fines fiscales".

Conforme a las determinaciones alcanzadas en el párrafo anterior, es evidente que el actuar de la autoridad se encuentra apegada a derecho, puesto que del análisis realizado al oficio ***** de 19 de mayo de 2017, del cual para pronta referencia se procede a digitalizar:



De la reproducción anterior se desprende que la autoridad hacendaria [1], requirió a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores [2], información para fines fiscales [3]; de lo anterior queda en evidencia que el actuar de la autoridad se encuentra apegada a derecho y de ahí lo infundado del argumento de la parte actora, puesto que tal y como lo prevé el artículo 142 de la Ley de Instituciones de Crédito, el actuar de la autoridad se ubica en la excepción legalmente establecida

por dicho precepto legal, toda vez que a) la petición provino de una autoridad hacendaria federal, b) dicha petición fue realizada por medio de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y c) la misma petición fue realizada para “fines fiscales”.

Contrario a lo manifestado por la actora, la autoridad enjuiciada no se encontraba obligada a otorgar el derecho de audiencia previa al ahora actor ante la solicitud de información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, pues el artículo 142 de la Ley de Instituciones de Crédito otorga facultades a las autoridades hacendarias federales para solicitar información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, en relación con los estados de cuenta bancarios de contribuyentes sujetos a un procedimiento de fiscalización, sin que sea menester darle la oportunidad de manifestar su oposición en relación con sus datos personales, pues los artículos 22 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, 8 de la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares y el propio numeral 142 de la Ley de Instituciones de Crédito, eximen al sujeto obligado (en este caso la institución de crédito) a requerir el consentimiento del particular para otorgar información que contenga datos personales; de ahí lo infundado de su argumento.

Encuentra su sustento la determinación alcanzada en el párrafo anterior en la Tesis **VII-CASR-PE-11**, que es del rubro y texto siguientes:

“DATOS PERSONALES. EL ARTÍCULO 117 DE LA LEY DE INSTITUCIONES DE CRÉDITO EXIME A LAS INSTITUCIONES DE CRÉDITO A REQUERIR EL CONSENTIMIENTO DEL PARTICULAR PARA OTORGAR INFORMACIÓN QUE LOS CONTENGA.- El artículo 117 de la Ley de Instituciones de Crédito otorga facultades a las autoridades hacendarias federales para solicitar información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, en relación con los estados de cuenta bancarios de contribuyentes sujetos a un procedimiento de fiscalización, sin que sea menester darle la oportunidad de manifestar su oposición en relación con sus datos personales, pues los artículos 22 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, 8 de la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares y el propio numeral 117 de la Ley de Instituciones de Crédito, eximen al sujeto obligado



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** *******

(en este caso la institución de crédito) a requerir el consentimiento del particular para otorgar información que contenga datos personales.”

Es infundado el argumento de la parte actora respecto a que la información requerida por la autoridad demandada no tenía relación con el procedimiento fiscalizador, para que pudiera considerarse que tenía fines fiscales; pues en virtud del inicio de la revisión de gabinete iniciada por la autoridad demandada mediante el oficio ***** de 30 de marzo de 2017, la autoridad hacendaria se encontraba facultada para allegarse de la información que considerara necesaria para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, tal circunstancia hace evidente que la información solicitada por la autoridad demandada fue para fines fiscales al encontrarse amparado tal requerimiento con el procedimiento fiscalizador desplegado por la autoridad traída a juicio; habida cuenta de que el actor es omiso en señalar de qué forma se vulnera su esfera jurídica con el requerimiento de información y documentación, indicándose que la información proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores a las autoridades fiscales respecto de las cuentas bancarias de los contribuyentes, no afecta la esfera jurídica de los mismos, puesto que, conforme al artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, dispone que todas las personas que se encuentren obligadas a llevar su contabilidad deberán conservarla a disposición de las autoridades fiscales; también prevé, que cuando no se encuentren obligadas a llevarla, deberán poner a disposición de las referidas autoridades, toda la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales correspondientes.

En virtud de lo indicado en el párrafo anterior, es claro que los contribuyentes que se encuentren constreñidos a llevar su contabilidad o documentación que soporte el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, deberán

ponerla a disposición de las autoridades fiscales cuando estas así lo soliciten. Por otro lado, el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, establece que los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, así como la información proporcionada por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier autoridad competente en cuanto a contribuciones federales. Por su parte, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 59 fracción III, prevé la facultad con que cuentan las autoridades fiscales para determinar presuntivamente los ingresos de los contribuyentes con base en los depósitos existentes en sus cuentas bancarias cuando estos no proporcionen su contabilidad o documentos relacionados con ella. Por tanto, si los contribuyentes son omisos en poner a disposición de las autoridades fiscales su contabilidad o documentos comprobatorios del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, la autoridad fiscalizadora se encuentra plenamente facultada para determinar presuntivamente sus ingresos; inclusive, considerando aquella información que proporcione la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, respecto de sus cuentas bancarias; sin que por ello se vean afectados jurídicamente, de conformidad con lo establecido en los artículos 59 fracción III y 63 del Código Fiscal de la Federación.

La determinación del párrafo anterior se encuentra sustentada en la jurisprudencia **VIII-J-1aS-2⁸**, que a la letra dice:

“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. LA INFORMACIÓN PROPORCIONADA POR LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES A LAS AUTORIDADES FISCALES RESPECTO DE LAS CUENTAS BANCARIAS DE LOS CONTRIBUYENTES, NO AFECTA LA ESFERA JURÍDICA DE LOS MISMOS.- El artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, dispone que todas las personas que se encuentren obligadas a llevar su contabilidad deberán conservarla a disposición de las autoridades fiscales; también prevé, que cuando no se encuentren obligadas a llevarla, deberán poner a disposición de las referidas autoridades, toda la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales correspondientes. En ese sentido, es claro que los contribuyentes que se encuentren constreñidos a llevar su contabilidad o documentación que soporte el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, deberán ponerla a disposición de las autoridades fiscales cuando estas así lo soliciten. Por otro

⁸ R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 2. Septiembre 2016. p. 11



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

lado, el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, establece que los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, así como la información proporcionada por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier autoridad competente en cuanto a contribuciones federales. Por su parte, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 59 fracción III, prevé la facultad con que cuentan las autoridades fiscales para determinar presuntivamente los ingresos de los contribuyentes con base en los depósitos existentes en sus cuentas bancarias cuando estos no proporcionen su contabilidad o documentos relacionados con ella. Por tanto, si los contribuyentes son omisos en poner a disposición de las autoridades fiscales su contabilidad o documentos comprobatorios del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, la autoridad fiscalizadora se encuentra plenamente facultada para determinar presuntivamente sus ingresos; inclusive, considerando aquella información que proporcione la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, respecto de sus cuentas bancarias; sin que por ello se vean afectados jurídicamente, de conformidad con lo establecido en los artículos 59 fracción III y 63 del Código Fiscal de la Federación.”

QUINTO. Este Órgano jurisdiccional procede al estudio del concepto de anulación nominado como tercero del escrito inicial de demanda, por medio del cual, la accionante esencialmente adujo:

“TERCERO. - A decir de la autoridad demandada resolutora del recurso de revocación, los agravios SEGUNDO y CUARTO formulados en contra de la resolución impugnada resultan por una parte inoperantes y por otra parte infundados. A su parecer, ‘...contrario a lo que afirma la promovente, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla ‘2’, admitió para su análisis y valoración, el escrito presentado el día 20 de abril de 2018, procediendo por ende a la legal valoración y análisis tanto de dicho escrito, como de la documentación aportada, manifestando con claridad los razonamientos lógico jurídicos, así como las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que tomó en consideración para llegar a la conclusión, de que con las mismas no lograba desvirtuar las irregularidades consignadas en el oficio de observaciones ***** del 06 de marzo de 2018, existiendo adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables al caso concreto, cumpliendo con ello los extremos a que hace referencia el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, argumentos que esta autoridad hace suyos en obvio de inútiles repeticiones, por lo que se concluye que la resolución a debate se encuentra debidamente fundada y motivada, y no como indebidamente pretende hacerlo valer la recurrente, al indicar que no fueron valoradas adecuadamente las pruebas que fueron sometidas a su valoración, razón por lo cual sus argumentaciones, resultan únicamente manifestaciones de parte carentes de sustento jurídico.’

Por principio de cuentas, habrá de manifestarse que lo argumentado en el recurso de revocación no era que se hubiera emitido una resolución que careciera por completo de fundamentación y motivación. Lo que realmente se alegó fue que la fundamentación y motivación de la autoridad que determinó el crédito fiscal a cargo de mi representada fue INSUFICIENTE o INADECUADA. Evidentemente son supuestos diferentes.

Por otra parte, la autoridad resolutora del recurso de revocación estima que ‘Se considera que la prueba pericial en comento no genera convicción respecto del tema materia de controversia o 3 6 (resolución impugnada); siendo lo procedente confirmar la legalidad de la resolución recurrida, en vista que con dicha probanza el recurrente no logró desvirtuar los motivos y fundamentos en los que la autoridad sustentó su emisión.’

En principio, hay que decir que la suscrita fui clara al señalar que la autoridad que determina el crédito fiscal manifestó de manera somera y deficiente los argumentos del control volumétrico al tener mi representada como giro principal la venta de combustibles. También señalé desde el recurso correspondiente con toda claridad que en la resolución impugnada mediante recurso de revocación no se expresaron **de manera adecuada y congruente** las circunstancias en las cuales se basó la autoridad para tal determinación, ya que si bien es cierto que se expresaron ciertos razonamientos y se citaron algunos artículos del Código Fiscal de la Federación, ni unos ni otros son suficientes para determinar la situación fiscal de mi representada, habida cuenta de que **los datos expresados por la autoridad son completamente contradictorios con la legislación aplicable** al caso concreto y con las pruebas que no fueron **debidamente** valoradas por la autoridad.

Es decir, en un primer punto, debe de señalarse que la suscrita adujo una insuficiente o indebida fundamentación y motivación, no una ausencia total de fundamentación y motivación. De hecho, al resolver el recurso de revocación, la autoridad demandada correspondiente aduce que la autoridad sí fundó y motivó su resolución e incluso transcribe los análisis que realizara la autoridad emisora de los créditos fiscales respecto a las probanzas ofrecidas de mi parte. Sin embargo, no por ello quiere decir que la citada fundamentación y motivación sean adecuadas, correctas o exactamente aplicables al caso concreto.

De manera simple, puedo decir que el argumento toral del SEGUNDO concepto de impugnación hecho valer por la suscrita en el recurso de revocación, era que la autoridad emisora del crédito no tomó en consideración de manera adecuada y correcta los controles volumétricos de mi mandante y se basó exclusivamente en las supuestas ventas.

Los controles volumétricos forman parte de la contabilidad y equivalen al inventario de combustible de mi representada. Si es que la propia autoridad había dado por buenos los citados inventarios, ¿Cómo es posible que basándose en las supuestas ventas determinen una cantidad mayor?

Acudamos a un burdo ejemplo: Mi mandante tiene una cisterna de gasolina de ***** litros. ¿Cómo es posible que venda *****? La respuesta se antoja evidente: ES IMPOSIBLE. Claro está que la única otra respuesta posible resultaría de que mi representada vendiera combustible que no estuviera sujeto a control volumétrico o que de plano se dedicara al ‘huachicoleo’. El problema es que ni uno ni otro argumento fueron esgrimidos al momento de determinarse el crédito ni por la autoridad resolutora del recurso al resolver la impugnación realizada por la suscrita.

De hecho, claramente dije al momento de plantear el agravio respectivo que la autoridad mi representada, mediante la contestación al oficio correspondiente se demostró claramente ante la autoridad el ingreso real que tuvo la gasolinera tomando como evidencia el control volumétrico que es parte integrante de la contabilidad y que representa el registro contable analítico de compras, ventas e inventarios **(que es el procedimiento correcto, no el realizado por la autoridad)**.

Se dijo también que la autoridad emisora del crédito se limitó a sumar la totalidad de las cuentas que implican ingresos, sin validar con los controles



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** ****

volumétricos el registro analítico de las ventas (ingresos) dentro del periodo (mensual) y el inventario inicial.

Incluso también manifesté que la autoridad emisora del crédito fue omisa en explicar el procedimiento que utilizó para realizar la determinación presuntiva ni lo fundamentó en algún artículo del procedimiento.

De lo anterior, se desprende con toda claridad que no sólo se expresó de manera correcta una causa de pedir, sino que además los conceptos de impugnación o agravios fueron formulados de manera concreta y congruente, no como simples manifestaciones subjetivas, ya que se señalaron los artículos del código fiscal que se estimaron vulnerados por la autoridad.

*Por otra parte, a decir de la autoridad resolutora del recurso de revocación, los agravios formulados por la suscrita resultan infundados en razón de estimar que la prueba pericial ofrecida de mi parte y debidamente desahogada no le generó convicción partiendo en resumidas cuentas de las siguientes premisas:
'(lo transcribe).'*

Al respecto, debe decirse que la prueba pericial si aportó los elementos legales y técnicos que pretendían ilustrar a la autoridad resolutora del recurso respecto al irregular proceder de la autoridad emisora del crédito, ya que en su caso, no se pueden considerar de manera aislada los ingresos sin tomar debidamente en consideración los 'inventarios' o controles volumétricos que forman parte de la contabilidad y que por ende no requieren de un registro 'duplicado' o adicional como lo estima la autoridad resolutora, lo que en su caso será materia de la pericial que habrá de desahogarse ante este Tribunal Federal.

Por otra parte, al referirse al TERCER agravio formulado por la suscrita en el recurso correspondiente, la autoridad resolutora se limita a determinar someramente que el proceder de la autoridad emisora del crédito fiscal fue adecuado, sin embargo a mi parecer no tomó en consideración los agravios que le fueron planteados en su totalidad.

Por ejemplo, nada dijo la resolutora respecto al hecho manifestado por la recurrente en el sentido de que los trasposos de dinero materia de la controversia fueron realizados entre cuentas propias de la propia contribuyente, razón de más para no considerarse ingresos. Equivale vulgarmente a cambiar dinero de un bolsillo del pantalón a otro bolsillo del mismo pantalón. Es decir, es dinero del propio contribuyente y, no proveniente de terceros.

Respecto a lo que Sí analizó la autoridad que resolviera el recurso correspondiente, me permito reproducir de manera íntegra y como si a la letra se insertare, lo ya expuesto en relación con la información que fuera rendida por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, que primordialmente es lo que da origen a la confusión de la autoridad emisora del crédito y desde luego al grave estado de indefensión que le fue provocado a mi representada al no poder desvirtuar información que ni siquiera le fue dada a conocer de manera CORRECTA Y COMPLETA."

La autoridad demandada al producir su contestación de demanda

esencialmente adujo:

“TERCERO. En el concepto de impugnación **TERCERO** la parte actora señala que la resolución impugnada es ilegal, toda vez que la resolución liquidatoria carece de la suficiente motivación, ya que respecto del control volumétrico no se expresaron de manera adecuada y congruente las circunstancias en las cuales se basó la autoridad para determinar ventas en cantidad mayor.

Así mismo, se desestimó la prueba pericial contable, siendo que se aportó los elementos legales y técnicos para acreditar su dicho.

Así mismo, aduce que respecto de su tercer agravio del recurso de revocación no señala nada pues no se pronuncia respecto de su argumento relativo a que los ingresos determinados corresponden a traspasos entre cuentas.

Asimismo, indica que no se valoraron de forma debida sus agravios, segundo, tercero y cuarto (sic) de su escrito de revocación en la que indicó:

Sostiene la promovente en su **tercer** agravio del recurso de revocación que la resolución impugnada es ilegal respecto de los b) ingresos acumulables por depósitos bancarios no aclarados los cuales no fueron considerados por la contribuyente revisada para la determinación de ingresos en cantidad de \$***** al no colmar los requisitos previstos por el artículo 38, del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional, toda vez que la autoridad determina que esos depósitos no están soportados en contabilidad, al igual que los primeros que suman \$*****, porque indica que no se hicieron facturas de lo que se vendió, sin embargo, en este comentario, la autoridad determina que deben estar registrados conforme al artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, y el artículo 59, fracción III del referido Código y es omisa al comentar por qué los separa del ingreso como cuestión independiente al depósito bancario.

Así mismo, respecto de los c) Ingresos acumulables por Depósitos bancarios no aclarados que corresponde a lo registrado en su contabilidad en cantidad de \$***** , señala:
'(lo transcribe).'

Por cuanto hace a los depósitos indicados, señala la promovente que los mismos corresponden a traspasos entre sus cuentas, y considera que la autoridad argumenta con una motivación deficiente que carecen de documentación comprobatoria, ya que no se establece de manera alguna de qué cuenta bancaria se realizaron dichos depósitos, pese a tener la autoridad a su alcance los elementos necesarios para hacerlo, habida cuenta de que incluso solicitó información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la cual le dio a conocer íntegramente los estados de cuenta de las cuentas sujetas a revisión, el cual se compone de 778 páginas según el oficio dirigido a la C.P. Elizabeth Chamorro López, en tanto que únicamente le dieron a conocer 26 folios de los 778 a los que alude la propia Comisión Nacional Bancaria y de Valores, para desvirtuar los ingresos.

Argumenta que si la autoridad fiscal pretende determinar un crédito fiscal basándose en datos obtenidos a través de compulsas o información rendida por terceros, resultaba indispensable que la propia autoridad le diera a conocer los resultados obtenidos de las mismas, de manera correcta y completa, para que esté en posibilidad de desvirtuarlas ofreciendo pruebas al respecto, y teniendo el derecho de alegar al respecto, de lo contrario se le dejaría en estado de indefensión al desconocer qué hechos específicos son los que se le atribuyen, y en el caso concreto ni se le hizo saber la información correcta y completa que le remitiera a la autoridad la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, y por otra parte, de cualquier manera la citada Comisión no cumplió con la obligación de remitir la información de manera completa y/o total en relación con los ejercicios sujetos a revisión.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

Sostiene además, que mediante criterio sustantivo aprobado en la 4ta sesión ordinaria celebrada el 20 de abril de 2018, la Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los contribuyentes, dependiente de la PRODECON, señaló que resulta indebido que la autoridad fiscalizadora determine como ingresos acumulables aquellos depósitos provenientes de traspasos (SPEI) derivados de cuentas diversas del mismo contribuyente.

*Manifiesta la promovente en su **segundo y cuarto** agravios del recurso de revocación, que existe violación al artículo 38, del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional, pues la autoridad solo toma como registro contable lo que se incluye en la cuenta ***** denominada ***** **, ***** **, sin embargo, no toma en cuenta los controles volumétricos que fueron aportados mediante escrito el 16 de mayo de 2017, recibido por la autoridad mediante folio **** dándole alcance a la información presentada, argumentando que la autoridad está omitiendo el análisis integral de su contabilidad, habida cuenta que el control volumétrico de conformidad con el artículo 28, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, es parte integrante de la contabilidad, de acuerdo a su objeto social, pues la autoridad no puede determinar de manera correcta su ingreso de acuerdo a los procedimientos que siguió, siendo omisa en valorar adecuadamente las pruebas que fueron sometidas a su consideración, ya que se limita a sumar la totalidad de las cuentas que implican ingresos, sin validar con los controles volumétricos el registro analítico de las ventas (ingresos) dentro del periodo (mensual) y el inventario inicial.*

*Sostiene que la autoridad señala como ingresos acumulables a fojas 47 y 48 de la resolución impugnada, la cantidad de \$***** e incluso pretende destacar como ingresos acumulables propios de su actividad económica, aquellos que refleja a fojas 49 de la resolución recurrida en cantidad de \$*****, y el total de depósitos bancarios no aclarados en cantidad de \$*****, determinando que la totalidad de los ingresos se componen por venta de gasolina, señalando la promovente que mediante la contestación al oficio correspondiente se demostró claramente el ingreso real que tuvo la gasolinera tomando como evidencia el control volumétrico que es parte integrante de la contabilidad y que representa el registro contable analítico de compras, ventas e inventarios, que es el procedimiento correcto y no el realizado por la autoridad.*

Señala que la autoridad no indica ni en el oficio de observaciones, ni tampoco en la determinación del crédito fiscal, cuál es el procedimiento que se sigue para realizar la determinación presuntiva de ingresos, ni lo fundamenta en algún artículo del procedimiento.

*Manifiesta que la autoridad determina el valor de actos o actividades, señalando que se le debe aplicar el % de utilidad del artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relativa a los porcentajes de utilidad por enajenación de gasolina o diésel, que es del 6%, por lo que la autoridad sin motivar adecuadamente su resolución, a foja 113 de la misma, determina el ingreso de \$*****.*

Refiere, además, que a foja 127 de la resolución recurrida, en los dos últimos párrafos, la autoridad manifiesta de manera somera y deficiente los argumentos del control volumétrico y el comentario que hace la autoridad al final de la página 128 del primer párrafo, es bastante ambiguo, ya que el control volumétrico es el que se indica las ventas, el periodo de venta, las compras, y el inventario correspondiente, sin poder ser alterado, no obstante la autoridad señala: ‘... y derivado de que la contribuyente revisada no integra el total de sus ingresos, no se pudieron identificar con los controles

volumétricos, por lo tanto esta autoridad procedió a determinar los ingresos acumulables ...’ debiendo valorar la autoridad, el control volumétrico, situación que no ocurrió en la especie, ya que el control volumétrico es el registro analítico de las ventas.

En un primer punto es importante señalar que la parte actora en su escrito de demanda, no controvierte los fundamentos y motivos de la resolución ***** de 5 de febrero de 2019, toda vez que no formulo argumentos lógicos jurídicos encaminados a desvirtuar la legalidad de la resolución a debate, por lo cual su concepto de impugnación es ineficaz por inatendible, situación que se solita a esa Juzgadora tomar en consideración al momento de emitir su fallo correspondiente.

Los argumentos vertidos por la demandante son infundados y carecen de sustento, pues contrario a lo aducido la resolutora se ocupó de todos y cada uno de los argumentos vertidos en su recurso de revocación, por lo que en primer término es preciso señalar que la promovente ofreció la prueba pericial contable en el recurso de revocación, acompañando el dictamen pericial en materia contable elaborado por el Contador Público ***** *****, con cédula profesional número *****, expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública con efectos de ejercer la profesión de contador público, con el propósito de demostrar que la resolución impugnada carece de los elementos necesarios de fundamentación y motivación al haber sido emitida tomando en consideración datos erróneos y al no haber considerado otros indispensables para la determinación de los créditos fiscales, ya que señala que la autoridad se limita a sumar la totalidad de las cuentas que implican ingresos, sin validar con los controles volumétricos el registro analítico de las ventas (ingresos) dentro del periodo (mensual) y el inventario inicial.

Al respecto, es de indicar que se realizaron las siguientes diligencias a efecto de tener por debidamente integrado el desahogo de la prueba pericial en comento.

Por lo que respecta al **perito designado por la contribuyente** ***** **, ***** ***, se realizaron las siguientes diligencias:
‘(lo transcribe).’

Por su parte, relativo al **perito designado por la autoridad emisora de la resolución recurrida**, se realizaron las siguientes diligencias:
‘(lo transcribe).’

Una vez indicado lo anterior, se estableció la naturaleza de la prueba pericial contable ofrecida; así, en un inicio, se tiene que el Peritaje según el Diccionario Jurídico Mexicano, es el examen de personas, hechos u objetos, realizado por un experto en alguna ciencia, técnica o arte, con el objeto de ilustrar al juzgador que conozca de una causa, sobre cuestiones que por su naturaleza requieran de conocimientos especializados que sean del dominio cultural de tales expertos, cuya opinión resulte necesaria en la resolución de una controversia jurídica; medio de prueba mediante el cual una persona competente, atraída al proceso, lleva a cabo una investigación respecto de alguna materia o asunto que forme parte de un procedimiento, a efecto de que el resolutor tenga conocimiento del mismo, se encuentre en posibilidad de resolver respecto de los propósitos perseguidos por las partes en conflicto, cuando carezca de elementos propios para hacer una justa evaluación de los hechos.

Esto es, los requisitos de fondo que debe contener una prueba pericial son los siguientes: a) que contengan la información empleada para sustentar el análisis del experto; b) que consignent la metodología utilizada, esto es, que describan los procedimientos y los elementos técnicos, científicos o artísticos que se emplean para llevar a cabo el examen de las cuestiones sometidas a su calificación y, en su caso, hagan referencia a los principios, máximas de experiencia o conocimientos especializados que se apliquen; c) que señalen



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

las razones o los elementos que se toman en consideración para orientar las conclusiones o las opiniones preferentes si hay diversidad de opciones elegibles; d) que el conocimiento científico o técnico aportado sea directamente relevante y concretamente útil para el negocio; e) que formulen conclusiones claras, firmes y congruentes con su análisis; y, d) que se abstenga de pronunciar opiniones de índole legal.

...

Lo anterior, puesto que no debe perderse de vista que el objeto de la prueba pericial, es ser un auxiliar en la administración de justicia, **consistente en que un experto en determinada ciencia, técnica o arte, aporte al juzgador conocimientos propios de su pericia** y de los que el juzgador carece porque escapan al cúmulo de los que posee una persona de nivel cultural promedio, los cuales, además, resultan esenciales para resolver determinada controversia; toda vez que, primordialmente, de la prueba pericial, y con ella de los métodos científicos, implica el aprovechamiento de conocimientos especializados, indispensables para apreciar y calificar ciertos hechos o evidencias y poderles atribuir o negar significado respecto a una cierta práctica, hipótesis o conjetura que pretende acreditarse.

Siendo también útil para determinar qué circunstancias o evidencias son necesarias, conforme al marco metodológico, para arribar válidamente a cierta conclusión. De esta forma, tanto las evidencias, como los métodos deben ser relevantes y fiables para el resultado, fin o propósito que con el medio probatorio se intente alcanzar; aspectos que deben tomarse en cuenta para la calificación de la prueba en lo relativo a su pertinencia e idoneidad. Es por eso que el conocimiento especializado que puede obtenerse de los métodos científicos o de procedimientos expertos hace partícipes a los juzgadores de la información que deriva de leyes, teorías, modelos explicativos, ciencia, técnicas, habilidades, máximas de la experiencia y destrezas, incluso de presunciones, todos ellos correspondientes a las diversas ciencias que se rigen por distintas metodologías, por lo cual, las evidencias que aportan comprenden hechos, conductas, prácticas, estados de cosas o circunstancias particulares, en general, que conforme a una teoría o método, sean pertinentes para el propósito u objetivo que con la prueba se intenta acreditar y requiere de una calificación especializada.

...

En esa línea, sentado lo anterior, y partiendo del concepto de la contabilidad, entendida ésta como una técnica que sistemática y estructuralmente produce información cuantitativa sobre situaciones económicas identificables y cuantificables de una entidad; la prueba pericial contable, es inconcuso que debe necesariamente avocarse a emitir los argumentos o razones para la formación de su convencimiento, **en la especie, al área contable**, evitando aportar opiniones o interpretaciones legales o cualquier aspecto ajeno a su área de experiencia, bajo pena de que aquellas se descalifiquen de plano, respecto de ciertos hechos cuya percepción o entendimiento escapa a las aptitudes del común de las personas; de lo que se rescatan las siguientes notas distintivas de esta probanza:

'(lo transcribe).'

...

En ese sentido, una vez delimitado el alcance sobre el que debía versar la prueba pericial contable, es importante indicar que, de conformidad con la

naturaleza de las pruebas, se indicó que existen sistemas para su valoración, a saber:
'(lo transcribe).'

Las pruebas legales son aquellas a las que la ley señala por anticipado la eficacia probatoria que el juzgador debe atribuirles; 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 y en éstas interfieren las reglas de la lógica con las reglas de la experiencia del Juzgador, que contribuyen a que pueda analizar la prueba con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas.

De modo que salvo en aquellos casos en que la ley otorga el valor probatorio a una prueba, el órgano resolutor debe decidir con arreglo a la sana crítica, esto es, sin razonar a voluntad, discrecionalmente o arbitrariamente, puesto que las reglas de la sana crítica consisten en su sentido formal en una operación lógica y las máximas de experiencia contribuyen tanto como los principios lógicos a la valoración de la prueba, toda vez que el juzgador es quien toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales. Lo anterior es así ya que 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.

De tal modo que 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.

Esto es, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente estructurado en su lógica interna, la claridad en sus conclusiones y que éstas sean exactas y a su vez el Juez pueda adoptarlas; puesto que al juzgador es a quien le corresponde apreciar estos aspectos intrínsecos de la prueba, toda vez que 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 o tocar temas que no corresponden al dictamen rendido, puesto que no debe soslayarse que cuando el órgano resolutor considere que la prueba no aporta convicción, lo hace de manera deficiente, considere que esos hechos son absurdos o imposibles o pretenda incluir cuestiones ajenas a la litis dentro de la cual fue ofrecida y admitida, el Juez debe negarse a aceptar las conclusiones del dictamen.

...

En ese sentido, una vez delimitado el alcance sobre el que debía de versar la prueba pericial contable, se señala que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 146, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, dispone que la parte que desee rendir prueba pericial, deberá promoverla por medio de un escrito en que formulará las preguntas o precisará los puntos sobre que debe



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

versar ésta: esto es, la prueba pericial ofrecida, se debe constreñir a dilucidar, responder o aportar información, respecto a las preguntas formuladas por la parte oferente, así como en su caso, el perito que ofrezca la contraparte, también deberá someterse a las preguntas señaladas; lo anterior es así, toda vez que la oferente al tener la carga de la prueba, le corresponde acreditar los extremos de su pretensión, puesto que de conformidad a lo dispuesto en el artículo 81, del Código Adjetivo Federal invocado, cuando en un procedimiento exista la necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, corresponde a la parte interesada en demostrarlo, gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal, a efecto de acreditar los extremos de su pretensión.

...

En efecto, se puede señalar que la prueba es el medio del que se sirven las partes para demostrar al juzgador la verdad de sus afirmaciones y llevarlo al convencimiento sobre la certeza de los hechos aducidos, pues es evidente que no es suficiente la sola manifestación de ésta, para poder crear convicción sobre el hecho planteado.

...

En vista de lo antes expuesto, una vez valorada la prueba pericial en todas y cada una de sus preguntas, y determinado el alcance legal de cada una de ellas, así como una vez realizado el análisis de lo expuesto por la promovente en su agravio, se consideró que sus argumentos resultaron ineficaces por infundados, lo anterior, toda vez que tal y como se desprende de las hojas de la 45 a la 136 de la resolución controvertida, las cuales se piden se tengan por reproducidos como si a la letra se insertasen, misma que aporta como prueba en la presente instancia y a la cual por ser un documento público se le concede valor probatorio pleno en términos de lo dispuesto por el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 129 y 130 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en términos de lo establecido por el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, la contribuyente ***** ** ***** **** ** ****, **declaró ingresos acumulables por ventas y/o servicios nacionales, en cantidad de \$*******, sin embargo, la autoridad fiscalizadora determinó **ingresos acumulables por ventas efectivamente cobrados en cantidad de \$*******, teniendo así una **diferencia entre lo declarado y lo determinado, en cantidad de \$*******.

Así mismo se advierte, que la contribuyente entonces revisada, **solamente emitió comprobantes fiscales en cantidad de \$*******, existiendo una diferencia con lo declarado (*********), en cantidades de \$*****, mismo importe que no fue facturado, por lo que **al hacer la comparativa con los ingresos determinados por la autoridad fiscal en cantidad de \$*******, contra el importe en cantidad de \$*****, que **corresponde a los ingresos facturados, resulta que el importe en cantidad de \$***** corresponde a operaciones que no fueron facturadas en el ejercicio fiscal 2012.**

Y por tanto y derivado de que la contribuyente revisada por el ejercicio fiscal 2012 realiza sus registros contables de la cuenta número ***** denominada ***** ** ***** por cada uno de los meses de **manera global**, es decir un registro por cada mes de la matriz (***) y un registro por la sucursal (**), **sin hacer un registro analítico de cómo se integra los ingresos por ventas de combustibles de cada mes por lo que no fue posible identificar cada una de las facturas emitidas contra lo registrado como ‘***** ** ***** ****’ y ‘***** ** ***** ****’ en la**

cuenta contable número *****, por lo tanto, la autoridad fiscalizadora procedió a determinar los Ingresos Acumulables por el ejercicio fiscal 2012, en cantidad de \$*****, por los siguientes conceptos:
'(lo transcribe).'

• En este sentido, por cuanto hace a los **Ingresos Acumulables propios de su actividad económica en cantidad de \$*******, se tiene que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' del análisis efectuado a sus cuentas bancarias de la institución financiera *****
indicadas en la hoja 48 de la resolución controvertida, detectó depósitos bancarios en cantidad de \$*****
montos que fueron registrados por cada uno de los meses de enero a diciembre de 2012, que corresponden a la ***** y *****
así como la ***** y ***** **no se pudieron identificar en los estados de cuenta bancarios que proporcionó la contribuyente revisada**, por lo que la autoridad fiscalizadora procedió a sumar al total de los depósitos bancarios que se efectuaron en cada una de las cuentas bancarias abiertas a nombre de la contribuyente entonces revisada, más los importes registrados por la contribuyente revisada en la cuenta contable número 1102 denominada "*****" por lo que la suma de cada uno de los importes da un total de \$*****
de la siguiente manera:
'(lo transcribe).'

Dicho monto en cantidad de \$*****
que la autoridad fiscalizadora procedió a dividir entre 1.16 para así obtener los Ingresos Acumulables para efectos de Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012 sin el Impuesto al Valor Agregado, obteniendo así un importe en cantidad de \$*****
al cual se procedió a disminuir el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicio del ejercicio 2012, el cual se encuentra registrado en la cuenta contable número 2105.100 denominada IEPS por enterar en cantidad de \$*****
el cual se encuentra registrado por cada uno de los meses de enero a diciembre de 2012, obteniendo así los Ingresos Acumulables para efectos de Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio fiscal 2012 en cantidad de \$*****
según se detalla a fojas de la 50 a la 113 de la resolución controvertida.

Por lo que la contribuyente entonces revisada no facturó la totalidad de sus ingresos, razón por la cual, la autoridad fiscalizadora procedió acumular el Importe en cantidad de \$*****
los cuales se encuentran efectivamente cobrados y dada la actividad de la contribuyente que es la Venta de combustible, dicha cantidad corresponde a Ingresos acumulables para efectos de Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio fiscal 2012, **los cuales debió facturarlos**, por lo tanto se consideran Ingresos por la venta de combustible lo anterior de conformidad con lo establecido en el artículo 17 primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012.

Ahora bien, por cuanto hace a los **ingresos Acumulables por Depósitos bancarios no aclarados los cuales no fueron considerados por la contribuyente revisada para la determinación de Ingresos en cantidad de \$*******, la autoridad fiscalizadora conoció que la contribuyente revisada, recibió depósitos bancarios que no fueron considerados para la determinación del Impuesto Sobre la Renta en cantidad de \$*****
y cuya integración se muestra a continuación:
'(lo transcribe).'

En este sentido, se indicó que el depósito Bancario no aclarado recibido en la Institución Bancaria *****
número de cuenta ***** en cantidad de \$*****
corresponde a un depósito bancario efectuado en el mes de noviembre de 2012, el cual se encuentra **registrado bajo el concepto de 'DEPOSITO EN EFECTIVO'**, y del análisis efectuado a su papel de trabajo denominado 'Movimientos de cuenta bancarios HSBC *****'
se conoció que dicho depósito bancario en cantidad de \$***** no fue considerado para la determinación de Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012 ya que la contribuyente revisada en dicho papel



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** ** *

de trabajo manifiesta que corresponde a una '***** ** ***** ** *', **sin proporcionar documentación comprobatoria que acredite su dicho** por lo que el referido depósito bancario efectuado en mes de ***** de 2012, por un importe en cantidad de \$***** se considera Ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012.

Ahora bien, los depósitos Bancarios no aclarados recibidos en la Institución Bancaria HSBC, S.A., número de cuenta ***** , en cantidad de \$***** , corresponden a dos depósitos bancarios, uno efectuado en el mes de febrero de 2012 por un importe en cantidad de \$***** y el otro efectuado en el mes de septiembre de 2012, por un importe en cantidad de \$***** , los cuales se encuentran **registrados bajo el concepto de '***** ** *****'**, sin embargo del análisis efectuado a su papel de trabajo denominado 'Movimientos de cuenta bancarios ***** *****', se conoció que el depósito bancario en cantidad de \$***** no fue considerado para la determinación de Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012, ya que **la contribuyente revisada en dicho papel de trabajo no considera dicho depósito**, ahora bien respecto del depósito bancario efectuado en el mes de Septiembre de 2012 en cantidad de \$***** se pudo conocer en el papel de trabajo denominado 'Movimientos de cuenta bancarios ***** *****', **la contribuyente revisada manifiesta que corresponde a '***** ** ***** ** ***** ** *' ***** *****'**, sin embargo, no se pudo identificar dicha transferencia en el estado de cuenta de la institución bancaria ***** S.A., con número de cuenta ***** , por lo tanto, la contribuyente revisada al no demostrar el origen de los depósitos bancarios en cantidad de \$***** , la autoridad fiscalizadora determinó que son Ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012.

Por lo que toda vez que la contribuyente ***** ** ***** ** * , **no proporcionó la documentación soporte relacionada con el total de los depósitos en cantidad de \$*******, antes indicados, no hay evidencia que los mismos se encuentren soportados en su contabilidad, lo anterior de conformidad con el artículo 28 primer párrafo fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2012, donde se precisa que los sistemas y registros contables que deben llevar los contribuyentes deberán como mínimo satisfacer entre otros requisitos **identificar cada operación acto o actividad sus características relacionándolas con la documentación comprobatoria de tal forma que aquellas puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley**, sin omitir que el artículo 28 en su último párrafo del referido Código vigente en 2012, señala que **la contabilidad se integra por los sistemas y registros contables, por papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales, equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, por máquinas registradoras, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales**, por ende, los depósitos bancarios en cantidad de \$***** **constituyen Ingresos Acumulables ya que la contribuyente revisada no sustentó documentalmente en su contabilidad** el origen de los depósitos bancarios, **ya que no basta que hayan sido registrados contablemente como tales, sino que resulta necesario que sean respaldados con la documentación comprobatoria respectiva, a fin de que puedan identificarse las operaciones, actos o actividades que dieron origen a lo plasmado en contabilidad**, en este caso a los referidos depósitos bancarios registrados como depósitos por la contribuyente revisada ***** ** ***** ** *

Por lo que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' determinó que dichos Depósitos bancarios en cantidad de \$***** corresponden a Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal 2012, lo anterior de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 primer párrafo y 18 Primer párrafo fracción I inciso c) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012, con relación con el artículo 59 fracción III primer y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2012.

• Ahora bien, por cuanto hace a los **ingresos Acumulables por Depósitos bancarios no aclarados que no corresponden a lo registrado en su contabilidad en cantidad de \$*******, se estableció que la autoridad fiscalizadora conoció que la contribuyente ***** ** ***** **** ** **, recibió depósitos bancarios que no fueron considerados para la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012, en cantidad de \$*****, y cuya integración se muestra a continuación: (lo transcribe).'

El depósito Bancario de la cuenta número ***** No Registrado en contabilidad, en cantidad de \$*****, corresponde a un depósito bancario efectuado en el mes de septiembre de 2012, el cual no se encuentra registrado en contabilidad, sin embargo del análisis efectuado a su papel de trabajo denominado 'Movimientos de cuenta bancarios **** *****', la autoridad fiscalizadora conoció que dicho depósito bancario **no fue considerado para la determinación de Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012**, ya que la contribuyente revisada en dicho papel de trabajo manifiesta que corresponde a un CHEQUE DEVUELTO ya que en dicho papel de trabajo plasma el siguiente concepto '***** ***** **** *****', CHEQUE DEVUELTO EL *****', sin proporcionar documentación comprobatoria que acredite su dicho por lo que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' consideró dicho depósito como Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012.

Por cuanto hace al depósito Bancario de la cuenta número *****, Registrado como Traspaso sin documentación comprobatoria, en cantidad de \$*****., dicho importe corresponde a tres depósitos bancarios, uno efectuado en el mes de febrero de 2012 por un importe en cantidad de \$***** y dos depósitos bancarios efectuados en el mes de marzo de 2012, uno por un importe en cantidad \$***** y el otro por un importe en cantidad de \$*****, los cuales se encuentran registrados bajo el concepto de '***** **** ***** ** *****', **sin que la contribuyente revisada proporcionara documentación comprobatoria que demuestre que efectivamente dichos depósitos bancarios corresponden a un traspaso**, por lo tanto la contribuyente al no demostrar el origen de los depósitos bancarios en cantidad de \$*****, la autoridad fiscalizadora determinó que son Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012.

Con relación al depósito Bancario de la cuenta número ***** registrado como Pago de camioneta sin documentación comprobatoria en cantidad de \$*****, se trata de un depósito bancario el cual se encuentra registrado bajo el concepto de '**** ** ***** *****', **sin que la contribuyente entonces revisada proporcionara documentación comprobatoria que demuestre que efectivamente dicho depósito bancario corresponde al pago de camioneta Nissan, y si esta es necesaria para la realización de su actividad**, por lo tanto la contribuyente al no demostrar el origen del depósito bancario en cantidad de \$*****, la autoridad fiscalizadora determinó que son Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012.

Respecto a los depósitos Bancarios de la cuenta número *** registrado como Prestamos sin documentación comprobatoria en cantidad de \$*******, dicho importe corresponde a tres depósitos



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** ** *

bancarios uno efectuado en el mes de junio de 2012 por un importe en cantidad de \$*****, el cual se encuentra registrado bajo el concepto de '***** ***** ** ***** ** ***** *****' y dos depósitos bancarios efectuados en el mes de Julio de 2012, uno por un importe en cantidad \$*****, el cual se encuentra registrado bajo el concepto de '***** ***** ***** ***** DEVOLUCION DE PRESTAMO' y el otro por un importe en cantidad de \$*****, el cual se encuentra registrado bajo el concepto de '***** ** ***** ***** ** *****', DEVOLUCION (sic) DE PRESTAMO', sin que la contribuyente entonces revisada proporcionara documentación comprobatoria que demuestre que efectivamente dichos depósitos bancarios corresponden al pago de devolución de préstamos por lo tanto la contribuyente al no demostrar el origen de los depósitos bancarios en cantidad de \$***** la autoridad fiscalizadora determinó que son Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012.

Ahora bien, a fin de valorar la debida determinación realizada por la autoridad y descrita en el párrafo anterior, es importante precisar que, si bien en la presente instancia la promovente aporta como prueba las pólizas de cheque número ***** de 12 de julio de 2012; ***** de 27 de julio de 2012; y 001442465 de 20 de junio de 2012; los estados de cuenta de ***** ***** ***** ***** de la institución ***** ** **, por el periodo del 01 de julio al 31 de julio de 2012; ***** ***** ***** ** **, y ***** ***** ***** ***** ** **, ambos de la institución ***** **, el primero por el periodo del 01 de julio al 31 de julio de 2012, y el segundo por el periodo del 01 de junio al 30 de junio de 2012; así como las fichas de depósito de fechas 12 de julio de 2012, 27 de julio de 2012 y 20 de junio de 2012, lo cierto es que con las documentales anteriormente citadas únicamente demuestra que la contribuyente ***** ** ***** ***** ** **, recibió en su cuenta bancaria diversos depósitos en cantidades de \$7***** \$***** * \$***** provenientes de las cuentas bancarias de ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ** **, y ***** ***** ***** ***** ***** **, del análisis a la misma se concluye que con esta, no demuestra que dichos depósitos correspondan efectivamente al pago de devolución de préstamos, toda vez que no acredita en primer lugar el haber entregado las cantidades antes referidas en préstamo, toda vez que no ofrece ni exhibe elemento de prueba alguno con el cual demuestre la salida de tal numerario de su haber económico hacia las mencionadas empresas, para en su caso, poder tener derecho a esos supuestos pagos correspondientes, máxime que no aporta documentación contable en la que se advierta el asiento correspondiente vinculado con el soporte respectivo, destacando que en todo caso, tales préstamos se deben reflejar siempre en contabilidad, en su caso en el apartado de cuentas por cobrar o en alguno similar, circunstancia que en el presente asunto no se colma, por lo tanto, la documentación aportada es insuficiente para acreditar las pretensiones de la actora.

Derivado de lo anterior y dado que la contribuyente ***** ** ***** ***** ** ***** no proporcionó la documentación soporte relacionada con el total de los depósitos bancarios en cantidad de \$*****, reflejados en los estados de cuenta bancarios de la Institución Bancaria *****, S.A., con número de cuenta ***** a nombre de la contribuyente ***** ** ***** ***** **, no hay evidencia que los mismos se encuentren soportados en su contabilidad, lo anterior de conformidad con el artículo 28 primer párrafo fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2012, donde se precisa que los sistemas y registros contables que deben llevar los contribuyentes deberán como mínimo satisfacer entre otros requisitos identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria de tal forma que aquellas puedan identificarse con las distintas

contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley, sin omitir que el artículo 28 en su último párrafo del referido Código vigente en 2012, señala que **la contabilidad se integra por los sistemas y registros contables, por papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales, equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, por máquinas registradoras, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales**, por ende, los depósitos bancarios en cantidad de \$*****, constituyen Ingresos ya que la contribuyente entonces revisada no sustentó documentalmente en su contabilidad el origen de los depósitos bancarios, ya que resulta necesario que sean respaldados con la documentación comprobatoria respectiva, a fin de que puedan identificarse las operaciones, actos o actividades que dieron origen a lo plasmado en contabilidad, por lo que la autoridad fiscalizadora determinó que el importe en cantidad de \$*****, son Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012, lo anterior de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 primer párrafo y 18 Primer párrafo fracción I inciso c) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012.

Por tanto, la autoridad fiscalizadora procedió a determinar los Ingresos Acumulables por el ejercicio fiscal 2012, en cantidad de \$***** toda vez que la contribuyente entonces revisada por el ejercicio fiscal 2012 realizó sus registros contables de la cuenta número ***** denominada ***** ** ***** por cada uno de los meses de **manera global**, es decir un registro por cada mes de la matriz (***) y un registro por la sucursal (***), **sin hacer un registro analítico de cómo se integra los ingresos por ventas de combustibles de cada mes por lo que no fue posible identificar cada una de las facturas emitidas contra lo registrado como ‘***** ** ***** **’ y ‘***** ** ***** **’ en la cuenta contable número *******,

Ahora bien, resulta infundada su manifestación relativa a que la autoridad fiscalizadora fue omisa en valorar adecuadamente las pruebas que fueron sometidas a su consideración, la suma la totalidad de las cuentas que implican ingresos sin validar con los controles volumétricos el registro analítico de las ventas (ingresos) dentro del periodo (mensual) y el inventario inicial.

Lo anterior es así, toda vez que contrario a sus manifestaciones, la autoridad fiscalizadora realizó debidamente la valoración tanto de los argumentos, como de las pruebas exhibidas por la contribuyente entonces revisada, mediante escrito presentado el día 20 de abril de 2018, mediante el cual pretendió desvirtuar los hechos u omisiones dados a conocer mediante el oficio ***** del 06 de marzo de 2018, en el cual se le dan a conocer las observaciones determinadas como resultado de la revisión, determinando que con las mismas no desvirtúa las irregularidades consignadas en el referido, ya que en dicho escrito no presentó libros, registros o documentación comprobatoria con las que se desvirtuaran dichas irregularidades, advirtiéndose a fojas 42 y 43 de la resolución controvertida, lo siguiente:
(lo transcribe).’

Así mismo, a fojas de la 122 a la 136 de la resolución controvertida, la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla ‘2’ señaló principalmente en su consideración primera, lo siguiente:
(lo transcribe).’

En virtud de lo anterior, se concluye que la contribuyente revisada ***** ** ***** por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, obtuvo Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta, como ya quedó explicado en los puntos A.- Ingresos acumulables del Capítulo I, por lo que la autoridad procede a



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** ** *

determinar la base gravable y el Impuesto a cargo de la contribuyente ***** ** ***** ** *, de conformidad con lo establecido en los artículos 17 primer párrafo y 18 primer párrafo fracción I inciso c), 20 primer párrafo fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012 con relación al artículo 59 fracción III primero y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, y cuyo precepto legal se transcribe a continuación:
'(lo transcribe).'

De lo anteriormente transcrito se advierte que la contribuyente entonces revisada, presentó con fecha 20 de abril de 2018, ante la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', escrito libre, registrado con el número 0001881, el cual fue digitalizado en la propia resolución, en el cual pretende desvirtuar los ingresos determinados en cantidad de \$*****.

Ahora bien, en su consideración primera, la contribuyente manifiesta que la autoridad revisora no se sujeta a lo establecido en el artículo 28 párrafo primero fracción V del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal de 2012, toda vez que no valora y considera como parte de la Contabilidad al control volumétrico, sino que solamente se limita a determinar omisiones mediante una prueba sin sustento legal, por ende al no valorar el control volumétrico tal diferencia de ingresos no se puede considerar válida ya que no se sujeta al análisis de una documental pública que determina las compras las ventas y el inventario, argumentando que el control volumétrico está debidamente autorizado por el SAT y estuvo operando las 24 horas todos los días del año sujeto a revisión, el cual no autoridad no analiza ni revisa y que obliga tanto al contribuyente como a la propia autoridad a considerar como parte integrante de la contabilidad.

Para lo cual señala que exhibió la documental consistente en 60 hojas escritas en su anverso y que fueron devueltas por la autoridad y relacionadas en el oficio de observaciones páginas 25 a 31 y del cual se realizó papel de trabajo que aportó como prueba 2 consistente en dos fojas útiles donde se vacían los datos del control volumétrico en diferentes columnas, dándonos en una columna denominada 'acumulación adicional' dentro de la hoja 2 del papel de trabajo titulada '***** ** * ***** ** * ***** ** *' en el último renglón la cantidad de \$***** que es el total de ventas acumulado con el IVA incluido, una vez desglosado este impuesto se procede a restar dentro de las siguientes columnas el total de los conceptos '*****' '*****' y a acumular la venta de '*****' (sin IVA), esto da como resultado el importe total manifestado en la declaración anual complementaria por dictamen.

Argumentando que con esas documentales y papeles de trabajo queda probado que la autoridad revisora no acató lo dispuesto por las disposiciones fiscales determinando un ingreso diferente al que señala el control volumétrico el cual es prueba plena y pública ya que está operando conforme a lo que establecían las disposiciones legales en materia de Control Volumétrico.

Ahora bien, del análisis y valoración, que realizó la autoridad fiscalizadora a los argumentos, así como a las documentales aportadas, así como a la declaración complementaria por dictamen presentada el 13 de junio de 2014, observó que la contribuyente revisada declaró Ingresos Acumulables por Ventas y/o Servicios Nacionales en cantidad de \$***** , y **dado que la contribuyente revisada solo emitió Comprobantes Fiscales en cantidad de \$***** , la diferencia en cantidad de \$***** no fue facturado, por lo que al hacer la comparativa con los Ingresos determinados por la Autoridad Fiscal en cantidad de \$***** ,**

contra el importe en cantidad de \$***** que la contribuyente revisada está facturando por el ejercicio fiscal 2012, la Autoridad Fiscal conoció que el importe en cantidad de \$*****, corresponde a operaciones que no fueron facturadas por la contribuyente en el ejercicio fiscal 2012.

Por lo tanto y derivado de que la contribuyente revisada por el ejercicio fiscal 2012 realiza sus registros contables de la cuenta número ***** denominada ***** por cada uno de los meses de manera global, es decir un registro por cada mes de la matriz (***) y un registro por la sucursal (GP2), sin hacer un registro analítico de cómo se integra los ingresos por ventas de combustibles de cada mes relacionándolos con los comprobantes fiscales emitidos por lo que no fue posible identificar cada uno de los Comprobantes Fiscales contra lo registrado como ‘***** **’ y ‘***** **’ en la cuenta contable número *****, por lo anterior y derivado de que la contribuyente revisada no integra el total de sus ingresos, no se pudieron identificar con los controles volumétricos.

Por lo que la autoridad fiscalizadora conoció de acuerdo a lo registrado por la contribuyente en la cuenta número ***** denominada VENTAS DE COMBUSTIBLE por cada uno de los meses, que, al hacer el registro de manera global, siendo así un registro contable por cada mes de la matriz (***) y un registro por la sucursal (**), de dichos registros no fue posible identificarlos contra los montos plasmados como ***** en los controles volumétricos.

Por lo que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla ‘2’ procedió a determinar los ingresos acumulables en cantidad de \$***** , ya que del análisis efectuado a los estados de cuenta bancarios de la Institución Financiera *****, S.A., con número de cuenta ***** , se conocieron depósitos bancarios en cantidad de \$***** , de la cuenta número ***** , se conocieron depósitos bancarios en cantidad de \$***** , de la cuenta número ***** se conocieron depósitos bancarios en cantidad de \$***** , por los meses de enero a diciembre de 2012, así también de los estados de cuenta bancarios de la Institución Financiera ***** , con número de cuenta ***** , se conocieron depósitos bancarios en cantidad de \$***** , y de la cuenta número ***** se conocieron depósitos en cantidad de \$***** , por los meses de enero a diciembre de 2012, los cuales la contribuyente los registra como Ingresos en la cuenta número ***** denominada ‘*****’. Así también del análisis efectuado al Libro Diario se conoció que la contribuyente registra en la cuenta contable número ***** denominada ‘*****’, la venta de combustible por la matriz bajo el siguiente concepto ‘***** **’ en cantidad de \$***** y por la sucursal bajo el concepto ‘***** **’ en cantidad de \$***** , por cada uno de los meses de enero a diciembre de 2012, así también se conoció que registra la venta de aceites por la matriz con el siguiente concepto ‘***** **’ en cantidad de \$***** y por la sucursal por el siguiente concepto ‘***** **’ en cantidad de \$***** , por los meses de enero a diciembre de 2012, cuya suma asciende en cantidad de \$***** .

Ahora bien, los montos registrados por cada uno de los meses de enero a diciembre de 2012 que corresponden a la ***** ** y **, así como la ***** ** y ** no se pudieron identificar en los estados de cuenta bancarios que proporcionó la contribuyente revisada, por lo que la autoridad fiscalizadora procedió a sumar al total de los depósitos bancarios que se efectuaron en cada una de las cuentas bancarias abiertas a nombre de la contribuyente revisada, más los importes registrados por la contribuyente revisada en la cuenta contable número ***** denominada ‘*****’ por lo que la suma de cada uno de los importes nos da un total de \$*****



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

Mismo importe en cantidad de \$*****, que la autoridad fiscalizadora procedió a dividir entre 1.16 para así obtener los Ingresos Acumulables para efectos de Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012 sin el Impuesto al Valor Agregado, obteniendo así un importe en cantidad de \$*****, al cual se procedió a disminuir el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicio del ejercicio 2012, el cual se encuentra registrado en la cuenta contable número ***** denominada **** por enterar en cantidad de \$*****, el cual se encuentra registrado por cada uno de los meses de enero a diciembre de 2012, obteniendo así los Ingresos Acumulables para efectos de Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio fiscal 2012 en cantidad de \$***** tal y como detalló la autoridad fiscalizadora en las hojas 130 y 131 de la resolución controvertida.

Por lo anterior y toda vez que la contribuyente entonces revisada **no facturó la totalidad de sus ingresos**, la Autoridad fiscalizadora procedió a acumular el Importe en cantidad de \$*****, los cuales se encuentran efectivamente cobrados y dada la actividad de la contribuyente que es la 'Venta de combustible', la Autoridad fiscalizadora determinó que el importe en cantidad de \$***** corresponde a Ingresos acumulables para efectos de Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio fiscal 2012, **los cuales debió facturarlos**, por lo tanto se consideran Ingresos por la venta de combustible lo anterior de conformidad con lo establecido en el artículo 17 primer párrafo en relación con el artículo 20 primer párrafo fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012.

Por lo que la contribuyente ***** ** ***** **** ** ****, con los argumentos aportados no desvirtuó los hechos consignados en el oficio de observaciones número ***** de fecha 06 de marzo de 2018, lo anterior debido a que no comprobó el origen de dichos depósitos bancarios cuya suma asciende a la cantidad de \$*****.

Concluyendo la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', que para efectos del Impuesto Sobre la Renta, por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, declaró Ingresos Acumulables por Ventas y/o Servicios Nacionales en cantidad de \$*****, debiendo declarar Ingresos en cantidad de \$*****, por lo que **la diferencia en cantidad de \$***** corresponden a depósitos no aclarados, mismos que a la fecha la contribuyente revisada no proporcionó información y documentación que demostrara el origen de los mismos**, por lo que la autoridad procede a acumularlo al total de los Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

En tal virtud, la contribuyente ***** ** ***** **** ** ****, por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, obtuvo Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta, por lo que la autoridad procedió a determinar la base gravable y el Impuesto a cargo de la contribuyente ***** ** ***** **** ** ****, de conformidad con lo establecido en los artículos **17 primer párrafo y 18 primer párrafo facción I inciso c), 20 primer párrafo fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012 con relación al artículo 59 fracción III primero y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, ...**

De lo anterior se desprende que, contrario a lo que afirma la promovente, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', admitió para su análisis y valoración, el escrito presentado el día 20 de abril de 2018, procediendo por ende a la legal valoración y análisis tanto de dicho escrito, como de la documentación aportada, manifestando con claridad los razonamientos lógico jurídicos, así como las circunstancias especiales,

razones particulares o causas inmediatas que tomó en consideración para llegar a la conclusión, de que con las mismas no lograba desvirtuar las irregularidades consignadas en el oficio de observaciones ***** del 06 de marzo de 2018, existiendo adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables al caso concreto, cumpliendo con ello los extremos a que hace referencia el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, argumentos que esta representación legal hace suyos en obvio de inútiles repeticiones, por lo que se concluye que la resolución a debate se encuentra debidamente fundada y motivada, y no como indebidamente pretende hacerlo valer la actora, al indicar que no fueron valoradas adecuadamente las pruebas que fueron sometidas a su valoración, razón por lo cual sus argumentaciones resultan únicamente manifestaciones de parte carentes de sustento jurídico.

Aunado a que en la especie la promovente no se inconformó ni manifestó razonamiento lógico jurídico en contra de dichos motivos y fundamentos, ni desvirtuó las consideraciones de la autoridad fiscalizadora para determinar los ingresos acumulables en cantidad de \$*****, ni menos aún acreditó con documentación probatoria alguna que las operaciones en cantidad de \$***** efectivamente haya sido facturado, en el ejercicio fiscal 2012, ni tampoco demuestra haber realizado un registro analítico de cómo se integran los ingresos por ventas de combustible de cada mes a efecto de que se estuviera en posibilidad de identificar cada una de las facturas emitidas contra lo registrado como ‘***** ** ***** **’ y ‘***** ** ***** **’ en la cuenta contable número ***** , estando obligada a ello de conformidad con lo establecido por el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en términos de lo dispuesto por el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación.

...

Por lo que al no demostrar la hoy promovente ni ante la autoridad fiscalizadora, ni en la presente instancia, con elemento de prueba alguno, que el importe en cantidad de \$***** , corresponda a operaciones que efectivamente fueron facturadas, en el ejercicio 2012, ni que tenga un registro analítico de cómo se integran los ingresos por ventas de combustibles de cada mes, relacionándolos con los comprobantes fiscales emitidos, estando obligado a ello, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 81, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en términos de lo dispuesto por el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, que establece que cuando en un procedimiento exista la necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, corresponde a la parte interesada en demostrarlo, así como gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal, a efecto de acreditar los extremos de su pretensión, toda vez que no es posible identificar cada uno de los comprobantes contra lo registrado como ‘***** ** ***** **’ y ‘***** ** ***** **’ , en la cuenta contable número ***** , **al no integrar el total de sus ingresos, no se pudieron identificar con los controles volumétricos, razón por la cual sus argumentos son ineficaces para pretender la revocación del acto recurrido al carecer de sustento.**

Es decir, de acuerdo a lo registrado por la contribuyente en la cuenta número ***** denominada ***** ** ***** por cada uno de los meses, al hacer el registro de manera global, **siendo así un registro contable por cada mes de la matriz (***) y un registro por la sucursal (***)**, de dichos registros no fue posible identificarlos contra los montos plasmados como ***** en los controles volumétricos.

En este sentido, no se debe perder de vista que debe existir el **registro en su contabilidad**, además del sustento documental que ampare dichos registros, de lo contrario, se actualiza la estimativa indirecta de ingresos que prevé el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

Por lo tanto, contrario a sus manifestaciones, los depósitos en sus cuentas bancarias en cantidad de \$***** constituyen ingresos acumulables, por depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad de conformidad con el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio sujeto a revisión, 2012, ...

El artículo 59, fracción III primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, antes transcrito, es claro en señalar que **para la comprobación de los ingresos**, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deben pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, **las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar**, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deban pagar contribuciones.

Es decir, del precepto legal antes transcrito, se desprende que los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes, **deben corresponder a los registros de su contabilidad que esté obligado a llevar**, caso contrario, los mismos serán ingresos y valor de actos o actividades por los que se deban pagar contribuciones.

En efecto, en el presente caso, se actualiza el supuesto de presunción de Ingresos que dispone que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que estuviera obligado a llevar, son ingresos acumulables por los que se deben pagar contribuciones para efectos del Impuesto Sobre la Renta de conformidad con lo previsto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, antes transcrito, lo anterior, ya que no proporcionó documentación comprobatoria que acredite el origen de dichos depósitos, ni tampoco demuestra que los mismos correspondan a sus registros contables.

En tal virtud y contrario a sus manifestaciones, la contribuyente ***** ** ***** encuadra perfectamente su conducta en lo previsto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, tal y como lo señaló la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', ya que en materia de contabilidad, todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se debe de registrar debidamente, por tanto, la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad **el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, además del registro mismo.**

Ahora bien, en términos del primer párrafo del artículo 59, del Código Fiscal de la Federación, para la comprobación de los **ingresos**, del valor de los actos, actividades o activos por los que deban pagarse contribuciones, las autoridades fiscales presumirán, de acuerdo con su fracción III, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son **ingresos** y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

En este sentido, no basta el simple registro en su contabilidad, sino que dicho registro debe estar avalado por la documentación que lo soporte. En efecto, **la estimativa indirecta de ingresos que prevé el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, además del propio registro, ...**

En este sentido, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones fiscales; de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable, por lo tanto, no basta el simple registro en su contabilidad, sino que es necesario que los mismos estén soportados debida y adecuadamente con los documentos correspondientes, situación que no aconteció en la especie, ya que no existe un registro analítico de cómo se integran los ingresos por ventas de combustibles de cada mes, relacionándolos con los comprobantes fiscales emitidos por lo que no fue posible identificar cada uno de los comprobantes contra lo registrado como '***** ** *****' y '***** ** *****', en la cuenta contable número *****; por lo que **al no integrar el total de sus ingresos, no se pudieron identificar contra los montos plasmados como venta total en los controles volumétricos.**

Por lo tanto, no basta que los depósitos estén registrados en contabilidad, para no ubicarlos en la presunción de ingresos contenida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, ya que además **resulta necesario que dichos depósitos se puedan relacionar con la documentación comprobatoria respectiva**, a fin de que pueda identificarse la operación acto o actividad que le dio origen a los mismos por lo que el contribuyente **está obligado a sustentar los registros de su contabilidad con los documentos idóneos** y no solo con datos o registros; por lo tanto si el contribuyente no cuenta con la documentación que demuestre el origen de los depósitos, válidamente le es aplicable la presunción del artículo referido.

En tal virtud, si bien la promovente además del escrito presentado el día 20 de abril de 2018, ante la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', mediante escrito presentado el 16 de mayo de 2017, con folio ****, exhibió los controles volumétricos, lo cierto es que los mismos no se pudieron identificar al no integrar en la cuenta contable número *****, el total de sus ingresos, puesto que no existe un registro analítico de cómo se integran los ingresos por ventas de combustibles de cada mes, relacionándolos con los comprobantes fiscales emitidos.

Por otra parte, si bien de conformidad con el artículo 28, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio revisado 2012, las personas que enajenen gasolina, diésel, gas natural para combustible automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, en establecimientos abiertos al público en general, **deberán contar con controles volumétricos y mantenerlos en todo momento en operación, los cuales formarán parte de la contabilidad del contribuyente, mismos que deberán llevarse con los equipos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.**

Lo cierto es que dichos controles volumétricos, como lo señala el precepto legal en cita **formarán parte de la contabilidad del contribuyente, sin embargo**, existen otros elementos que a su vez forman parte de la contabilidad de los contribuyentes, tan es así, que la fracción I, así como los párrafos tercero y cuarto, del propio artículo 28, del Código Fiscal de la Federación, ...

De lo transcrito se advierte que **quedan incluidos en la contabilidad los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, los que lleven los contribuyentes aun cuando no sean obligatorios y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.**

Así mismo, se tiene que **en los casos en que las disposiciones fiscales hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra**



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I de dicho artículo, es decir, los sistemas y registros contables que señale el reglamento del Código Fiscal de la Federación, así como 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.**

Esto es, si bien la promovente exhibió los controles volumétricos, que por su giro comercial está obligado a llevar, también cierto es, que dichos controles volumétricos no son la totalidad de su contabilidad, sino que además existen otros elementos que conforman la misma, como son, entre otros, los sistemas y registros contables, papeles de trabajo, comprobantes fiscales o documentación comprobatoria de ingresos y como se ha venido señalando, la contribuyente entonces revisada no proporcionó los registros analíticos de la integración de los ingresos por ventas de combustibles de cada mes, relacionándolos con los comprobantes fiscales emitidos, por lo que no fue posible identificar cada uno de los comprobantes contra lo registrado como **‘***** ** ***** **’ y ‘***** ** ***** **’,** en la cuenta contable número *******,** por lo que **al no integrar el total de sus ingresos, no se pudieron identificar contra los montos plasmados como venta total en los controles volumétricos.**

Es decir, tiene que existir concordancia entra los controles volumétricos y los demás registros y contabilidad del contribuyente, pues como se ha venido señalando, debe existir el **registro en su contabilidad,** además del sustento documental que ampare dichos registros, de lo contrario, se actualiza la estimativa indirecta de ingresos que prevé el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, de igual manera resulta infundado e inoperante lo argumentado por la actora, relativo a que la autoridad fiscal no aplica el porcentaje de la estimación presuntiva del artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo anterior, es así, toda vez que el coeficiente de utilidad previsto por el artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 y actualmente contenido en el artículo 58, del Código Fiscal de la Federación es inaplicable al ingreso determinado presuntivamente conforme al artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, toda vez que el ingreso presunto no es un impuesto por pagar, sino un elemento para cuantificar la base del impuesto.

En efecto, el coeficiente de utilidad previsto por el artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el ejercicio revisado se refiere al caso en que no se cuenta con los datos necesarios para determinar el monto de la utilidad fiscal y, por tanto, el del tributo a pagar, lo que obliga a realizar estimaciones, reconstrucciones y/o a aplicar factores para lograr aproximarse a las cuantías respectivas, y la presunción contenida en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación permite presumir que un dato cierto -un depósito bancario- es un ingreso o valor de acto, actividades o activos; así, tratándose, de la comprobación del cumplimiento de obligaciones en materia del impuesto sobre la renta, el depósito bancario indicado se presume como ingreso; lo cual significa que dicho monto constituye una cantidad que debe integrar la base del impuesto.

...

Por tanto, si es la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación la que a través del estudio exhaustivo del tema ha determinado que el coeficiente de utilidad establecido en el artículo 90 de la ley del impuesto sobre la Renta, vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, es inaplicable al ingreso determinado presuntivamente conforme al artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, ello es suficiente para desestimar por **inoperante** el argumento de la promovente ...

Siendo evidente que a nada práctico conduciría el estudio de los argumentos de la promovente, al estar basados en situaciones concretas que la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que no son necesarias para considerar la actuación de la fiscalizadora como legal.

No obstante lo anterior, es menester precisar que el objeto del impuesto sobre la renta lo constituyen los ingresos, mientras que las utilidades que se obtengan constituyen la base del gravamen. En este sentido, los artículos 10 y 130 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado 2012, determinan qué debe entenderse por utilidad y, específicamente, por utilidad fiscal, la cual se obtiene restando a los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas en el capítulo respectivo de dicho ordenamiento legal.

...

El artículo 59, fracción III, antes transcrito, permite presumir que un depósito encontrado en las cuentas bancarias del contribuyente que no corresponda a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, se trata de un ingreso, el cual sólo es un monto de base para los efectos del impuesto sobre la renta, más no indica que éste sea la utilidad fiscal del ejercicio, el resultado fiscal sobre el que deba aplicarse la tasa o, menos aún, el impuesto a pagar.

Por tanto, una vez que el depósito en la cuenta bancaria del contribuyente ha sido presumido como ingreso o valor de acto, lo siguiente, para las autoridades, es determinar en cantidad líquida el impuesto omitido por el sujeto deudor. Para poder arribar a tal conclusión, la autoridad deberá acudir a las disposiciones que regulan el impuesto y, conforme a las mismas, realizar el cálculo correspondiente, disposiciones entre las cuales, no se encuentra el artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio fiscal revisado.

...

En el primer precepto legal transcrito se establece que las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente, que no estén debidamente registrados en su contabilidad, constituyen ingresos por los cuales se deben pagar contribuciones, y que se considera actualizado el requisito de la falta de registro contable cuando el contribuyente estando obligado a llevar su contabilidad, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

Asimismo, el segundo numeral transcrito faculta a las autoridades fiscales para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, para aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda dependiendo de la actividad a que se dedique el contribuyente.

En este sentido, conviene aclarar que los ingresos determinados con fundamento en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, resultan ser una presunción legal respecto de la obtención de ingresos, que admite prueba en contrario, por lo que no se trata de una resolución mediante la cual la autoridad realice la determinación presuntiva de ingresos.

En efecto, esta disposición jurídica establece por ministerio de ley, una atribución de la autoridad fiscal cuando ejerce sus facultades de



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

comprobación, la cual tiene una naturaleza jurídica distinta de la determinación presuntiva de ingresos a que se refieren los artículos 55, 56 y 61 del Código Fiscal de la Federación, pues el contribuyente tiene la oportunidad de ofrecer pruebas para demostrar el origen de sus depósitos bancarios, y si no logra desvirtuar la actualización de la presunción legal prevista en el artículo 59, fracción III, del citado ordenamiento legal, procede determinar la obligación tributaria con base cierta, dado que la autoridad conoce con certeza la magnitud de los ingresos que debieron pagar contribuciones, por lo que no resulta aplicable en el caso concreto, disminuir el monto de los recursos que se presumen deben ser acumulables, mediante la aplicación de un coeficiente diseñado para calcular la utilidad fiscal presunta, por no tener certeza de la cuantía de los recursos percibidos.

En este sentido, si bien el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación prevé una estimativa indirecta de ingresos, cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad, el registro de los depósitos en su cuenta bancaria; lo cierto es que dicha presunción legal deriva de datos ciertos que la autoridad aplica cuando lleva a cabo sus facultades de comprobación, por lo que admite prueba en contrario dentro del procedimiento de fiscalización relativo, y si el contribuyente auditado no logra desvirtuar su actualización, procede determinar la obligación tributaria con base cierta, dado que la autoridad conoce con certeza la magnitud de los ingresos que debieron pagar contribuciones; lo que no sucede con la determinación presuntiva de ingresos a que se refieren los artículos 55, 56 y 61 del citado Código, pues la autoridad construye la presunción, por ausencia de datos, conforme a los diversos procedimientos previstos en esos numerales; de ahí que se insiste, no resulta aplicable disminuir el monto de los recursos que se presumieron acumulables, en términos de lo dispuesto por el artículo 59, primer párrafo fracción III, del Código Fiscal de la Federación, mediante la aplicación de un coeficiente diseñado para calcular la utilidad fiscal presunta, por no tener certeza de la cuantía de los recursos percibidos.

De lo anterior se tiene, que la relación entre el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y el artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2012, es excluyente y no complementaria, debido a que se trata de procedimientos que obedecen a circunstancias y a mecánicas de cálculo distintas, pues mientras que lo previsto por los artículos 55, 56 y 61, en relación con el artículo 90, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2012, se refiere al caso en que no se cuenta con los datos necesarios para determinar el monto de la utilidad fiscal y, por tanto, el del tributo a pagar -lo que obliga a realizar estimaciones, reconstrucciones y/o a aplicar factores para lograr aproximarse a las cuantías respectivas-; el supuesto del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con los procedimientos de determinación de impuesto sobre base cierta previstos en los diversos ordenamientos federales, regula la circunstancia en que se conocen los datos o montos necesarios para realizar el cálculo de la contribución, razón por la que se aplica la mecánica de determinación y los requisitos que estas normas establecen, sin que sea necesario aplicar factor alguno, destacando que la conformación de la base gravable se realiza mediante los elementos sustractivos o de resta autorizados expresamente por el legislador federal, siempre que el particular cumpla con los requisitos y condiciones previstas para ello.

En vista de todo lo antes expuesto, una vez valorada la prueba pericial en todas y cada una de sus preguntas, y determinado el alcance legal de cada una de ellas, en conjunto con los agravios vertidos por la promovente, la autoridad determina que con la misma no se desvirtúa la legalidad de la resolución impugnada pues sus propios motivos y fundamentos; lo anterior

es así, toda vez que la prueba en comento, no aportó elementos objetivos, dentro de la técnica contable que permitieran demostrar que la actuación de la autoridad se realizó

En tal virtud, es evidente que la prueba pericial ofrecida no aportó elementos de convicción a la autoridad resolutora, puesto que se insiste, no generó un vínculo que permitiera controvertir los motivos que consideró la autoridad en la resolución impugnada con la opinión vertida en el desahogo de la prueba en referencia; puesto que como se ha dicho con anterioridad el valor probatorio del dictamen pericial corresponde al juzgador quien debe analizar dicha probanza para establecer si contiene los razonamientos en los cuales el perito basó su opinión, así como las operaciones, estudios o experimentos propios de su arte que lo llevaron a emitir su dictamen, apreciándolo conjuntamente con los medios de convicción aportados y el acto de autoridad respecto sobre la cual se ofrece y es necesaria su clarificación a través de la prueba ofrecida.

...

Y en ese sentido, a través de las consideraciones vertidas y tomando en cuenta que la valoración de la probanza de mérito queda al prudente arbitrio de la autoridad resolutora, atendiendo a la cuestión planteada y a los hechos que se pretendan demostrar con la misma, así como a las cuestiones técnicas propias de la pericial de que se trata y circunscribiéndose al objetivo para el cual fue propuesto, ya que dicha prueba no esta (sic) sujeta a un método legal o tasado, sino que es libre, atada a un ejercicio de razonabilidad, que involucra la valoración de una prueba pericial según la prudente estimación de la autoridad revisora, ...

Se considera que la prueba pericial en comento no genera convicción respecto del tema materia de controversia (resolución impugnada); por lo cual no desvirtuó la legalidad de la resolución impugnada, en vista que con dicha probanza el entonces recurrente no logró desvirtuar los motivos y fundamentos en los que la autoridad sustentó su emisión.

En vista de lo anterior, quedan desvirtuadas las aseveraciones rendidas por el C.P. ***** ***** ***** perito designado por la contribuyente ***** ** ***** ***, a través del dictamen pericial presentado junto con su recurso de revocación. De ahí que para la autoridad el dictamen que debe prevalecer es el proporcionado por la C. ***** ***** ***** **, perito designada por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2'.

En tal virtud, como ha quedado señalado con anterioridad, una vez admitida la prueba pericial ofrecida por la contribuyente ***** ** ***** ***, desahogada y realizado su estudio y valoración, se advierte que no es suficiente para desvirtuar los motivos y fundamentos de la resolución recurrida, siendo lo procedente confirmar su legalidad.

Así mismo, resulta ineficaz el argumento vertido por mi contraria, toda vez que se limita a señalar que la resolución impugnada no colma los requisitos previstos por el artículo 381 del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional, toda vez que la autoridad determina que esos depósitos no están soportados en contabilidad, sin que para ello indique en qué consiste la causa de pedir, la supuesta violación, ni la parte de la resolución que lesiona algún o algunos de sus derechos; pues la promovente omite señalar específicamente qué parte de la resolución impugnada le causa un agravio así como el precepto legal a su consideración infringió la autoridad fiscalizadora, que le cause un agravio, pues solo en esas circunstancias, la autoridad resolutora hubiera estado en posibilidad de analizar la trascendencia de sus argumentos en la resolución que se impugna.

Es decir, la promovente no señala qué dispositivo legal a su consideración infringió la autoridad fiscalizadora que le cause un agravio, por lo que la autoridad desestimó por insuficiente el argumento que invoca como agravio,



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

por lo que, en consecuencia, es ineficaz. En el mismo orden de ideas, la actora no impugna de manera expresa la motivación y fundamentación de la resolución impugnada, esto es, los argumentos de la ocurrente, no detallan la lesión que le causa la resolución, ni precisa la parte de la resolución que le ocasiona un daño, así como los preceptos que se estiman violados, la forma en que esto ocurrió y todas las razones conforme las cuales se demuestre el cómo y por qué se causa el perjuicio que se hace valer. Es decir, en su escrito de interposición del recurso se vierten únicamente afirmaciones que no impugnan los motivos y fundamentos de la resolución ***** del 06 de septiembre de 2018, por lo que es evidente que no ataca los fundamentos esenciales en que se sustenta la misma, razón por la cual se desestiman de plano los argumentos vertidos en el agravio que se analiza, ya que no precisa argumentos tendientes a demostrar la ilegalidad de la resolución controvertida, ni con el mismo se atacan los fundamentos legales en que se sustenta la misma.

Del mismo modo, no expresa ningún razonamiento lógico-jurídico por el que efectivamente se concluya que existe una indebida aplicación o inaplicación de los preceptos jurídicos y por los cuales se demuestre que la misma se emitió en contravención a las disposiciones legales y reglamentarias en que se fundamentó la emisora, por lo que la autoridad no se encuentra en posibilidad de conocer qué dispositivo legal aplicó o dejó de aplicar la autoridad liquidadora que le cause agravio.

Por lo tanto, deben tomarse como válidos tanto los motivos como los fundamentos precisados en la resolución ***** del 06 de septiembre de 2018, sobre todo, si se toma en consideración, que tales razonamientos y fundamentos de la autoridad liquidadora no fueron controvertidos y menos aún desvirtuados en el escrito de interposición del recurso y en consecuencia, la misma debe quedar intocada para todos los efectos legales a que haya lugar, en términos del párrafo tercero del artículo 132 del Código Fiscal de la Federación cuyo tenor literal dice 'No se podrán revocar o modificar los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente'.

...

Del criterio inserto se advierte primordialmente que los conceptos de violación o agravios deben referirse, en primer lugar, a la pretensión, esto es, al que se reclama y, en segundo lugar, a la causa petendi o causa de pedir, que implica el porqué de la pretensión, incluyendo los fundamentos o razones y los hechos de la demanda, así como las pruebas (que son la base de lo debatido). Así mismo se advierte que si no se señala la parte de la resolución que reclama, **el motivo de controversia, o se limita a realizar meras afirmaciones, bien sean generales e imprecisas o sin sustento o fundamento, es obvio que tales conceptos de violación son inoperantes y no pueden ser analizados bajo la premisa de que es menester que expresen la causa de pedir.**

...

Por lo tanto, su agravio resulta insuficiente al no atacar los fundamentos legales y las consideraciones en que se sustenta la resolución impugnada, por lo tanto, al permanecer inatacadas las disposiciones legales, estas deben seguir rigiendo, ya que la promovente no precisa precepto legal alguno que considere infringido, limitándose a señalar que no existe una debida fundamentación y motivación de la autoridad, toda vez que la autoridad determina que esos depósitos no están soportados en contabilidad, sin embargo, no impugna de manera expresa los motivos y fundamentos de la resolución impugnada.

Por consiguiente, los argumentos o causa de pedir que se expresen deben, invariablemente, estar dirigidos a descalificar y evidenciar la ilegalidad de las consideraciones y fundamentos legales en que se sustenta la resolución impugnada, porque de no ser así, las manifestaciones que se viertan no podrán ser analizadas y deberán calificarse de inoperantes, tal como aconteció en la especie al manifestar la entonces recurrente a lo largo de sus agravios únicamente argumentos ambiguos y superficiales, sin que exista una forma de pedir clara, precisa y concisa a fin de que la autoridad pueda resolver la cuestión efectivamente planteada.

No obstante lo anterior, cabe precisar que su manifestación resulta ser infundada, toda vez que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' precisó a fojas de la 114 a la 117 de la resolución controvertida, lo siguiente:
'(lo transcribe).'

De lo anteriormente transcrito se tiene que respecto de los Ingresos Acumulables por Depósitos bancarios no aclarados los cuales no fueron considerados por la contribuyente revisada para la determinación de Ingresos en cantidad de \$*****, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' del análisis que efectuó al libro diario, Registros Auxiliares, balanzas de comprobación, estados de cuenta bancarios de la Institución Bancaria ***** con número de cuenta ***** y número de cuenta ***** por el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, así como del análisis efectuado a su papel de trabajo denominado 'Movimientos de cuenta bancarios *****' y 'Movimiento de cuenta bancarios *****', conoció que la contribuyente revisada, recibió depósitos bancarios que no fueron considerados para la determinación del Impuesto Sobre la Renta en cantidad de \$*****.

De los cuales, el importe de \$***** corresponde a un depósito bancario efectuado en el mes de noviembre de 2012, el cual se encuentra **registrado bajo el concepto de 'DEPOSITO EN EFECTIVO'**, y del análisis efectuado a su papel de trabajo denominado 'Movimientos de cuenta bancarios *****', conoció que no fue considerado para la determinación de Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012, ya que la contribuyente revisada en dicho papel de trabajo **manifiesta que corresponde a una '***** (sic) *****'**, sin proporcionar documentación comprobatoria que acredite su dicho.

Ahora bien, el depósito bancario en cantidad de \$***** corresponde a dos depósitos bancarios uno efectuado en el mes de febrero de 2012 por un importe en cantidad de \$***** y el otro efectuado en el mes de septiembre de 2012, por un importe en cantidad de \$***** los cuales se encuentran **registrados bajo el concepto de '*****'**, y del análisis que efectuó la autoridad fiscalizadora a su papel de trabajo denominado 'Movimientos de cuenta bancarios *****', conoció que el depósito bancario en cantidad de \$***** no fue considerado para la determinación de Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012, ya que la contribuyente revisada en dicho papel de trabajo no considera dicho deposito, y respecto del depósito bancario efectuado en el mes de Septiembre de 2012 en cantidad de \$***** se pudo conocer en el papel de trabajo denominado 'Movimientos de cuenta bancarios HSBC *****', **la contribuyente revisada manifiesta que corresponde a 'TRANSFERENCIA DE *****'**, **sin embargo, no se pudo identificar dicha transferencia en el estado de cuenta de la institución bancaria ***** S.A., con número de cuenta *******.

Por lo tanto, al no demostrar la contribuyente entonces revisada el origen de los depósitos bancaria en cantidad de \$***** la autoridad fiscalizadora determinó que son Ingresos acumulables para efecto del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** ** *

Ya que la contribuyente ***** no proporcionó la documentación soporte relacionada con el total de los depósitos en cantidad de \$***** reflejados en los estados de cuenta bancarios de la Institución ***** , con número de cuenta ***** y número de cuenta ***** , y no existe evidencia de que los mismos se encuentren soportados en su contabilidad.

Ya que de conformidad con el artículo 28 primer párrafo fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2012, los sistemas y registros contables que deben llevar los contribuyentes deberán como mínimo satisfacer entre otros requisitos identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria de tal forma que aquellas puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley.

Y el último párrafo del referido artículo vigente en 2012, señala que la contabilidad se integra por los sistemas y registros contables, por papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales, equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, por máquinas registradoras, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales.

En tal virtud, los depósitos bancarios en cantidad de \$***** constituyen Ingresos Acumulables de los cuales la contribuyente revisada no sustentó documentalmente su origen en su contabilidad, ya que no basta que hayan sido registrados contablemente como tales, sino que resulta necesario que sean respaldados con la documentación comprobatoria respectiva, a fin de que puedan identificarse las operaciones, actos o actividades que dieron origen a lo plasmado en contabilidad.

En virtud de lo anterior, la promovente no demostró ante la autoridad fiscalizadora, ni demuestra en la presente instancia el origen de los depósitos en cantidad de \$***** , estando obligada a ello de conformidad con lo establecido por el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en términos de lo dispuesto por el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación. Esto es, no se demuestra con elemento de prueba alguno de dónde provienen los depósitos en cantidad de \$***** \$***** * \$***** , mismos que se encuentran bajo el concepto de **depósitos en efectivo**, ni tampoco demuestra que los mismos efectivamente correspondan a **'DEVOLUCION DE FONDO DE CAJA CHICA'**, el primero (*****), y a **'TRANSFERENCIA DE ***** (\$*****).**

...
Por lo que al no demostrar la hoy promovente ni ante la autoridad fiscalizadora, ni en la presente instancia, con elemento de prueba alguno, el origen de dichos depósitos en cantidad de \$***** , estando obligado a ello ya que de conformidad a lo dispuesto en el artículo 81, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en términos de lo dispuesto por el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, cuando en un procedimiento exista la necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, corresponde a la parte interesada en demostrarlo, gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal, a efecto de acreditar los extremos de su pretensión que es posible identificar los mismos, ya que se reitera, la contribuyente entonces revisada, no proporciono la documentación soporte relacionada con el total de los depósitos referidos.

Ahora bien, respecto de los Ingresos Acumulables por Depósitos bancarios no aclarados que no corresponden a lo registrado en su contabilidad en cantidad de \$*****, la autoridad fiscalizadora a fojas 117 a la 122 de la resolución controvertida, señaló:
'(lo transcribe).'

De lo anteriormente transcrito se advierte que por cuanto hace a los **ingresos Acumulables por depósitos bancarios no aclarados que no corresponden a lo registrado en su contabilidad en cantidad de \$*******, la autoridad fiscalizadora del análisis que efectuó al libro diario, Registros Auxiliares, balanzas de comprobación y estados de cuenta bancarios de la Institución Bancaria *****, con número de cuenta *****, por el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, así como del análisis efectuado a su papel de trabajo denominado 'Movimientos de cuenta bancarios *****', conoció que la contribuyente *****, recibió depósitos bancarios que no fueron considerados para la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012, en cantidad de \$*****, y cuya integración se muestra a continuación:
'(lo transcribe).'

De los cuales, el depósito Bancario de la cuenta número ***** No Registrado en contabilidad, en cantidad de \$*****, corresponde a un depósito bancario efectuado en el mes de septiembre de 2012 el cual **no se encuentra registrado en contabilidad**, sin embargo del análisis efectuado a su papel de trabajo denominado 'Movimientos de cuenta bancarios *****', la autoridad fiscalizadora conoció que dicho depósito bancario **no fue considerado para la determinación de Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012, ya que la contribuyente revisada en dicho papel de trabajo manifiesta que corresponde a un CHEQUE DEVUELTO** ya que en dicho papel de trabajo plasma el siguiente concepto '***** EL 17/09/2012', **sin proporcionar documentación comprobatoria que acredite su dicho** por lo que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' consideró dicho depósito como Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012.

Por cuanto hace al depósito Bancario de la cuenta número *****, Registrado como Traspaso sin documentación comprobatoria, en cantidad de \$*****, dicho importe **corresponde a tres depósitos bancarios, uno efectuado en el mes de febrero de 2012 por un importe en cantidad de \$***** y dos depósitos bancarios efectuados en el mes de marzo de 2012, uno por un importe en cantidad \$***** y el otro por un importe en cantidad de \$*******, los cuales **se encuentran registrados bajo el concepto de 'TRASPASO PARA PAGO DE IEPS', sin que la contribuyente revisada proporcionara documentación comprobatoria que demuestre que efectivamente dichos depósitos bancarios corresponden a un traspaso**, por lo tanto la contribuyente al no demostrar el origen de los depósitos bancarios en cantidad de \$***** la autoridad fiscalizadora determinó que son Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012.

Con relación al depósito Bancario de la cuenta número ***** registrado como Pago de camioneta sin documentación comprobatoria en cantidad de \$*****, **se trata de un depósito bancario el cual se encuentra registrado bajo el concepto de 'PAGO DE CAMIONETA NISSAN', sin que la contribuyente entonces revisada proporcionara documentación comprobatoria que demuestre que efectivamente dicho depósito bancario corresponde al pago de camioneta ***** y si esta es necesaria para la realización de su actividad**, por lo tanto la contribuyente al no demostrar el origen del depósito bancario en cantidad de \$*****, la autoridad fiscalizadora determinó que son Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** ** *

Respecto a los depósitos Bancarios de la cuenta número ***** registrado como Prestamos sin documentación comprobatoria en cantidad de \$*****, dicho importe corresponde a tres depósitos bancarios uno efectuado en el mes de junio de 2012 por un importe en cantidad de \$*****, el cual se encuentra registrado bajo el concepto de '***** ** ***** ** *', DEVOLUCION DE PRESTAMO' y dos depósitos bancarios efectuados en el mes de Julio de 2012, uno por un importe en cantidad \$*****, el cual se encuentra registrado bajo el concepto de '***** ** ***** ** *' y el otro por un importe en cantidad de \$*****, el cual se encuentra registrado bajo el concepto de '***** ** ***** ** *', sin que la contribuyente entonces revisada proporcionara documentación comprobatoria que demuestre que efectivamente dichos depósitos bancarios corresponden al pago de devolución de préstamos por lo tanto la contribuyente al no demostrar el origen de los depósitos bancarios en cantidad de \$*****, la autoridad fiscalizadora determinó que son Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012.

Derivado de lo anterior y dado que la contribuyente ***** ** ***** ** *, no proporcionó la documentación soporte relacionada con el total de los depósitos bancarios en cantidad de \$*****, reflejados en los estados de cuenta bancarios de la Institución Bancaria ****, **, con número de cuenta ***** a nombre de la contribuyente ***** ** ***** ** *, no hay evidencia que los mismos se encuentren soportados en su contabilidad, lo anterior de conformidad, con el artículo 28 primer párrafo fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2012, donde se precisa que los sistemas y registros contables que deben llevar los contribuyentes deberán como mínimo satisfacer entre otros requisitos identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria de tal forma que aquellas puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley, sin omitir que el artículo 28 en su último párrafo del referido Código vigente en 2012, señala que la contabilidad se integra por los sistemas y registros contables, por papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales, equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, por máquinas registradoras, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales, por ende, los depósitos bancarios en cantidad de \$*****, constituyen Ingresos ya que la contribuyente entonces revisada no sustentó documentalmente en su contabilidad el origen de los depósitos bancarios, ya que resulta necesario que sean respaldados con la documentación comprobatoria respectiva, a fin de que puedan identificarse las operaciones, actos o actividades que dieron origen a lo plasmado en contabilidad, por lo que la autoridad fiscalizadora determinó que el importe en cantidad de \$***** son Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2012, lo anterior de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 primer párrafo y 18 Primer párrafo fracción I inciso c) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012, en relación con el artículo 59 fracción III primer y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2012.

En virtud de lo anterior, la promovente no demostró ante la autoridad fiscalizadora, ni demuestra en la presente instancia el origen de los depósitos en cantidad de \$*****, estando obligada a ello de conformidad con lo establecido por el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles

de aplicación supletoria en términos de lo dispuesto por el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación. Esto es, no demuestra con elemento de prueba alguno de dónde provienen los depósitos en cantidades de \$***** \$***** \$***** \$***** * \$*****, mismos que se encuentran bajo los conceptos de '*****', '***** ** ** **', '**** ** *****', '***** ***** ** ** **', ***** (sic) ** *****', '***** ***** ***** (sic) ** *****' y '***** ** ***** ** **', ***** (sic) ** *****' respectivamente, **ni tampoco demuestra que los referidos depósitos efectivamente correspondan a los conceptos antes citados.**

...

Por lo que al no demostrar la hoy promovente ni ante la autoridad fiscalizadora, ni en la presente instancia, con elemento de prueba alguno, el origen de dichos depósitos en cantidad de \$*****, estando obligado a ello ya que de conformidad a lo dispuesto en el artículo 81, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en términos de lo dispuesto por el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, cuando en un procedimiento exista la necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, corresponde a la parte interesada en demostrarlo, gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal, a efecto de acreditar los extremos de su pretensión, no es posible identificar los mismos, ya que se reitera, la contribuyente entonces revisada, **no proporcionó la documentación soporte relacionada con el total de los depósitos referidos.**

En este sentido, no se debe perder de vista que debe existir el **registro en su contabilidad**, además del sustento documental que ampare dichos registros, de lo contrario, se actualiza la estimativa indirecta de ingresos que prevé el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Por lo tanto, contrario a sus manifestaciones, los depósitos en sus cuentas bancarias en cantidades de \$***** y \$*****, constituyen ingresos acumulables, por depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad de conformidad con el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio sujeto a revisión, 2012,

...

El artículo 59, fracción III primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, antes transcrito, es claro en señalar que **para la comprobación de los ingresos**, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, **las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar**, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deban pagar contribuciones.

Es decir, del precepto legal antes transcrito, se desprende que los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes, **deben corresponder a los registros de su contabilidad que esté obligado a llevar**, caso contrario, los mismos serán ingresos y valor de actos o actividades por los que se deban pagar contribuciones.

En efecto, en el presente caso, se actualiza el supuesto de presunción de Ingresos que dispone que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que estuviera obligado a llevar, son ingresos acumulables por los que se deben pagar contribuciones para efectos del Impuesto Sobre la Renta de conformidad con lo previsto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, antes transcrito, lo anterior, ya que no proporcionó documentación comprobatoria que acredite el origen de dichos depósitos, ni tampoco demuestra que los mismos correspondan a sus registros contables.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** ** *

En tal virtud y contrario a sus manifestaciones, la contribuyente ***** **
***** ** encuadra perfectamente su conducta en lo previsto por
el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación tal y como lo
señaló la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2',
ya que en materia contabilidad, todos los movimientos o modificaciones en
el patrimonio del contribuyente se deben de registrar debidamente, por tanto,
la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no
sustenta documentalmente en su contabilidad **el registro de los depósitos
bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que
lo amparen, además del registro mismo.**

Ahora bien, en términos del primer párrafo del artículo 59, del Código Fiscal
de la Federación, para la comprobación de los **ingresos**, del valor de los
actos, actividades o activos por los que deban pagarse contribuciones, las
autoridades fiscales presumirán, de acuerdo con su fracción III, que los
depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a
registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son **ingresos** y valor
de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

En este sentido, no basta el simple registro en su contabilidad, sino que dicho
registro debe estar avalado por la documentación que lo soporte. En efecto,
**la estimativa indirecta de ingresos que prevé el artículo 59, fracción III
del Código Fiscal de la Federación, se actualiza cuando el
contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el
registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra
con los documentos que lo amparen, ...**

En este sentido, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la
presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del sistema de las
presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los
movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren
debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones
fiscales; de esta manera, los registros sustentados con los documentos
correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación
económica del sujeto pasivo en el sistema contable, por lo tanto, no basta el
simple registro en su contabilidad, sino que es necesario que los mismos
estén soportados debida y adecuadamente con los documentos
correspondientes, situación que no aconteció en la especie, ya que la
promovente no proporcionó la documentación soporte relacionada con el
total de los depósitos en cantidad de \$***** * \$*****', pues no
demuestra con elemento de prueba alguno de dónde provienen los depósitos
en cantidad de \$***** \$***** * \$*****', mismos que se encuentran
bajo el concepto de **depósitos en efectivo**, ni tampoco demuestra que los
mismos efectivamente correspondan a **'DEVOLUCION DE FONDO DE
CAJA CHICA'**, el primero y a **'TRANSFERENCIA DE ***** ** *****
***** ** * ***** *****'**, el tercero (\$*****).

Ni tampoco demuestra con elemento de prueba alguno de dónde provienen
los depósitos en cantidades de \$***** \$***** \$***** \$*****
\$***** * \$*****', mismos que se encuentran bajo los conceptos de
'CHEQUE DEVUELTO', **'TRASPASO PARA PAGO DE IEPS'**, **'**** **
***** *****'**, **'***** ***** ** ***** ** * ***** ***** (sic) **
*****'**, **'***** ***** ***** ***** (sic) ** *****'** y **'***** (sic)
** ***** ** * ***** ***** (sic) ** *****'** respectivamente, **ni
tampoco demuestra que los referidos depósitos efectivamente
correspondan a los conceptos antes citados.**

Por lo tanto, no basta que los depósitos estén registrados en contabilidad,
para no ubicarlos en la presunción de ingresos contenida en la fracción III del

artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, ya que además **resulta necesario que dichos depósitos se puedan relacionar con la documentación comprobatoria respectiva**, a fin de que pueda identificarse la operación acto o actividad que le dio origen a los mismos por lo que el contribuyente **está obligado a sustentar los registros de su contabilidad con los documentos idóneos** y no solo con datos o registros; por lo tanto si el contribuyente no cuenta con la documentación que demuestre el origen de los depósitos, válidamente le es aplicable la presunción del artículo referido.

Por otra parte, se tiene por reproducida como si a la letra se insertase, la contestación que esta autoridad realiza al concepto de impugnación primero, respecto a la manifestación de la promovente relativa a que resultaba indispensable que la autoridad fiscal le diera a conocer los resultados obtenidos de las compulsas o información rendida por terceros, y que en el caso concreto no se cumplió con el artículo 63, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, ya que no se le hizo saber la información correcta y completa que le remitiera la autoridad a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Ya que como se señaló, su garantía de audiencia fue debidamente respetada desde el momento en que la autoridad fiscalizadora le dio a conocer la información y documentación proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, mediante el oficio ***** del 17 de noviembre de 2017 y le otorgó el plazo para que manifestara lo que considerara conveniente respecto de dicha información y documentación, dando cumplimiento con ello a lo previsto por el segundo párrafo, del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, tan es así, que la hoy promovente presentó con fecha 15 de diciembre de 2017, ante la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', escrito mediante el cual realizó diversas manifestaciones y exhibió la documentación e información que consideró pertinente.

Y si bien la autoridad fiscalizadora mediante el oficio ***** del 17 de noviembre de 2017, únicamente le dio a conocer un legajo con 26 fotocopias certificadas y foliadas, de la totalidad de la documentación proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, tal situación no le causa agravio, debido a que dicha información es sobre la cual no fue posible identificar los depósitos bancarios contra sus pólizas de ingresos y por tanto la autoridad desconoce el origen de los mismos, ello aunque al hecho de que la actora no establece en todo caso cual es la documentación que no se le dio a conocer y de que (sic) forma en su caso esta esté relacionada directamente con la determinación de la autoridad y trascienda en su caso a su esfera jurídica.

Por otra parte, cabe señalar que, si bien la promovente en la presente instancia exhibe la prueba pericial en contabilidad, lo cierto es que de la misma no se desprende ninguna pregunta encaminada a desvirtuar lo argumentado en el presente agravio.

Ahora bien, por cuanto hace al criterio emitido por la Procuraduría de la Defensa de Contribuyente 8/2018/CTN/CS-SPDC, es preciso señalar que la autoridad no está obligada a observar los criterios ni recomendaciones emitidos por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, entre ellos, el indicado por el promovente, toda vez que los mismos no son criterios emitidos por algún órgano jurisdiccional, ni son de observancia obligatoria para las autoridades administrativas.

En este sentido, no se debe perder de vista que los criterios sustantivos emitidos por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, son aquellos que derivan de las recomendaciones, respuestas a las consultas especializadas o de algún otro acto que lleven a cabo las diversas unidades administrativas de la Procuraduría en el ejercicio de sus atribuciones sustantivas, sin que los mismos sean de aplicación estricta para las unidades



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

administrativas del Servicio de Administración Tributaria, pues no existe precepto legal ni criterio jurisprudencial que la obliguen a ello, tan es así, que la promovente no lo cita.

En efecto, es pertinente señalar que las opiniones de la PRODECON, no resultan por ley obligatorias pues se tratan de recomendaciones que no generan derecho general alguno a los contribuyentes, además que la interpretación de las leyes está reservada al Poder Judicial de la Federación y órganos encargados de impartir justicia y no a las autoridades administrativas, por lo que, el criterio en el que pretende basar su argumento carece de eficacia jurídica al no provenir de una autoridad con facultades para sustentar criterios de aplicación obligatoria.

...

De lo que se tiene que, las resoluciones dictadas por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, al conocer de las quejas interpuestas por los contribuyentes en contra de autoridades fiscales federales, **no vinculan a éstas ni al particular. va que aun si se emite alguna recomendación a la autoridad, ésta no está obligada a acatarla**, además de que lo resuelto en dicha queja no crea, modifica o extingue alguna situación jurídica, pues la resolución primigenia (que motivara la queja), subsiste en cuanto a las afirmaciones en ella contenidas.

...

De lo que se advierte que, la respuesta recaída a la consulta planteada por un **contribuyente** ante la Procuraduría de la Defensa de Contribuyente, **no constituye instancia ni una resolución de aplicación obligatoria. al reflejar únicamente las opiniones de la Procuraduría en su carácter de órgano técnico especializado en materia tributaria y asesor de los contribuyentes**, por lo que **lo expresado en ella, no crea, modifica o extingue alguna situación jurídica y por ende no tendrá carácter imperativo para entidad, autoridad u órgano jurisdiccional alguno**.

Consecuentemente, la autoridad no está obligada a observar el criterio emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, a que hace referencia la hoy promovente, máxime si el mismo versa sobre la presuntiva de ingresos sustentada en el argumento de que el SPEI solo puede ser utilizado para recibir pagos de clientes, y no existe lineamiento que disponga que la referida herramienta se utiliza únicamente con ese propósito, y en el presente caso, la autoridad fiscalizadora en momento alguno no tuvo por desvirtuados los ingresos bajo dicho argumento, por lo que sus argumentos resultan una simple manifestación de carentes de sustento jurídico.

Más aún, si la promovente ni ante la autoridad fiscalizadora, ni en la presente proporciona la documentación soporte relacionada con el total de los depósitos en cantidad de \$***** * \$*****', pues no demuestra con elemento de prueba alguno de dónde provienen los depósitos en cantidad de \$***** \$***** * \$*****', mismos que se encuentran bajo el concepto de **depósitos en efectivo**, ni tampoco demuestra que los mismos efectivamente correspondan a '***** (sic) ** ***** ** *****', el primero (*****), y a '***** ** ***** ** ***** ** ***** ** *****', el tercero (\$*****).

Ni tampoco demuestra con elemento de prueba alguno de dónde provienen los depósitos en cantidades de \$***** \$***** \$***** \$***** \$***** * \$*****', mismos que se encuentran bajo los conceptos de **'CHEQUE DEVUELTO', 'TRASPASO PARA PAGO DE IEPS', '**** ****

*****', '***** DEVOLUCION (sic)
', '*** (sic) **' y '*****
(sic) **' respectivamente, **ni tampoco demuestra que los referidos depósitos efectivamente correspondan a los conceptos antes citados**, estando obligada a ello ya que de conformidad a lo dispuesto en el artículo 81, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en términos de lo dispuesto por el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, cuando en un procedimiento exista la necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, correspondiente a la parte interesada en demostrarlo, gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal, a efecto de acreditar los extremos de su pretensión, no es posible identificar los mismos, ya que se reitera, la contribuyente entonces revisada, **no proporcionó la documentación soporte relacionada con el total de los depósitos referidos.**

Así mismo, la parte actora no logra demostrar que los ingresos determinados por la autoridad supuestamente corresponden a traspasos entre cuentas, toda vez que no establece de manera detallada y ,concatenada, cuales son los ingresos que supuestamente corresponden a traspasos, de que cuentas bancarias derivan y a que cuentas bancarias fueron efectuados, por lo cual su argumento únicamente constituye argumentos de parte sin soporte jurídico que acredite su dicho, pues para que esa resolutoria estuviera en aptitud de determinar si efectivamente corresponden a traspasos entre cuentas bancarias debió señalar el monto de cada ingreso, en donde se advierte el retiro y deposito, así como las cuentas de donde derivan y el soporte documental para acreditar sus dicho.”

A juicio de los suscritos Magistrados el concepto de anulación sujeto a estudio es **INFUNDADO** en atención a las consideraciones legales siguientes:

Contrario a lo aducido por la parte actora, esta Juzgadora determina que la fundamentación y motivación empleada por la autoridad demandada para no tomar en cuenta el control volumétrico exhibido por la parte actora es suficiente como se procederá a exponer en los párrafos siguientes.

El párrafo anterior es así en virtud que, del análisis realizado a la resolución originalmente recurrida (determinante del crédito fiscal) se advierte que si bien es cierto la autoridad demandada reconoce que:

En términos del artículo 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, los controles volumétricos son aquellos que determinan la existencia, adquisición y venta de combustible, mismos controles que forman parte de la contabilidad, también es cierto que tal y como se hizo constar en el oficio



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

***** , mediante el cual se dan a conocer las observaciones determinadas como resultado de la revisión que para efectos de ingresos acumulables para el Impuesto Sobre la Renta se conoció que el importe de \$***** , corresponde a operaciones que no fueron facturadas por la contribuyente en el ejercicio fiscal 2012; puesto que del análisis realizado a los registros contables de la cuenta ***** denominada ventas de combustible para cada uno de los meses de manera global, es decir un registro por cada mes de la matriz (**) y un registro por la sucursal (**) , sin hacer registro analítico de cómo se integra el total de sus ingresos por ventas de combustibles de cada mes relacionándolos con los comprobantes fiscales emitidos por lo que no fue posible identificar cada uno de los comprobantes fiscales contra lo registrado como “***** ** ***** **” y “***** ** ***** **” en la cuenta contable ***** ; por lo anterior y derivado de que la contribuyente revisada no integra el total de sus ingresos, no se pudieron identificar con los controles volumétricos, por lo tanto la autoridad procedió a determinar los ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio 2012, de conformidad con lo establecido en los artículos 17, primer párrafo en relación con el 20 primer párrafo fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en 2012, que a la letra dice:

“Artículo 17. Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

[...]

Artículo 20. Para los efectos de este Título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

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

[...]

De los preceptos legales anteriormente transcritos se desprende que las personas morales residentes en el país, acumularan la totalidad de sus ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero, el ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus dudas; considerándose ingresos acumulables los determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.

Del párrafo trasunto se advierte que la fundamentación y motivación empleada por la autoridad demandada en el oficio ***** (determinante del crédito fiscal) —contrario a lo aducido por la actora— resulta suficiente y adecuada para sustentar el acto emitido y señalado con anterioridad; puesto que, la parte actora fue omisa en exhibir la documentación idónea para acreditar sus asientos contables y por ende la enjuiciada se encontraba en aptitud de considerar como ingreso acumulable el determinado presuntivamente.

La determinación contenida en el párrafo anterior, se encuentra reforzada en virtud de que como lo señaló la autoridad demandada en la resolución originalmente recurrida, no fue posible identificar cada uno de los comprobantes contra lo registrado como “***** ** ***** **” y “***** ** ***** **”, en la cuenta contable número ***** , al no integrar la totalidad de sus ingresos, no se pudieron identificar con los controles volumétricos; debiendo tomarse en cuenta que debe existir registro en contabilidad además del sustento documental que ampare dichos registros, lo cual en la especie no aconteció, actualizándose la estimativa indirecta de ingresos que prevé el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, mismo que a la letra dice:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** *****

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

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

[...]”

El precepto legal anteriormente transcrito, señala que para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por lo que se deban pagar contribuciones, supuesto que se actualiza en el presente asunto, puesto que la ahora actora no proporcionó documentación comprobatoria que acredite el origen de los depósitos bancarios, ni tampoco demuestra que los mismos correspondan a sus registros contables, señalándose que no basta el simple registro en la contabilidad, sino que dicho registro debe estar avalado por la documentación que lo soporte, siendo que la estimativa indirecta que prevé la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con documentos que lo ampare.

Es impreciso el argumento de la parte actora respecto a que la autoridad demandada no tomó en consideración de manera adecuada y correcta los controles volumétricos; puesto que, como ha quedado dilucidado en párrafos

anteriores, debía existir concordancia entre los controles volumétricos y demás registros y contabilidad del contribuyente, pues como ya se señaló debe existir el registro en su contabilidad, además del sustento documental o de lo contrario se actualiza la estimativa indirecta de ingresos que prevé el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación; de ahí que la autoridad demandada se encontraba imposibilitada a valorar plenamente los controles volumétricos exhibidos por la ahora enjuiciante, pues la demandante no proporcionó documentación comprobatoria que acredite el origen de los depósitos bancarios, ni tampoco demostró que los mismos correspondan a sus registros contables.

Es infundado el argumento de la parte actora; puesto que, la prueba pericial de su parte ofrecida en la instancia administrativa, no aportó los elementos legales y técnicos necesarios para ilustrar a la autoridad resolutora, pues la demandante señala que no pueden considerarse de manera aislada los ingresos, sin tomar en cuenta los controles volumétricos que forman parte de la contabilidad y que por ende no requieren un registro adicional, como lo estimó la ahora demandada.

La determinación del párrafo anterior es así, en virtud de que el argumento de la demandante es relativo a los controles volumétricos exhibidos de su parte; sin embargo, tal y como se ha establecido en párrafos precedentes debía existir concordancia entre los controles volumétricos y demás registros y contabilidad del contribuyente, pues como ya se señaló debe existir el registro en su contabilidad, además del sustento documental o de lo contrario se actualiza la estimativa indirecta de ingresos que prevé el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación; de ahí que la autoridad demandada se encontraba imposibilitada a valorar plenamente los controles volumétricos exhibidos por la ahora enjuiciante, pues la demandante no proporcionó documentación



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

comprobatoria que acredite el origen de los depósitos bancarios, ni tampoco demostró que los mismos correspondan a sus registros contables.

Aunado al párrafo anterior, la prueba pericial ofrecida en la instancia administrativa por la parte actora, no podía aportar los elementos legales y técnicos necesarios para ilustrar a la demandada, puesto que la actora fue omisa tanto en la instancia administrativa como en el presente juicio de aportar la documentación comprobatoria que acredite el origen de los depósitos bancarios, ni tampoco demostró que los mismos correspondan a sus registros contables.

La determinación contenida en el párrafo anterior se ve reforzada con el dictamen emitido por el perito tercero designado por esta Sala en materia de contabilidad, en el cual el referido perito concluyó literalmente lo siguiente:

*“En conclusión a lo anteriormente expuesto, la información financiera, debe ser útil, confiable, veraz, representativa, objetiva, con información suficiente, relevante que influye en la toma de decisiones y comprensible, que facilite su entendimiento a los usuarios en general, solio así será verificable la información financiera, y que en relación al caso que nos ocupa, se pudo constatar que la contabilidad exhibida por la empresa ‘***** ** ***** **** ** ****’ no cumple con lo que establecen las citadas normas de información financiera comentadas en la presente pregunta, toda vez que no fueron facturadas la totalidad de los ingresos, no coincidiendo los ingresos facturados con los declarados, así como la omisión por depósitos bancarios no aclarados ni registrados, incumpliendo con la necesidad y el objetivo de los Estados Financieros (NIF A-3) y las características cualitativas de los Estados Financieros (NIF A-4)”*

El párrafo anterior, refuerza la determinación alcanzada por esta Juzgadora, puesto que, queda evidenciado que la parte actora tanto en la instancia administrativa como en el presente juicio contencioso administrativo no acreditó: haber facturado la totalidad de los ingresos, no coincidiendo los ingresos facturados con los declarados, así como la omisión por depósitos bancarios no aclarados ni registrados; lo cual pone en relieve que por cuanto hace a los controles volumétricos

debían concordar con los demás registros y contabilidad del contribuyente, pues como ya se señaló debe existir el registro en su contabilidad, además del sustento documental o de lo contrario se actualiza la estimativa indirecta de ingresos que prevé el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación; sin embargo la demandante no proporcionó documentación comprobatoria que acredite el origen de los depósitos bancarios, ni tampoco demostró que los mismos correspondan a sus registros contables; de ahí lo infundado de su argumento.

Contrario a lo manifestado por la accionante, la autoridad demandada sí se ocupó de analizar el argumento identificado como tercero en el escrito por el cual hizo valer el recurso de revocación, específicamente el relativo al traspaso de dinero, el cual señaló la enjuiciante que fue realizado entre cuentas de la propia actora, por lo que es válido señalar que resulta inoperante el concepto de impugnación en estudio, ya que lejos de controvertir todas las consideraciones y fundamentos torales del acto impugnado cuando, por sí solos, pueden sustentar el sentido de aquél, por lo que al no haberse controvertido y, por ende, no demostrarse su ilegalidad, éstos continúan rigiendo el sentido de la resolución combatida en el presente juicio contencioso.

Lo esgrimido en el párrafo que antecede, es así en el entendido de que la peticionaria de nulidad no controvierte en lo particular los fundamentos y motivos dados a conocer por la autoridad demandada por los cuales resolvió el agravio hecho valer en la instancia administrativa, ya que a tal agravio se le dio respuesta en la resolución contenida en el oficio ***** de 05 de febrero de 2019 emitida por la Administración Desconcentrada Jurídica de Puebla “2” del Servicio de Administración Tributaria, que resolvió el recurso de revocación *****, acto impugnado en el presente juicio contencioso administrativo, visible a fojas 073 a 217 de autos, sin que la accionante cuestione y mucho menos desvirtúe, como ya se dijo, la fundamentación y motivación invocada por la citada



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

Administración, razón por la cual esta Juzgadora no cuenta con los elementos suficientes para considerar que efectivamente con la actuación de la citada autoridad, se haya vulnerado la esfera jurídica del particular.

Es reiterativo el argumento de la demandante respecto a lo ya expuesto en relación con la solicitud de información que fuera rendida a por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, lo cual señala, generó confusión y estado de indefensión al no poder desvirtuar la información; tópico que ya fue resuelto por esta Juzgadora en considerandos anteriores, razón por la cual se tiene por aquí reproducida la determinación alcanzada como si a la letra se insertara, en obvio de repeticiones a fin de procurar la economía procesal.

SEXTO. En estricto acatamiento a la ejecutoria de 30 de junio de 2021, dictada en el recurso de revisión RF-42/2020, conforme a los lineamientos vertidos en ésta, este Órgano jurisdiccional procede al estudio del concepto de anulación nominado como Quinto del escrito inicial de demanda, que por orden de aparición corresponde al cuarto, en el que la accionante esencialmente adujo:

“QUINTO. - Amerita la redacción de un concepto de violación por separado el hecho fundamental de que la autoridad en relación con el quinto agravio que le fuera formulado (autoridad que resolvió el recurso de revocación) determine que la autoridad emisora del crédito fiscal estuvo en lo correcto al estimar que la documentación comprobatoria exhibida a la que se refirió dicho concepto de impugnación no pudiera considerarse de fecha cierta. Al respecto debe de decirse que lo argumentado por la suscrita en el recurso correspondiente no fue que los documentos fueran o no de fecha cierta, sino que la legislación del derecho común ni mucho menos la fiscal exigen (sic) tales requisitos.

De hecho, la propia autoridad resolutora reconoce que ‘En este sentido, si bien la legislación común no exige para la existencia, validez y eficacia de los contratos de mutuo, su registro o certificación notarial, lo cierto es que no está en controversia la existencia jurídica del contrato, sino la existencia material del acuerdo de voluntades manifestado en el mismo, en razón de que en ningún momento aporta información y documentación para comprobar que se hayan llevado a cabo dichas operaciones, estando

obligado a ello en términos de lo previsto por el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en términos de lo dispuesto por el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, ya que su negativa implica la afirmación de otro hecho, por lo que subsiste la presunción de legalidad de la resolución impugnada, en términos del artículo 68, del Código Fiscal de la Federación.'

En ese orden de ideas, la afirmación de la autoridad resolutora resulta dogmática y carece de una fundamentación y motivación correcta y adecuada, ya que, si bien menciona ciertos numerales y expone las razones por las que cree tener razón y sostener la legalidad de la resolución impugnada, carece de una razón que se adecue a una hipótesis normativa correcta y concreta, máxime pasando por alto que conforme al artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

En otras palabras. Si la legislación fiscal no exige para determinar LA BASE y el OBJETO documentos de fecha cierta, no se debe aplicar la pretendida supletoriedad que invocan las autoridades demandadas.

En otro orden de ideas, al pronunciarse la autoridad resolutora respecto al SEXTO agravio formulado por mi representación, alude que 'Por lo tanto, sus argumentos resultan una simple manifestación de parte carentes de sustento jurídico, ya que los ingresos acumulables determinados no corresponden precisamente a ingresos propios de su actividad, sino que corresponden a depósitos bancarios no aclarados, por lo tanto, no debe existir congruencia con el costo de ventas y más aún, utilizando la propia lógica del promovente, se tiene que si no existe esa congruencia entre las ventas y el costo que se generó para su comercialización o prestación del servicio, significa que dichos ingresos'.

*Al respecto debe decirse que el agravio realmente formulado fue en el sentido de que si en el oficio de liquidación la autoridad señala que el costo de ventas de ** ***** está bien determinado y el artículo 45 A señala que el momento de deducir ocurre cuando se acumula el ingreso y el precio de venta lo pone Petróleos Mexicanos, entonces no puede haber más ventas que las que deriven del costo que la autoridad ya validó y reconoció en el rubro correspondiente.*

En otras palabras, no pueden analizarse de manera aislada 'el costo de lo vendido' y los supuestos 'depósitos no aclarados' que ya fueron materia de conceptos de violación previos en el sentido de como la autoridad emisora del crédito obtuvo ilegalmente la información respectiva y sin concederle garantía de audiencia previa a mi mandante con información correcta y completa."

La **autoridad demandada** al producir su contestación de demanda esencialmente adujo:

"CUARTO. En el concepto de impugnación **QUINTO** la parte actora señala que no se le puede restar validez y eficacia a los contratos de mutuo por o



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

tener fecha cierta, tal como lo manifestó en su quinto agravio del recurso de revocación.

Así mismo, señala que en el sexto agravio del recurso de revocación señaló que si el costo de ventas está bien determinado no puede haber más ventas que las que deriven del costo que la autoridad validó.

*Sostiene la promovente en su **quinto** agravio, que en el último párrafo de la hoja 30 de la resolución impugnada, la autoridad narra el procedimiento de cómo es que llegan a la supuesta diferencia entre lo que declaró y lo que la autoridad determina, y de manera proporcional disminuye el 16% de IVA, pero sin guardar proporción alguna solo disminuye \$*****, que equivale solo al IEPS pagado no aplicando porcentaje alguno a la diferencia presuntamente de los ingresos no declarados, debiendo aplicar el procedimiento del artículo 58, 59 del Código Fiscal de la Federación y 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues incluso a foja 131 de la citada resolución, se desprende el argumento por el cual la autoridad determina que son ventas de combustible y le obliga a realizar el procedimiento de estimación presuntiva y aplicar o previsto por el artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual aplica el 6% de utilidad a la venta de combustible.*

Señala, además, que la autoridad fiscalizadora desestima los contratos de mutuo y pagarés que, aunque se registraron en contabilidad y se aportaron en su momento, solicita tener una fecha cierta, pese a que le fueron exhibidos en tiempo y forma legales los originales de los pagos y estados de cuenta de los terceros donde aparece el pago.

Considera también indebido el argumento de la autoridad relativo a que el contrato de mutuo sin interés presentado carecía de fecha cierta, casi exigiendo formalizarlo ante fedatario público, ya que las autoridades no pueden negar efectos fiscales a las operaciones celebradas en el desarrollo habitual de la actividad de los contribuyentes, argumentando que dichas operaciones no reúnen requisitos de carácter formal no previstos por el Derecho Común (Civil o Mercantil) que las regula, sin que se pueda exigir que algún contrato como en este caso el de mutuo, se celebre en documento público lo cual es totalmente improcedente en nuestro Derecho ordinario.

*En el **sexto** agravio, la promovente considera que la resolución impugnada es violatoria del artículo 16 Constitucional, en correlación con el artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, ya que a fojas 136 y 137, la autoridad indica que fue correcto el costo de ventas, sin embargo, las ventas son superiores a lo declarado, ya que ***** ** ***** **** **, es una contribuyente que realiza actividades comerciales que consisten en comprar y vender mercancía, en este caso combustible, por lo que aplicando la ley al caso, únicamente se considera dentro del costo de ventas, el importe de la adquisición del combustible y los gastos en que incurrió para comprar y dejarlo en condiciones de ser vendida.*

Señala que, en el año 2012, Petróleos Mexicanos era la única empresa facultada para ser proveedora de combustible, por lo tanto, las facturas que expedía la misma moral contenían todo lo que integra el costo de ventas.

*Refiere, que si en el oficio de liquidación recurrido la autoridad señala que el costo de ventas de la ***** ** ***** está bien determinado y el artículo 45 A de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que el momento de deducir ocurre cuando se acumula el ingreso y el precio de venta lo pone Petróleos Mexicanos, entonces no puede haber más ventas de las que deriven del costo de que la autoridad ya validó y reconoció en el rubro*

correspondiente, por lo que la autoridad incurre no solo en una incongruencia de facto, sino además en una incongruencia jurídica, pues si el costo está bien, no puede haber más ventas que de ese costo deriven.

Manifiesta la promovente que por una parte la autoridad valida y no determina diferencia en el costo de ventas, y por otra, que aplicando la fórmula para la obtención de costo de ventas y tomando en cuenta que el costo de ventas se determina a partir de las mismas ventas, éstas no pueden ser mayor a ***** puesto que el precio controlado por PEMEX (antes conocido como PEMEX refinación) no permitiría que la utilidad del giro sea mayor al 8%. Por lo que de la aplicación inversa de la fórmula con la que se determina el costo de ventas se corrobora que no puede haber más ventas partiendo del hecho de que el costo de ventas fue determinado y validado de forma correcta por la propia autoridad.

Señala, que la diferencia que determina la autoridad respecto de los ingresos debería de aplicar el procedimiento establecido en los artículos 55 F. III inciso a) y 58 F. I por lo que debería de estimar una utilidad del 6% en lugar de acumular la totalidad de la diferencia determinada, descontando la parte de IVA, ya que toda venta incurre en un costo al menos en el costo de la adquisición de la mercancía, por lo que la autoridad debería considerar que los ingresos que pretende acumular tienen un costo.

Argumenta que la autoridad está considerando como ingreso presunto \$***** y en el caso concreto si es ingreso presunto a valor de actos o actividades, por lógica no puede ser venta, ya que si es venta se trata al costo de ventas y si éste está bien o validado y reconocido por la autoridad, a la venta se le tendría solamente que determinar el porcentaje de utilidad del costo de ventas.

En un primer punto es importante señalar que la parte actora en su escrito de demanda, no controvierte los fundamentos y motivos de la resolución ***** de 5 de febrero de 2019, toda vez que no formulo argumentos lógicos jurídicos encaminados a desvirtuar la legalidad de la resolución a debate, por lo cual su concepto de impugnación es ineficaz por inatendible, situación que se solita a esa Juzgadora tomar en consideración al momento de emitir su fallo correspondiente.

Resulta ineficaz por infundado e inoperante lo argumentado por la actora, lo anterior es así, ya que como se señaló en la contestación a los agravios segundo y cuarto, concepto de impugnación Tercero, argumentos que en obvio de repeticiones se tienen por reproducidos como si a la letra se insertasen, la contribuyente ***** ** ***** **** ** ***** encuadra perfectamente su conducta en lo previsto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, tal y como lo señaló la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2', ya que en materia de contabilidad, todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se deben de registrar debidamente, por tanto, la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro **de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, además del registro mismo.**

En tal virtud, no aplica el porcentaje de la estimación presuntiva del artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, toda vez que el coeficiente de utilidad previsto por el artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 y actualmente contenido en el artículo 58, del Código Fiscal de la Federación es inaplicable al ingreso determinado presuntivamente conforme al artículo 591 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, el coeficiente de utilidad previsto por el artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el ejercicio revisado se refiere al caso en que no se cuenta con los datos necesarios para determinar el monto de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

la utilidad fiscal y, por tanto, el del tributo a pagar, lo que obliga a realizar estimaciones, reconstrucciones y/o a aplicar factores para lograr aproximarse a las cuantías respectivas, y la presunción contenida en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación permite presumir que un dato cierto -un depósito bancario- es un ingreso o valor de acto, actividades o activos; así, tratándose, de la comprobación del cumplimiento de obligaciones en materia del impuesto sobre la renta, el depósito bancario indicado se presume como ingreso; lo cual significa que dicho monto constituye una cantidad que debe integrar la base del impuesto.

...

En este sentido, si bien el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación prevé una estimativa indirecta de ingresos, cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad, el registro de los depósitos en su cuenta bancaria; lo cierto es que dicha presunción legal deriva de datos ciertos que la autoridad aplica cuando lleva a cabo sus facultades de comprobación, por lo que admite prueba en contrario dentro del procedimiento de fiscalización relativo, y si el contribuyente auditado no logra desvirtuar su actualización, procede determinar la obligación tributaria con base cierta, dado que la autoridad conoce con certeza la magnitud de los ingresos que debieron pagar contribuciones; lo que no sucede con la determinación presuntiva de ingresos a que se refieren los artículos 55, 56 y 61 del citado Código, pues la autoridad construye la presunción, por ausencia de datos, conforme a los diversos procedimientos previstos en esos numerales; de ahí que se insiste, no resulta aplicable disminuir el monto de los recursos que se presumieron acumulables, en términos de lo dispuesto por el artículo 59, primer párrafo fracción III, del Código Fiscal de la Federación, mediante la aplicación de un coeficiente diseñado para calcular la utilidad fiscal presunta, por no tener certeza de la cuantía de los recursos percibidos.

De lo anterior se tiene, que la relación entre el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y el artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2012, es excluyente y no complementaria, debido a que se trata de procedimientos que obedecen a circunstancias y a mecánicas de cálculo distintas, pues mientras que lo previsto por los artículos 55, 56 y 61, en relación con el artículo 90, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2012, se refiere al caso en que no se cuenta con los datos necesarios para determinar el monto de la utilidad fiscal y, por tanto, el del tributo a pagar -lo que obliga a realizar estimaciones, reconstrucciones y/o a aplicar factores para lograr aproximarse a las cuantías respectivas-; el supuesto del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con los procedimientos de determinación de impuesto sobre base cierta previstos en los diversos ordenamientos federales, regula la circunstancia en que se conocen los datos o montos necesarios para realizar el cálculo de la contribución, razón por la que se aplica la mecánica de determinación y los requisitos que estas normas establecen, sin que sea necesario aplicar factor alguno, destacando que la conformación de la base gravable se realiza mediante los elementos sustractivos o de resta autorizados expresamente por el legislador federal, siempre que el particular cumpla con los requisitos y condiciones previstas para ello.

Ahora bien, resulta infundada su manifestación relativa a que las autoridades no pueden negar efectos fiscales a las operaciones celebradas en el desarrollo habitual de la actividad de los contribuyente argumentando que dichas operaciones no reúnen requisitos de carácter formal no previstos por el Derecho Común (Civil o Mercantil) que las regula, sin que se pueda exigir

que algún contrato como en este caso el de mutuo, se celebre en documento público lo cual es totalmente improcedente en nuestro Derecho ordinario.

Lo anterior es así, toda vez que si bien la contribuyente entonces revisada, mediante escrito presentado el día 20 de abril de 2018, ante la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' exhibió como prueba copia simple de los contratos de mutuo con sus respectivos pagarés de los contribuyentes *****

Lo cierto es que lo pactado en los citados documentos constituyen únicamente **un acuerdo entre particulares consignado en documentos privados que hacen prueba entre participantes, pero no ante la autoridad fiscal, ya que para tal efecto su veracidad debe soportarse con otras pruebas que sustente la veracidad de dichas documentales, tal como lo establece el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles**, que precisa que el documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, o cuando la ley no disponga otra cosa; que el documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta, en caso contrario, **la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas.**

Por lo tanto, tenemos que, en tal virtud, no es procedente que se le conceda valor probatorio alguno a dichas documentales lo anterior de conformidad con lo previsto por los artículos 202 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia fiscal de conformidad con el diverso numeral 5° del Código Fiscal de la Federación,
...

De lo anterior, se deduce, que los documentos antes señalados son documentos privados y hacen prueba entre particulares que lo celebraron, no así contra terceros, al menos que se comprueban fehacientemente su contenido, mismos que para que puedan tener valor probatorio pleno requieren estar apoyados por otros documentos públicos o algún otro medio de prueba que demuestre plenamente su contenido, y que los hechos en estos contenidos efectivamente se realizaron.

Por lo tanto, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' válidamente le restó valor probatorio a los contratos de mutuo, determinando que dichos contratos de mutuo sin interés y recibos de pago, no son suficientes para demostrar que dichos depósitos bancarios efectivamente corresponden a préstamos, por lo que al ser documentos privados, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 202 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria conforme a lo dispuesto en el artículo 5, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio revisado, 2015, hace prueba entre particulares, pero no comprueban fehacientemente su contenido ante las autoridades fiscales, los cuales para que puedan tener valor probatorio requieren estar apoyados por otros documentos públicos, así como de una fecha cierta o algún otro medio de prueba que demuestren fehacientemente que se realizaron dichas operaciones.

...

De lo que se advierte que atento a lo establecido en el segundo párrafo del artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, los documentos privados provenientes de tercero que contengan una declaración de verdad darán fe de la existencia de tal declaración, pero no de la veracidad de los hechos declarados y por lo mismo, carecen de fuerza probatoria.

...

términos de lo dispuesto por el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, ya que su negativa implica la afirmación de otro hecho, por lo que subsiste la presunción de legalidad de la resolución impugnada, en términos del artículo 68, del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, para que un documento privado tenga eficacia probatoria y surta efectos contra terceros requiere de ser de fecha cierta y tal situación ocurre, a partir del día en que se celebran ante fedatario público o funcionario autorizado, o son inscritos en el Registro Público de la Propiedad de su ubicación, o bien, a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes, pues de lo contrario, los mismos únicamente hacen prueba plena entre particulares, es decir, únicamente surtirán efectos entre los contratantes.

...

De lo que se advierte que, el hecho de que la circunstancia de que la legislación secundaria, en lo general, no exija que los contratos se celebren o ratifiquen ante fedatario público o bien, se inscriban ante un Registro Público, no implica que tales documentos, per se, adquieran autenticidad y eficacia probatoria frente a terceros, pues ello significaría conferirles valor probatorio pleno, aun cuando dada su naturaleza de documentos privados, en los que únicamente intervienen las partes que los suscriben, es posible que contengan una fecha anterior o posterior a la verdadera, en perjuicio de terceros. Así, la exigencia mencionada debe prevalecer independientemente de que lo requiera o no la ley, **pues de otro modo únicamente surtirán efectos entre los contratantes.**

En este sentido, los contratos, surtirán sus efectos únicamente entre las partes que en ellos intervinieron, pues los documentos privados no pueden surtir efectos de pleno derecho ante un tercero que no intervino en la relación contractual, **sin la documentación comprobatoria que sustente lo manifestado en dichos contratos**, por lo tanto, en el presente caso, se reitera, que no estuvo en controversia la existencia jurídica del contrato, pues lo cierto es que el mismo en sí únicamente acredita el acuerdo de voluntades de las partes firmantes del mismo pero de ningún modo este por sí sólo, acredita la materialización de lo en el contrato pactado, pues tal circunstancia debe comprobarse con documentación diversa que sustente tal materialización (Cheques, pagares, estados de cuenta transferencias bancarias, etc.) documentales que en el presente caso no son aportadas para acreditar el recurrente los extremos de su acción por lo que en esa tesitura sus manifestaciones resultan carentes de sustento e ineficaces para desvirtuar la legalidad del acto recurrido, al omitir cumplir con la carga que al efecto le impone el artículo 81 de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia fiscal.

En efecto, la autoridad fiscalizadora no pretendió cuestionar si se manifestaron las voluntades del contratante al momento de firmar el documento, ya que el punto observado es la comprobación de la realización de las operaciones que en los mismos se pactan.

Ahora bien, las autoridades fiscales **podrán restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, tal y como lo indica la tesis de presentados por los causantes amparan operaciones que no se realizaron, pueden determinar la acreditamiento de las contribuciones, y cuando las autoridades fiscales adviertan que los documentos presentados por los causantes amparan operaciones que no se realizaron, pueden determinar la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, ...**

Así mismo, tal y como se ha venido señalando, los criterios, opiniones y recomendaciones de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, no resultan por ley obligatorias pues se tratan de recomendaciones que no generan derecho general alguno a los contribuyentes, además que la interpretación de las leyes está reservada al Poder Judicial de la Federación



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

y órganos encargados de impartir justicia y no a las autoridades administrativas, por lo que, los criterios en los que pretende basar su argumento carece de eficacia jurídica al no provenir de una autoridad con facultades para sustentar criterios de aplicación obligatoria.

...

De lo que se tiene que, las resoluciones dictadas por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, al conocer de las quejas interpuestas por los contribuyentes en contra de autoridades fiscales federales, **no vinculan a éstas ni al particular. va que aun si se emite alguna recomendación a la autoridad, ésta no está obligada a acatarla**, además de que lo resuelto en dicha queja no crea, modifica o extingue alguna situación jurídica, pues la resolución primigenia (que motivara la queja), subsiste en cuanto a las afirmaciones en ella contenidas.

...

De lo que se advierte que, la respuesta recaída a la consulta planteada por un **contribuyente** ante la Procuraduría de la Defensa de Contribuyente, **no constituye instancia ni una resolución de aplicación vinculatoria y obligatoria, al reflejar únicamente las opiniones de la Procuraduría en su carácter de órgano técnico especializado en materia tributaria y asesor de los contribuyentes**, por lo que **lo expresado en ella, no crea, modifica o extingue alguna situación jurídica y por ende no tendrá carácter imperativo para entidad, autoridad u órgano jurisdiccional alguno**, consecuentemente, la autoridad no está obligada a observar la recomendación 09/2014 de la cual derivaron los criterios sustantivos 18/2014/CTN/CS-SPDC y 19/2014/CTN/CS-SPDC, emitidos por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente a que hace referencia la hoy promovente.

Así entonces, las documentales señaladas por la contribuyente sólo hacen prueba entre particulares que lo celebraron, no así contra terceros, como es el caso del fisco federal, al menos que se comprueben fehacientemente su contenido, mismos que para que puedan tener valor probatorio requieren estar apoyados por otros documentos públicos o algún otro medio de prueba que demuestre fehacientemente su contenido, y que los hechos en este contenidos efectivamente se realizaron, por lo que al no ocurrir así, se convalida la legalidad de las resoluciones que nos ocupan.

Lo anterior, pues se advierte las siguientes singularidades:

A) SON DOCUMENTOS PRIVADOS. Pues se tratan de documentos extendidos entre particulares, sin la intervención de funcionario público o de persona autorizada para ejercer la fe pública, tal y como lo conceptualizan Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara en la página 240 de su obra titulada 'Diccionario de Derecho' editado en México por Editorial Porrúa.

Como documental privada, no hace prueba plena por sí misma, necesita ser autenticada y adminiculada con diversos medios de convicción para otorgar certeza de su veracidad, siendo trascendente la calidad del documento en un proceso, para determinar el valor de convicción que debe otorgársele.

En este sentido, se objeta dichos documentales desde este momento, pues éstas por sí mismas no son suficientes para considerar que el demandante acredita los extremos de su acción, **máxime si por tratarse de documentos privados, en cualquier momento pudieron ser elaboradas o alteradas.**

B) CARECEN DE FECHA CIERTA. En efecto, no existe dato que otorgue certeza de la existencia del supuesto documento, en la fecha que señala en

el mismo, pues debe tenerse en cuenta que la figura de 'fecha cierta', cuyo objetivo es dar certeza a la materialidad del acto contenido en el instrumento privado a través de su fecha, para tener una precisión o un conocimiento indudable de que existió, por lo menos en dicho momento, concomitantemente el documento de mérito carece de valor probatorio suficiente para acreditar sus argumentos.

...

C) ES CUESTIONADO POR ESTA REPRESENTACIÓN. En efecto, de acuerdo a las precisiones apuntadas con antelación y siendo evidentes las inconsistencias de lo afirmado y no probado por la parte actora, esta Unidad Administrativa **cuestiona el alcance y valor probatorio de los documentos** de mérito, en términos de lo dispuesto por el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia contenciosa administrativa, por disposición del diverso artículo 1° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

...

Conforme a lo antedicho y partiendo del hecho de que los documentos privados son pruebas imperfectas que no son reconocidos por la ley, que por sí mismos demuestran su autenticidad, esta Representación cuestiona su alcance y valor probatorio.

Así mismo, su agravio sexto contenido en su escrito de recurso de revocación y el concepto de impugnación quinto, es ineficaz por infundado, toda vez que si bien el costo de ventas que declaró la hoy promovente desde la presentación de su dictamen fiscal en cantidad de \$***** y que no fue observado por parte de la autoridad fiscalizadora, es menor a los ingresos acumulables determinados en cantidad de \$*****, lo cierto es que la promovente pierde de vista que dichos ingresos acumulables no son debido a las ventas obtenidas en razón de su giro empresarial, sino que los mismos fueron determinados por los siguientes conceptos, según se advierte en las hojas 47 y 48 de la resolución controvertida:
'(lo transcribe).'

De lo anterior se advierte los ingresos acumulables determinados en cantidad de \$***** corresponden a diversos conceptos como son: a) Ingresos Acumulables propios de su actividad económica en cantidad de \$*****; b) Ingresos Acumulables por Depósitos bancarios no aclarados los cuales no fueron considerados por la contribuyente revisada para la determinación de Ingresos en cantidad de \$*****; así como c) Ingresos Acumulables por Depósitos bancarios no aclarados que no corresponden a lo registrado en su contabilidad en cantidad de \$*****.

Por tanto, los ingresos acumulables determinados no corresponden a ingresos propios de su actividad, sino que parte de ellos corresponden a depósitos bancarios no aclarados que no fueron considerados por la contribuyente revisada para la determinación de Ingresos y que no corresponden a lo registrado en su contabilidad.

En tal virtud, como se ha venido señalando de conformidad con el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, **para la comprobación de los ingresos**, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, **las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su Contabilidad que esté obligado a llevar**, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deban pagar contribuciones.

Y en el presente caso, se actualiza el supuesto de presunción de Ingresos que dispone que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

no correspondan a registros de su contabilidad que estuviera obligado a llevar, son ingresos acumulables por los que se deben pagar contribuciones para efectos del Impuesto Sobre la Renta de conformidad con lo previsto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, antes referido, lo anterior, ya que no proporcionó documentación comprobatoria que acredite el origen de dichos depósitos, ni tampoco demuestra que los mismos correspondan a sus registros contables, ...

En este sentido, la promovente no proporcionó la documentación soporte relacionada con el total de los depósitos en cantidad de \$***** * \$***** , pues no demuestra con elemento de prueba alguno de dónde provienen los depósitos en cantidad de \$***** \$***** * \$***** , mismos que se encuentran bajo el concepto de **depósitos en efectivo**, ni tampoco demuestra que los mismos efectivamente correspondan a ******* (sic) ** ***** ** *******, el primero (*********), y a ******* ** ******* , el tercero (\$*****).

Ni tampoco demuestra con elemento de prueba alguno de dónde provienen los depósitos en cantidades de \$***** , \$***** , \$***** , \$***** , \$***** y \$***** , mismos que se encuentran bajo los conceptos de **'CHEQUE DEVUELTO', 'TRASPASO PARA PAGO DE IEPS', 'PAGO DE CAMIONETA NISSAN', '***** ***** ** ***** ** *** , ******* (sic) ** ******* , ******* ***** ***** ***** (sic) ** ******* y ******* (sic) ** ***** ******* , ******* (sic) ** ******* , respectivamente, **ni tampoco demuestra que los referidos depósitos efectivamente correspondan a los conceptos antes citados.**

Estando obligada a ello ya que de conformidad a lo dispuesto en el artículo 81, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en términos de lo dispuesto por el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, cuando en un procedimiento exista la necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, corresponde a la parte interesada en demostrarlo, gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal, a efecto de acreditar los extremos de su pretensión, no es posible identificar los mismos, ya que se reitera, la contribuyente entonces revisada, **no proporcionó la documentación soporte relacionada con el total de los depósitos referidos.**

Por lo tanto, no basta que los depósitos estén registrados en contabilidad, para no ubicarlos en la presunción de ingresos contenida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, ya que además **resulta necesario que dichos depósitos se puedan relacionar con la documentación comprobatoria respectiva**, a fin de que pueda identificarse la operación acto o actividad que le dio origen a los mismos por lo que el contribuyente **está obligado a sustentar los registros de su contabilidad con los documentos idóneos** y no solo con datos o registros; por lo tanto si el contribuyente no cuenta con la documentación que demuestre el origen de los depósitos, válidamente le es aplicable la presunción del artículo referido.

Por lo tanto, sus argumentos resultan una simple manifestación de parte carentes de sustento jurídico, ya que los ingresos acumulables determinados no corresponden precisamente a ingresos propios de su actividad, sino que corresponden a depósitos bancarios no aclarados, por lo tanto, no debe existir congruencia con el costo de ventas y más aún, utilizando la propia lógica del promovente, se tiene que si no existe esa congruencia entre las ventas y el costo que se generó para su comercialización o prestación del servicio, significa que dichos ingresos no corresponden a ingresos propios

de su actividad, sino que son ingresos cuyo origen no demostró la contribuyente y de los cuales está obligado a pagar contribuciones.

Por otra parte, de igual manera resulta ineficaz por infundado lo argumentado en el agravio a estudio, toda vez que la contribuyente confunde la facultad que tiene la autoridad fiscal para determinar la utilidad fiscal de los contribuyentes, misma que está prevista en el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, con la presunción de ingresos que prevé el artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, y en específico la relativa a los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, prevista en la fracción III de dicho artículo.

...

En efecto, el primero de los dispositivos legales antes trascritos, hace referencia a la determinación presuntiva de la utilidad fiscal y el segundo de ellos, a la presunción de ingresos por depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad, supuestos completamente distintos e independientes el uno del otro.

En este sentido no se debe perder de vista que la utilidad fiscal se determina al disminuir de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, tal y como lo establece el artículo 10, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ...

Y en el presente caso, la autoridad fiscalizadora en momento alguno está determinando de manera presunta la utilidad fiscal del contribuyente, sino que de conformidad con el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal presumió que los depósitos en sus cuentas bancarias que no corresponden a registros de su contabilidad son ingresos o valor de actos o actividades por los que debe pagar contribuciones, es decir, la autoridad presumió que un dato cierto, (los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias) constituye un ingreso o valor de acto, mismo que se actualizó, toda vez que el contribuyente revisado no sustentó con documentación en su contabilidad el registro de los depósitos en sus cuentas bancarias, esto es, determinó la obligación tributaria con base cierta, ya que la autoridad conoció con certeza el monto de los ingresos sujetos a pagar contribuciones.

A diferencia de la determinación presuntiva prevista en el artículo 55, del Código Fiscal de la Federación, en el cual la autoridad construye la presunción, por ausencia de datos, conforme al procedimiento contenido en dicho numeral.

Es decir, en la presunción contenida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, misma que fue llevada a cabo por la autoridad, el legislador estableció el siguiente mecanismo para su operatividad: si el contribuyente tiene depósitos en una cuenta bancaria que no correspondan con los registros de contabilidad que está obligado a llevar, éstos deben calificarse como ingresos y el valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones. Mientras que la hipótesis prevista en el artículo 55, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, -como, por ejemplo, que el contribuyente omita presentar una declaración y no cuente con libros y registros de contabilidad-, será menester que la autoridad tributaria aplique una serie de presunciones para determinar el monto de la contribución omitida, teniendo el contribuyente el derecho reconocido en ley de demostrar lo contrario.

...

Razón por la cual, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '2' en momento alguno estuvo obligada a citar como fundamento de



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

su actuar, el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, ni alguna de las causales previstas en el referido artículo, pues al tratarse de supuestos distintos, dichas causales en momento alguno se deben dar para efectuar la presunción a que se refiere el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pues no existe precepto legal alguno que así lo prevea.

En efecto, no existe precepto legal alguno que prevea que para efectuar la determinación a que se refiere el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se deban dar las causales que prevé el artículo 55 del mismo Código.

*Máxime, que tal y como se precisó en párrafos anteriores, la estimativa indirecta de ingresos que prevé el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, tal y como lo establece claramente la jurisprudencia cuyo rubro es **PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE** y en el presente caso el contribuyente ni ante la autoridad fiscalizadora ni en la presente instancia logra demostrar el origen de dichos depósitos, estando obligado a ello de conformidad con lo establecido por el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civil de aplicación supletoria en términos de lo dispuesto por el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación.*

En tal virtud, no aplica el porcentaje de la estimación presuntiva del artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, toda vez que el coeficiente de utilidad previsto por el artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 y actualmente contenido en el artículo 58, del Código Fiscal de la Federación es inaplicable al ingreso determinado presuntivamente conforme al artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación.

...”

A juicio de los suscritos Magistrados el concepto de anulación sujeto a estudio es **INFUNDADO** en atención a las consideraciones legales siguientes:

Los artículos 17, párrafo primero, 18, fracción I, incisos a) y b), y 20, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012, y 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación vigente en la fecha en que se llevó a cabo la facultad de comprobación, con fundamento en los cuales fue emitida la resolución originalmente recurrida, establecen lo siguiente:

Ley del Impuesto Sobre la Renta

“Artículo 17. Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.
(...)

Artículo 18. Para los efectos del artículo 17 de esta Ley, se considera que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma, en las fechas que se señalan conforme a lo siguiente tratándose de:

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

(...)

c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

Artículo 20. Para los efectos de este Título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

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

Código Fiscal de la Federación

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

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

Para los efectos de esta fracción, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

También se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a \$1,414,110.00 en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

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



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

Los preceptos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012 en cita, establecen que las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos percibidos en el ejercicio, entendiéndose que se perciben por la enajenación o prestación de servicios, cuando se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada.

Asimismo, se desprende que se considerarán ingresos acumulables, los que determinados presuntivamente por las autoridades fiscales.

Ahora bien, el numeral 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, señala que las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

Y que se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

Al respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la contradicción de tesis 39/2010, que dio origen a la jurisprudencia 2a./J. 56/2010, concluyó que de conformidad con el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes que tengan obligación de llevar contabilidad deberán registrar sus depósitos bancarios, para que cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación no los presuman como ingresos gravables; por ese motivo, atendiendo a un análisis lógico y teleológico de dicha figura, se llega a la conclusión de que no basta con un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes, pues estimar lo contrario

en el sentido de que dicho registro sería un simple número y no un registro contable, conculcaría el fin de la figura en cuestión.

Asimismo, determinó que resulta indudable que cuando el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación señala que los depósitos deben encontrarse registrados en la contabilidad a efecto de que no opere la estimativa indirecta de ingresos, se refiere asimismo a la documentación comprobatoria, pues es parte integrante de los registros y asientos contables de acuerdo a lo preceptuado en el Código Fiscal de la Federación, a su reglamento y a los principios que norman a la contabilidad.

Se reproduce la referida jurisprudencia 2a./J. 56/2010, registro digital 164552, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, novena época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXI, mayo de dos mil diez, página 838, de rubro y texto siguientes:

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

Precisado lo anterior, del análisis que realiza esta Juzgadora a la resolución impugnada, oficio ***** de 5 de febrero de 2019, específicamente en las hojas 112 a 132, que corre agregada en folios 73 a 216 de



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

autos, valorada conforme al artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que la autoridad demandada al resolver los agravios quinto y sexto del recurso de revocación, sostuvo lo siguiente:

- Que la actora mediante escrito presentado ante la autoridad fiscal el 20 de abril de 2018, exhibió copia simple de los contratos de mutuo con sus respectivos pagarés de los contribuyentes *****

***** ** ***** ** **, ***** ** ***** **, y *****

***** ** **

- Que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2” válidamente le restó valor probatorio a los contratos de mutuo, determinando que dichos contratos de mutuo sin interés y recibos de pago, no son suficientes para demostrar que dichos depósitos bancarios efectivamente corresponden a préstamos, por lo que al ser documentos privados, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 202 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al Código Fiscal de la Federación vigente en 2015, en términos de su numeral 5, hace prueba entre particulares, pero no comprueban fehacientemente su contenido ante las autoridades fiscales, los cuales para tener valor probatorio requieren estar apoyados por otros documentos públicos, así como de una fecha cierta o algún otro medio de prueba que demuestren fehacientemente que se realizaron dichas operaciones.

- Que conforme a los artículos 202, párrafo segundo y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, los documentos privados

forman prueba de los hechos mencionados en ellos, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa; pero si el documento proviene de un tercero, sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta; en cambio, si el escrito privado contiene una declaración de verdad, dará fe de la existencia de la misma, pero no de los hechos declarados.

- Por lo tanto, en términos de las disposiciones antes precisadas, los contratos de mutuo simple con sus respectivos pagarés aparentemente celebrados por los contribuyentes ***** y *****, ***** y *****, hacen fe de la existencia de los acuerdos de voluntades, a través de las declaraciones que contienen, más no de la existencia de los hechos declarados.

- Que para tener eficacia probatoria, dichos contratos deben ser de fecha cierta, lo que en la especie no ocurrió, porque los mismos no fueron presentados para su certificación y cotejo ante fedatario público, funcionario autorizado, o fueron inscritos en el Registro Público de la Propiedad de su ubicación, o por la muerte de uno de los firmantes, a fin de tener eficacia probatoria y surtir efectos contra terceros, circunstancia que no aconteció.

- Que si bien la legislación común no exige para la existencia, validez y eficacia de los contratos de mutuo, su registro o certificación notarial, lo cierto es que no está en controversia la existencia jurídica del contrato, sino la existencia material del acuerdo de voluntades manifestado en el mismo, en razón de que en ningún momento aporta información y documentación para comprobar que se hayan llevado a



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

cabo dicha operaciones, estando obligado a ello en términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria.

- Que en ese tenor, las manifestaciones de la recurrente resultaron carentes de sustento e ineficaces para desvirtuar la legalidad del acto recurrido, al omitir cumplir con la carga que el efecto le impone el artículo 81, del Código Federal de Procedimientos Civiles.

- Que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, para la comprobación de ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por lo que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no corresponden a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por lo que se deban pagar contribuciones.

- Que en el caso, se actualiza el supuesto de presunción de ingresos respecto a que los depósitos en la cuenta del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que estuviera obligado a llevar, son ingresos acumulables por lo que se deben pagar contribuciones para efectos del Impuesto Sobre la Renta, en virtud de que el causante no proporcionó documentación comprobatoria que acredite el origen de dichos depósitos, ni tampoco demuestra que los mismos corresponden a sus registros contables.

- Que toda vez que la contribuyente no proporcionó la documentación soporte relacionada con el origen de los depósitos, entre otros, en cantidad de \$*****, \$***** y \$*****, por los conceptos “***** ***** *** ***** **** ** ****”, devolución de préstamo”, “***** ***** ***** **** devolución de préstamo” y “***** ** ***** ***** **** ** ****”, como tampoco que dichos depósitos correspondan a los conceptos citados; la autoridad fiscal presumió que los depósitos en su cuentas bancarias que no corresponden a registros de su contabilidad, son ingresos o valor de los actos o actividades por lo que los que debe pagar contribuciones.

A partir de lo anterior, esta Juzgadora advierte que la demandada, consideró legal que la autoridad analizara los contratos de mutuo exhibidos por la actora mediante escrito presentado ante la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2”, el 20 de abril de 2018, determinando que éstos constituyen documentos privados que hacen prueba entre particulares, esto, a la luz de los artículos 202 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Asimismo, estimó apegado a Derecho que la fiscalizadora concluyera que los contratos en comento por no ser de fecha cierta, carecen de eficacia probatoria para demostrar el origen de las cantidades que se presumieron como ingresos.

Ahora bien, considerando que la parte actora en el concepto de impugnación que se estudia, apunta que es ilegal que se exijan requisitos del derecho común a los documentos que exhibió; esta Juzgadora analizará si resulta apegada a derecho la valoración que realizó la autoridad demandada, de las documentales aportadas por la contribuyente revisada, hoy actora, mediante el escrito presentado el 20 de abril de 2018, ante la autoridad fiscal.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

Para efecto de lo anterior, se considera importante traer a la vista lo dispuesto en los artículos 202 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, invocados por la enjuiciada en el acto impugnado, que señalan lo siguiente:

“ARTICULO 202.- Los documentos públicos hacen prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la autoridad de que aquéllos procedan; pero, si en ellos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones; pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Las declaraciones o manifestaciones de que se trata prueban plenamente contra quienes las hicieron o asistieron al acto en que fueron hechas, y se manifestaron conformes con ellas. Pierden su valor en el caso de que judicialmente se declare su simulación.

También harán prueba plena las certificaciones judiciales o notariales de las constancias de los libros parroquiales, relativos a las actas del estado civil de las personas, siempre que se refieran a época anterior al establecimiento del Registro Civil. Igual prueba harán cuando no existan los libros del registro, original y duplicado, y cuando, existiendo, estén rotas o borradas las hojas en que se encontraba el acta.

En caso de estar contradicho su contenido por otras pruebas, su valor queda a la libre apreciación del tribunal.

ARTICULO 203.- El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas.

El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; más no de los hechos declarados. Es aplicable al caso lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 202.

Se considera como autor del documento a aquél por cuya cuenta ha sido formado.”

Los numerales en cita señalan que los documentos privados, harán prueba plena de los hechos legalmente afirmados, pero, si en ellos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, sin probar la verdad de lo declarado o manifestado.

En caso de estar contradicho su contenido por otras pruebas, su valor queda a la libre apreciación del tribunal.

También se dispone que el documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa.

El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas.

El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración, más no de los hechos declarados.

A partir de la legislación común en la que sustentó la autoridad la resolución impugnada, únicamente se advierten los efectos que producirán los documentos privados entre las partes; sin que se advierta requisito alguno para la eficacia probatoria de los documentos privados, frente a las obligaciones fiscales de aquellos quienes los suscribieron.

No obstante, en la ejecutoria que resolvió la contradicción de tesis 203/2019, que dio origen a la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, concluyó lo siguiente:

“QUINTO.- (...)

(...)

La finalidad perseguida por la ley y por la jurisprudencia de este Alto Tribunal, al exigir fecha cierta en los documentos privados, para el surtimiento de efectos frente a terceros, consiste en impedir el logro de propósitos fraudulentos, que se pudieran pretender con la elaboración de instrumentos con fecha falsa, antedatada, para afectar la validez o eficacia de ciertos actos jurídicos. El medio para lograr este fin consiste en otorgar efectos jurídicos a



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

un documento a partir de que ocurra algún hecho natural o ciertos actos jurídicos de fecha fácilmente comprobable.

Respecto de la certeza de la fecha de un documento privado, la entonces Tercera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, sustentó la tesis de jurisprudencia que dice:

"DOCUMENTOS PRIVADOS, FECHA CIERTA DE LOS. - La certeza de fecha de un documento privado, depende de su presentación a un registro público, o ante un funcionario público en razón de su oficio, o de la muerte de cualquiera de los firmantes." (Sexta Época. Registro digital: 818042. Instancia: Tercera Sala. Tipo de tesis: jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Volumen LXVI, Cuarta Parte, materia civil, página 63)

A partir de este criterio, el Alto Tribunal ha sustentado en distintas tesis y jurisprudencias que un documento privado se considera de fecha cierta en los siguientes casos:

I. A partir del día en que el documento se incorpore o se inscriba en un Registro Público de la Propiedad y de Comercio;

II. Desde la fecha en que el documento se presente ante un funcionario público por razón de su oficio; y,

III. A partir de la muerte de cualquiera de los firmantes.

La relevancia que tiene el dilucidar la fecha cierta de un documento privado radica en establecer el día en que fue realizado el acuerdo de voluntades entre las partes.

Esto es, si no se actualiza alguno de los supuestos mencionados, no podrá determinarse la fecha cierta y, por ende, las condiciones de eficacia de un documento privado –entre otros, contratos o pagarés–, respecto de terceros que no tuvieron intervención en el acto jurídico, lo cual adquiere importancia cuando se plasma en dicho acto la transmisión de obligaciones entre personas del derecho privado; por tanto, el cumplimiento de alguna de las hipótesis tiene como finalidad otorgar eficacia probatoria a la fecha que consta en dicho instrumento y, con ello, certeza jurídica para evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas.

El referido criterio es un reflejo de lo dispuesto en el artículo 2034, fracción III, del Código Civil Federal, que establece:

"Artículo 2034. La cesión de créditos que no sean a la orden o al portador, no produce efectos contra tercero, sino desde que su fecha deba tenerse por cierta, conforme a las reglas siguientes:

"...

"III. Si se trata de un documento privado, desde el día en que se incorpore o inscriba en un Registro Público; desde la muerte de cualquiera de los que lo firmaren, o desde la fecha en que se entregue a un funcionario público por razón de su oficio."

El contenido de los documentos privados debe ser de fecha cierta, puesto que los actos jurídicos –actos traslativos de dominio, contratos, etcétera– que se consignan en el documento son elaborados únicamente por las partes que intervienen en él y, por lo mismo, no pueden dar certidumbre de la fecha que consta en el mismo, para ello requieren precisamente de fecha cierta, con

independencia de que la legislación secundaria, en lo general, no exija para la seguridad jurídica que el acto contenido en un documento privado se celebre o ratifique ante un tercero fidedigno por su fe pública para dar certeza.

El hecho de que en materia fiscal la ley no exija expresamente la actualización de cualquiera de las hipótesis antes mencionadas, no quiere decir que tales documentos adquieran autenticidad y eficacia probatoria frente a terceros, pues ello significaría conferirles valor probatorio pleno, siendo que su naturaleza es de un documento privado, en el que únicamente intervienen las partes que lo suscriben, por lo que puede contener una fecha posterior o anterior a la verdadera, en perjuicio de terceros.

De ahí que la exigencia de que dichos documentos sean de fecha cierta debe prevalecer, tratándose de aquellos en donde se consignan contratos – arrendamiento, compraventa, etcétera– independientemente de que lo requiera o no la ley de forma expresa, pues de otro modo, únicamente surtirán efectos entre los contratantes.

En otras palabras, en el documento público (previo cumplimiento de alguno de los requisitos antes referidos), la fecha debe reputarse como verdadera, puesto que la fijación de dicha data es obra de un fedatario público, y ello implica que el documento o escritura opera frente a terceros que no fueron parte en la elaboración del documento privado, porque no intervinieron.

(...)

Ahora bien, en materia fiscal, cuando se trata del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, derivado de visitas domiciliarias a fin de verificar el cumplimiento de las diversas obligaciones fiscales de un contribuyente, la documentación comprobatoria de la contabilidad que debe llevar, o la que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar, debe cumplir con el requisito de fecha cierta.

Es verdad que los artículos 28 y 30 del Código Fiscal de la Federación no establecen tal exigencia pues disponen lo siguiente:

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

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

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

"B. Tratándose de personas que fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen, incluyendo almacenamiento para usos propios, distribuyan o enajenen cualquier tipo de hidrocarburo o petrolífero, además de lo señalado en el apartado anterior, deberán contar con los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos, así como con dictámenes emitidos por un laboratorio de prueba o ensayo, que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero, de que se trate, y el octanaje en el caso de gasolina. Se entiende por controles volumétricos de los productos a que se refiere este párrafo, los registros de volumen, objeto de sus operaciones,



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

incluyendo sus existencias, mismos que formarán parte de la contabilidad del contribuyente.

"...

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

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

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

"Artículo 30. Las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla a disposición de las autoridades fiscales de conformidad con la fracción III del artículo 28 de este código.

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

"La documentación a que se refiere el párrafo anterior de este artículo y la contabilidad, deberán conservarse durante un plazo de cinco años, contado a partir de la fecha en la que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas. Tratándose de la contabilidad y de la documentación correspondiente a actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo de referencia comenzará a computarse a partir del día en el que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hayan producido dichos efectos. Cuando se trate de la documentación correspondiente a aquellos conceptos respecto de los cuales se hubiera promovido algún recurso o juicio, el plazo para conservarla se computará a partir de la fecha en la que quede firme la resolución que les ponga fin. Tratándose de las actas constitutivas de las personas morales, de los contratos de asociación en participación, de las actas en las que se haga constar el aumento o la disminución del capital social, la fusión o la escisión de sociedades, de las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta al distribuir dividendos o utilidades, de la información necesaria para determinar los ajustes a que se refieren los artículos 22 y 23 de la ley citada, así como de las declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, de las contribuciones federales, dicha documentación deberá conservarse por todo el tiempo en el que subsista la sociedad o contrato de que se trate.

"Los documentos con firma electrónica avanzada o sello digital, deberán conservarse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

"En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo facultades de comprobación respecto de ejercicios fiscales en los que se disminuyan pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, o se reciban cantidades por concepto de préstamo, otorgado o recibido, independientemente del tipo de contrato utilizado, los contribuyentes deberán proporcionar la documentación

que acredite el origen y procedencia de la pérdida fiscal o la documentación comprobatoria del préstamo, independientemente del ejercicio en el que se haya originado la pérdida o el préstamo. Lo anterior aplicará también en el caso de contratación de deudas con acreedores, o bien para la recuperación de créditos de deudores. El particular no estará obligado a proporcionar la documentación antes solicitada cuando con anterioridad al ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad fiscal haya ejercido dichas facultades en el ejercicio en el que se generaron las pérdidas fiscales de las que se solicita su comprobación, salvo que se trate de hechos no revisados.

"La información proporcionada por el contribuyente sólo podrá ser utilizada por las autoridades fiscales en el supuesto de que la determinación de las pérdidas fiscales no coincida con los hechos manifestados en las declaraciones presentadas para tales efectos.

"Cuando al inicio de una visita domiciliaria los contribuyentes hubieran omitido asentar registros en su contabilidad dentro de los plazos establecidos en las disposiciones fiscales, dichos registros sólo podrán efectuarse después de que la omisión correspondiente haya sido asentada en acta parcial; esta obligación subsiste inclusive cuando las autoridades hubieran designado un depositario distinto del contribuyente, siempre que la contabilidad permanezca en alguno de sus establecimientos. El contribuyente deberá seguir llevando su contabilidad independientemente de lo dispuesto en este párrafo.

"Los contribuyentes con establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública, deberán tener a disposición de las autoridades fiscales en dichos lugares y, en su caso, en el lugar en donde almacenen las mercancías, su cédula de identificación fiscal expedida por el Servicio de Administración Tributaria o la solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes o copia certificada de cualesquiera de dichos documentos, así como los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que tengan en esos lugares.

"No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, los contribuyentes que en los lugares señalados en el citado párrafo tengan su cédula de identificación fiscal o la solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes o copia certificada de cualesquiera de dichos documentos, y el aviso de apertura a que se refiere el artículo 27, antepenúltimo párrafo, de este código, no estarán obligados a tener a disposición de las autoridades fiscales en esos lugares, los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías, en cuyo caso deberán conservar dichos comprobantes a disposición de las autoridades en su domicilio fiscal de acuerdo con las disposiciones de este código."

Por su parte, el artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en la parte que interesa, establece lo siguiente:

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

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

"I. Los registros o asientos contables auxiliares, incluyendo el catálogo de cuentas que se utilice para tal efecto, así como las pólizas de dichos registros y asientos;

"II. Los avisos o solicitudes de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, así como su documentación soporte;

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

"IV. Los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, incluyendo los estados de cuenta



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** *******

correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que, en su caso, se otorguen a los trabajadores del contribuyente;

(...)

"B. Los registros o asientos contables deberán:

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

"II. Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final.

"Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;

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

"IV. Permitir la identificación de las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria o con los comprobantes fiscales, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión, el porcentaje e importe de su deducción anual, en su caso, así como la fecha de inicio de su deducción;

(...)

"XIII. Señalar la fecha de realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida en su caso, la forma de pago de la operación, acto o actividad, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.

"Tratándose de operaciones a crédito, a plazos o en parcialidades, por cada pago o abono que se reciba o se realice, incluyendo el anticipo o enganche según corresponda. Además de lo señalado en el párrafo anterior, deberán registrar el monto del pago, precisando si se efectúa en efectivo, transferencia interbancaria de fondos, cheque nominativo para abono en cuenta, tarjeta de débito, crédito o de servicios, monedero electrónico o por cualquier otro medio. Cuando el pago se realice en especie o permuta, deberá indicarse el tipo de bien o servicio otorgado como contraprestación y su valor;

"XIV. Permitir la identificación de los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las

operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras;

(...)

"XVIII. Contener el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación, correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones, conforme a los supuestos siguientes:

"a) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que deban pagar el impuesto;

"b) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que no deban pagar el impuesto; y,

"c) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto, como aquellas por las que no se está obligado al pago del mismo.

"Cuando el destino de los bienes o servicios varíe y se deba efectuar el ajuste del acreditamiento previsto en el artículo 5o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se deberá registrar su efecto en la contabilidad."

De la transcripción anterior se desprende que las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán poseer o llevar algunos de los siguientes documentos:

Libros, registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta bancarios, controles de inventarios y métodos de valuación, la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, las actas en las que se haga constar el aumento o la disminución del capital social, las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta al distribuir dividendos o utilidades, las declaraciones anuales, informativas y de pagos provisionales, mensuales, bimestrales, trimestrales o definitivos, los títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente, la documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones, la documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior, entre otros.

En los libros o registros contables respectivos, se debe identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria correspondiente, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de la realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida, en su caso, la forma de pago de la operación, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.

La autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación debe constatar la certeza de las operaciones que lleven a cabo los contribuyentes y que generen efectos fiscales, puede adminicular pruebas y valorar documentos comprobatorios. Sin embargo, esa facultad con que cuenta no exime al particular del deber de contar con documentos privados de respaldo de fecha cierta (contratos de compraventa, donaciones, entre otros), pues sólo a través de ésta se da certeza que su fecha ya no puede ser anterior o posterior, es decir, que no pueda ser manipulada por las partes firmantes.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

Luego, los documentos con los cuales se sustentan o amparan determinadas operaciones que realizan los contribuyentes deben ser de fecha cierta, a fin de que la autoridad fiscalizadora pueda verificar la existencia de los actos jurídicos celebrados por los contribuyentes, y que correspondan justamente a los ejercicios que se están evaluando.

Bajo ese contexto, en materia fiscal, aun cuando la ley no lo diga de manera expresa, cuando la autoridad ejerce sus facultades de verificación, es aplicable lo relativo a la fecha cierta de los documentos privados, esto es, lo concerniente a la documentación que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar para comprobar la fecha de adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus obligaciones fiscales.

Por tanto, el criterio que debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, es el siguiente:

La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr."

*Énfasis añadido

La contradicción de tesis de trato, dio origen a la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), registro digital 2021218, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, décima época, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 73, diciembre de 2019, tomo I, página 466, de rubro y texto siguientes:

"DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE. La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como

consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.”

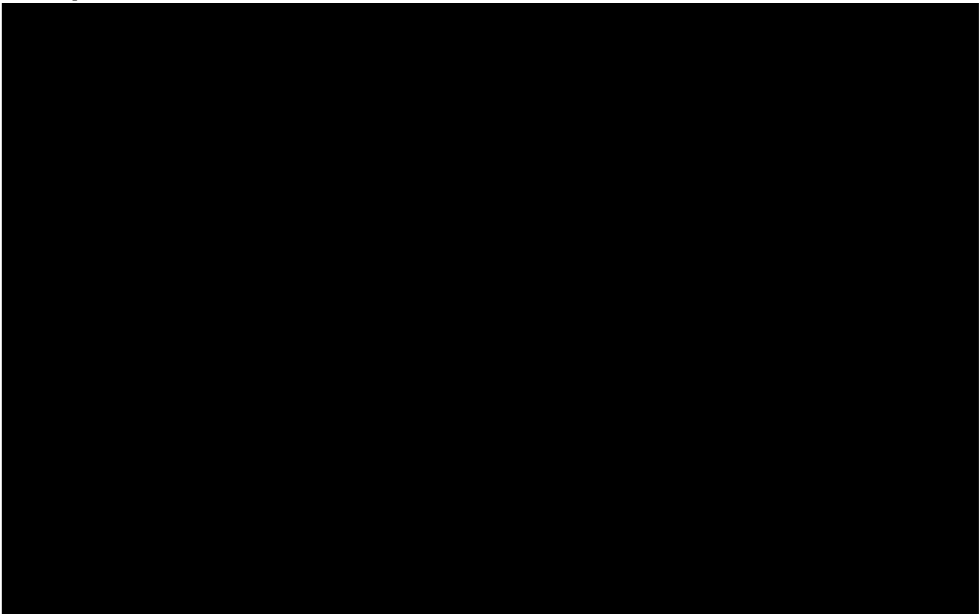
Conforme al criterio apuntado, si bien en materia fiscal, el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y demás disposiciones de mismo carácter, no exigen expresamente el requisito de fecha cierta en los documentos privados, ello no implica que éstos adquieran autenticidad y eficacia probatoria frente a terceros, pues ello significaría conferirles valor probatorio pleno, siendo que su naturaleza es de un documento privado, en el que únicamente intervienen las partes que lo suscriben, por lo que puede contener una fecha posterior o anterior a la verdadera, en perjuicio de terceros.

Por ello, el requisito de fecha cierta que deriva del derecho civil, se exige con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas, de ahí que tal formalidad constituya un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales.

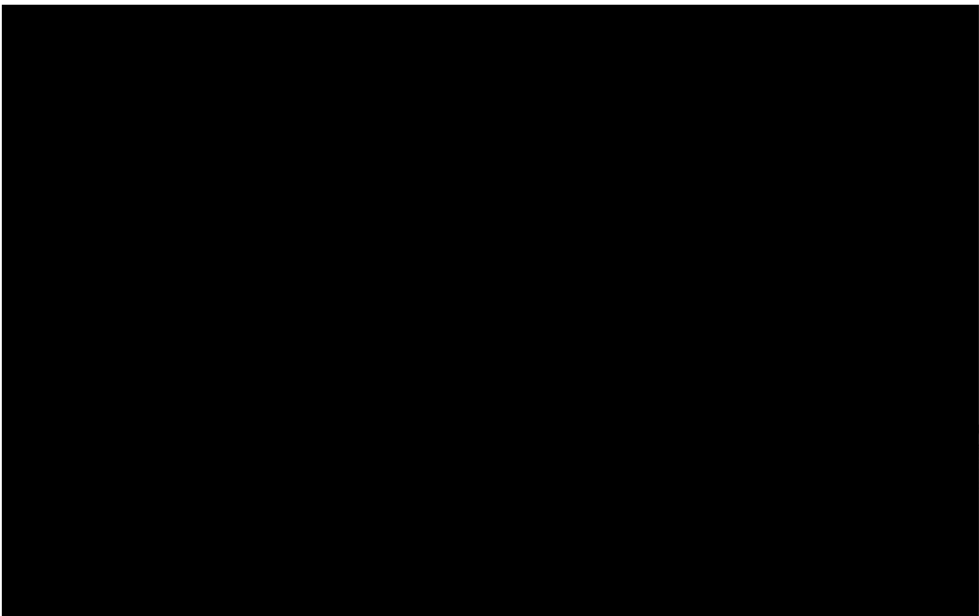
Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; reiterándose que, aun cuando la legislación fiscal no lo exija expresamente, tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.

Precisado lo anterior, del estudio a la resolución impugnada determinante de crédito, integrada a fojas 3439 a 3556 de autos del tomo 7/7 del expediente administrativo exhibido por la enjuiciada e integrado al en que se actúa, que tiene valor probatorio conforme al numeral 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que mediante el citado oficio ***** de 6 de marzo de 2018, la autoridad fiscalizadora señaló lo siguiente:

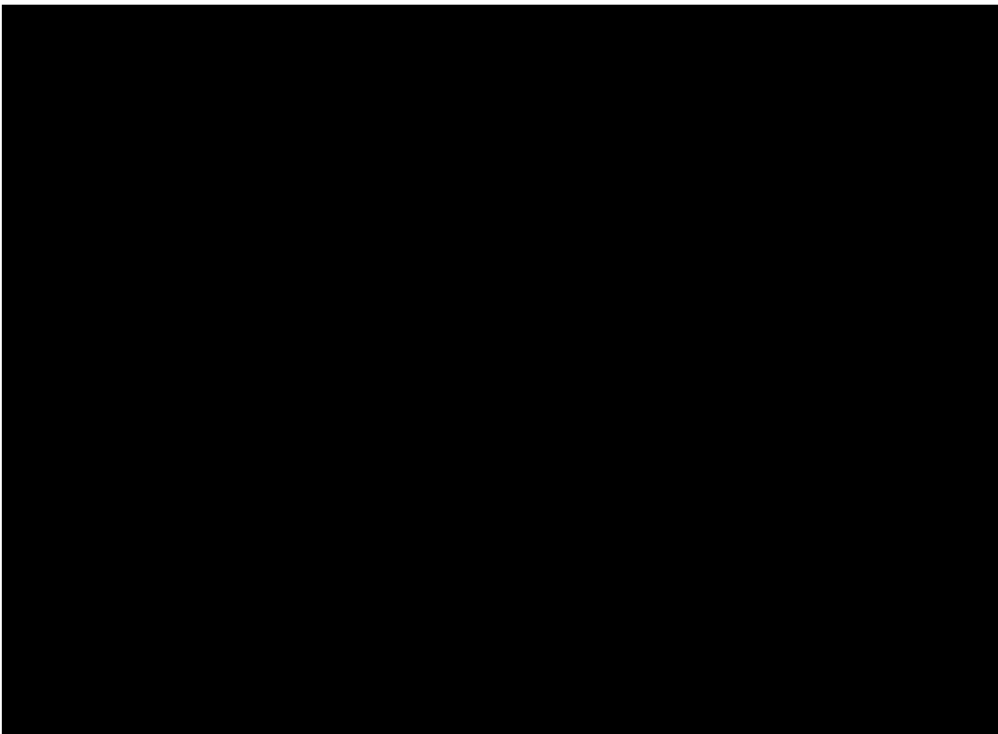
Impuesto Sobre la Renta



Impuesto Empresarial a Tasa Única

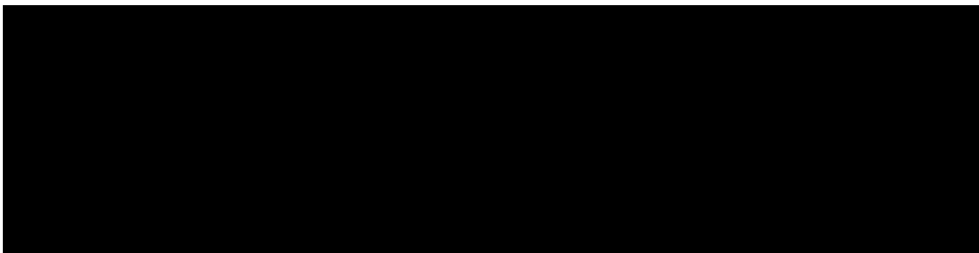


Impuesto al Valor Agregado



Asimismo, del análisis al tomo 7/7 del mencionado expediente administrativo, a fojas 3360 a 3363, se observa que obra el escrito presentado el 20 de abril de 2018 ante la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2” con sede en Puebla, de cuyo contenido se desprende que la contribuyente hoy actora, con el fin de desvirtuar los hechos y observaciones conocidos con motivo de la revisión al dictamen de estado financieros formulado al Contador Público ***** , dados a conocer mediante el referido oficio número ***** de 6 de marzo de 201, manifestó lo siguiente:

SIN TEXTO





TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **



Asunto: Se da contestación al oficio de observaciones 500-46-00-04-03-2018-7976

3369

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

ADMINISTRACIÓN GENERAL DE AUDITORÍA

FISCAL FEDERAL.

ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE AUDITORÍA

FISCAL DE PUEBLA "2" CON SEDE EN PUEBLA.

C.P. JOSÉ MANUEL LAUREL SUAREZ.

ADMINISTRADOR DESCONCENTRADO DE AUDITORÍA

FISCAL DE PUEBLA "2"

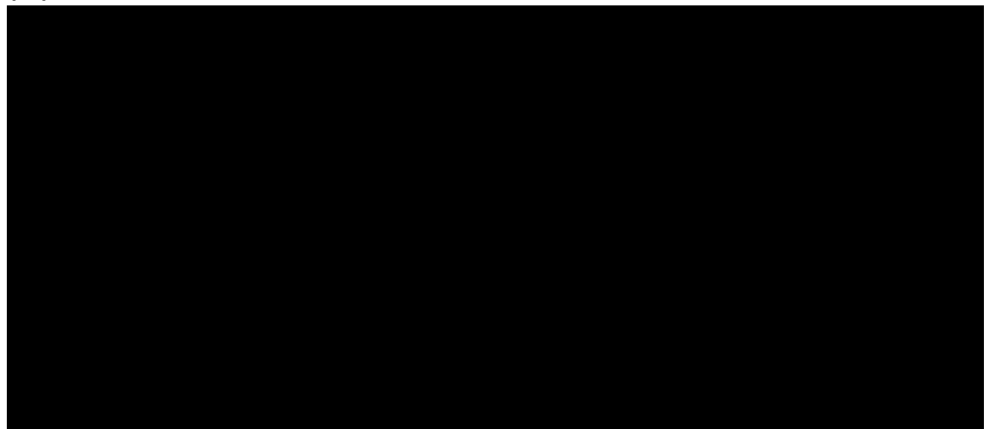
Presente.

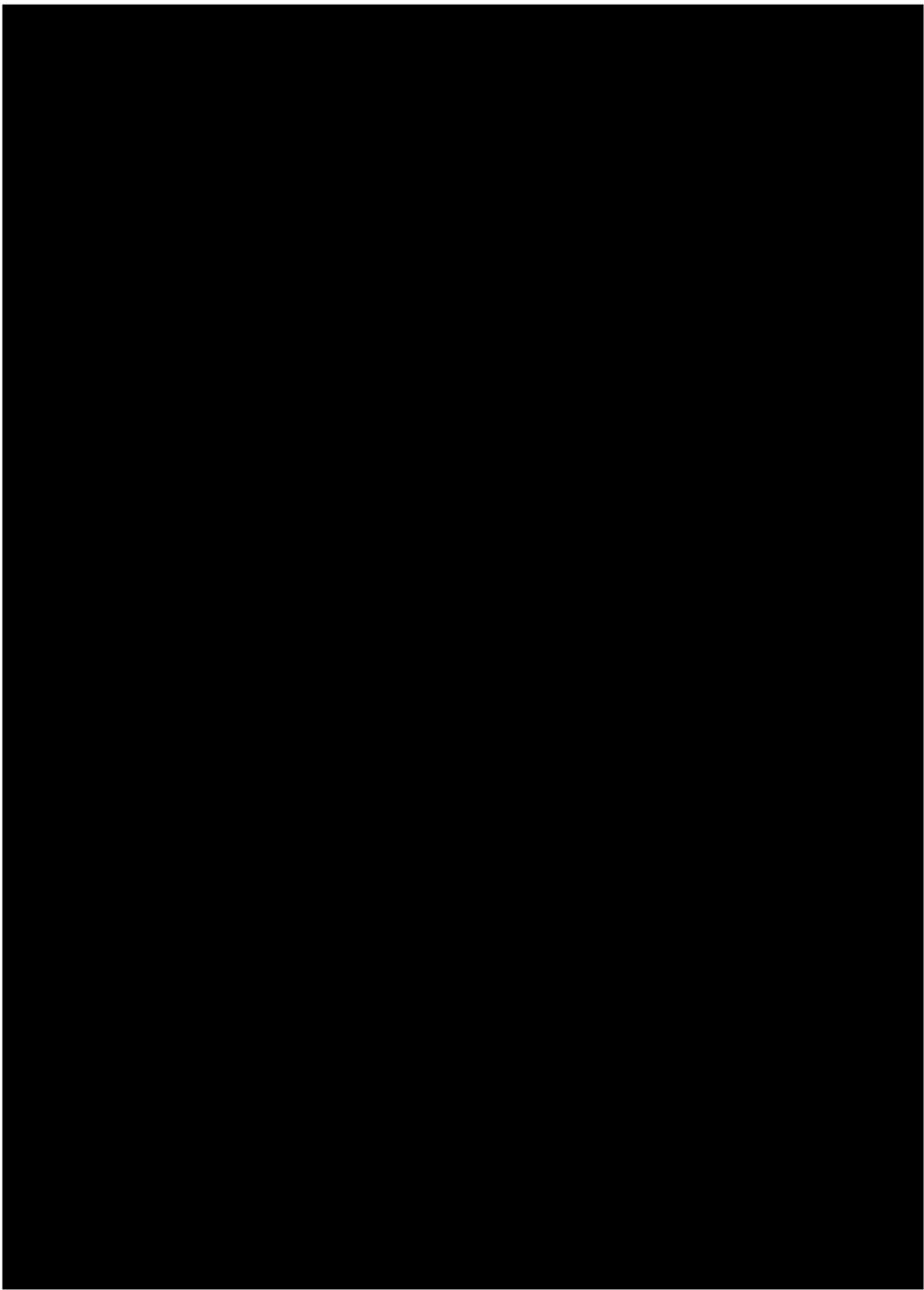


La que suscribe C. Rosalinda Rocío Alanís y Núñez representante legal de la persona moral denominada "Gasolinera la Poblana" S.A. de C.V. personalidad que tengo debidamente acredita ante ustedes y de la cual aporfo copia simple de mi IFE y de la escritura constitutiva. Con domicilio fiscal ubicado en 2 poniente 1902 barrio de San Matías en Puebla, Puebla. C.P. 72000, y con R.F.C. GPO9802251Z3.

Con fundamento legal en lo establecido por los artículos 1°, 8°, 14° y 16° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en lo dispuesto por el artículo 48 fracción VI del Código Fiscal de la Federación, con relación a los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones número 500-46-00-04-03-2018-7976, en ese acto desvirtuó dichos hechos u omisiones conforme a las siguientes consideraciones:

(...)





Así, de la documentación aportada mediante el libelo de referencia, que corre agregada en folios 3426 a 3437 del expediente administrativo mencionado, se destacan tres contratos de mutuo sin interés, suscritos por empresa hoy actora, y las personas morales y físicas siguientes:

- ***** ***** ** ***** ** ****, por la cantidad de \$*****
(d***** ***** ** ***** ***** * ***** **/100 M.N.)
- ***** ** ***** ****, por el monto de \$***** (*****
** ***** **/100 M.N.)



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

- ***** **, por la cantidad de \$***** (*****
*****/100 M.N.)

Asimismo, corren agregados pagarés y recibos suscritos a favor de la moral actora, por las personas antes mencionadas.

A partir de lo anterior, se aprecia que con tal documentación la contribuyente actora pretendió desvirtuar los hechos y observaciones apuntados en el oficio ***** de 6 de marzo de 2018, y que la cantidad total de \$***** (** *****/100 M.N.), corresponde al cumplimiento de tres contratos de mutuo.

En ese tenor, es incuestionable la actora en el procedimiento fiscalizador, proporcionó tres contratos de mutuo sin interés, suscritos con *****
***** **, ***** **, ***** **, y ***** **, con la finalidad de acreditar el origen de las cantidades ***** (*****
***** **, \$***** (*****
/100 M.N.), y \$*** (***** **/100 M.N.), depositadas en su cuenta bancaria *****; sin embargo, del escrutinio realizado a los mismos, esta Sala no advierte que reúnan el requisito de fecha cierta, para efectos de otorgarles valor probatorio pleno.

Sin que se soslaye que la actora hubiere aportado pagarés y recibos de pago de cantidades que aparentemente corresponden a los depósitos bancarios advertidos por la autoridad fiscal, para que adminiculadamente con los contratos, demostraran el origen de éstos últimos; empero, tal y como lo apuntó el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, al resolver el

recurso de revisión fiscal RF.42/2020, en la ejecutoria que recayó a la contradicción de tesis 203/2019, de la que surgió la jurisprudencia 2ª/J. 161/2019, antes invocada, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación no dejó abierta la posibilidad de que la fecha cierta de un documento privado y, por ende, la demostración de que las operaciones ahí señaladas corresponden precisamente al periodo revisado por la autoridad fiscal, pueda acreditarse a través de su adminiculación con otros documentos de igual naturaleza, sino que contrario a ello, fue tajante al indicar que se trata de un requisito indispensable (la fecha cierta) para otorgarle eficacia probatoria a esa clase de documentos y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio del fisco y, sobre todo, que la certeza sobre la fecha de su celebración solo se logra: a) Cuando se inscriben en el Registro Público de la Propiedad; b) A partir de que se presenten ante un fedatario público o c) A partir de la muerte de uno de sus firmantes.

En ese sentido, como se apuntó con antelación, el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, faculta a la autoridad fiscal a presumir, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

No obstante, a partir del análisis de la documentación que aportó la contribuyente actora mediante escrito presentado ante la fiscalizadora el 20 de abril de 2018, se advierte que ésta no reviste la formalidad de fecha cierta, exigida a los documentos privados, conforme a la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, siendo correcta la valoración que de ésta realizó la autoridad demandada, en la resolución impugnada, en tanto que carecen de valor para probar el origen de los depósitos bancarios en la cuenta de la contribuyente realizados el 9 de febrero, 1 de marzo y 20 de marzo de 2012, por los montos \$***** (***** ***** ***)*****



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

***** * ***** ***** ***** M.N.), \$***** (***** ** ***** ***** M.N.), y
\$***** (***** ***** * ***** ** ***** ***** M.N.).

En consecuencia, resultó procedente que los montos en comento se reputaran como ingresos por los que la contribuyente actora debe pagar el Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única e Impuesto al Valor Agregado, correspondientes al periodo del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, en tanto no desvirtuó la presunción de ingresos sostenida por la autoridad demandada en el procedimiento fiscalizador.

Por otra parte, tocante al argumento de la actora de que lo que realmente formuló en el agravio Sexto hecho valer en el recurso de revocación, es que, si en el oficio de liquidación la autoridad señala que el costo de ventas está bien determinado, y el artículo 45-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que el momento de deducir ocurre cuando se acumula el ingreso y el precio de venta lo pone Petróleos Mexicanos, entonces no puede haber más ventas de las que deriven del costo que la autoridad validó y reconoció en el rubro correspondiente.

Es decir, no puede analizarse en forma aislada el costo de lo vendido y los supuestos depósitos no aclarados.

Tales argumentos, se desestiman por **inoperantes**, porque del análisis al agravio Sexto planteado en el recurso de revocación el cual se encuentra agregado a fojas 16 a 43 del tomo 1/1 del expediente administrativo aludido, valorado en términos de lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que la actora sostuvo la

ilegalidad de la resolución determinante del crédito fiscal originalmente recurrido, porque la autoridad fiscal debió aplicar lo dispuesto en los artículos 55, fracción III, inciso a) y 58, fracción I del Código Fiscal de la Federación, a fin de que estimara una utilidad del 6%, en lugar de acumular la totalidad de la diferencia determinada, descontando el Impuesto al Valor Agregado, pues debe considerarse que los ingresos que se pretenden acumular tienen un costo.

Al respecto, se considera necesario trae a la vista lo dispuesto en los artículos 55, fracción III, inciso a) y 58, fracción I del Código Fiscal de la Federación, vigentes al momento en que se llevó a cabo la facultad de fiscalización:

“Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

(...)

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

(...)

Artículo 58. Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:

I. Se aplicará 6% a los siguientes giros: Comerciales: Gasolina, petróleo y otros combustibles de origen mineral.

De la interpretación sistemática de los numerales supracitados, se desprende que las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando omitan el registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio; y que para la



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** *******

determinación presuntiva de dicha utilidad, se aplicará el 6%, a los giros comerciales de gasolina, petróleo y otros combustibles de origen mineral.

Ahora bien, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la ejecutoria que resolvió la contradicción de tesis 457/2013, de la que derivó la jurisprudencia 2a./J. 59/2014 (10a.), consideró que, si bien el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación prevé una estimativa indirecta de ingresos, cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad, el registro de los depósitos en su cuenta bancaria; lo cierto es que dicha presunción legal deriva de datos ciertos que la autoridad aplica cuando lleva a cabo sus facultades de comprobación, por lo que admite prueba en contrario dentro del procedimiento de fiscalización relativo, y si el contribuyente auditado no logra desvirtuar su actualización, procede determinar la obligación tributaria con base cierta, dado que la autoridad conoce con certeza la magnitud de los ingresos que debieron pagar contribuciones; lo que no sucede con la determinación presuntiva de ingresos a que se refieren los artículos 55, 56 y 61 de la citada codificación, pues la autoridad construye la presunción, por ausencia de datos, conforme a los diversos procedimientos previstos en esos numerales; de ahí que no resultaría lógico permitir a los causantes a los que se detectaron aquellas actividades elusivas, disminuir el monto de los recursos que se presumieron acumulables, mediante la aplicación de un coeficiente diseñado para calcular la utilidad fiscal presunta, por no tener certeza de la cuantía de los recursos dinerarios percibidos; razón por la cual, las autoridades exactoras no se encuentran obligadas a aplicar dichos factores a los ingresos derivados de depósitos bancarios no registrados.

Se trae a la vista la jurisprudencia 2a./J. 59/2014 (10a.), registro digital 2006980, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, décima

época, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 8, julio de dos mil catorce, tomo I, página 392, de rubro y texto siguientes:

“RENTA. EL PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE LA UTILIDAD FISCAL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 90 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, ES INCOMPATIBLE CON LOS INGRESOS DERIVADOS DEL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 2013). El artículo citado faculta a las autoridades fiscales para determinar, de manera presuntiva, la utilidad fiscal de los contribuyentes, al prever que podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda, dependiendo de la actividad a que se dedique el causante. Sin embargo, este procedimiento no es aplicable a la estimativa indirecta de ingresos prevista en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, que se actualiza cuando el contribuyente no sustenta con documentación en su contabilidad el registro de los depósitos en su cuenta bancaria, pues dicha presunción legal deriva de datos ciertos aplicados por la autoridad cuando lleva a cabo sus facultades de comprobación, por lo que admite prueba en contrario dentro del procedimiento de fiscalización relativo, y si el particular auditado no logra desvirtuarla, procede determinar la obligación tributaria con base cierta, ya que la autoridad conoce con certeza el monto de los ingresos sujetos a pagar contribuciones, lo que no sucede con la determinación presuntiva de ingresos prevista en los artículos 55, 56 y 61 de la codificación mencionada, pues la autoridad construye la presunción, por ausencia de datos, conforme a los diversos procedimientos contenidos en esos numerales; de ahí que no resultaría lógico permitir a quienes se les detectaron aquellas actividades elusivas, disminuir el monto de los recursos que se presumieron acumulables mediante la aplicación de un coeficiente diseñado para calcular la utilidad fiscal presunta, por no tener certeza de la cuantía de los recursos dinerarios percibidos; razón por la cual, las autoridades exactoras no están obligadas a aplicar los coeficientes previstos en el referido artículo 90, respecto de los ingresos derivados de depósitos bancarios no registrados.”

Precisado lo anterior, la inoperancia de los argumentos de la parte actora radica en que debió aplicarse el procedimiento para la determinación presuntiva de su utilidad en términos de lo dispuesto en los numerales 55, fracción III, inciso a) y 58, fracción I del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, soslaya que el contenido de éstos es incompatible a la facultad de comprobación a la que estuvo sujeta.

Esto es así, atendiendo a que el acto originalmente recurrido, oficio ***** de 6 de septiembre de 2018, deriva del procedimiento secuencial establecido en los artículos 52, fracción II y 53 del Código Fiscal de la Federación, en el que fueron requeridos a la contribuyente, libros contables, comprobantes fiscales, y demás documentación que integra su contabilidad, a fin



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

de verificar la correcta determinación de los ingresos y valor de los actos o actividades, y deducciones, y que, derivado de ello, se detectaron depósitos bancarios cuyo origen no aclaró la contribuyente, mismos que la autoridad presumió son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones, en términos del artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, vigente al momento en que se practicó la facultad de comprobación.

En ese contexto, esta Sala considera conforme a Derecho lo resuelto por la autoridad demandada en la resolución impugnada, pues de su análisis se advierte que desestimó por ineficaz el agravio Sexto del recurso de revocación, en virtud de que se determinaron ingresos acumulables por depósitos bancarios no aclarados los cuales no fueron considerados por la contribuyente revisada para la determinación de ingresos en cantidad de \$***** (***** **** ** ***** ****
***** M.N.), y por depósitos bancarios no aclarados que no corresponden a lo registrado en su contabilidad por el monto de \$****** (** ***** *****
***** ** ***** ***** * ***** ***** M.N.), con fundamento en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Por lo que precisó a la contribuyente recurrente que, confundió la facultad que tiene la autoridad fiscal para determinar la utilidad fiscal de los contribuyentes, establecida en el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, con la presunción de ingresos que prevé el numeral 59 del mismo ordenamiento, en específico a los depósitos en cuentas bancarias que no corresponden a su contabilidad.

En ese tenor, considerando que en la jurisprudencia 2a./J. 59/2014 (10a.), la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha dejado clara la incompatibilidad de los procedimientos establecidos en los numerales 55 y

59 del Código Fiscal de la Federación; esta Juzgadora no advierte que la determinación presuntiva de ingresos que dio origen el crédito fiscal originalmente recurrido, mediante la aplicación del procedimiento contenido en el último de los numerales citados, trastoque la esfera jurídica de la parte actora.

SÉPTIMO. En el Sexto concepto de nulidad, la parte actora sostiene lo siguiente:

“SEXTO.- No resta sino mencionar que a juicio del suscrito las multas que me fueron impuestas también resultan contrarias a derecho de acuerdo a lo siguiente:

El artículo 22 constitucional en su primer párrafo dispone que “Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales.”, en tanto que el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala que “Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”.

En relación con los dos artículos constitucionales antes transcritos, considero también que éstos han sido violados en mi perjuicio, ya que se me ha impuesto una multa que resulta excesiva, ya que esta se ha determinado sin que se haga mención de los preceptos infringidos para la imposición de la multa de manera adecuada atendiendo a lo que ya dije en apartados antecedentes, el acto u omisión que dieron motivo a la imposición de la citada multa de manera correcta, concreta así como los preceptos que facultan a la autoridad a la imposición de la multa de manera correcta, concreta y congruente. De igual manera, la autoridad omitió establecer el grado de necesidad de la imposición de la multa, tomando en consideración la función de la autoridad que se ha visto obstaculizada, ni mucho menos se analizaron las condiciones económicas del infractor de manera razonada, por lo que no puede establecerse que la multa impuesta sea proporcional, e inclusive no se estableció si la multa impuesta es fija o si es de aquellas cuya imposición pueda variar entre un límite mínimo y máximo, por lo que tratándose de esta última hipótesis se debieron invocar las razones por las cuales se consideró aplicable al caso concreto el importe para la imposición de las multas al resolverse el recurso y no sostener simplemente el criterio de que no se me causaba perjuicio y que sí se tomaron en consideración mis circunstancias económicas por haberseme impuesto una multa mínima.

Considero aplicables respecto del presente concepto de violación en específico los siguientes criterios jurisprudenciales:

(Los reproduce)”

La autoridad al formular su **contestación** de demanda, expuso lo siguiente:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

“QUINTO. En el concepto de impugnación SEXTO aduce la parte actora que las resoluciones de recurso de revocación y la determinante son ilegales, toda vez que las multas que le fueron impuestas resultan contrarias a derecho, toda vez que el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prohíbe las multas excesivas, así mismo no se hizo mención de los preceptos infringidos para la imposición de la multa, así como los preceptos legales que facultan a la autoridad para la imposición de la multa. Así mismo no se estableció si la multa impuesta era fija o si es de aquellas cuya imposición puede variar entre un límite mínimo y máximo.

El concepto de impugnación, que se contesta es ineficaz por infundado toda vez que al no haber desvirtuado la comisión de las infracciones, la autoridad fiscalizadora debía imponer las sanciones correspondientes.

Al respecto, el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, prevé:

(Lo transcribe)

Ahora bien, de la resolución determinante, específicamente de las hojas 221 a la 230, se conoció que la contribuyente ***** **, al haber omitido pagar contribuciones en forma correcta por adeudo propio por concepto del impuesto sobre la renta anual de las personas morales por el ejercicio fiscal del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012 en cantidad de \$***** **, al haber omitido efectuar en forma correcta y oportuna el impuesto empresarial a tasa única por el ejercicio fiscal del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012 en cantidad de \$905,035.28, al haber omitido pagar contribuciones por adeudo propio por concepto del impuesto al valor agregado en cantidad de \$***** ** por los meses de enero a diciembre de 2012, al no cumplir con la obligación de presentar los pagos provisionales del impuesto sobre la renta en términos del artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre la Renta correspondiente a los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2012; al no cumplir con la obligación de presentar los pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única en términos del artículo 9 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única correspondiente a los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio y octubre, de 2012, por lo tanto, de conformidad con el artículo 5°, del Código Fiscal de la Federación, al no haber desvirtuado la comisión de las infracciones de las cuales derivan las multas impugnadas, la autoridad tenía la obligación de imponer las sanciones correspondientes.

Ahora bien, en el apartado correspondiente a multas de fondo (fojas 221 y 222) de la resolución impugnada, se advierte en la parte que nos interesa, lo siguiente:

(Lo reproduce)

En este sentido, por cuanto hace a las multas de fondo impuestas por: la omisión de pago de contribuciones en forma correcta por adeudo propio por concepto de impuesto sobre la renta anual de las personas morales por el ejercicio fiscal del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, en cantidad de \$***** **, la omisión del impuesto empresarial a tasa única por el ejercicio fiscal del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, en cantidad de \$***** **, y la omisión del pago por adeudo propio, por concepto del impuesto al valor agregado en cantidad de \$***** ** por los meses de enero a diciembre de 2012, si la multa establecida por el artículo 76 primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio revisado 2012, varía entre un porcentaje del 55% al 75% de las contribuciones omitidas y en el presente caso, la autoridad aplicó el

porcentaje mínimo equivalente al 55% de las contribuciones omitidas, en cantidades de \$****, \$***** y \$*****, respectivamente, la autoridad sancionadora no tenía la obligación de motivar el monto de las multas con las cuestiones que alega la actora, en virtud de no encontrarse ante el ejercicio de una facultad discrecional, sino del ejercicio de una facultad reglada, es decir la obligación de imponer la multa que los preceptos establecen, y si en lo particular se impuso el porcentaje mínimo, es manifiesto que la autoridad se ajustó a derecho, dado que la obligación de motivar las sanciones surge cuando la autoridad hubiera aplicado un monto o porcentaje mayor al mínimo, por lo que sí en la especie no se actualizó tal circunstancia, resulta evidente que la autoridad cumplió con lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Sirve de apoyo, la tesis que a continuación se indica:

(La transcribe)

Asimismo, respecto de las multas de forma, a fojas de la 222 a la 230, de la resolución impugnada se aprecia en la parte que nos interesa lo siguiente:

(La reproduce)

En ese sentido, por cuanto hace a las multas de forma impuestas de conformidad con el artículo 82, primer párrafo, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, al no haber cumplido con la obligación de presentar los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta, por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2012, de conformidad con lo establecido por el artículo 14, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012, infringiendo con su conducta lo establecido en el artículo 81, primer párrafo, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación 2012, en virtud de haber causado un perjuicio a los intereses del fiscal federal al dejar de percibir las contribuciones que legalmente y que por derecho le corresponden, varía entre un monto de \$***** y \$***** y en el presente caso la autoridad de conformidad con la infracción cometida le impuso la mínima en cantidad de \$*****, por cada pago provisional no efectuado sanción establecida en el artículo 82, primer párrafo, fracción IV, del citado Código, cantidad publicada en el Anexo 5, Rubro A, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, contenido en el Diario Oficial de la Federación del 05 de enero de 2012, cantidad vigente a partir del 1º de enero de 2012, con un monto acumulado de \$*****, asimismo, al no haber cumplido con la obligación de presentar los pagos provisionales del Impuesto Empresarial a Tasa Única por lo meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio y octubre todos de 2012, de conformidad con lo establecido por el artículo 9, primer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2012, infringiendo con su conducta lo establecido en el artículo 81, primer párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente en 2012 en virtud de haber causado un perjuicio a los intereses del fisco federal al dejar de percibir las contribuciones que legalmente y que por derecho le corresponden, varía entre un monto de \$***** y \$***** y en el presente caso la autoridad de conformidad con la infracción cometida le impuso la mínima en cantidad de \$*****, por cada pago provisional no efectuado, sanción establecida en el artículo 82, primer párrafo, fracción IV del citado Código, cantidad publicada en el Anexo 5, Rubro A, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, contenido en el Diario Oficial de la Federación del 05 de enero de 2012 cantidad vigente a partir del 1º de enero de 2012, en un monto total acumulado de \$*****, por lo anterior, la autoridad sancionadora no tenía obligación de motivar el monto de las multas con las cuestiones que alega la actora, en virtud de no encontrarse ante el ejercicio de una facultad discrecional, sino del ejercicio de una facultad reglada, es decir, la obligación de imponer las multas que los preceptos establecen, y si en lo particular se impuso la multa mínima para cada pago provisional no cumplido en forma correcta y oportuna, es manifiesto que la autoridad se ajustó a derecho, dado que la obligación de motivar las sanciones surge



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

cuando la autoridad hubiera aplicado un monto mayor al mínimo, por lo que si en la especie no se actualizó tal circunstancia, resulta evidente que la autoridad cumplió con lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto, resulta aplicable la siguiente tesis de jurisprudencia:

(La reproduce)

En ese sentido, la autoridad fiscalizadora al imponer los montos y los porcentajes mínimos previsto por las disposiciones fiscales, como ya quedó precisado en párrafos anteriores, en momento alguno estuvo obligada a tomar en consideración los diversos elementos que señala la promovente como son su situación patrimonial, la gravedad de las infracciones, el perjuicio ocasionado al fiscal federal, tal y como lo contempla el criterio jurisprudencial antes indicado.

Más aún, si de la lectura efectuada a la resolución a debate, se conoció que contrario a lo manifestado por la actora, la autoridad sí fundó y motivó las causas por las que llegó a la conclusión de que se hizo acreedora a las sanciones correspondientes, según consta en la propia resolución impugnada, argumentos que en obvio de repeticiones se tienen por reproducidos como si a la letra se insertaran. De lo que se concluye que la citada resolución se encuentra debidamente fundada y motivada, toda vez que la autoridad manifiesta con claridad los razonamientos lógico jurídicos así como las circunstancias, razones particulares o causas inmediatas que tomó en consideración para decretar las infracciones correspondientes, cumpliendo para ello los extremos a que hace referencia el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, por lo que resulta manifiesto que al señalar la autoridad los preceptos en que se apoyó, así como los motivos que tuvo para emitir la resolución de trato, se deja en claro que no existe la falta de fundamentación y motivación que pretende la accionante, más aún si se toma en consideración que ni en el procedimiento de fiscalización, ni en el recurso de revocación ofreció ni exhibió elemento de prueba con el cual demostrara no haber cometido las infracciones por las cuales se le sanciona, estando obligada a ello de conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, razón por la cual sus argumentos resultan una simple manifestación de parte carente de sustento jurídico, pues si tal y como quedó precisado en párrafos anteriores, le fueron impuestos los porcentajes mínimos previstos por los artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, así como las multas mínimas establecidas por el artículo 82, primer párrafo, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad no estaba obligada a tomar en cuenta los aspectos que señala la promovente, cuenta habida de que aún en caso de tomar en consideración los elementos pretendidos por la actora, no podrían imponerse sanciones menores a las determinadas por la autoridad ni a las previstas por la Ley.

En tal virtud, como ya se precisó, el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, prevé que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta, y toda vez que la ocurrente ni ante la autoridad fiscalizadora, ni en el recurso de revocación acreditó haber cumplido correctamente con sus obligaciones, la autoridad procedió legalmente, a imponer de manera estricta las sanciones correspondientes, considerando el máximo de los atenuantes en que incurrió la promovente con su conducta infractora, prueba de ello es que en el caso impuso tanto el porcentaje como la cantidad mínima que estableció el

legislador y, en todo caso, la autoridad no podía imponer montos o porcentajes menores a los establecidos.

Razón por la cual sus argumentos resultan una simple manifestación de parte carentes de sustento jurídico, pues si tal y como quedó precisado en párrafos anteriores, en todos los casos le fue impuesto el porcentaje mínimo previsto por el artículo 76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, así como la multa mínima establecida por el artículo 82, primer párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, la autoridad no estaba obligada a tomar en cuenta los aspectos que señala la promovente, cuenta habida de que aún en caso de tomar en consideración los elementos pretendidos por la actora, no podrían imponerse sanciones menores a las determinadas por la autoridad.

Como corolario a lo antepuesto, cabe precisar, que la actora en ningún momento controvierte ni demuestra que se hayan impuesto cantidades o porcentajes mayores a las señaladas en la ley, razón por la cual, la actuación de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2”, se ajustó a estricto derecho, estando debidamente fundada y motivada de conformidad a lo establecido por el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Por tanto, las multas mínimas imponibles fueron las que se establecieron en la resolución impugnada, cuenta habida de que aún en caso de tomar en consideración los elementos pretendidos por la actora, no podían imponerse sanciones menores a las determinadas por la autoridad.

Ahora bien, por lo que respecto a su argumentación de que las multas impuestas son excesivas, cabe señalar que los dispositivos legales aplicados prevén una multa establecida entre un porcentaje mínimo y otro máximo, es decir, no establecen una multa fija, por lo que si en la especie, la autoridad determinó a la demandante un porcentaje mínimo contemplado en la ley, las sanciones impuestas no pueden ser menores a las previstas en los numerales de trato, ya que fue precisamente el legislador quien estableció una sanción variable de acuerdo a la gravedad y condición del infractor, tal y como se señaló en los párrafos que anteceden, por lo que en esa tesitura no pueden considerarse excesivas las multas impuestas.

Cabe señalar que la contraparte pierde de vista que la Constitución Política de nuestro país no define en qué consiste el concepto de excesividad en relación con las multas que pueden llegar a imponer las autoridades con facultades para ello; sin embargo, es válido determinar que para que una multa no sea contraria a la Constitución, es decir, excesiva, debe cuantificarse siempre y cuando se tome en cuenta la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor y la reincidencia de éste en la comisión del hecho que la motiva, lo que no da lugar a que ocurra, por ejemplo, en lo supuestos en que se señalen sanciones fijas que no proporcionan bases a la autoridad administrativa para individualizar esa sanción, de modo que le permite actuar de manera arbitraria, aunque esté dentro del límite establecido en la ley.

Por lo que, el actuar arbitrario, sin márgenes, es lo que define el concepto de excesivo, para los efectos del artículo 22 Constitucional.

Así las cosas, debe desestimarse el argumento de la parte actora, toda vez que las multas establecidas por el legislador en porcentajes determinados entre un mínimo y un máximo, como las que nos ocupan, permite a la autoridad individualizar las sanciones, de conformidad con la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, lo cual se verificó en la especie, puesto que, se insiste, mi representada procedió a imponer a la demandante, las multas mínimas previstas en el artículo conducente, fundando y motivando conforme a los dispositivos legales la imposición de las mismas, como es susceptible de corroborarse de la simple lectura que se efectúa a la misma.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

Al respecto es aplicable, la Jurisprudencia número P./J.102/99, consultable en la página treinta y uno, Tomo X, noviembre de mil novecientos noventa y nueve, novena época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que dice:}

(La transcribe)

Es preciso mencionar que todas y cada una de las multas se impusieron tomando en consideración la omisión en la que incurrió su mandante, es decir, derivan del incumplimiento de sus obligaciones fiscales que causaron un perjuicio al fisco federal, al impedirle recaudar total y oportunamente los ingresos que el Estado necesita para sufragar el gasto público, ocasionando que se desviarán recursos destinados a otras prioridades.

Así, se sostiene que las multas impuestas no son ilegales ni inconstitucionales, pues existe jurisprudencia emitida por el Poder Judicial Federal, misma que es obligatoria para esa H. Sala en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, y que se cita a favor de mi representada, en la cual se constata que cuando se impone una multa y el monto o porcentaje es el mínimo previsto en la ley, no es ilegal, pues ello implica que se tomaron en cuenta las circunstancias atenuantes aplicables, sin que exista obligación de mencionar los elementos de motivación a que hace referencia la parte actora.

Asimismo, el concepto de impugnación que se contesta es ineficaz por infundado, toda vez que la autoridad sí fundó debidamente su competencia, material para emitir la resolución a debate, al haber citado en la liquidación los preceptos legales que la facultan para determinar la situación fiscal del contribuyente.

*Lo anterior es así, ya que en la resolución determinante contenida en el oficio ***** la autoridad citó como fundamentos, los siguientes:*

(Los reproduce)

De la transcripción anterior se desprende con claridad que la autoridad fiscalizadora sí fundó su competencia material, señalando además el precepto legal que le delega facultades a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, tan es así que se citó el artículo 2, primer párrafo, apartado C, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, el cual establece lo siguiente:

(Los transcribe)

De los preceptos legales transcritos se desprende que la Administración Desconcentrada de Auditoría de Puebla “2”, sí citó el artículo que le da facultades para llevar a cabo sus actuaciones y ejercer las facultades que prevén los artículos 22 y 24 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, vigente al momento de su emisión, como en el caso concreto es emitir la resolución correspondiente.

*En este orden de ideas y de la debida y armónica concatenación de los numerales citados como fundamento en el oficio ***** , se desprende que la autoridad fiscalizadora fundó debida y suficientemente su competencia material para determinar las sanciones correspondientes, resultando infundados sus argumentos.*

En consecuencia, resulta procedente que esa H. Sala desestime de plano el concepto de impugnación que nos ocupa, y en consecuencia, se reconozca la validez de la resolución impugnada.”

A juicio de los Magistrados que integran esta Sala, son **INFUNDADOS** los argumentos antes precisados, por los siguientes razonamientos:

En términos del artículo 16 Constitucional, en relación con el artículo 38 fracciones IV y V del Código Fiscal de la Federación, la autoridad tiene como obligación motivar y fundar los actos de molestia, para lo cual debe señalar de forma adecuada y suficiente los dispositivos legales que le otorgan competencia material, territorial y en su caso por grado, para ejercer sus facultades como autoridad fiscal autónoma.

Sustenta lo anterior, la jurisprudencia por contradicción de tesis: 2a./J. 115/2005, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, misma que se encuentra publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXII, septiembre de dos mil cinco, visible en su página 310, cuyo epígrafe y contenido son del tenor literal siguiente:

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE. De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 77, mayo de 1994, página 12, con el rubro: **“COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.”**, así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se advierte que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

legales necesarios. En congruencia con lo anterior, se concluye que es un requisito esencial y una obligación de la autoridad fundar en el acto de molestia su competencia, pues sólo puede hacer lo que la ley le permite, de ahí que la validez del acto dependerá de que haya sido realizado por la autoridad facultada legalmente para ello dentro de su respectivo ámbito de competencia, regido específicamente por una o varias normas que lo autoricen; por tanto, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, es necesario que la autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso; sin embargo, en caso de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden, pues considerar lo contrario significaría que el gobernado tiene la carga de averiguar en el cúmulo de normas legales que señale la autoridad en el documento que contiene el acto de molestia, si tiene competencia por grado, materia y territorio para actuar en la forma en que lo hace, dejándolo en estado de indefensión, pues ignoraría cuál de todas las normas legales que integran el texto normativo es la específicamente aplicable a la actuación del órgano del que emana, por razón de materia, grado y territorio.”

*Énfasis añadido.

Como se aprecia de la transcripción anterior, es criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que el mandamiento escrito que contiene un acto de molestia debe fundarse en el precepto legal que les otorgue la atribución ejercida, citando el apartado, fracción, inciso o subinciso y en caso de que no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente.

Cabe indicar que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación.

No obstante ello, no es correcto exigir una abundancia superflua, sino que es suficiente el señalamiento de los preceptos normativos estrictamente indispensables de los cuales se pueda colegir claramente que la autoridad emisora actuó con apoyo en una norma jurídica que le concede la facultad que se ejercita.

Ahora bien, del análisis a la resolución originalmente recurrida, oficio ***** de 6 de septiembre de 2018, cuya copia se encuentra a fojas 60 a 182 del tomo 1/1 del expediente administrativo, integrado al en que se actúa, se advierte que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “2”, fundó su actuar, entre otros, en los preceptos que a continuación se transcriben:

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015.

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

(...)

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

(...)

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

Artículo 5.- Las administraciones generales y las administraciones centrales, así como las coordinaciones, las administraciones y las subadministraciones adscritas a éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.

(...)

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

(...)



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** *******

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

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

(...)

XX. Con sede en Puebla:

(...)

b) Puebla “2”:

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

(...)

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

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

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

(...)

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

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

(...)

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

(...)

XVI. Revisar que los dictámenes formulados por contador público inscrito sobre los estados financieros de los contribuyentes o respecto de operaciones de enajenación de acciones o cualquier otro tipo de dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales, reúnan los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales y cumplan las relativas a impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios federales, así como notificar a los contribuyentes cuando la autoridad haya

iniciado el ejercicio de facultades de comprobación con un tercero relacionado con éstos;

(...)

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

(...)

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

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

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

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

(...)

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

Del análisis a los ordinales transcritos, no se advierte que constituyan normas complejas, considerando que la naturaleza de éstas últimas, depende de la pluralidad de hipótesis que las componen, mismas que producen en el gobernado incertidumbre jurídica respecto a cuál de ellas se refiere el acto que le perjudica, es decir, la estructura formal de tales preceptos, permite identificar a través de párrafos, fracciones, incisos y apartados las porciones normativas en que la autoridad fundó su competencia, por lo tanto no constituyen normas complejas, lo que implica que no recayó sobre la autoridad demandada, la obligación de realizar transcripción alguno de las disposiciones en que fundó su competencia.

Es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 115/2005, con número de registro 177347, novena época, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **

Nación, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXII, septiembre de dos mil cinco, página 310, que señala:

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE. De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 77, mayo de 1994, página 12, con el rubro: “COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.”, así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se advierte que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, se concluye que es un requisito esencial y una obligación de la autoridad fundar en el acto de molestia su competencia, pues sólo puede hacer lo que la ley le permite, de ahí que la validez del acto dependerá de que haya sido realizado por la autoridad facultada legalmente para ello dentro de su respectivo ámbito de competencia, regido específicamente por una o varias normas que lo autoricen; por tanto, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, es necesario que la autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, **citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso; sin embargo, en caso de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden**, pues considerar lo contrario significaría que el gobernado tiene la carga de averiguar en el cúmulo de normas legales que señale la autoridad en el documento que contiene el acto de molestia, si tiene competencia por grado, materia y territorio para actuar en la forma en que lo hace, dejándolo en estado de indefensión, pues ignoraría cuál de todas las normas legales que integran el texto normativo es la específicamente aplicable a la actuación del órgano del que emana, por razón de materia, grado y territorio.”

*Énfasis añadido

Ahora bien, de los preceptos transcritos, se advierte que la emisora del oficio originalmente impugnado, fundó debidamente su competencia material,

para determinar contribuciones y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, e imponer la sanción por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia.

Al respecto, resulta importante precisar que es criterio sostenido en la jurisprudencia 2a./J. 168/2016 (10a.), de la Décima Época, con número de registro 2013288, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 37, diciembre de dos mil dieciséis, tomo I, página 750, que en tratándose de actos emitidos por unidades del Servicio de Administración Tributaria, no es necesario invocar algún precepto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, siendo suficiente, la cita del ordenamiento que le otorgue la atribución ejercida, como en este caso resulta ser el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Al respecto se reproduce el rubro y contenido del criterio antes invocado:

“SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. PARA FUNDAR LA COMPETENCIA MATERIAL DE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES DE AUDITORÍA FISCAL, ES INNECESARIA LA CITA DE LOS ARTÍCULOS 1o. Y 8o. DE LA LEY RELATIVA. Para cumplir con el requisito de debida fundamentación establecido en el numeral 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario que la autoridad precise su competencia por razón de la materia, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida; por lo que, en el caso de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, para fundar su competencia material resulta innecesaria la cita de los artículos 1o. y 8o. de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, pues sólo aluden a su naturaleza y a los órganos que lo integran.”

En ese sentido, se debe concluir que es suficiente el señalamiento de los preceptos normativos estrictamente indispensables de los cuales se pueda colegir claramente que la autoridad emisora del oficio originalmente recurrido, *********, es competente para imponer las multas por conductas infractoras conocidas a partir del procedimiento fiscalizador del cual se derivaron.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

Ahora bien, continuando con el análisis del oficio recurrido en revocación, se advierte que se invocó, entre otros preceptos, el artículo 5, penúltimo párrafo (o tercero), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, precepto que, en relación con el 2, letra C, dispone que las unidades desconcentradas tendrán la sede que se establece en el artículo 6 del propio ordenamiento y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.

Así, conforme a los citados preceptos, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2”, podrá ejercer sus atribuciones en todo el territorio nacional, por consiguiente resulta innecesario se invoque diverso ordenamiento para considerar debidamente fundada su competencia territorial.

En esa virtud, como ha quedado precisado, en el oficio originalmente recurrido, la autoridad fiscal fundó debidamente su competencia territorial al invocar el artículo 5, tercer párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, cumpliendo así, con la obligación de fundar debidamente su competencia.

Finalmente, respecto a la competencia por razón de grado, debe tenerse en cuenta que a la estructura piramidal que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados y, en atención a dicha estructura, los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores y viceversa.

Es aplicable la jurisprudencia VIII-J-1aS-21, visible en la Revista de este Tribunal, Octava Época, Año II, Número 10, mayo de dos mil diecisiete, página 81, de rubro y texto siguientes:

“FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA POR RAZÓN DE GRADO DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. CUANDO NO ES EXIGIBLE.- La competencia por razón de grado, tiene lugar separando los actos que respecto de un mismo asunto pueden realizarse por los órganos administrativos colocados en diversos niveles, distribución que se realiza generalmente, estableciendo relaciones de jerarquía que implican subordinación y dependencia de unos órganos y superioridad de otros. En esos casos, el órgano inferior y el superior conocen el mismo asunto, pero la intención del que conoce en último lugar, está condicionada por la conclusión de funciones del que conoce en primer término, significando además, que aquella guarda una relación de superioridad respecto a este último. Asimismo, dicha competencia alude a la estructura piramidal que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados y, en atención a dicha estructura, los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores y viceversa. En ese contexto, en los casos en que los actos de las autoridades administrativas no se encuentren bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación, basta con que citen los artículos que le confieren de manera directa las atribuciones ejercidas, para considerar satisfecha la obligación Constitucional de fundar debidamente su competencia.”

Así, en la especie nos encontramos ante facultades otorgadas a los administradores desconcentrados de auditoría fiscal, por lo que se trata de atribuciones que no se encuentran bajo el supuesto de jerarquía, dependencia o subordinación, por lo que se considera suficiente que en las resoluciones cuestionadas la demandada haya citado los artículos que le confieren de manera directa las atribuciones ejercidas, para considerar satisfecha la obligación de fundar debidamente su competencia.

Por otra parte, tocante a los argumentos de la actora de que las multas que le fueron impuestas mediante el oficio ***** de 6 de septiembre de 2018, impugnado en el recurso de revocación, son excesivas, pues no se analizó la condición económica de la contribuyente, no se precisó si las sanciones son fijas o si son de aquellas que varían entre un límite mínimo y máximo,



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** *******

como tampoco se hizo mención de los preceptos infringidos; se desestiman por **infundados.**

En primer lugar, se considera importante puntualizar que del análisis al oficio *****46-00-04-03-2018-19339 de 6 de septiembre de 2018, se advierte que en su inciso A) *INGRESOS ACUMULABLES*, la autoridad fiscal precisó que en términos del artículo 17, 18, fracción I, inciso c) y 20 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012, las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero, y que se consideran ingresos acumulables los determinados inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales.

Asimismo, respecto al Impuesto Empresarial a Tasa Única, señaló que conforme a lo dispuesto en los artículos 1 y 2 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2012, están obligadas al pago de dicha contribución, las personas físicas y morales residentes en el territorio nacional, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen, por la enajenación de bienes, y que para el cálculo de dicho impuesto se considera ingreso gravado el precio o la contraprestación a favor de quien enajene el bien, presta el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes, así como las cantidades que se carguen o cobren al adquirente por impuestos o derechos a cargo del contribuyente, o cualquier otro concepto, incluyendo anticipos o depósitos con excepción de los impuestos que se trasladen.

Por lo que hace al Impuesto al Valor Agregado, la fiscalizadora precisó que en términos de los artículos 1, fracción I, 1-B y 39 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, están obligados al pago de dicha contribución las personas físicas y morales que en territorio nacional enajenen bienes, considerándose efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o servicios, aun cuando aquellas correspondan, entre otros, a depósitos o cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, y que al importe de la determinación presuntiva, por los que se deba pagar el Impuesto al Valor Agregado, se aplicará la tasa de éste que corresponda y el resultado se reducirá con las cantidades acreditables que se comprueben.

Se transcriben los numerales en comento, para su mejor apreciación:

Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012

“Artículo 17. Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

Artículo 18. Para los efectos del artículo 17 de esta Ley, se considera que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma, en las fechas que se señalan conforme a lo siguiente tratándose de:

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

(...)

c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

Artículo 20. Para los efectos de este Título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes: I. Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.”

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2012



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: ***** ** ***** **** ** ****

“Artículo 1. Están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única, las personas físicas y las morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen, por la realización de las siguientes actividades: I. Enajenación de bienes.

Artículo 2. Para calcular el impuesto empresarial a tasa única se considera ingreso gravado el precio o la contraprestación a favor de quien enajena el bien, presta el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por impuestos o derechos a cargo del contribuyente, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto, incluyendo anticipos o depósitos, con excepción de los impuestos que se trasladen en los términos de ley.”

Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2012

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

I.- Enajenen bienes.
(...)

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

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

Ahora bien, tomando en cuenta que conforme a los razonamientos vertidos en el presente fallo, se ha confirmado la legalidad de la determinación de las contribuciones omitidas; es evidente que el actuar de la contribuyente actora configuró las infracciones establecidas en los artículos 76 y 81, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, vigente al momento de su comisión.

Como consecuencia de lo anterior, la autoridad fiscal impuso las siguientes multas:

De fondo

- Por la omisión de pagar en forma correcta el Impuesto Sobre la Renta de las personas morales por el ejercicio fiscal de 2012, en cantidad de \$*****, se impuso multa mínima en cantidad de \$*****, equivalente al 55% de la referida contribución, de conformidad con el artículo 76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente al momento de cometer la infracción.

- Por la omisión de pagar en forma correcta y oportuna el Impuesto Empresarial a Tasa Única del ejercicio fiscal de 2012, en cantidad de \$*****, se impuso multa mínima en cantidad de \$*****, equivalente al 55% de la referida contribución, de conformidad con el artículo 76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente al momento de cometer la infracción.

- Por la omisión de realizar los pagos mensuales definitivos del Impuesto al Valor Agregado de los meses de enero a diciembre de 2012, cuya suma corresponde al monto de \$*****, se impuso multa mínima en cantidad de \$*****, equivalente al 55% de la referida contribución, de conformidad con el artículo 76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente al momento de cometer la infracción.

De forma

- Por no cumplir con la obligación de presentar los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta en términos del artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de los meses de enero a diciembre de 2012, se infringió el artículo 81, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, por lo que se impuso la multa mínima por cada pago provisional no presentado, establecida en el numeral 82, primer párrafo fracción IV del mismo ordenamiento, equivalente a la cantidad de \$***** (***** ** */100 M.N.), cantidad actualizada en el Anexo 5 rubro A, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 2012, dando un monto total acumulado en cantidad de \$*****; precisándose que para la actualización en comento, se consideró el periodo comprendido desde el mes en el que éstas se actualizaron y hasta el último mes del ejercicio en el que se excedió el por cierto citado.

- Por no cumplir con la obligación de presentar los pagos provisionales del Impuesto Empresarial a Tasa Única en términos del artículo 9 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, de los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio y octubre de 2012, se infringió el artículo 81, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en consecuencia, se impuso la multa mínima por cada pago provisional no presentado, establecida en el artículo 82, primer párrafo fracción IV del Código Fiscal de la Federación, equivalente a la cantidad de \$***** (***** ** */100 M.N.), cantidad actualizada en el Anexo 5 rubro A, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 2012, dando un monto total acumulado en cantidad de \$*****; precisándose que para la actualización en comento, se consideró el

periodo comprendido desde el mes en el que éstas se actualizaron y hasta el último mes del ejercicio en el que se excedió el por cierto citado.

A continuación, se citan los numerales invocados por la autoridad fiscal:

Código Fiscal de la Federación vigente en 2012

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

*Artículo 81. Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedir constancias:
(...)”*

IV. No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.”

Artículo 82. A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, solicitudes, documentación, avisos o información, así como de expedir constancias a que se refiere el artículo 81 de este Código, se impondrán las siguientes multas:

(...)”

IV. De \$13,720.00 a \$27,440.00, respecto de la señalada en la fracción IV, salvo tratándose de contribuyentes que de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta, estén obligados a efectuar pagos provisionales trimestrales o cuatrimestrales, supuestos en los que la multa será de \$1,370.00 a \$8,230.00.”

Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente 2012

“Artículo 14. Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:

(...)”

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2012

*“Artículo 9. Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas en el mismo plazo establecido para la presentación de la declaración de los pagos provisionales del impuesto sobre la renta.
(...)”*



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** *******

Así, considerando el hecho de que la actora no acumuló a sus ingresos los depósitos bancarios no respaldados en su contabilidad, contrajo como consecuencia, la omisión en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales respecto del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única anuales de 2012, pagos definitivos del Impuesto al Valor Agregado y pagos provisionales de las primeras dos contribuciones aludidas; razón por la que esta Sala arriba a la determinación de que las multas sí fueron fundadas y motivadas debidamente por la autoridad fiscalizadora.

Máxime que, a partir del contenido de los artículos 76 y 82, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2012, se aprecia que las sanciones impuestas a la contribuyente actora, consisten en el porcentaje y monto mínimos, respectivamente.

En ese tenor, en virtud de que en el sistema establecido por el legislador federal en los numerales 76 y 82, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, se permite a la fiscalizadora individualizar dentro de un mínimo y un máximo la conducta omisiva de la contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, lo que en modo alguno permitiría imponer multas iguales a los desiguales, en forma desproporcionada y sin correlación con la capacidad económica del omiso en el pago de contribuciones; por tanto, en virtud de que el mencionado precepto establecen un porcentaje mínimo y máximo es evidente que en modo alguno transgreden la garantía contenida en el numeral 22 Constitucional, respecto de la prohibición de la aplicación de multas excesivas.

Lo anterior, máxime que la autoridad impuso el porcentaje que corresponde al mínimo establecido en el artículo ya referido, esto es, del 55% sobre el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto Empresarial a Tasa Única anual de 2012, calculados por la determinación presuntiva de ingresos, así como los pagos definitivos del Impuesto al Valor Agregado, y el monto mínimo de \$***** por cada pago provisional no realizado, por lo que la emisora de la resolución impugnada no tiene la obligación de razonar su arbitrio, pues al imponer el porcentaje contemplado como mínimo implica que se aceptó un máximo de circunstancias atenuantes, siendo inconcuso que no podría imponérsele uno menor y en ese sentido deviene infundado lo esgrimido por la impetrante.

Es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 95/2012 (10a.), registro digital 2001696, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, décima época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro XII, septiembre de dos mil doce, tomo 2, página 581, que señala:

“MULTAS FISCALES. EL ARTÍCULO 82 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PERMITIR SU INDIVIDUALIZACIÓN, NO VULNERA EL PRINCIPIO CONSTITUCIONAL DE PROPORCIONALIDAD DE LAS PENAS. Para establecer la proporcionalidad de una multa fiscal se exige razonabilidad en la diferencia de trato, en virtud de la posición constitucional del legislador y de su legitimidad democrática; por tanto, el citado artículo 82, en sus diversas fracciones e incisos, al permitir la individualización de la sanción en cada caso concreto, atendiendo a la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia o cualquier elemento del que pueda inferirse la levedad o la gravedad del hecho infractor, no vulnera el principio de proporcionalidad de las penas contenido en el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Asimismo, resulta aplicable, de manera analógica, la tesis 2a. XIX/2003, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, Febrero de 2003, página 328, que a la letra señala:

“MULTA FISCAL MÍNIMA. LA DEL MONTO EQUIVALENTE AL 70% DE LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS ACTUALIZADAS, ESTABLECIDA EN EL NUMERAL 76, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE.

EXPEDIENTE: 830/19-12-02-4.

ACTOR: *** ** ***** **** ** ******

FEDERACIÓN, NO VIOLA EL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. *La circunstancia de que el legislador en el artículo 76, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, haya fijado como monto mínimo de la multa el 70% de las contribuciones omitidas actualizadas, no viola el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues, es al propio creador de la norma a quien corresponde, en principio, determinar en qué medida una conducta infractora afecta al orden público y al interés social y cuál es el monto suficiente de la sanción pecuniaria para desalentar su comisión. La finalidad de la multa relativa es la de castigar la conducta infractora y procurar que los sujetos pasivos de la obligación tributaria no vuelvan a incurrir en la omisión de su cumplimiento, por tanto, el monto equivalente al 70% de las contribuciones omitidas actualizadas no puede considerarse por sí mismo excesivo, ya que la cuantía de la sanción guardará una estrecha relación con el monto de la obligación incumplida, razón por la cual resultará mayor en la medida en que sea superior el adeudo descubierto; asimismo, la omisión en su pago genera una grave afectación al Estado, al impedirle desarrollar con la debida oportunidad sus funciones”.*

OCTAVO. En el agravio Séptimo, la actora reitera desde el primero hasta el sexto agravio del escrito inicial de demanda, los argumentos planteados en el recurso de revocación, de la siguiente forma:

En el Primer concepto de impugnación, la parte actora refiere a que la autoridad demandada al atender el primero de los agravios formulados en la instancia administrativa, el cual era relativo a la solicitud de informes realizado ante la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, lo declaró inoperante, lo cual fue atendido en el considerando tercero del presente fallo.

En el Tercer concepto de impugnación la parte actora aduce que el argumento total del segundo agravio formulado en el recurso de revocación, era que la autoridad demandada no tomo de manera adecuada y correcta los controles volumétricos, reiterando el ahora demandante que se debió valorar adecuadamente el control volumétrico en el agravio cuarto; asimismo en dicho concepto de impugnación refirió que en el tercer agravio formulado en la instancia administrativa

es consistente en el traspaso de dinero entre cuentas propias del contribuyente, lo cual fue atendido en el considerando quinto del presente fallo.

En el Quinto concepto de impugnación la parte actora señala que la legislación no exige como requisito que los documentos sean de fecha cierta, lo cual fue argumentado por la demandante en el quinto agravio del recurso de revocación; asimismo reitera que en el agravio sexto hizo valer que el costo de lo vendido y los depósitos bancarios no aclarados no deben ser analizados de forma aislada, lo cual fue atendido en el considerando sexto del presente fallo.

En el Sexto concepto de impugnación la parte actora hace valer agravios en contra de las multas que le fueron impuestas lo cual fue argumentado por la demandante en el séptimo agravio del recurso de revocación, lo cual fue atendido en el considerando sexto del presente fallo.

En virtud de lo anterior esta Juzgadora estima que con el pronunciamiento de la presente sentencia definitiva han quedado analizados los referidos argumentos, por lo cual en obvio de repeticiones y a fin de procurar la economía procesal esta Sala se abstiene de volver a analizar los agravios formulados en el recurso de revocación.

Bajo tales razonamientos, al no actualizarse causal de ilegalidad alguna respecto de la resolución impugnada, con fundamento en los artículos 49, 50 y 52, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, se

RESUELVE

I. Se deja insubsistente la sentencia de 5 de febrero de 2020.

II. Ha resultado procedente el juicio 830/19-12-02-4.

III. La parte actora no demostró los extremos de su pretensión; en consecuencia:

IV. Se reconoce la validez de la resolución descrita en el resultando primero del presente fallo, por los razonamientos expuestos en la parte considerativa del mismo.

V. Mediante atento oficio que se gire al Magistrado Presidente del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, dentro del recurso de revisión RF-42/2020, remítasele copia certificada de la presente sentencia, como constancia del cumplimiento dado a la ejecutoria de 30 de junio de 2021.

VI. Notifíquese a las partes por boletín jurisdiccional, previo aviso electrónico.

Así lo resolvieron y firman por unanimidad de votos los Magistrados que integran la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, los Magistrados Maestro **LUIS ÁNGEL LÓPEZ VERA**, Instructor en el presente juicio y Presidente de la Sala, **ANTONIO MIRANDA MORALES** Titular de la Segunda Ponencia; así como, el Licenciado **ANTONIO MENDOZA CORTÉS**, Primer Secretario de Acuerdos adscrito a la Tercera Ponencia de esta Sala, en

suplencia por la falta del Magistrado de dicha Ponencia, a partir del 26 de febrero de 2020; de conformidad con lo dispuesto por el acuerdo **G/JGA/24/2020** de esa misma fecha, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal; y por el artículo 48, segundo párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe, Licenciada **MARIANA EVA SOTELO MÉNDEZ**.

MAG. LUIS ÁNGEL LÓPEZ VERA.
Instructor en el presente
juicio y Presidente de la Sala

**MAG. ANTONIO MIRANDA
MORALES.**
Titular de la Segunda Ponencia.

LIC. ANTONIO MENDOZA CORTÉS.
Primer Secretario de Acuerdos de la Tercera Ponencia.

LIC. MARIANA EVA SOTELO MÉNDEZ.
Secretaria de acuerdos.

La Sala que al rubro se indica, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 116 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública; 113, fracciones I y III, así como segundo y tercero transitorios de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la información Pública; y trigésimo octavo, fracciones I y II, y cuadragésimo de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, así como para la Elaboración de Versiones Públicas; indica que fueron suprimidos de la versión pública de la presente sentencia la denominación social de la parte actora y el nombre de su representante legal, número de oficio impugnado y antecedentes, información considerada legalmente como confidencial, por actualizar lo señalado en dichos supuestos normativos. Firma la secretaria de acuerdos que emite la presente.