

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

ACTOR: *** ** ***

**MAGISTRADA INSTRUCTORA:
CLAUDIA LUCÍA CERVERA VALEÉ**

**SECRETARIA DE ACUERDOS:
LIC. ERIKA MARTÍNEZ MARTINEZ.**

JUICIO ORDINARIO

Oaxaca de Juárez, Oaxaca, treinta y uno de enero de dos mil veinticinco.- Estando debidamente integrada la Sala Regional del Sureste del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados **CLAUDIA LUCÍA CERVERA VALEÉ** en su carácter de Instructora, **RODOLFO MARTÍNEZ DAGNINO**, titular de la Segunda Ponencia, adscrito a esta Sala Regional del Sureste a partir del 12 de agosto pasado, mediante acuerdo G/JGA/27/2024 emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal el 02 de agosto de 2024, y **ANALICIA VEGA LEÓN** titular de la Tercera Ponencia y presidenta de Sala, ante la Secretaria de Acuerdos, que actúa y da fe, Licenciada **ERIKA MARTÍNEZ MARTÍNEZ**, de conformidad con el artículo 49 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia definitiva que en derecho corresponde; y,

RESULTANDO

1. PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala Regional del Sureste, el **13 de junio de 2024**, *********, en representación legal de ********* demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio número 400-45-00-04-00-2024-04610 de 04 de abril de 2024, a través de la cual, el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Oaxaca "1", de la Administración General de Recaudación, del Servicio de Administración Tributaria, determinó dejar sin efectos el Certificado de

Sello Digital del hoy actor, al haberse actualizado la hipótesis contenida en el último párrafo del artículo 17-H Bis, 63, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 17-H, fracción X, del citado Código Tributario.

2. ADMISIÓN DE DEMANDA. Mediante proveído de **08 de julio siguiente**, se admitió a trámite la demanda en la vía ordinaria; asimismo se tuvieron por admitidas las pruebas señaladas en el capítulo respectivo, requiriendo a la autoridad demandada para que formulara su contestación a la demanda.

3. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA. Por oficio número 600 44 00 00 00 2024 4431 de 13 de septiembre de 2024, la Administradora Desconcentrada Jurídica de Oaxaca "1", del Servicio de Administración Tributaria formuló su contestación a la demanda y ofreció pruebas; promoción de la que se dio cuenta a través del auto de **17 de octubre de 2024**, teniéndose por contestada la demanda y por admitidas las pruebas ofrecidas; asimismo se indicó a la parte actora sobre el plazo con que contaba para formular su correspondiente ampliación de demanda.

4. PRECLUSIÓN DEL DERECHO PARA FORMULAR AMPLIACIÓN DE DEMANDA Y PLAZO PARA ALEGATOS. Mediante proveído de 06 de enero de 2025, se declaró precluido el derecho de la parte actora para formular su correspondiente ampliación de demanda, al haber transcurrido en exceso el plazo que le fue concedido para tal efecto; asimismo, al no existir cuestión pendiente por desahogar, se concedió plazo legal a las partes a fin de que formularan sus respectivos alegatos, derecho que fue ejercido por la autoridad demandada, por lo que quedó cerrada la instrucción en el juicio, sin necesidad de declaratoria expresa, y en consecuencia, se procede a dictar el presente fallo.

CONSIDERANDO

PRIMERO. COMPETENCIA DE LA SALA. Esta Sala Regional del Sureste es competente material y territorialmente para emitir sentencia definitiva en el presente juicio contencioso administrativo, tramitado en la vía ordinaria, conforme a lo previsto por los artículos 2º y 49 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, vigente a partir del catorce de junio de dos mil dieciséis; 3, fracción V, 29, 30 y 31 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, vigente a partir del diecinueve de julio de dos mil dieciséis; y 48 fracción XV y 49 fracción XV del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el diecisiete de julio de dos mil veinte.

SEGUNDO. EXISTENCIA DE LAS RESOLUCIÓN IMPUGNADA. La existencia de las resolución impugnada, está acreditada por obrar en autos, en términos de los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles supletorio, en virtud de que la exhibió tanto la actora con su escrito de demanda como la autoridad demandada al contestar la demanda.

TERCERO. MÉTODO DE ANÁLISIS DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN. Previamente cabe señalar que este Órgano Jurisdiccional no transcribirá el (los) concepto(s) de impugnación que hace valer la parte actora, al no ser un requisito de la sentencia con base la jurisprudencia número 2a./J. 58/2010, sostenida por la Segunda

Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente al mes de mayo de 2010, visible en la página 830, cuyo rubro y texto se copian a continuación:

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

(énfasis añadido)

CUARTO. ANÁLISIS DE LOS ARGUMENTOS ENCAMINADOS A CONTROVERTIR LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD QUE EMITIÓ LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. Por ser una cuestión de orden público, procede que esta Juzgadora analice en primer término, la competencia de la autoridad que emitió la resolución impugnada, controvertida por la parte actora en el primer y segundo conceptos de impugnación de la demanda, en el que el promovente hace valer sustancialmente los siguientes argumentos:

En el primer concepto de impugnación de la demanda:

- Que le causa agravio la resolución recurrida, por medio de la cual se cancelan los sellos digitales de su representada, ya que la misma carece de fundamentación y motivación, ya que no se citan los preceptos legales que contemplen la competencia para determinar la comisión de una infracción.
- Que resulta ilegal la resolución recurrida al incumplir con lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, ya que la autoridad demandada es omisa en citar el último párrafo del artículo correspondiente del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, a fin de colmar el requisito de debida fundamentación de la competencia.
- Niega lisa y llanamente que la resolución impugnada, cuente con firma del funcionario competente.

En el segundo concepto de impugnación de la demanda:

- Que es ilegal la resolución impugnada, toda vez que la autoridad demandada no cita los preceptos legales que le den competencia para determinar la comisión de una infracción.
- Que si bien la autoridad demandada en la resolución impugnada señala como motivación para dejar sin efectos el Certificado de Sellos Digitales -CSD-, que su representada actualiza la infracción prevista en las fracciones I, VII y IX del artículo 17-H Bis, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que no se apegó a lo que establecen las disposiciones fiscales a lo que prevé el artículo 81, fracciones I, II y IV del mismo Código, es omisa en señalar precepto legal

alguno que contemple la facultad para la determinación de infracciones.

ARGUMENTOS DEFENSIVOS

La autoridad demandada al formular su contestación a la demanda, sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, argumentando toralmente que la autoridad que emitió esta última, fundó debidamente su competencia material y territorial para ello.

RESOLUCIÓN DE ESTA JUZGADORA

A juicio de la Instructora, los argumentos en estudio resultan **INFUNDADOS**, por las consideraciones que enseguida se apuntan.

PRECISIÓN DE LA LITIS.

La **Litis** a resolver en el presente asunto consiste en determinar si la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Oaxaca "1", de la Administración General de Recaudación Federal del Servicio de Administración Tributaria, fundó y motivó debida y suficientemente su competencia material y territorial para emitir la resolución contenida en el oficio número 400-45-00-04-00-2024-04610 de 04 de abril de 2024.

Ahora bien, es de señalarse que de conformidad con los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, todo acto de molestia que invada la esfera jurídica de los gobernados, debe ser emitido por autoridad competente tanto material como territorialmente, para lo cual es necesario que se señalen con precisión, de manera que no deje lugar a dudas, el o los preceptos legales, apartados, incisos y subincisos que otorguen la

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

_____ 7 _____

atribución ejercida, así como aquellos que contemplen el ámbito territorial en que se pueden ejercer esas facultades, a fin de que el particular cuente con los elementos suficientes para poder determinar si la autoridad que le molesta es o no competente para ello.

Esto es así, porque no es permisible abrigar en la debida fundamentación ninguna clase de ambigüedad, máxime tratándose de la competencia, ya que su finalidad consiste esencialmente en una exacta individualización del acto de molestia, de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado en relación con las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.

En efecto, los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, exigen la debida fundamentación de la competencia de toda autoridad, precepto este último que consigna lo siguiente:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

"Artículo 16.- *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.*
[...]"

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

"Artículo 38.- *Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:*
(...)

IV. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

(...)"

Como se advierte, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, establece que todos los actos administrativos que deban notificarse deben ser expedidos por autoridad competente y estar debidamente fundados y motivados; exigencia, que constituye un reflejo del derecho público subjetivo de legalidad que deben colmar los actos de autoridad que afecten la esfera jurídica de los particulares acorde a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Federal.

En efecto, a fin de salvaguardar los derechos públicos subjetivos de legalidad y seguridad jurídica que rigen nuestro sistema jurídico, los actos de molestia de las autoridades requieren para ser legales, ser emitidos por autoridad competente para ello, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose el carácter en que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorguen tal legitimación; pues, de lo contrario se dejaría al particular en estado de indefensión; ya que, al no conocer el fundamento legal que faculte a la autoridad administrativa para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, resulta evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la ley que le resulta aplicable para que, en su caso, se encuentre en aptitud de alegar; además, de la ilegalidad del acto, la del fundamento que la autoridad hubiera invocado para emitirlo en el carácter con que lo haga; pues bien, puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque.

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

9

Así lo ha sostenido el Pleno de nuestro más Alto Tribunal, al emitir la jurisprudencia **P./J. 10/94**, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, visible en el Número 77, mayo de 1994, que a la letra expresa:

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

Ahora bien, a efecto de discernir las cuestiones efectivamente planteadas por la parte actora, es necesario conocer en primer orden, qué se entiende **por debida fundamentación de un acto de autoridad**, situación que ha sido analizada en varios criterios

jurisprudenciales emitidos por el Poder Judicial de la Federación, mismos que establecen textualmente lo siguiente:

"Jurisprudencia; 8ª. Época; T.C.C.; Gaceta S.J.F.; 64, Abril de 1993; Pág. 43

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado."

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO."
(Énfasis añadido).

"Jurisprudencia; 8ª. Época; T.C.C.; Gaceta S.J.F.; 54, Junio de 1992; Pág. 49.

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben

señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas."

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO."

De los criterios jurisprudenciales transcritos, se advierte que los requisitos indispensables para concluir que un acto administrativo se encuentra debidamente fundado, son:

1. Citar los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado,
2. Deberán ser señalados con exactitud; es decir, precisándose los incisos, subincisos y fracciones,
3. Señalar los cuerpos legales y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto,
4. Que se configure la hipótesis normativa.

Es decir, la debida fundamentación de un acto de autoridad obedece al hecho de que la autoridad exprese en el cuerpo del mismo, lo necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa del gobernado, exponiendo los hechos relevantes de la autoridad, siendo indispensable citar el precepto legal y/o reglamentario que a su juicio se actualizó.

Por otra parte, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sustentado en la Jurisprudencia 2ª./J. 57/2001, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, correspondiente al mes de noviembre de 2001, que las autoridades administrativas deben señalar con precisión el precepto legal que les otorgue la atribución ejercida y, en su caso, la respectiva fracción, inciso y subinciso, como se demuestra a continuación:

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORGUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO.- De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 77, mayo de 1994, página 12, de rubro: **“COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.”**, así como de las consideraciones en las cuales se dicho criterio, se desprende que la garantía de fundamentación consagrada en el **artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa, ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, resulta inconcuso que para estimar satisfecha la garantía de la debida fundamentación, que establece dicho precepto constitucional, por lo que hace a la competencia de la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia es necesario que en el documento que se contenga se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle, el apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación; pues de no ser así, se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se

traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo por razón de materia, grado y territorio y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho. Esto es así, porque no es permisible abrigar en la garantía individual en cuestión ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consiste, esencialmente, en una exacta individualización del acto de autoridad, de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado en relación con las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica."

Bajo la luz de la citada Jurisprudencia, se tiene que la competencia de las autoridades administrativas se fija siguiendo básicamente tres criterios: por razón de materia, grado y territorio; los cuales consisten en:

a) **Materia:** Atiende a la naturaleza del acto y a las cuestiones jurídicas que constituyen el objeto de aquél, se ubican dentro del campo de acción de cada órgano, que se distingue de los demás (salud, fiscales, administrativas, ecología, comercio, etc.).

b) **Grado:** También llamada funcional o vertical y se refiere a la competencia estructurada piramidalmente, que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados y los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores o viceversa.

c) **Territorio:** Ésta hace alusión a las circunscripciones administrativas. El Estado por la extensión de territorio y complejidad de las funciones que ha de realizar, se encuentra en necesidad de dividir

su actividad entre órganos situados en distintas partes del territorio, cada uno de los cuales tiene un campo de acción limitada localmente; por tanto, dos órganos que tengan idéntica competencia en cuanto a la materia, se pueden distinguir, sin embargo, por razón de territorio.

d) **Cuantía**: La cual atiende al mayor o menor quantum, esto es, se determina por el valor jurídico o económico del objeto del acto que ha de realizar el órgano correspondiente.

En este tenor, se ha establecido que en el documento en que se contenga el acto de autoridad, se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle, el apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden, de no ser así se dejaría al gobernado en un estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito de competencia respectivo, de donde resulta que el examen de la competencia debe hacerse a la luz de las disposiciones invocadas en el propio acto de molestia por la autoridad.

En tales consideraciones, para que un acto administrativo tenga carácter de legal, debe cumplir con la garantía de fundamentar su competencia tanto material como territorial establecida por el artículo 16 Constitucional, invocado para tal efecto, en el propio acto de molestia, así como en los preceptos legales que le otorguen la atribución ejercida, citando el apartado, fracción, inciso o subinciso, y en el caso de que no los contenga, tendrán que llegar al extremo de transcribir la parte correspondiente; tal y como lo exige la Jurisprudencia 2ª./J.115/2005, sustentada por la Segunda Sala de la

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

_____ 15 _____

Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXII, correspondiente al mes de septiembre de 2005, página 310, cuyo texto es el 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 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.- 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 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."

De la citada Jurisprudencia, se desprende que para emitir el acto de molestia de que se trate, la autoridad fiscal debe atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia Constitucional, contenida en el artículo 16 de la propia Ley fundamental, 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.

Ahora bien, para estar en aptitud de resolver la litis planteada en el presente Considerando, se considera imprescindible traer a colación la parte conducente de la resolución impugnada, contenida en el oficio número 400-45-00-04-00-2024-04610 de 04 de abril de 2024, en la que se advierte la fundamentación de la competencia para actuar de la Administradora Desconcentrada de Recaudación de

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

17

Oaxaca “1”, de la Administración General de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria, misma que obra de fojas 10 a 15 de autos, y que se valora en términos del artículo 46 fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; y es del contenido siguiente:



Asunto: Se emite Resolución en el que se deja sin efectos el CSD

Oaxaca de Juárez, Oaxaca, a 04 de abril de 2024 .



La Administración Desconcentrada de Recaudación de Oaxaca “1”, con sede en Oaxaca de la Administración General de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria, Órgano Administrativo Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con fundamento en lo dispuesto en el artículo 16, párrafo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en los artículos 1, 2, 3, 4, 7, párrafo primero, fracciones I, IV, VII y XVIII, 8, párrafo primero, fracción III, Primero Transitorio de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997 y modificada mediante Decretos publicados en el mismo órgano oficial de difusión el 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo de 2009, 9 de abril de 2012, 17 de diciembre de 2015 y 4 de diciembre de 2018, vigentes a partir del día siguiente al de su publicación; artículos 1, 2, párrafo primero, apartado C y segundo párrafo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIX, inciso a), en lo relativo a la Administración Desconcentrada de Recaudación de Oaxaca “1”, con sede en Oaxaca, artículo 14, párrafo primero, fracciones IV y VI; artículo 18, párrafo primero, fracción I y último párrafo, en relación con el artículo 16, párrafo primero, fracciones XV, XXIV y párrafo tercero, numeral 9, Primero, Segundo y Tercero Transitorios todos del “Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, que inició su vigencia en un plazo de noventa días naturales siguientes a su publicación en el mencionado órgano oficial de difusión, esto es, el 22 de noviembre de 2015, de conformidad con el Transitorio Primero, párrafo primero, salvo lo dispuesto en sus fracciones I, II y III del citado Transitorio del Reglamento; y modificado mediante Decretos publicados en el mismo órgano oficial de difusión el 21 de diciembre de 2021 y 24 de mayo de 2022, vigentes a partir del día 1 de enero de 2022 y 25 de mayo de 2022 respectivamente, conforme a su artículo Primero Transitorio; Artículo Primero, fracción I, inciso a) del “Acuerdo por el que se Delegan Diversas facultades a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de abril de 2020, que entró en vigor al día siguiente de su publicación en el mencionado órgano oficial de difusión de conformidad con el Transitorio Único del citado acuerdo y con fundamento en el artículo 17-H, párrafo primero, fracción X, 17 H-Bis, párrafo primero, fracciones VII y IX en relación con 33, último párrafo, 63, 134, 135, 136, 137 y 139 del Código Fiscal de la Federación, así como en la regla 2.2.15. o cualquier otras que otorguen como facilidad algún mecanismo para la expedición de CFDI, de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente se emite la presente resolución:

(...)

De lo anterior, podemos realizar el siguiente listado:

FUNDAMENTACIÓN	LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
----------------	---

	Artículo 1. Artículo 7, párrafo primero, fracciones I, IV, VII y XVIII. Artículo 8, párrafo primero, fracción III. REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Artículo 1. Artículo 2, párrafos primero, apartado C y segundo párrafo. Artículo 5, párrafo tercero. Artículo 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIX, inciso a). Artículo 14, párrafo primero, fracciones IV y VI. Artículo 18, párrafo primero, fracción I, y último párrafo. Artículo 16, párrafo primero, fracciones XV, XXIV y párrafo tercero, numeral 9.
--	---

Preceptos que literalmente disponen lo siguiente:

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

“Artículo 1o. El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley.

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

- I. Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable;*
- (...)*
- IV. Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando,*

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

19

conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;

(...)

VII. **Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales** y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;

(...)

XVIII. Las **demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.**"

"**Artículo 8o.** Para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración Tributaria contará con los órganos siguientes:

(...)

III. Las **unidades administrativas** que establezca su reglamento interior."

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

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

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

(...)

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

(...)

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

(...)”

“Artículo 5.-(...)

(...)

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

(...)”

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

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

(...)

XIX. Con sede en Oaxaca:

a) **Oaxaca "I";**

(...)”

“Artículo 14.- Los administradores desconcentrados y de las aduanas y los administradores adscritos a dichas unidades administrativas desconcentradas, además de las facultades

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

_____ 21 _____

que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

(...)

IV. Vigilar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas aplicables y de los sistemas y procedimientos establecidos por las administraciones generales a las que se encuentren adscritos;

(...)

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 18.- Compete a las administraciones y subadministraciones desconcentradas de **recaudación**, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

I. A las administraciones desconcentradas de recaudación, las señaladas en las fracciones V, VI, VII, VIII, X respecto del trámite y resolución de las solicitudes y requerimientos a que se refiere dicha fracción, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XIX salvo el normar los procedimientos de notificación establecidos en el Código Fiscal de la Federación, XX, XXII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXIV, XXXV, XXXVI, XXXVII, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLIII, XLVIII, XLIX, L, LI y LII del artículo 16 de este Reglamento, y

(...)

Las administraciones desconcentradas de recaudación estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los subadministradores desconcentrados de recaudación, jefes de departamento, notificadores, ejecutores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio."

"Artículo 16.- Compete a la Administración General de **Recaudación**:

(...)

XV. Orientar a los contribuyentes para que rectifiquen errores y omisiones en sus declaraciones;

(...)

XXIV. Cancelar, revocar o dejar sin efectos los certificados de sello digital de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, así como restringir el uso del certificado de la firma electrónica avanzada o cualquier otro mecanismo permitido en las disposiciones jurídicas aplicables, y resolver las aclaraciones o solicitudes que presenten los contribuyentes para subsanar o desvirtuar las irregularidades detectadas en el ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo;

(...)

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

(...)

9. Administradores Desconcentrados de Recaudación:

(...)”

De los preceptos legales anteriormente transcritos, se observa que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala la Ley de Servicio de Administración Tributaria; asimismo, que dicha autoridad, tiene entre otras, las atribuciones siguientes:

- **Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales** y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;
- Las **demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley**, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

_____ 23 _____

De igual forma, el artículo 8, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, establece que para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración Tributaria cuenta entre otros órganos, con las unidades administrativas que establezca su reglamento interior; de esta manera, el artículo 2, apartado C, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, contempla a las **Unidades Administrativas Desconcentradas**, mismas que conforme a lo dispuesto por el artículo 5, párrafo tercero del citado Reglamento, **tendrán la sede que se establece en el artículo 6 de ese ordenamiento y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.**

Por su parte, el artículo 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIX, inciso a), del Reglamento en comento, contempla la existencia de las **Administraciones Desconcentradas de** Servicios al Contribuyente, de Auditoría Fiscal, Jurídicas y de **Recaudación, con sede en Oaxaca, cuya denominación es "Oaxaca 1".**

Asimismo, el artículo 16, último párrafo, numeral 9, del Reglamento del Código Tributario, dispone que la **Administración General de Recaudación**, estará **a cargo de un Administrador General, auxiliado** en el ejercicio de sus facultades **por los Administradores Desconcentrados de Recaudación.**

Por su parte, el artículo 18, fracción I, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, establece que **compete a las Administraciones Desconcentradas**, ejercer entre otras, la atribución contemplada en la fracción XXIV, del artículo 16, del Reglamento del

Código Fiscal de la Federación, misma que consiste en **cancelar, revocar o dejar sin efectos los certificados de sello digital de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, así como restringir el uso del certificado de la firma electrónica avanzada o cualquier otro mecanismo permitido en las disposiciones jurídicas aplicables.**

En esta tesitura, al haber sido citadas las disposiciones analizadas en forma expresa en el texto de la resolución impugnada, **es evidente que se encuentra debidamente fundado y motivado en cuanto a la competencia del funcionario emisor del mismo, con lo cual se tienen por satisfechos los requisitos que establece el artículo 16 Constitucional, conforme al cual es necesario que la autoridad que emite el acto sea competente para ello y que en el texto del mismo se citen todos y cada uno de los preceptos en los que se apoya esa competencia, lo cual se constató aconteció en el caso en estudio.**

Máxime que como se indicó anteriormente, la autoridad demandada citó los preceptos legales que le otorgan competencia tanto material como territorial para emitir la resolución controvertida, pues en cuanto a la **competencia territorial**, citó el artículo 5 y 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIX, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, de los que se desprende que las **Administraciones Desconcentradas de Recaudación, con sede en Oaxaca, cuya denominación es "Oaxaca 1"**, ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.

Y en cuanto a la **competencia material**, se observa que la citada autoridad citó los numerales 18, párrafo primero, fracción I, y último párrafo, y artículo 16, párrafo primero, fracciones XV, XXIV y párrafo tercero, numeral 9, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, mismos que contemplan la facultad de la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Oaxaca "1", del

Servicio de Administración Tributaria, para cancelar, revocar o dejar sin efectos los certificados de sello digital de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, así como restringir el uso del certificado de la firma electrónica avanzada o cualquier otro mecanismo permitido en las disposiciones jurídicas aplicables.

Por tanto, considerando que a través de la resolución impugnada, el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Oaxaca "1", del Servicio de Administración Tributaria dejó sin efectos el certificado o certificados de sello digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que utiliza la contribuyente actora, y a efecto de acreditar su competencia material para tal efecto, como ya se dijo, citó los artículos indicados en el párrafo que antecede, es evidente que sí fundó su competencia material para actuar, y por ende deviene **INFUNDADO** el argumento de la accionante en el que sostiene la ilegalidad de la resolución recurrida, bajo el argumento de que en la misma no se citan los preceptos legales que contemplen la competencia material para actuar.

Por otra parte, sostiene el accionante que la autoridad que emitió la resolución recurrida, omitió citar los preceptos legales que contemplen la competencia para determinar la comisión de una infracción; sin embargo, dicho argumento resulta **INFUNDADO**.

A efecto de sostener lo anterior, es importante tener en cuenta que, por **infracción administrativa** ha de entenderse aquel comportamiento contraventor de lo dispuesto en una norma jurídica, a la que se apareja una sanción consistente en la privación de un bien o

un derecho, y que no aparece calificado en el ordenamiento jurídico como delito o falta.

Ahora bien, como se aprecia de la resolución recurrida, cuya parte que interesa para la resolución del presente considerando fue digitalizada con antelación, la autoridad demandada fundó su determinación para dejar sin efectos el certificado o certificados de sello digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que utiliza la contribuyente actora, entre otros, en el artículo 17-H, primer párrafo, fracción X, del Código Fiscal de la Federación, el cual establece lo siguiente:

"Artículo 17-H.- Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos cuando:

(...)

X. Se agote el procedimiento previsto en el artículo 17-H Bis de este Código y no se hayan subsanado las irregularidades detectadas o desvirtuado las causas que motivaron la restricción temporal del certificado.

(...)"

(énfasis añadido)

El anterior precepto legal prevé dejar sin efectos los certificados de sello digital derivado de que se agote el procedimiento previsto en el artículo 17-H Bis de ese Código y no se hayan subsanado las irregularidades detectadas o desvirtuado las causas que motivaron la restricción temporal del certificado.

En esa medida, resulta oportuno indicar que, como se aprecia de la página 02 de la resolución impugnada -foja 010 de autos-, el supuesto que originó la restricción temporal del uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales

por Internet -del que derivó que se dejara sin efectos el referido certificado-, fue que en el caso, el accionante actualizó la hipótesis prevista en el artículo 17-H Bis, párrafo primero, fracciones VII y IX, del Código Fiscal de la Federación que contemplan las siguientes conductas: ***“VII. Detecten que el ingreso declarado, el valor de los actos o actividades gravados declarados, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales o definitivos, de retenciones o del ejercicio, o bien, las informativas, no concuerden con los ingresos o valor de actos o actividades señalados en los comprobantes fiscales digitales por Internet, sus complementos de pago o estados de cuenta bancarios, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso; y IX. Detecten la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado de sello digital.”***

Así, de la interpretación armónica que se efectúa a los numerales 17-H, primer párrafo, fracción X, y 17-H Bis, fracciones VII y IX, ambos del Código Fiscal de la Federación, se colige que dichos preceptos legales prevén y regulan el dejar sin efectos el certificado o certificados de sello digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que utiliza la contribuyente actora por causas atribuibles al contribuyente, como es el hecho de que ***“el ingreso declarado, el valor de los actos o actividades gravados declarados, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales o definitivos, de retenciones o del ejercicio, o bien, las informativas, no concuerden***

con los ingresos o valor de actos o actividades señalados en los comprobantes fiscales digitales por Internet, sus complementos de pago o estados de cuenta bancarios, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso; y la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado de sello digital".

Derivado de lo anterior, y considerando que como se indicó previamente, a efecto de fundar su competencia material para actuar, la autoridad demandada citó los numerales 7, fracciones VII y XVIII, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, así como los artículos 18, párrafo primero, fracción I, y último párrafo, y artículo 16, párrafo primero, fracciones XV, XXIV y párrafo tercero, numeral 9, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, de cuya interpretación sistemática, se concluye que la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Oaxaca "1", del Servicio de Administración Tributaria, cuenta con facultades para: **vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales**, así como para **en su caso**, cancelar, revocar o **dejar sin efectos los certificados de sello digital** de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

Es evidente que en el caso, la autoridad demandada si citó los preceptos legales que contemplan la competencia material con que cuenta para determinar la comisión de una infracción, a saber, que el ingreso declarado, el valor de los actos o actividades gravados declarados, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales o definitivos, de retenciones o del ejercicio, o bien, las informativas, no concuerden con los ingresos o valor de actos o actividades señalados en los

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

29

comprobantes fiscales digitales por Internet, sus complementos de pago o estados de cuenta bancarios, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso; y la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado de sello digital, y derivado de ello, aplicar la medida de control, consistente en dejar sin efectos el certificado o certificados de sello digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que utiliza la contribuyente actora.

Por lo anterior, resulta evidente que **la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Oaxaca "1", del Servicio de Administración Tributaria, actuó dentro del marco jurídico que la legislación prevé para tal efecto, pues al efecto fundó y motivo debida y suficientemente su competencia material y territorial para emitir la resolución impugnada.**

Ahora bien, en relación a la negativa lisa y llana del accionante de que la resolución impugnada cuente con firma del funcionario competente, el mismo resulta **INFUNDADO**, ya que la resolución impugnada, Sí cuenta con firma -electrónica- del funcionario público que la emitió, tal y como se observa de la siguiente digitalización de la parte relativa de la resolución impugnada, contenida en el oficio número 400-45-00-04-00-2024-04610 de 04 de abril de 2024, misma que al obrar en copias certificadas, se le concede pleno valor probatorio en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

“(…)



Notificación Vía Buzón Tributario

00001

Finalmente, se informa que una vez que sean subsanadas las causas por las cuales se dejó sin efectos su CSD, y se corrija totalmente su situación fiscal, podrá llevar a cabo el procedimiento de aclaración establecido en el cuarto párrafo de la regla 2.2.4. y la ficha de trámite "47/CFF Aclaración para informar que corrigió su situación fiscal o bien, para subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos su Certificado de sello digital, o bien se restringió el uso de su Certificado de e.firma o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI", 2.2.15., penúltimo párrafo, 2.2.21 y posteriormente, de ser el caso, solicitar un nuevo certificado para la emisión de comprobantes fiscales digitales, conforme lo establecido en la regla 2.7.1.5 y la ficha de trámite 108/CFF, del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, que establece que los contribuyentes tendrán a su alcance los recursos y medios de defensa que procedan, en los términos de las disposiciones legales respectivas, contra los actos dictados por las autoridades fiscales, así como a que en la notificación de dichos actos se indique el recurso o medio de defensa procedente, el plazo para su interposición y el órgano ante el que debe formularse. Cuando en la resolución administrativa se omita el señalamiento de referencia, los contribuyentes contarán con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo, se le indica que la presente resolución es susceptible de impugnarse, por cualquiera de los siguientes medios:

- a) Dentro de los treinta días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos su notificación, mediante la interposición del recurso de revocación previsto en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, el cual deberá de presentarse a través del buzón tributario, de conformidad con el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, en relación con la regla 2.15.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente.

Se precisa que para el caso del recurso de revocación, los contribuyentes no estarán obligados a presentar los documentos que se encuentren en poder de la autoridad fiscal, ni las pruebas que hayan entregado a dicha autoridad, siempre que indiquen en su promoción los datos de identificación de esos documentos o pruebas, del escrito en el que se citaron o acompañaron y la Unidad Administrativa del Servicio de Administración Tributaria en donde fueron entregados, de conformidad con el artículo 2, fracción VI de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

- b) Dentro de los treinta días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos su notificación, mediante la interposición del juicio contencioso administrativo federal ante la Sala Regional competente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en la vía tradicional o, en línea, a través del Sistema de Justicia en Línea, de conformidad con los artículos 13 y 58-A de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el artículo 3 de la Ley Orgánica de dicho órgano jurisdiccional.

Atentamente

L.C.P. J. Refugio González Chávez.
Administrador Desconcentrado de Recaudación de Oaxaca "I".



“(…)”

Máxime si se toma en consideración que de la interpretación armónica de los artículos 38, párrafo primero. fracción V y párrafos segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y séptimo, y 17-D¹,

¹ **Artículo 38.-** Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

(…)

V. Ostentar la firma del funcionario competente. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" de este ordenamiento.

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor. El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.

Adicionalmente, los funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, podrán utilizar su firma electrónica avanzada en cualquier documento que emitan en ejercicio de sus atribuciones, además de las resoluciones administrativas que se deban

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

31

tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación -vigente en 2024-, todo acto de autoridad que deba ser notificado, deberá contener por lo menos, los siguientes elementos:

- Constar por escrito **en documento impreso o digital**. Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.
- Señalar la autoridad que lo emite.
- Señalar lugar y fecha de emisión.
- Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Asimismo, que deberá **ostentar la firma del funcionario competente**, y que en el caso de **resoluciones administrativas que consten en documentos digitales**, deberán **contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente**, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

notificar, siendo aplicable para tal efecto lo dispuesto en los párrafos segundo a sexto del presente artículo."

"**Artículo 17-D.-** Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla diferente. Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.

(...)

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

(...)"

Que en el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Cuestión esta última que se cumple en el caso, ya que como se indicó previamente, **la resolución impugnada, contenida en el oficio número 400-45-00-04-00-2024-04610 de 04 de abril de 2024, sí cuenta con firma -electrónica- del funcionario público que la emitió, de ahí lo INFUNDADO del argumento del accionante.**

QUINTO. ANÁLISIS DE LOS ARGUMENTOS ENCAMINADOS A CONTROVERTIR LA MOTIVACIÓN DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. Los suscritos Magistrados integrantes de esta Sala Regional del Sureste, proceden al estudio y resolución del tercer concepto de impugnación de la demanda, en el que el promovente hace valer sustancialmente los siguientes argumentos:

- Que le causa agravio la resolución recurrida, por medio de la cual se cancelan los sellos digitales de su representada, ya que la misma no se basa en un hecho jurídicamente válido, violando lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.
- Que la autoridad demandada al emitir la resolución recurrida, realiza una motivación deficiente, creando le inseguridad jurídica, al señalarse que no se exhibió información y documentación sin precisar a cuál se refiere.
- Que de la motivación de la resolución recurrida, no se aprecia qué documentación fue la que revisó, qué recibos de nómina se revisaron, así como qué diferencias concluyó que existe, como tampoco indicó las diferencias que hubiese encontrado entre los

importes contenidos en los Comprobantes Fiscales Digitales, en relación con las deducciones declaradas.

- Que tampoco se indican las diferencias encontradas en el subsidio para el empleo acreditable que asentó en su declaración del periodo respectivo, contra los importes del subsidio para el empleo, contenido en los recibos de nómina.

ARGUMENTOS DEFENSIVOS

La autoridad demandada al formular su contestación a la demanda, sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, argumentando toralmente que la misma se encuentra debida y suficientemente fundada y motivada

RESOLUCIÓN DE ESTA JUZGADORA

A juicio de la Instructora, los argumentos en estudio resultan **FUNDADOS**, por las consideraciones que enseguida se apuntan.

PRECISIÓN DE LA LITIS.

La **Litis** a resolver en el presente asunto consiste en determinar si la resolución contenida en el oficio número 400-45-00-04-00-2024-04610 de 04 de abril de 2024, cumple con los requisitos de fundamentación y motivación establecidos en el artículo 16 Constitucional, en relación con el diverso 38, fracción IV del Código

Fiscal de la Federación, para determinar dejar sin efectos el Certificado de Sello Digital del hoy actor.

Ahora bien, y toda vez que con sus argumentos la parte actora cuestiona la legalidad de la resolución impugnada argumentando que la misma no se encuentra debidamente fundada y motivada se estima oportuno traer a colación lo indicado en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 3 fracción V, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, mismos establecen los siguiente:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

“ARTÍCULO 16. 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.

(...)

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

“Artículo 3.- Son elementos y requisitos del acto administrativo:

I. Ser expedido por órgano competente, a través de servidor público, y en caso de que dicho órgano fuere colegiado, reúna las formalidades de la ley o decreto para emitirlo;

II. Tener objeto que pueda ser materia del mismo; determinado o determinable; preciso en cuanto a las circunstancias de tiempo y lugar, y previsto por la ley;

III. Cumplir con la finalidad de interés público regulado por las normas en que se concreta, sin que puedan perseguirse otros fines distintos;

IV. Hacer constar por escrito y con la firma autógrafa de la autoridad que lo expida, salvo en aquellos casos en que la ley autorice otra forma de expedición;

V. Estar fundado y motivado;

(...)

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

_____ 35 _____

(énfasis añadido)

De los preceptos legales antes transcritos, se advierte en la parte que nos interesa, que 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.

Asimismo, se advierte que son elementos y requisitos del acto administrativo, los siguientes:

- ✚ Ser expedido por órgano competente, a través de servidor público, y en caso de que dicho órgano fuere colegiado, reúna las formalidades de la ley o decreto para emitirlo;
- ✚ Tener objeto que pueda ser materia del mismo; determinado o determinable; preciso en cuanto a las circunstancias de tiempo y lugar, y previsto por la ley;
- ✚ Cumplir con la finalidad de interés público regulado por las normas en que se concreta, sin que puedan perseguirse otros fines distintos;
- ✚ Hacer constar por escrito y con la firma autógrafa de la autoridad que lo expida, salvo en aquellos casos en que la ley autorice otra forma de expedición;
- ✚ Estar fundado y motivado;

Así, para cumplir debidamente con el requisito de fundamentación y motivación establecido en el artículo 16

Constitucional y 3 fracción V, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo antes transcrito, es necesario que la autoridad señale con precisión los preceptos legales exactamente aplicables al caso, especificando las normas que le confieren las facultades para su emisión, a fin de que el gobernado conozca las disposiciones legales en que las autoridades basan su actuación; asimismo, **debe razonar debidamente las causas que lo llevan a tal conclusión, expresando los motivos determinantes**, estableciendo comparativamente: a) Lo que ordena el precepto legal; b) La situación concreta en que se encuentra el gobernado; y, c) La conclusión, es decir, su resolución en cuanto al caso concreto que se le plantea, armonizando los preceptos aludidos y la situación específica, permitiendo de esta manera que los gobernados conozcan las causas y valoren si la actuación de la autoridad se encuentra ajustada a derecho y de considerar que le afecta su esfera jurídica, impugnarla por los medios legales establecidos.

Al respecto, resulta aplicable la **jurisprudencia** dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de la Tercera Época, Volumen 97-102, Tercera parte, visible a página 143 que a la letra ordena:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. *De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.*

De igual forma, resulta aplicable la **jurisprudencia** aprobada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito,

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

_____ 37 _____

publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en abril de 1993, de la Octava Época, visible a página 43, que se transcribe a continuación:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.

De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.

Conforme a lo expuesto, la garantía de legalidad relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial que

el justiciable conozca el "para qué" de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer con detalle y de manera completa, la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de autoridad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa.

En esos términos, es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, conforme al cual debe quedar sometido el acto de autoridad.

El anterior criterio se recoge en la jurisprudencia I.4o.A. J/43, dictada por el Cuarto Tribunal Colegiado En Materia Administrativa Del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en mayo de 2006 Tomo XXIII, visible a página 1531, cuyo rubro y contenido se transcriben a continuación:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN. *El contenido formal de la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y ratio que el justiciable conozca el "para qué" de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa. Por tanto, no basta que el acto de autoridad apenas observe una motivación por forma pero de una*

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

39

manera incongruente, insuficiente o imprecisa, que impida la finalidad del conocimiento, comprobación y defensa pertinente, ni es válido exigirle una amplitud o abundancia superflua, pues es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción.

Ahora, por otro lado, resulta relevante destacar que el mismo Poder Judicial de la Federación, se ha pronunciado en la siguiente tesis de Jurisprudencia I.3o.C. J/47, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en febrero de 2008 Tomo XVIII, visible a página 1964, que a la letra indica:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. LA DIFERENCIA ENTRE LA FALTA Y LA INDEBIDA SATISFACCIÓN DE AMBOS REQUISITOS CONSTITUCIONALES TRASCIENDE AL ORDEN EN QUE DEBEN ESTUDIARSE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y A LOS EFECTOS DEL FALLO PROTECTOR. *La falta de fundamentación y motivación es una violación formal diversa a la indebida o incorrecta fundamentación y motivación, que es una violación material o de fondo, siendo distintos los efectos que genera la existencia de una u otra, por lo que el estudio de aquella omisión debe hacerse de manera previa. En efecto, el artículo 16 constitucional establece, en su primer párrafo, el imperativo para las autoridades de fundar y motivar sus actos que incidan en la esfera de los gobernados, pero la contravención al mandato constitucional que exige la expresión de ambas en los actos de autoridad puede revestir dos formas distintas, a saber: la derivada de su falta, y la correspondiente a su incorrección. Se produce la falta de fundamentación*

y motivación, cuando se omite expresar el dispositivo legal aplicable al asunto y las razones que se hayan considerado para estimar que el caso puede subsumirse en la hipótesis prevista en esa norma jurídica. En cambio, hay una indebida fundamentación cuando en el acto de autoridad sí se invoca el precepto legal, sin embargo, resulta inaplicable al asunto por las características específicas de éste que impiden su adecuación o encuadre en la hipótesis normativa; y una incorrecta motivación, en el supuesto en que sí se indican las razones que tiene en consideración la autoridad para emitir el acto, pero aquéllas están en disonancia con el contenido de la norma legal que se aplica en el caso. De manera que la falta de fundamentación y motivación significa la carencia o ausencia de tales requisitos, mientras que la indebida o incorrecta fundamentación y motivación entraña la presencia de ambos requisitos constitucionales, pero con un desajuste entre la aplicación de normas y los razonamientos formulados por la autoridad con el caso concreto. La diferencia apuntada permite advertir que en el primer supuesto se trata de una violación formal dado que el acto de autoridad carece de elementos ínsitos, connaturales, al mismo por virtud de un imperativo constitucional, por lo que, advertida su ausencia mediante la simple lectura del acto reclamado, procederá conceder el amparo solicitado; y en el segundo caso consiste en una violación material o de fondo porque se ha cumplido con la forma mediante la expresión de fundamentos y motivos, pero unos y otros son incorrectos, lo cual, por regla general, también dará lugar a un fallo protector, sin embargo, será menester un previo análisis del contenido del asunto para llegar a concluir la mencionada incorrección. Por virtud de esa nota distintiva, los efectos de la concesión del amparo, tratándose de una resolución jurisdiccional, son igualmente diversos en uno y otro caso, pues aunque existe un elemento común, o sea, que la autoridad deje insubsistente el acto inconstitucional, en el primer supuesto será para que subsane la irregularidad expresando la fundamentación y motivación antes ausente, y en el segundo para que aporte fundamentos y motivos diferentes a los que formuló previamente. La apuntada diferencia trasciende, igualmente, al orden en que se deberán estudiar los argumentos que hagan valer los quejosos, ya que si en un caso se advierte la carencia de los requisitos constitucionales de que se trata, es decir, una violación formal, se concederá el amparo para los efectos indicados, con exclusión del análisis de los

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

41

motivos de disenso que, concurriendo con los atinentes al defecto, versen sobre la incorrección de ambos elementos inherentes al acto de autoridad; empero, si han sido satisfechos aquéllos, será factible el estudio de la indebida fundamentación y motivación, esto es, de la violación material o de fondo.

Asimismo, es importante tener en consideración la Jurisprudencia I.6o.C. J/52, emitida por el Primer Colegiado en Materia del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en enero de 2007, Tomo XXV, visible a página 2127, la cual dispone lo siguiente:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. SU DISTINCIÓN ENTRE SU FALTA Y CUANDO ES INDEBIDA. *Debe distinguirse entre la falta y la indebida fundamentación y motivación; toda vez que por lo primero se entiende la ausencia total de la cita de la norma en que se apoya una resolución y de las circunstancias especiales o razones particulares que se tuvieron en cuenta para su emisión; mientras que la diversa hipótesis se actualiza cuando en la sentencia o acto se citan preceptos legales, pero no son aplicables al caso concreto y se exponen las razones que la autoridad tuvo para dictar la resolución, pero no corresponden al caso específico, objeto de decisión, o bien, cuando no existe adecuación entre los motivos invocados en el acto de autoridad y las normas aplicables a éste.*

De los criterios anteriores, se colige que la falta de fundamentación y motivación, es una **violación formal** diversa a la indebida o incorrecta fundamentación y motivación, que es una **violación material o de fondo**, siendo distintos los efectos que genera la existencia de una u otra, por lo que el estudio de aquella omisión debe hacerse de manera previa.

Que se produce la falta de fundamentación y motivación, cuando se omite expresar el dispositivo legal aplicable al asunto y las razones que se hayan considerado para estimar que el caso puede subsumirse en la hipótesis prevista en esa norma jurídica.

Asimismo, se concluye que hay una indebida fundamentación cuando en el acto de autoridad sí se invoca el precepto legal, sin embargo, resulta inaplicable al asunto por las características específicas de éste que impiden su adecuación o encuadre en la hipótesis normativa; y una incorrecta motivación, en el supuesto en que sí se indican las razones que tiene en consideración la autoridad para emitir el acto, pero aquéllas están en disonancia con el contenido de la norma legal que se aplica en el caso.

Así, la falta de fundamentación y motivación significa la carencia o ausencia de tales requisitos, mientras que la indebida o incorrecta fundamentación y motivación entraña la presencia de ambos requisitos de legalidad por mandato constitucional, pero con un desajuste entre la aplicación de normas y los razonamientos formulados por la autoridad con el caso concreto.

Por lo tanto, la diferencia apuntada, permite advertir que en el primer supuesto, se trata de una violación formal dado que el acto de autoridad carece de elementos ínsitos, connaturales al mismo, por virtud de un imperativo constitucional, por lo que, advertida su ausencia mediante la simple lectura del acto reclamado, procederá su nulidad por ilegal; y en el segundo caso, consiste en una violación material o de fondo porque se ha cumplido con la forma mediante la expresión de fundamentos y motivos, pero unos y otros son incorrectos, lo cual, por regla general, también dará lugar a un fallo de nulidad, sin embargo, será menester un previo análisis del contenido del asunto para llegar a concluir la mencionada incorrección.

Sobre este tema, el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo prevé las violaciones en que puede incurrir la autoridad administrativa al emitir el acto correspondiente, diferenciando entre, violaciones formales y materiales, conforme a lo siguiente:

i) Formales: las cuales con base en lo previsto en el artículo 51 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo son las siguientes:

- a.** Ausencia de fundamentación y motivación. La autoridad no expresa ninguna razón, ni cita precepto alguno para la emisión de la resolución administrativa.
- b.** Insuficiente fundamentación y motivación. Los argumentos jurídicos y de hecho son breves, escuetos e insuficientes para sustentar la emisión y el sentido de la resolución administrativa.

ii) Materiales: indebida fundamentación y motivación, que en términos del artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo consistente en:

- a.** La resolución administrativa fue emitida en contravención de las disposiciones aplicables, se dejó de aplicar las normas jurídicas debidas en cuanto al fondo; o

- b. Los hechos que generan la emisión de la resolución impugnada no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada.

En ese sentido, resulta aplicable la Tesis I.4o.A.71 K, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en septiembre de 2006 Tomo XXIV, visible a página 1498, que a la letra señala:

MOTIVACIÓN. FORMAS EN QUE PUEDE PRESENTARSE LA VIOLACIÓN A ESA GARANTÍA EN FUNCIÓN DE LAS POSIBILIDADES DE DEFENSA DEL AFECTADO.

La motivación, entendida desde su finalidad, es la expresión del argumento que revela y explica al justiciable la actuación de la autoridad, de modo que, además de justificarla, le permite defenderse en caso de que resulte irregular; por tanto, la violación de esta garantía puede ser: a) Formal, cuando hay omisión total o incongruencia del argumento explicativo, o éste es tan insuficiente que el destinatario no puede conocer lo esencial de las razones que informan el acto, de manera que esté imposibilitado para cuestionarlo y defenderse adecuadamente; y, b) Material, cuando la explicación o razones dadas son insuficientes o indebidas, pero dan noticia de las razones, de modo que se pueda cuestionar el mérito de lo decidido. Por tanto, las posibilidades de defensa deben analizarse en función de las irregularidades o ilegalidades inherentes a la citada garantía, es decir, si derivan de: 1) omisión de la motivación, o de que ésta sea incongruente, lo cual se configura cuando no se expresa argumento que permita reconocer la aplicación del sistema jurídico o de criterios racionales; 2) motivación insuficiente, que se traduce en la falta de razones que impiden conocer los criterios fundamentales de la decisión, es decir, cuando se expresan ciertos argumentos pro forma, que pueden tener ciertos grados de intensidad o variantes y determinar, bien una violación formal tal que impida defenderse o, en cambio, una irregularidad en el aspecto material que, si bien, permite al afectado defenderse o impugnar tales razonamientos, resultan exigüos para tener conocimiento pleno de los

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

_____ 45 _____

*elementos considerados por la autoridad en la decisión administrativa; y 3) **indebida motivación, que acontece cuando las razones de la decisión administrativa no tienen relación con la apreciación o valoración de los hechos que tuvo en cuenta la autoridad, o el precepto en el que se subsumen es inadecuado, no aplicable o se interpreta incorrectamente.***

(énfasis añadido)

En esos términos, debemos concluir que se cumple con el requisito formal de fundamentación y motivación, en la medida que se den a conocer al particular, las circunstancias y condiciones que determinaron la decisión de la autoridad, pues de esta forma el gobernado podrá cuestionar y controvertir dicha decisión; de tal manera que, sólo la omisión total de fundamentación o que la expresada sea tan imprecisa que no diera elementos al particular para defender sus derechos daría lugar a considerar la falta de dicho requisito.

Precisado lo anterior, esta Juzgadora tiene a la vista la resolución impugnada, contenida en el oficio número 400-45-00-04-00-2024-04610 de 04 de abril de 2024, a través de la cual, el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Oaxaca "I", de la Administración General de Recaudación, del Servicio de Administración Tributaria, determinó dejar sin efectos el Certificado de Sello Digital del hoy actor, al haberse actualizado la hipótesis contenida en el último párrafo del artículo 17-H Bis, 63, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 17-H, fracción X, del citado Código Tributario, misma que al tratarse de una documental pública tiene pleno valor probatorio conforme a lo establecido en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación

con los diversos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, de donde se desprenden los fundamentos y motivos que tuvo la autoridad demandada para emitir la misma, como se aprecia de lo siguiente:



HACIENDA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO



SAT
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Administración General de Recaudación
Administración Desconcentrada de Recaudación de Oaxaca "I"

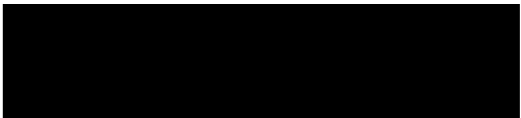


Notificación Vía Buzón Tributario

0000

Asunto: Se emite Resolución en el que se deja sin efectos el CSD

Oaxaca de Juárez, Oaxaca, a 04 de abril de 2024 .



La Administración Desconcentrada de Recaudación de Oaxaca "I", con sede en Oaxaca de la Administración General de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria, Órgano Administrativo Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con fundamento en lo dispuesto en el artículo 16, párrafo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en los artículos 1, 2, 3, 4, 7, párrafo primero, fracciones I, IV, VII y XVIII, 8, párrafo primero, fracción III, Primero Transitorio de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997 y modificada mediante Decretos publicados en el mismo órgano oficial de difusión el 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo de 2009, 9 de abril de 2012, 17 de diciembre de 2015 y 4 de diciembre de 2018, vigentes a partir del día siguiente al de su publicación; artículos 1, 2, párrafo primero, apartado C y segundo párrafo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIX, inciso a), en lo relativo a la Administración Desconcentrada de Recaudación de Oaxaca "I", con sede en Oaxaca, artículo 14, párrafo primero, fracciones IV y VI; artículo 18, párrafo primero, fracción I y último párrafo, en relación con el artículo 16, párrafo primero, fracciones XV, XXIV y párrafo tercero, numeral 9, Primero, Segundo y Tercero Transitorios todos del "Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, que inició su vigencia en un plazo de noventa días naturales siguientes a su publicación en el mencionado órgano oficial de difusión, esto es, el 22 de noviembre de 2015, de conformidad con el Transitorio Primero, párrafo primero, salvo lo dispuesto en sus fracciones I, II y III del citado Transitorio del Reglamento; y modificado mediante Decretos publicados en el mismo órgano oficial de difusión el 21 de diciembre de 2021 y 24 de mayo de 2022, vigentes a partir del día 1 de enero de 2022 y 25 de mayo de 2022 respectivamente, conforme a su artículo Primero Transitorio; Artículo Primero, fracción I, inciso a) del "Acuerdo por el que se Delegan Diversas facultades a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de abril de 2020, que entró en vigor al día siguiente de su publicación en el mencionado órgano oficial de difusión de conformidad con el Transitorio Único del citado acuerdo y con fundamento en el artículo 17-H, párrafo primero, fracción X, 17 H-Bis, párrafo primero, fracciones VII y IX en relación con 33, último párrafo, 63, 134, 135, 136, 137 y 139 del Código Fiscal de la Federación, así como en la regla 2.2.15. o cualquier otras que otorguen como facilidad algún mecanismo para la expedición de CFDI, de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente se emite la presente resolución:

Antecedentes

Con oficio número 400-45-00-04-00-2023-10177, de fecha 19 de septiembre de 2023, notificado el 29 de septiembre de 2023, esta Autoridad le informó la restricción temporal del uso de su Certificado de Sello Digital o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI, toda vez que actualizó la hipótesis normativa a que se refiere el artículo 17-H Bis, párrafo primero, fracciones VII y IX del Código Fiscal de la Federación; siendo las causas que motivaron la restricción temporal del certificado las siguientes:

- a) De la consulta realizada a las bases de datos institucionales del Servicio de Administración Tributaria, donde se almacenan los CFDI de nómina y la información contenida en los registros institucionales concernientes a declaraciones, se compararon las retenciones declaradas contra los importes de retención de ISR contenidos en recibos de nómina que expidió a los trabajadores, por concepto de sueldos y salarios y/o asimilados a salarios, advirtiéndose diferencias entre los recibos de nómina expedidos y el importe declarado de retenciones de Impuesto Sobre la Renta por conceptos de sueldos y salarios y/o asimilados a salarios por los periodos de enero, febrero y marzo de 2021.
- b) Se comparó el subsidio para el empleo acreditable que asentó en su declaración en el periodo respectivo contra los importes de subsidio para el empleo contenidos en los recibos de nómina vigentes que expidió a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, advirtiéndose que existen diferencias, toda vez que asentó en los recibos de nómina subsidio para el empleo efectivamente entregado al trabajador un importe diferente al manifestado en sus declaraciones de Impuesto Sobre la Renta (ISR) retenido, de enero a agosto de 2021.

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

47

Motivación

En virtud de lo anterior, de acuerdo a los registros que quedaron evidenciados previamente, la contribuyente no cumple con las disposiciones fiscales y en consecuencia prevalecen y se actualizan los supuestos que motivaron la restricción temporal del Certificado de Sello Digital, contenida en el oficio 400-45-00-04-00-2023-10177, de fecha 19 de septiembre de 2023, notificado el 29 de septiembre de 2023, por lo cual se reitera el incumplimiento de las siguientes disposiciones fiscales:

- 1) No observó lo establecido en el artículo 96 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual señala que quienes hagan pagos por concepto de sueldos y salarios y/o conceptos asimilados a salarios a sus trabajadores, estarán obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pago provisional a cuenta del impuesto anual, toda vez que, en las declaraciones de entero de retenciones de ISR por sueldos y salarios y/o conceptos asimilados a salarios, se reflejan enteros menores del impuesto retenido, respecto de las retenciones contenidas en los CFDI de nómina.
- 2) No se apegó a lo que establecen las disposiciones fiscales conforme a lo que prevé el artículo Décimo, fracción III, inciso g) del Decreto del Subsidio para el empleo publicado en el Diario Oficial de la Federación del 11 de diciembre de 2013, el cual señala el tratamiento fiscal para efecto del subsidio para el empleo que deberán satisfacer los retenedores para tener derecho de acreditar las cantidades pagadas a los trabajadores por concepto de subsidio para el empleo, contra el impuesto sobre la renta retenido, el cual consiste en que las cantidades que se entreguen efectivamente a los trabajadores por dicho concepto deben estar reflejados en los comprobantes de nómina de manera expresa y por separado, lo que específicamente para el caso que nos ocupa no aconteció en la especie, toda vez que su representada al manifestar en sus declaraciones de impuesto sobre la renta (ISR) retenido, un importe de subsidio para el empleo acreditado mayor al monto del subsidio para el empleo (entregado) identificado en los comprobantes de nómina vigentes emitidos a sus trabajadores dicha situación se traduce en que su representada presentó sus declaraciones en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales citadas.
- 3) Por consiguiente, prevalecen y se actualizan las conductas a que se refiere el artículo 81, fracciones II y IV del Código Fiscal de la Federación vigente, mismas que disponen:

Artículo 81. Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones; de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias, y del ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria:

II. Presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos, la información a que se refiere el artículo 17-K de este Código, o expedir constancias, incompletos, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, o bien cuando se presenten con dichas irregularidades, las declaraciones o los avisos en medios electrónicos. Lo anterior no será aplicable tratándose de la presentación de la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes.
(...)

IV. No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.
(...)"

- 4) De igual manera, la contribuyente continúa ubicándose en alguno de los supuestos a los que se refiere el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación vigente, que textualmente señala:

"Artículo 17-H Bis. Tratándose de certificados de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet, previo a que se dejen sin efectos los referidos certificados, las autoridades fiscales podrán restringir temporalmente el uso de los mismos cuando:

(...)
VII. Detecten que el ingreso declarado, el valor de los actos o actividades gravados declarados, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales o definitivos, de retenciones o del ejercicio, o bien, las informativas, no concuerden con los ingresos o valor de actos o actividades señalados en los comprobantes fiscales digitales por Internet, sus complementos de pago o estados de cuenta bancarios, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.
(...)

IX. Detecten la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado de sello digital."

Aunado a lo anterior, a la fecha de emisión de la presente resolución y de la revisión a los sistemas institucionales, se constató que la contribuyente de [REDACTED], no presentó solicitud de aclaración para subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar las causas que originaron dicha medida, dentro de los cuarenta días hábiles que indica el último párrafo del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación vigente, transcurriendo dicho plazo del día 03 de octubre de 2023 al 29 de noviembre de 2023, por lo tanto resulta aplicable lo establecido en las siguientes disposiciones:

Lo que señala el artículo 17-H Bis, párrafo primero, segundo y último párrafo del Código Fiscal de la Federación dispone:

"17-H Bis Tratándose de certificados de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet, previo a que se dejen sin efectos los referidos certificados, las autoridades fiscales podrán restringir temporalmente el uso de los mismos cuando:

(...)

Los contribuyentes a quienes se les haya restringido temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet podrán presentar, en un plazo no mayor a cuarenta días hábiles, la solicitud de aclaración a través del procedimiento que, mediante reglas de carácter general, determine el Servicio de Administración Tributaria para subsanar las irregularidades detectadas, o bien, para desvirtuar las causas que motivaron la aplicación de tal medida, en el cual podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga, a fin de que, al día siguiente al de la solicitud se restablezca el uso de dicho certificado. La autoridad fiscal deberá emitir la resolución sobre dicho procedimiento en un plazo máximo de diez días, contado a partir del día siguiente a aquel en que se reciba la solicitud correspondiente; hasta en tanto se emita la resolución correspondiente, la autoridad fiscal permitirá el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet. La resolución a que se refiere este párrafo se dará a conocer al contribuyente a través del buzón tributario.

Asimismo, cuando se venza el plazo de cuarenta días hábiles a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, sin que el contribuyente haya presentado la solicitud de aclaración a través del procedimiento que, mediante reglas de carácter general, determine el Servicio de Administración Tributaria para subsanar las irregularidades detectadas, o bien,

para desvirtuar las causas que motivaron la aplicación de tal medida, las autoridades fiscales procederán a dejar sin efectos los certificados de sello digital."

Lo establecido en el artículo 17-H, en su fracción X que dispone lo siguiente:

"Artículo 17-H. Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos cuando:

I. o IX. ...

X. Se agote el procedimiento previsto en el artículo 17-H Bis de este Código y no se hayan subsanado las irregularidades detectadas o desvirtuado las causas que motivaron la restricción temporal del certificado."
(...)

La regla 2.2.15 de Resolución Miscelánea Fiscal vigente, por su parte, establece:

"2.2.15. Para los efectos del artículo 17-H Bis del CFF, cuando las autoridades fiscales detecten que se actualiza alguno de los supuestos previstos en el primer párrafo del citado artículo, emitirán un oficio en el que se informará al contribuyente la restricción temporal de su CSD para la expedición de CFDI y la causa que la motivó.

Los contribuyentes a quienes se les haya restringido temporalmente el uso del CSD para la expedición de CFDI podrán presentar la solicitud de aclaración conforme a la ficha de trámite 296/CFF "Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas en términos del artículo 17-H Bis del CFF o, en su caso desahogo de requerimiento o solicitud de prórroga", contenido en el Anexo 1-A. Dicha ficha de trámite será utilizada también para la atención del requerimiento de datos, información o documentación que derive de la presentación de la solicitud de aclaración, así como para la solicitud de prórroga prevista en el artículo 17-H Bis, cuarto párrafo del CFF.

En caso de que el contribuyente presente la solicitud de aclaración a que se refiere el párrafo anterior fuera del plazo de cuarenta días hábiles que establece el artículo 17-H Bis, último párrafo del CFF, no se restablecerá el uso del CSD, y se procederá a dejar sin efectos el mismo.

(...)

Los contribuyentes a quienes se haya restringido temporalmente el uso de su CSD para la expedición de CFDI, no podrán solicitar un nuevo certificado, hasta que subsanen la irregularidad detectada o desvirtúen la causa que motivó dicha restricción temporal.

Para la aplicación del procedimiento previsto en la presente regla, cuando las autoridades fiscales restrinjan temporalmente o restablezcan el uso del CSD, se considera que también restringen o restablecen el uso de cualquier mecanismo para la expedición de CFDI, conforme a las reglas 2.2.8. o cualquier otra que otorgue como facilidad algún mecanismo que permita la expedición de CFDI."

En virtud de lo antes expuesto, esta Administración Desconcentrada de Recaudación de Oaxaca "I" con sede en Oaxaca, emite la siguiente:

Resolución

Primero. Al haberse actualizado la hipótesis contenida en el último párrafo del artículo 17-H Bis, 63 párrafo primero del Código Fiscal de la Federación y en el tercer párrafo de la regla 2.2.15 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, se deja sin efectos su CSD, o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI en relación con el artículo 17-H, fracción X del Código Fiscal de la Federación, por las consideraciones señaladas en el cuerpo de la presente resolución.

(...)"

De las imágenes inherentes a la resolución impugnada, se desprende lo siguiente:

- Que por oficio número *****, de fecha 19 de septiembre de 2023, notificado el 29 de septiembre de 2023, esa Autoridad informó al accionante, la restricción temporal del uso de su Certificado de Sello Digital o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI, toda vez que actualizó la hipótesis normativa a que se refiere el artículo 17-H Bis, párrafo primero, fracciones VII y IX del Código Fiscal de la Federación
- Que las causas que motivaron la restricción temporal del certificado fueron las siguientes:

- a) Que se la consulta realizada a las bases de datos institucionales del Servicio de Administración Tributaria, donde se almacenan los CFDI de nómina y la información contenida en los registros institucionales concernientes a declaraciones, se compararon las retenciones declaradas contra los importes de retención de ISR contenidos en recibos de nómina que expidió a los trabajadores, por concepto de sueldos y salarios y/o asimilados a salarios, advirtiéndose diferencias entre los recibos de nómina expedidos y el importe declarado de retenciones de Impuesto Sobre la Renta por conceptos de sueldos y salarios y/o asimilados a salarios por los periodos de enero, febrero y marzo de 2021.
- b) Que se comparó el subsidio para el empleo acreditable que asentó en su declaración en el período respectivo contra los importes de subsidio para el empleo contenidos en los recibos de nómina vigentes que expidió a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, advirtiéndose que existen diferencias, toda vez que asentó en los recibos de nómina subsidio para el empleo efectivamente entregado al trabajador un importe diferente al manifestado en sus declaraciones de Impuesto Sobre la Renta (ISR) retenido, de enero a agosto de 2021.

- Que por lo anterior, la contribuyente no cumple con las disposiciones fiscales y en consecuencia prevalecen y se actualizan los supuestos que motivaron la restricción temporal del Certificado de Sello Digital, contenida en el oficio *****, de fecha 19 de septiembre de 2023, notificado el 29 de septiembre de 2023.

- Que el hoy actor no observó lo establecido en el artículo 96 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual señala que quienes hagan pagos por concepto de sueldos y salarios y/o conceptos asimilados a salarios a sus trabajadores, estarán obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pago provisional a cuenta del impuesto anual, toda vez que, en las declaraciones de entero de retenciones de ISR por sueldos y salarios y/o conceptos asimilados a salarios, se reflejan enteros menores del impuesto retenido, respecto de las retenciones contenidas en los CFDI de nómina.

- Que el accionante no se apegó a lo que establecen las disposiciones fiscales conforme a lo que prevé el artículo Décimo, fracción III, inciso g) del Decreto del Subsidio para el empleo publicado en el Diario Oficial de la Federación del 11 de diciembre de 2013, el cual señala el tratamiento fiscal para efecto del subsidio para el empleo que deberán satisfacer los retenedores para tener derecho de acreditar las cantidades pagadas a los trabajadores por concepto de subsidio para el empleo, contra el impuesto sobre la renta retenido, el cual consiste en que las cantidades que se entreguen efectivamente a los trabajadores por dicho concepto deben estar reflejados en los comprobantes de nómina de manera expresa y por separado, lo que específicamente para el caso que nos ocupa no aconteció en la especie.

- Lo anterior pues indicó que la contribuyente, al manifestar en sus declaraciones de impuesto sobre la renta (ISR) retenido, un importe de subsidio para el empleo acreditado mayor al

monto del subsidio para el empleo (entregado) identificado en los comprobantes de nómina vigentes emitidos a sus trabajadores dicha situación se traduce en que presentó sus declaraciones en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales citadas.

- Que derivado de lo anterior, prevalecen y se actualizan las conductas a que se refiere el artículo 81, fracciones II y IV del Código Fiscal de la Federación vigente.

- Que la contribuyente continúa ubicándose en alguno de los supuestos a los que se refiere el artículo 17-H Bis, fracciones VII y IX del Código Fiscal de la Federación vigente.

- Que a la fecha de emisión de la citada resolución y de la revisión a los sistemas institucionales, constató que la contribuyente de ***** **** ** ****, no presentó solicitud de aclaración para subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar las causas que originaron dicha medida, dentro de los cuarenta días hábiles que indica el último párrafo del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación vigente, transcurriendo dicho plazo del día 03 de octubre de 2023 al 29 de noviembre de 2023.

- Que al haberse actualizado la hipótesis contenida en el último párrafo del artículo 17-H Bis, 63 párrafo primero del Código Fiscal de la Federación y en el tercer párrafo de la regla 2.2.15 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, se dejó sin efectos su CSD, o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI en relación con el artículo 17-H, fracción X del Código Fiscal de la Federación.

De lo anterior, se colige que el motivo toral de la autoridad demandada para determinar dejar sin efectos su CSD, o el mecanismo que utiliza el contribuyente actor para efectos de la expedición de CFDI en relación con el artículo 17-H, fracción X del Código Fiscal de la Federación, fue que no se desvirtuó el motivo que originó la restricción temporal del Certificado de Sello Digital, contenida en el oficio ***** , de fecha 19 de septiembre de 2023, a saber:

- a)** Que se la consulta realizada a las bases de datos institucionales del Servicio de Administración Tributaria, donde se almacenan los CFDI de nómina y la información contenida en los registros institucionales concernientes a declaraciones, se compararon las retenciones declaradas contra los importes de retención de ISR contenidos en recibos de nómina que expidió a los trabajadores, por concepto de sueldos y salarios y/o asimilados a salarios, advirtiéndose diferencias entre los recibos de nómina expedidos y el importe declarado de retenciones de Impuesto Sobre la Renta por conceptos de sueldos y salarios y/o asimilados a salarios por los periodos de enero, febrero y marzo de 2021.
- b)** Que se comparó el subsidio para el empleo acreditable que asentó en su declaración en el período respectivo contra los importes de subsidio para el empleo contenidos en los recibos de nómina vigentes que expidió a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, advirtiéndose que existen diferencias, toda vez que asentó en los recibos de nómina subsidio para el empleo efectivamente entregado al trabajador un importe diferente al manifestado en sus declaraciones de Impuesto Sobre la Renta (ISR) retenido, de enero a agosto de 2021.

Sin embargo, la motivación apuntada por la autoridad demandada en la resolución recurrida, es insuficiente, en tanto que como bien lo refiere el accionante, respecto a la motivación del punto a), ésta no le permite conocer al contribuyente, qué recibos de nómina que expidió a sus trabajadores, fueron los detectados por la autoridad demandada, y en los que conoció diferencias entre éstos y el importe declarado de retenciones de Impuesto Sobre la Renta por conceptos de sueldos y salarios y/o asimilados a salarios por los periodos de enero, febrero y marzo de 2021.

Así, tampoco es posible advertir el importe de las retenciones declaradas y los importes de retención de ISR contenidos en los recibos de nómina que expidió el contribuyente a sus trabajadores, para así poder advertir la existencia de diferencias que refiere la autoridad demandada.

Y en relación la motivación del punto b), se estima que la misma es insuficiente para considerar que se cumple con el requisito de fundamentación y motivación, ya que la autoridad demandada se limita a señalar que comparó el subsidio para el empleo acreditable que el contribuyente asentó en su declaración en el período respectivo contra los importes de subsidio para el empleo contenidos en los recibos de nómina vigentes que expidió a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, advirtiéndose que existen diferencias, omitiendo indicar qué recibos de nómina que expidió a sus trabajadores, fueron los detectados por la autoridad demandada, y en

los que conoció diferencias entre éstos y el importe manifestado en sus declaraciones del Impuesto Sobre la Renta de enero a agosto de 2021.

Asimismo, omitió asentar el importe del subsidio para el empleo acreditado en las declaraciones, y el importe del subsidio para el empleo efectivamente entregado a los trabajadores, manifestado en los comprobantes de nómina, para con ello advertir la existencia de diferencias que refiere la autoridad demandada.

Por tanto, **con la motivación asentada en la resolución impugnada, no es posible que el contribuyente conozca con detalle y de manera completa, la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de autoridad**, esto es, que efectivamente la autoridad detectó que el ingreso declarado, el valor de los actos o actividades gravados declarados, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales o definitivos, de retenciones o del ejercicio, o bien, las informativas, no concuerden con los ingresos o valor de actos o actividades señalados en los comprobantes fiscales digitales por Internet, sus complementos de pago o estados de cuenta bancarios, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso -*Artículo 17-Bi²s, fracción VII del Código Fiscal de la Federación*-.

² **Artículo 17-H Bis.** Tratándose de certificados de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet, previo a que se dejen sin efectos los referidos certificados, las autoridades fiscales podrán restringir temporalmente el uso de los mismos cuando:

(...)

VII. Detecten que el ingreso declarado, el valor de los actos o actividades gravados declarados, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales o definitivos, de retenciones o del ejercicio, o bien, las informativas, no concuerden con los ingresos o valor de actos o actividades señalados en los comprobantes fiscales digitales por Internet, sus complementos de pago o estados de cuenta bancarios, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.

(...)"

EXPEDIENTE: 881/24-15-01-4

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

55

Así como que hubiese detectado la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, **81** y 83 del Código Fiscal de la Federación -*Artículo 17-Bi³s, fracción IX del Código Fiscal de la Federación*-, esto es, que el accionante presentó las declaraciones, en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, y que no efectuó en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución -*Artículo 81⁴, fracciones II y IV del Código Fiscal de la Federación*-.

Consecuentemente, **la resolución impugnada contenida en el oficio número 400-45-00-04-00-2024-04610 de 04 de abril de 2024, se encuentra insuficientemente fundada y motivada,** en tanto que los

³ **Artículo 17-H Bis.** Tratándose de certificados de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet, previo a que se dejen sin efectos los referidos certificados, las autoridades fiscales podrán restringir temporalmente el uso de los mismos cuando:

(...)

IX. Detecten la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado de sello digital.

(...)"

⁴ **Artículo 81.** Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones; de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias, y del ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria:

(...)

II. Presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos, la información a que se refiere el artículo 17-K de este Código, o expedir constancias, incompletos, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, o bien cuando se presenten con dichas irregularidades, las declaraciones o los avisos en medios electrónicos. Lo anterior no será aplicable tratándose de la presentación de la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes.

(...)

IV. No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.

(...)"

argumentos jurídicos y de hecho expuestos en la misma, son breves, escuetos e insuficientes para sustentar la emisión y el sentido de la resolución administrativa.

En ese sentido, se comparte el criterio sostenido en la Tesis I.4o.A.71 K, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en septiembre de 2006 Tomo XXIV, visible a página 1498, que a la letra señala:

MOTIVACIÓN. FORMAS EN QUE PUEDE PRESENTARSE LA VIOLACIÓN A ESA GARANTÍA EN FUNCIÓN DE LAS POSIBILIDADES DE DEFENSA DEL AFECTADO. La motivación, entendida desde su finalidad, es la expresión del argumento que revela y explica al justiciable la actuación de la autoridad, de modo que, además de justificarla, le permite defenderse en caso de que resulte irregular; por tanto, la violación de esta garantía puede ser: a) Formal, cuando hay omisión total o incongruencia del argumento explicativo, o éste es tan insuficiente que el destinatario no puede conocer lo esencial de las razones que informan el acto, de manera que esté imposibilitado para cuestionarlo y defenderse adecuadamente; y, b) Material, cuando la explicación o razones dadas son insuficientes o indebidas, pero dan noticia de las razones, de modo que se pueda cuestionar el mérito de lo decidido. Por tanto, las posibilidades de defensa deben analizarse en función de las irregularidades o ilegalidades inherentes a la citada garantía, es decir, si derivan de: 1) omisión de la motivación, o de que ésta sea incongruente, lo cual se configura cuando no se expresa argumento que permita reconocer la aplicación del sistema jurídico o de criterios racionales; **2) motivación insuficiente, que se traduce en la falta de razones que impiden conocer los criterios fundamentales de la decisión, es decir, cuando se expresan ciertos argumentos pro forma, que pueden tener ciertos grados de intensidad o variantes y determinar, bien una violación formal tal que impida defenderse o, en cambio, una irregularidad en el aspecto material que, si bien, permite al afectado defenderse o impugnar tales razonamientos, resultan exiguos para tener conocimiento pleno de los elementos considerados por la autoridad en la decisión administrativa;** y 3) indebida motivación, que acontece cuando las razones de la decisión administrativa

_____ 57 _____

no tienen relación con la apreciación o valoración de los hechos que tuvo en cuenta la autoridad, o el precepto en el que se subsumen es inadecuado, no aplicable o se interpreta incorrectamente.

(énfasis añadido)

Por tanto, ante la insuficiente motivación de la resolución impugnada, en el caso se actualiza la hipótesis de nulidad contemplada en el artículo 51, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y por tanto, lo procedente es declarar la **nulidad** de la resolución impugnada, en términos del artículo 52, fracción II, **para el efecto** de que la autoridad demandada emita una nueva resolución debida y SUFICIENTEMENTE fundada y motivada, en la que exponga todas las circunstancias y condiciones que determinaron que la conducta del accionante actualizó las hipótesis contempladas en el artículo 17-H Bis, fracciones VII y IX, del Código Fiscal de la Federación.

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, 51, fracción II, y 52 fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es de resolverse y se

R E S U E L V E:

I.- La parte actora **PROBÓ PARCIALMENTE** los extremos de su acción, en consecuencia;

II.- SE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, misma que fue debidamente identificada en el **RESULTANDO 1º** del

presente fallo, por los motivos y fundamentos expuestos en el Considerando Cuarto, para el efecto indicado en el Último Considerando del presente fallo.

Así lo resolvieron y firman los Magistrados que integran la Sala Regional del Sureste del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la Secretaria de Acuerdos, que da fe.

MAG. CLAUDIA LUCÍA CERVERA VALEÉ.
PRIMERA PONENCIA

MAG. ANALICIA VEGA LEÓN.
TERCERA PONENCIA

MAG. RODOLFO MARTÍNEZ DAGNINO
SEGUNDA PONENCIA.

LIC. ERIKA MARTÍNEZ MARTÍNEZ
SECRETARIA DE ACUERDOS

CLCV'EMM

“El seis de febrero de dos mil veinticinco, la licenciada Erika Martínez Martínez, Secretaria de Acuerdos con adscripción en la Sala Regional del Sureste, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracción I, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por actualizar lo señalado en dichos supuestos normativos. Conste.”.