

EXPEDIENTE: 38/24-EC1-01-7/6/25-S1-04-04.

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

AUTORIDAD	DEMANDADA:
ADMINISTRACIÓN	DESCONCENTRADA
JURÍDICA DE JALISCO "3", DE LA	
ADMINISTRACIÓN GENERAL JURÍDICA DEL	
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	

MAGISTRADO PONENTE:
CARLOS CHAURAND ARZATE.

SECRETARIO DE ACUERDOS:
JOSÉ LUIS NORIEGA HERNÁNDEZ.

Ciudad de México, a 08 de abril de 2025.

V I S T O S los autos para resolver el juicio contencioso administrativo federal al rubro citado, se procede a dictar sentencia definitiva en los siguientes términos, y;

R E S U L T A N D O:

1°.- PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA. Por escrito ingresado en la Oficialía de Partes de la entonces Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior, con sede en la Ciudad de México, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa el **12 de enero de 2024**, compareció el C. ***** ***** ***** ***** , en representación legal de ***** & ***** ***** ***** ***** ***** , a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número **600-32-2023-09577 de 07 de noviembre de 2023**, mediante el cual, el Titular de la

Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", con sede en Jalisco, de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria resolvió el recurso de revocación **RRL2023002355** y **RRL2023009325**, en el sentido de **confirmar** la diversa resolución contenida en el oficio número **110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023**, emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior, de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, mediante el cual, le determinó un crédito fiscal en cantidad total de **\$***~***** ***** ***** * ***** ***** ***** ******* ***** ***** ***** ***** ***** ******* por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto especial sobre producción y servicios, impuesto al valor agregado, actualizaciones, recargos y multa, correspondientes al ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2019; impugnando también esta última resolución.

El asunto quedó radicado con el número de expediente **38/24-EC1-01-7.**

2°.- REQUERIMIENTO PREVIO A ADMISIÓN. Por acuerdo de **15 de enero de 2024** el Magistrado Instructor titular de la Primera Ponencia de la Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior de este Tribunal advirtió que el promovente no cumplió con los requisitos de admisibilidad contenidos en el artículo 15, fracciones I, II, III y V de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que, requirió a la actora para que en el plazo de cinco días hábiles

exhibiera copias del escrito inicial de demanda, el original o copia certificada del documento con el que acreditara su personalidad, las resoluciones impugnada y recurrida con sus constancias de notificación y las pruebas documentales enlistadas en el capítulo respectivo de la demanda, así como tres juegos de copias fotostáticas para correr traslado, bajo el apercibimiento de que en caso de no hacerlo se tendría por no presentada la demanda y, en cuanto a las pruebas documentales, por no ofrecidas.

3°.- ADMISIÓN DE LA DEMANDA. Mediante proveído de **02 de febrero de 2024**, el Magistrado Instructor dio cuenta del escrito ingresado en la Oficialía de Partes de la entonces Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior el 01 de febrero de 2024, por medio del cual, el representante legal de la parte actora cumplimentó el requerimiento formulado mediante acuerdo de 15 de enero de 2024; en consecuencia, tuvo por cumplimentado el requerimiento de mérito, dejando sin efectos el apercibimiento formulado, asimismo, **admitió a trámite la demanda** en la vía ordinaria y tuvo por ofrecidas y admitidas las pruebas exhibidas, precisadas en el capítulo correspondiente.

Por otra parte, toda vez que la parte actora ofreció como prueba los expedientes administrativos de los que derivaron la resolución impugnada y la originalmente recurrida, se requirió a la autoridad demandada para que a más tardar al momento de formular su contestación los exhibiera, mismos que debían incluir las pruebas detalladas por la parte actora en su escrito inicial de demanda, bajo el

apercibimiento de que en caso de incumplimiento se tendrían por ciertos los hechos que la actora pretendiera probar, salvo que por las pruebas rendidas o por hechos notorios resulten desvirtuados.

Además, se ordenó emplazar al Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" del Servicio de Administración Tributaria, en su carácter de autoridad demandada para que en el término de ley formulara su contestación a la demanda, bajo el apercibimiento de ley.

Finalmente, se instruyó tramitar por cuerda separada la solicitud de suspensión planteada por la parte actora.

4°.- SE CONCEDE LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL. Por acuerdo de **02 de febrero de 2024 (dictado en la carpeta de suspensión)**, el Magistrado Instructor de la Primera Ponencia de la Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior, en virtud de que la actora solicitó la suspensión de la ejecución del crédito impugnado, dio trámite al incidente de suspensión, concediendo la suspensión provisional para el efecto de que la autoridad demandada se abstuviera de iniciar el procedimiento administrativo de ejecución, la cual surtiría efectos a partir de que la actora acreditara que constituyó la garantía del interés fiscal ante la autoridad exactora, y se corrió traslado a la autoridad demandada, requiriéndole para que rindiera el informe respectivo.

5°.- MANIFESTACIONES DE LA ACTORA EN EL INCIDENTE DE SUSPENSIÓN. Mediante auto de **27 de febrero de 2024 (dictado en la carpeta de suspensión)** el Magistrado Instructor dio cuenta del escrito ingresado en la Oficialía de Partes de la Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior de este Tribunal el 22 de febrero de 2024, mediante el cual, el abogado autorizado de la parte actora manifestó que el crédito impugnado se encontraba debidamente garantizado mediante el ofrecimiento del embargo en la vía administrativa de la negociación de la actora, sin que la autoridad hubiere calificado la garantía ofrecida, por lo que, se debía conceder la suspensión definitiva; al respecto, se tuvieron por formuladas sus manifestaciones y se reservaron para tomarse en cuenta en el momento procesal oportuno.

6°.- AUTORIDAD DEMANDADA RINDE INFORME EN EL INCIDENTE DE SUSPENSIÓN. Por acuerdo de **28 de febrero de 2024 (dictado en la carpeta de suspensión)**, el Magistrado Instructor dio cuenta con el oficio ingresado en la Oficialía de Partes de la entonces Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior el 19 de febrero de 2024, por medio del cual, el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Jalisco "3" de la Administración General de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria, en representación de la autoridad demandada, rindió el informe respecto del incidente de suspensión solicitado por la actora; por lo que, se tuvo por rendido, y se ordenó turnar los autos al Magistrado Instructor para que se dictara la sentencia interlocutoria que en derecho correspondiera.

7°.- SE CONCEDE SUSPENSIÓN DEFINITIVA. A través de sentencia interlocutoria de **28 de febrero de 2024**, el Magistrado Instructor de la Primera Ponencia de la entonces Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior, resolvió conceder la suspensión definitiva de la ejecución del crédito impugnado.

8°.- AUTORIDAD DEMANDADA FORMULA MANIFESTACIONES EN EL INCIDENTE DE SUSPENSIÓN. Por auto de **19 de marzo de 2024 (dictado en la carpeta de suspensión)** se dio cuenta del oficio ingresado en la Oficialía de Partes de la Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior el 04 de marzo de 2024, a través del cual, la autoridad demandada rindió su informe respecto del incidente de suspensión solicitado por la actora; en consecuencia, se informó al promovente que debería estarse a lo resuelto mediante sentencia interlocutoria de 28 de febrero de 2024.

9°.- SE INFORMA A LAS PARTES LA TRANSFORMACIÓN DE LA SALA ESPECIALIZADA A LA CUARTA SALA REGIONAL METROPOLITANA. Mediante proveído de **01 de abril de 2024** el Magistrado Instructor informó a las partes que con fecha 17 de enero de 2024 se aprobó el **Acuerdo SS/4/2024**, mediante el cual, se reformó el Reglamento Interior de este Tribunal, entre otros efectos, para transformar a la Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior, en la **Cuarta Sala Regional Metropolitana** a partir del 01 de abril de 2024.

Asimismo, informó que por **Acuerdo G/JGA/11/2024** de 06 de marzo de 2024, la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, determinó que la ahora Cuarta Sala Regional Metropolitana iniciaría funciones en la fecha mencionada con anterioridad y tendría su domicilio en el piso 4 del inmueble ubicado en Avenida Insurgentes Sur número 881, Colonia Nápoles, Alcaldía Benito Juárez, Código Postal 03810 en la Ciudad de México; ello, para los efectos legales conducentes.

10°.- AUTORIDAD DEMANDADA INTERPONE RECLAMACIÓN EN CONTRA DE LA SUSPENSIÓN DEFINITIVA. Por auto de **17 de abril de 2024 (dictado en la carpeta de suspensión)** se dio cuenta del oficio ingresado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas el 03 de abril de 2024, mediante el cual, la autoridad demandada interpuso recurso de reclamación en contra de la sentencia interlocutoria de 28 de febrero de 2024, mediante la cual, se decretó la suspensión definitiva de la ejecución del crédito fiscal impugnado; por lo que, se admitió a trámite el recurso de reclamación planteado por la autoridad y se dio vista a la parte actora a efecto de que, en el término de cinco días hábiles, manifestara lo que a su derecho correspondiera.

11°.- CONTESTACIÓN DE DEMANDA. Mediante proveído de **08 de mayo de 2024**, el Magistrado Instructor dio cuenta con el oficio número 600-32-2024-03027 de 08 de abril de 2024 ingresado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el 02 de mayo de 2024, a través del cual el Administrador Desconcentrado Jurídico de Jalisco "3" de la Administración General

Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada, formuló su contestación de demanda, ofreció pruebas y cumplimentó el requerimiento que le fue formulado.

En consecuencia, **se tuvo por contestada la demanda** y por ostentada la personalidad del Secretario de Hacienda y Crédito Público como parte en el presente juicio; asimismo, se tuvieron por admitidas y exhibidas las pruebas precisadas en el capítulo respectivo, así como los expedientes administrativos de los que emanaron las resoluciones impugnada y recurrida, por lo que, se dejó sin efectos el apercibimiento formulado en auto de 02 de febrero de 2024 y se pusieron a disposición de las partes para su consulta.

12°.- SE SOLICITA EL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE ATRACCIÓN. Por acuerdo de Sala de **08 de mayo de 2024**, los Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional Metropolitana, ordenaron girar atento oficio al Magistrado Presidente de este Tribunal a efecto de solicitar que se ejerciera la facultad de atracción respecto del juicio **38/24-EC1-01-7**, acompañando para tal efecto diversas documentales.

13°.- PARTE ACTORA FORMULA MANIFESTACIONES RESPECTO DEL RECURSO DE RECLAMACIÓN. Mediante proveído de **27 de mayo de 2024**, el Magistrado Instructor dio cuenta con el escrito ingresado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales

Metropolitanas de este Tribunal el 06 de mayo de 2024, a través del cual el abogado autorizado de la parte actora realizó manifestaciones con relación al recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada en contra de la resolución interlocutoria de 28 de febrero de 2024; por lo que, se tuvieron por admitidas reservándolas para ser consideradas en el momento procesal oportuno.

14°.- SE RESUELVE RECURSO DE RECLAMACIÓN. Por sentencia interlocutoria de fecha **27 de mayo de 2024** se resolvió **PROCEDENTE** y **FUNDADO** el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada y se ordenó **revocar** la sentencia interlocutoria de 28 de febrero de 2024, mediante la cual se concedió la suspensión definitiva de la ejecución del acto impugnado, asimismo, se turnaron los autos del juicio al Magistrado Instructor, para que se procediera en los términos expuestos en dicha resolución.

15°.- SE CONCEDE SUSPENSIÓN DEFINITIVA. Mediante sentencia interlocutoria de **28 de mayo de 2024**, en acatamiento a lo resuelto mediante la interlocutoria de 27 de mayo de 2024 descrita en el Resultando inmediato anterior, el Magistrado Instructor decretó la suspensión definitiva de la ejecución del acto impugnado, condicionando su eficacia a que la parte actora garantice el interés fiscal del crédito controvertido.

16°.- SE EJERCE LA FACULTAD DE ATRACCIÓN. Mediante acuerdo de **29 de mayo de 2024 (dictado en la carpeta de atracción)** el entonces Magistrado Presidente de la Primera Sección de la Sala

Superior de este Tribunal dio cuenta con el oficio 93-1-1-23877/24 ingresado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior el 24 del mismo mes y año, mediante el cual, el Magistrado Presidente de la Cuarta Sala Regional Metropolitana de este Tribunal solicitó el ejercicio de la facultad de atracción respecto del juicio contencioso administrativo 38/24-EC1-01-7; por lo que, al advertir que se actualizó el supuesto del artículo 48, fracción I, inciso a) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **se ejerció la facultad de atracción del juicio 38/24-EC1-01-7** por tratarse de un asunto con características especiales, en virtud de que la cuantía total del negocio asciende a \$***'*****.

En tal virtud, ordenó girar oficio al Magistrado Presidente de la Cuarta Sala Regional Metropolitana con copia certificada del acuerdo de mérito para efecto de que ordenara notificarlo personalmente a las partes y requiera que señalaran domicilio para oír y recibir notificaciones en la Ciudad de México y designaran persona autorizada para recibirlas o, en el caso de las autoridades, señalaran a su representante en dicha Entidad Federativa; y, una vez cerrada la Instrucción, remitiera el expediente principal para su resolución por la Sección que en turno correspondiera.

17°.- SE REQUIERE A LA PARTE ACTORA EXHIBIR TRADUCCIONES. Por auto de **03 de junio de 2024**, al advertir que el expediente administrativo exhibido por la autoridad contiene diversas documentales que obraban en un idioma distinto al español sin que se hubiere requerido su traducción, el Magistrado Instructor requirió a la parte actora para que en el término de cinco días exhibiera la traducción

al español de las documentales ahí precisadas aperciéndole que de no hacerlo se tendrían por no ofrecidas.

18°.- SE COMUNICA A LAS PARTES EL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE ATRACCIÓN.- A través del acuerdo de **10 de junio de 2024**, el Magistrado Instructor dio cuenta con el oficio ATR-1aS-213/24, presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el 30 de mayo de 2024, mediante el cual, el Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, informó que mediante acuerdo de **29 de mayo de 2024**, el Magistrado entonces Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior, **ejerció la facultad de atracción del juicio 38/24-EC1-01-7**; por tal motivo, se ordenó acusar recibo del oficio de cuenta e instruyó a la Actuaría adscrita a dicha Sala para que notificara personalmente a la parte actora y por oficio a la autoridad demandada el acuerdo de 29 de mayo de 2024, asimismo, **requirió** a las partes para que señalaran domicilio para recibir notificaciones en la Ciudad de México y designaran autorizados para recibirlas, bajo el apercibimiento que de no hacerlo todas las notificaciones se practicarían en el domicilio que obrara en autos.

19°.- PARTE ACTORA SOLICITA COPIAS. Por acuerdo de **11 de junio de 2022 (sic)**, el Magistrado Instructor dio cuenta del escrito ingresado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el 10 de junio de 2024, por medio del cual, el abogado autorizado de la parte actora solicitó se le expidiera copia simple del diversas documentales que obran en el expediente

administrativo, por lo que, se le ordenó la expedición de las copias simples solicitadas, previo comprobante de pago que presentara la promovente.

20°.- PARTE ACTORA DESIGNA AUTORIZADOS. En auto de **27 de junio de 2024 (dictado en la carpeta de atracción)**, el Magistrado entonces Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal dio cuenta con el escrito ingresado en la Oficialía de Partes de Sala Superior el 24 de junio de 2024, por el cual, el representante legal de la parte actora designó autorizados y señaló domicilio para oír y recibir notificaciones, sin embargo, en vista de que la Cuarta Sala Regional Metropolitana de este Tribunal aun no había remitido los autos del juicio contencioso administrativo, se ordenó girar oficio a la referida Sala remitiendo el original del escrito que se acuerda, para los efectos legales conducentes.

21°.- PARTE ACTORA CUMPLE REQUERIMIENTO. Mediante proveído de **01 de julio de 2024**, el Magistrado Instructor dio cuenta de los escritos presentados en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas los días 20 y 21 de junio de 2024, mediante los cuales, el representante legal de la parte actora desahogó el requerimiento formulado mediante acuerdo de 03 de junio de 2024, exhibiendo para tal efecto las traducciones al español de las documentales contenidas en el expediente administrativo; en consecuencia, se tuvo por cumplido el requerimiento dejando sin efectos el apercibimiento y se dio vista a la autoridad demandada para que en el plazo de cinco días manifestara lo que a su derecho conviniera.

22°.- SE TIENE COMO DOMICILIO PARA OÍR Y RECIBIR NOTIFICACIONES EL DESIGNADO POR LA PARTE ACTORA. Por acuerdo de **01 de agosto de 2024**, el Magistrado Instructor dio cuenta del oficio ATR-1aS-276/24 ingresado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el 02 de julio de 2024, a través del cual el Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal remitió el escrito mediante el cual la parte actora señaló domicilio para oír y recibir notificaciones y designó autorizados; por lo tanto, se ordenó acusar de recibo y se tuvo como domicilio para oír y recibir notificaciones, autorizados y direcciones de correo electrónico los señalados por la parte actora.

23°.- AUTORIDAD DEMANDADA SEÑALA DOMICILIO PARA OÍR Y RECIBIR NOTIFICACIONES. A través de proveído de **02 de septiembre de 2024**, el Magistrado Instructor dio cuenta del oficio ingresado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas el 12 de agosto de 2024, por medio del cual, la autoridad demandada, en cumplimiento al requerimiento formulado mediante proveído de 10 de junio de 2024, señaló domicilio para oír y recibir notificaciones, designó delegados y señaló dirección de correo electrónico; por lo que, se tuvieron como domicilio, autorizados y dirección de correo electrónico los ahí señalados.

24°.- AUTORIDAD DEMANDADA FORMULA MANIFESTACIONES Y SE OTORGA A LAS PARTES TÉRMINO PARA FORMULAR ALEGATOS. En auto de **03 de septiembre de 2024**, el

Magistrado Instructor dio cuenta del oficio ingresado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas el 22 de agosto de 2024, mediante el cual, la autoridad demandada desahogó la vista otorgada mediante auto de 1° de julio de 2024, respecto de las traducciones exhibidas por la parte actora; en consecuencia, se tuvieron por formuladas las manifestaciones para los efectos legales conducentes.

Finalmente, al no existir cuestión pendiente por desahogar, se informó a las partes que disponían de un término de cinco días para formular sus alegatos.

25°.- AUTORIDAD DEMANDADA SOLICITA NEGAR SUSPENSIÓN DEFINITIVA. Mediante proveído de **03 de septiembre de 2024 (dictado en la carpeta de suspensión)**, el Magistrado Instructor dio cuenta de los oficios ingresados en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas los días 22 y 30 de agosto de 2024, mediante los cuales, el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Jalisco "3" del Servicio de Administración Tributaria, informó que el interés fiscal del crédito impugnado no se encontraba debidamente garantizado, por lo que, solicitó que se negara la suspensión definitiva de la ejecución del mismo; al respecto, se informó al promovente que debía estarse a lo resuelto mediante sentencia interlocutoria de 28 de mayo de 2024.

26°.- ALEGATOS DE LA AUTORIDAD DEMANDADA. Mediante proveído de **10 de octubre de 2024**, el Magistrado Instructor dio cuenta con el oficio presentado en la Oficialía de Partes Común de

las Salas Regionales Metropolitanas el 10 de octubre de 2024, a través del cual la Subadministradora de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria formuló alegatos por escrito; por lo que, se tuvieron por formulados para ser tomados en consideración en el momento procesal oportuno.

27°.- SE DECLARA CERRADA LA INSTRUCCIÓN. Mediante acuerdo de **11 de octubre de 2024** el Magistrado Instructor de la Primera Ponencia de la Cuarta Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, al advertir que el expediente en que se actúa se encontraba debidamente integrado y no existía cuestión pendiente por desahogar, **declaró cerrada la instrucción.**

28°.- SE REMITEN AUTOS A SALA SUPERIOR. Por auto de **14 de octubre de 2024**, los Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, ordenaron girar atento oficio al Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior, remitiendo los autos del juicio contencioso administrativo federal 38/24-EC1-01-7, a efecto de que se dictara la resolución que en derecho correspondiera.

29°.- SE CERTIFICA QUE LA SUSTANCIACIÓN DEL JUICIO HA CONCLUIDO. Mediante diverso acuerdo de **14 de octubre de 2024** el Magistrado Instructor en presencia del Secretario de Acuerdos de la Primera Ponencia de la Cuarta Sala Regional Metropolitana certificó que la sustanciación del juicio citado al rubro concluyó, que el expediente se

encuentra debidamente integrado, que no existen cuestiones pendientes que impidan su resolución y que se cumplieron los lineamientos de buenas prácticas jurisdiccionales para la debida sustanciación e integración de los expedientes del Tribunal.

30°.- RECEPCIÓN DE AUTOS EN SALA SUPERIOR, RADICACIÓN DEL JUICIO Y DESIGNACIÓN DE MAGISTRADO PONENTE. Mediante proveído de **03 de enero de 2025 (dictado en la carpeta de atracción)**, el Magistrado Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior, dio cuenta con el oficio 93-1-1-42457/24, ingresado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior el mismo día, a través del cual, el Magistrado Presidente de la Cuarta Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, comunicó el contenido del acuerdo por medio del cual se ordenó remitir los autos del juicio contencioso administrativo federal **38/24-EC1-01-7** y anexos, para que se dictara la resolución que en derecho correspondiera; por lo que, de conformidad con el sistema aleatorio de designación de expedientes de la Sala Superior, dicho juicio quedó radicado en la Primera Sección, designándose como Ponente, en razón de turno, al **MAGISTRADO CARLOS CHAURAND ARZATE**, a efecto de que, en el momento procesal oportuno, formulara el proyecto de sentencia respectivo; y, finalmente, se ordenó **turnar** los autos al Magistrado Ponente, para los efectos legales a que hubiera lugar y se acusó el recibo correspondiente a la Cuarta Sala Regional Metropolitana de este Tribunal.

CONSIDERANDO:

PRIMERO.- COMPETENCIA DE LA PRIMERA SECCIÓN. Esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa es competente para conocer del presente juicio de conformidad con lo dispuesto por los artículos 3, fracciones II y XIII, y 18, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 15, fracción I, inciso a) del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; así como 48, fracción I, inciso a) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el artículo único del *Acuerdo G/10/2019 por el cual se Determina Cuantía para el Ejercicio de la Facultad de Atracción*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de marzo de 2019; numerales que a la letra disponen:

LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.

"ARTÍCULO 3. *El Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:*

(...)

II. *Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;*

(...)

XIII. *Las que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo;*

(...)"

"ARTÍCULO 18. *Son facultades de la Primera y Segunda Sección, las siguientes:*

(...)

III. Resolver los juicios con características especiales, en términos de las disposiciones aplicables, con excepción de los que sean competencia exclusiva de la Tercera Sección;

(...)”.

**REGLAMENTO INTERIOR DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA
ADMINISTRATIVA.**

“ARTÍCULO 15.- La facultad de atracción es discrecional y se ejercerá caso por caso, una vez que se haya determinado que se trata de juicios con características especiales.

Para ejercer la facultad de atracción sobre juicios con características especiales, a que se refieren los artículos 48, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y 17, fracción III, y 18, fracción III, de la Ley, se observarán los criterios siguientes:

I. Corresponderá a las Secciones atraer para su resolución los juicios con características especiales que estén siendo instruidos por las Salas Regionales, en los casos siguientes:

a. Cuando su cuantía tenga un valor controvertido igual o superior a la establecida en Acuerdo por el Pleno Jurisdiccional, en el momento de la emisión de la resolución impugnada, y

(...)”.

**LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO.**

“ARTÍCULO 48. El Pleno o las Secciones del Tribunal podrán resolver los juicios con características especiales.

I. Revisten características especiales los juicios en los que:

a) Por su materia, conceptos de impugnación o **cuantía** se consideren de interés y trascendencia.

Tratándose de la cuantía, el valor del negocio será determinado por el pleno jurisdiccional de la Sala Superior, mediante la emisión del acuerdo general correspondiente...”

**ACUERDO G/10/2019 POR EL CUAL SE DETERMINA CUANTÍA PARA
EL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE ATRACCIÓN.**

***"ÚNICO.-** Se determina que para efectos de la facultad de atracción, tratándose de la cuantía, el valor del negocio deberá exceder de \$200'000,000.00 (Doscientos millones de pesos 00/100 M.N.)."*

Como se observa, de conformidad con el artículo 3, fracciones II y XIII de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, este Tribunal es competente para conocer de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que **se determine la existencia de una obligación fiscal**, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación, así como las que **resuelvan los recursos administrativos** en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de dicho artículo.

Por su parte, de la fracción III del artículo 18 de la citada Ley, se advierte que es facultad de esta Primera Sección, resolver los juicios con características especiales, en términos de las disposiciones aplicables, con excepción de los que sean competencia exclusiva de la Tercera Sección.

En cuanto al artículo 15, fracción I, inciso a) del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, establece que la facultad de atracción es de naturaleza discrecional y se ejercerá caso por caso, una vez que se haya determinado que se trata de juicios con características especiales; asimismo, se advierte que corresponderá a las Secciones atraer para su resolución los juicios con características especiales que estén siendo instruidos por las Salas Regionales, cuando su cuantía tenga un valor controvertido igual o superior a la establecida

en Acuerdo por el Pleno Jurisdiccional.

Respecto al artículo 48, fracción I, inciso a) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de dicha norma se aprecia que, el Pleno o las Secciones de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa son competentes para resolver los juicios con características especiales, entre los cuales se encuentran aquellos que por su cuantía se consideren de interés y trascendencia; y que tratándose de la cuantía, **el valor del negocio será determinado por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior, mediante la emisión del acuerdo general correspondiente.**

Finalmente, mediante el **Acuerdo G/10/2019** se determinó la cuantía para el ejercicio de la facultad de atracción, estableciéndose que el valor del negocio debía exceder la cantidad de \$200'000,000.00 (DOSCIENTOS MILLONES DE PESOS 00/100 M.N.)

Por tanto, esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, advierte que se actualiza su competencia para conocer del presente juicio, **pues la actora impugna la resolución** contenida en el oficio número **600-32-2023-09577 de 07 de noviembre de 2023**, mediante el cual, el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", con sede en Jalisco, de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria resolvió el recurso de revocación **RRL2023002355** y **RRL2023009325**, en el sentido de **confirmar** la diversa resolución contenida en el oficio número **110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023**, emitida por

la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior, de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, mediante el cual, le determinó un crédito fiscal en cantidad total de \$***'***** *****
* ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto especial sobre producción y servicios, impuesto al valor agregado, actualizaciones, recargos y multa, correspondientes al ejercicio fiscal comprendido del 1º de enero al 31 de diciembre de 2019.

En consecuencia, se surte la competencia para que esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa conozca del juicio que nos ocupa, toda vez que por su cuantía reviste características especiales; y, por ende, resulta de interés y trascendencia.

SEGUNDO.- EXISTENCIA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. Con fundamento en lo establecido por los artículos 15, fracción III y 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, en términos del artículo 1º, de la referida Ley, la existencia de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, se encuentra plenamente acreditada en autos, en virtud de la exhibición que de las mismas hace la actora y por el reconocimiento expreso que realiza la autoridad al producir su contestación a la demanda.

TERCERO. LITIS ABIERTA. Previo al análisis de los conceptos de impugnación planteados por la parte actora, **se considera pertinente realizar las siguientes precisiones respecto del principio de *litis abierta*** que en términos del artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, rige en el juicio contencioso administrativo federal, y que es plenamente aplicable al presente asunto, al tener como antecedente la interposición del recurso administrativo de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación por parte de la hoy demandante.

En efecto, como fue precisado en el resultando 1º de este fallo, en el presente juicio la parte actora impugna resolución contenida en el oficio número **600-32-2023-09577 de 07 de noviembre de 2023**, mediante el cual, el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", con sede en Jalisco, de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria resolvió el recurso de revocación **RRL2023002355** y **RRL2023009325**, en el sentido de **confirmar** la diversa resolución contenida en el oficio número **110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023**, emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior, de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, mediante el cual, le determinó un crédito fiscal en cantidad total de **\$****'***** ***** ***** * ***** ***** ***** ******
***** ***** ***** ***** ***** ******* por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto especial sobre producción y servicios, impuesto al valor

agregado, actualizaciones, recargos y multa, correspondientes al ejercicio fiscal comprendido del 1º de enero al 31 de diciembre de 2019; resolución que impugna simultáneamente en términos del artículo 1º, párrafo segundo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Al respecto, conviene tener presente el contenido del artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que es del tenor literal siguiente:

**LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO.**

***“ARTÍCULO 1o.-** Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se registrarán por las disposiciones de esta Ley, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que la disposición de este último ordenamiento no contravenga las que regulan el juicio contencioso administrativo federal que establece esta Ley.*

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

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

Énfasis añadido.

De conformidad con el precepto anterior, **cuando la resolución recaída a un recurso administrativo no satisfaga el interés jurídico del recurrente y sea controvertida vía juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación en contra de la resolución originalmente recurrida, aun cuando no se hubiesen planteado en el recurso administrativo, por lo que este Órgano Jurisdiccional cuenta con la facultad para resolver sobre la legalidad de la resolución originalmente recurrida en sede administrativa.**

Así, toda vez que se entiende que controvierte no solo la resolución recaída al recurso, sino también la resolución recurrida en sede administrativa, **existe en favor del demandante la posibilidad de esgrimir argumentos no planteados en el recurso administrativo o reiterar los que ya hizo valer, los cuales constituirán propiamente los conceptos de impugnación, tendentes a controvertir la presunción de legalidad tanto de la resolución impugnada como de la originalmente recurrida en la parte en la que continúe afectando el interés jurídico de la parte actora**, respecto de los que este Tribunal se encuentra obligado a pronunciarse, sin que pueda suplir su deficiencia al momento de analizarlos; siendo esto lo que se conoce como el principio de *litis abierta*.

Robustece lo antes mencionado, la Jurisprudencia **2a./J. 32/2003**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su

Gaceta, Tomo XVII, Abril de 2003, página 193, *que si bien hace referencia a lo que disponía el artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, el texto de dicho dispositivo legal es idéntico a lo que dispone el artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en sus párrafos segundo y tercero.* Dicho criterio jurisprudencial es del siguiente tenor:

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

En concordancia con lo anterior, el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, expresamente prevé que **cuando las sentencias de este Tribunal deban resolver sobre la legalidad de la resolución dictada en un recurso administrativo, es necesario que se emita un pronunciamiento sobre la legalidad de la resolución recurrida, en la parte en la que no satisfizo el interés jurídico del demandante, siempre que se cuenten con elementos suficientes para emitir dicho pronunciamiento**, tal como se puede apreciar a continuación de dicho precepto:

“ARTÍCULO 50.- Las sentencias del Tribunal se fundarán en derecho y resolverán sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda, en relación con una resolución impugnada, teniendo la facultad de invocar hechos notorios.

Cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia de la Sala deberá examinar primero aquéllos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana. En el caso de que la sentencia declare la nulidad de una resolución por la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, o por vicios de procedimiento, la misma deberá señalar en que forma afectaron las defensas del particular y trascendieron al sentido de la resolución.

Las Salas podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación.

Tratándose de las sentencias que resuelvan sobre la legalidad de la resolución dictada en un recurso administrativo, si se cuenta con elementos suficientes para ello, el Tribunal se pronunciará sobre la legalidad de la resolución recurrida, en la parte que no satisfizo el interés jurídico del demandante. No se podrán anular o modificar los actos de las autoridades administrativas no impugnados de manera expresa en la demanda.

En el caso de sentencias en que se condene a la autoridad a la restitución de un derecho subjetivo violado o a la devolución de una

cantidad, el Tribunal deberá previamente constatar el derecho que tiene el particular, además de la ilegalidad de la resolución impugnada.

Hecha excepción de lo dispuesto en fracción XIII, apartado B, del artículo 123 Constitucional, respecto de los Agentes del Ministerio Público, los Peritos y los Miembros de las Instituciones Policiales de la Federación, que hubiesen promovido el juicio o medio de defensa en el que la autoridad jurisdiccional resuelva que la separación, remoción, baja, cese, destitución o cualquier otra forma de terminación del servicio fue injustificada; casos en los que la autoridad demandada sólo estará obligada a pagar la indemnización y demás prestaciones a que tengan derecho, sin que en ningún caso proceda la reincorporación al servicio."

(Énfasis añadido).

Conforme al cuarto párrafo del precepto en cita, **a efecto de que este Tribunal pueda analizar la legalidad de la resolución originalmente recurrida, es indispensable que la accionante formule agravios en contra de la misma**, o bien, reitere los ya formulados en sede administrativa, **ya que no es dable jurídicamente llevar a cabo un estudio oficioso de los planteados en el recurso.**

Al respecto es aplicable la jurisprudencia **VII-J-SS-126**, emitida por el Pleno Jurisdiccional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y publicada en la Revista de ese Órgano Jurisdiccional Año IV, número 33 de abril de 2014, página 90, Séptima Época, la cual es del contenido que a continuación se transcribe:

"LITIS ABIERTA. DICHO PRINCIPIO NO IMPLICA QUE SE PUEDAN EXAMINAR OFICIOSAMENTE LOS ARGUMENTOS HECHOS VALER EN EL RECURSO EN SEDE ADMINISTRATIVA, NO PLANTEADOS EN LA DEMANDA.- El principio de **litis abierta** establecido en el artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, permite al actor en el juicio de nulidad hacer valer en la demanda argumentos distintos a los formulados en el recurso en sede administrativa, **pero ello no implica que al amparo de esa figura, se**

puedan examinar oficiosamente los argumentos hechos valer en ese medio de impugnación, no planteados en la demanda, atendiendo a que la litis en el juicio contencioso administrativo se integra con los conceptos de nulidad vertidos contra el acto impugnado, con la contestación de la demanda y, en su caso, con los argumentos que conforman la ampliación y los que le dan contestación. Por tanto, si el actor hace valer en su demanda nuevos conceptos de impugnación no planteados en su recurso, o bien, si reitera los argumentos propuestos en sede administrativa, éstos deberán ser analizados por la Sala del conocimiento, debiendo pronunciarse sobre la legalidad tanto de la resolución impugnada como de la recurrida. Por el contrario, si el actor se limita a realizar agravios en contra de la resolución impugnada, la Sala del conocimiento deberá pronunciarse únicamente sobre la legalidad de la resolución impugnada, pero no así respecto del acto primigenio, ello aun cuando en el juicio contencioso administrativo se cuenten con elementos suficientes para pronunciarse sobre la legalidad de la resolución inicialmente recurrida, pues tal examen solo puede realizarse si así es propuesto expresamente por la parte actora en su demanda.

Énfasis agregado.

Por ello, atendiendo al principio de *litis* abierta, esta Primera Sección se encuentra obligada a analizar los conceptos de impugnación hechos valer expresamente en contra de la resolución impugnada y de la originalmente recurrida, máxime que la actora impugnó esta última en términos de lo previsto en el segundo párrafo del artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

CUARTO.- COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA. Al ser la competencia de las autoridades emisoras de las resoluciones administrativas una cuestión de orden público y, por ende, de estudio preferente, este Cuerpo Colegiado procede al estudio y resolución de los conceptos de impugnación **PRIMERO** y **DÉCIMO SEGUNDO** del escrito inicial de demanda, por lo que, se digitalizan a continuación:

PRIMERO

“ ...

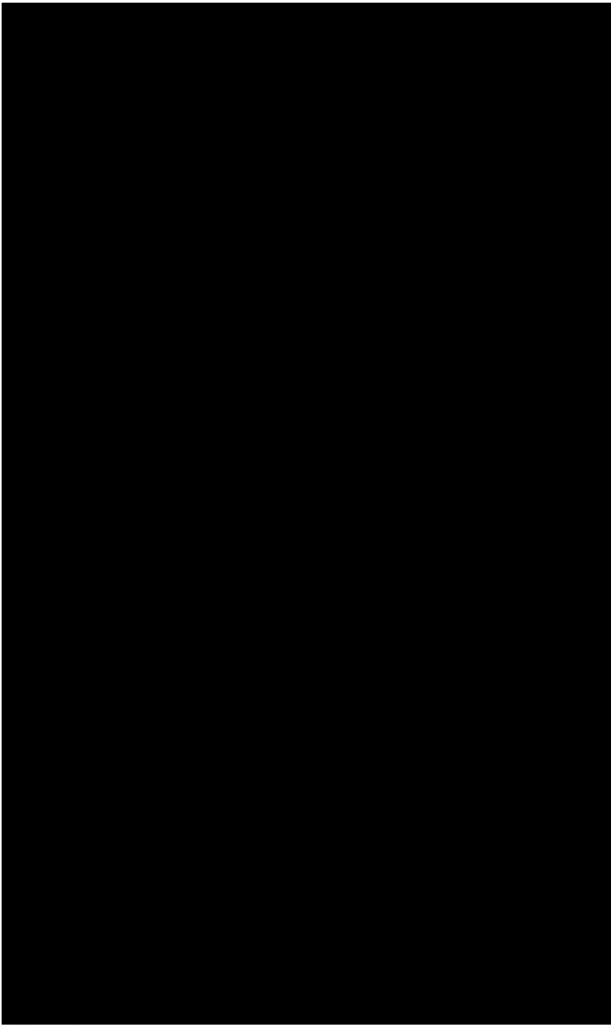
PRIMERO.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

10

En el agravio **Primero** del recurso de revocación RRL2023002355, se manifestó que era ilegal el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria—a través del que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21—, pues dicha autoridad omitió señalar dentro del acto recurrido cuál es la Secretaría de Estado de la cual depende el Servicio de Administración Tributaria y si esta cuenta con la competencia tributaria, pues es claro que en tanto el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado, por tal razón dicho órgano desconcentrado es una unidad administrativa dependiente orgánica y jerárquicamente del órgano superior al cual queda adscrito, que en la especie es una Secretaría de Estado, en términos del artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, haciendo énfasis en que en el caso concreto la competencia tributaria será ejercida ORIGINARIAMENTE por la Secretaría en cuestión, a través del Servicio de Administración Tributaria; ya que si bien de los preceptos citados a página 1 del acto impugnado se vislumbra la competencia de la autoridad, lo cierto es que de la lectura que se realice de los mismos, esa H. Autoridad resolutora se percatará de que no se citó el precepto jurídico que da origen a esa competencia tributaria, siendo éste el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

En contestación a dichos argumentos del Agravio Primero del recurso de revocación RRL2023002355, dentro del hoy impugnado oficio número 600-74-00-02-00-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, la autoridad fiscal resolutora del recurso —que hoy es autoridad demandada—, consideró que era infundado dicho agravio, esgrimiendo lo siguiente:



Tales consideraciones esgrimidas por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria entrañan una violación a los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que señala que la resolución del recurso de revocación—como lo es el de número RRL2023002355 promovido el 17 de marzo de 2023—se fundará en derecho y estudiará todos los argumentos hechos valer por el recurrente.

La ilegalidad de dichas consideraciones radica en que opuestamente a lo afirmado por la autoridad demandada, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria si tenía obligación de citar como parte de la fundamentación de su competencia para emitir el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, porque la competencia de origen, indiscutible y simultáneamente CONSTITUCIONAL Y LEGAL, no sólo legal, como la emanada de la Ley del Servicio de Administración Tributaria—para cobrar los impuestos y verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, DIMANA PRIMERAMENTE del artículo 90 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y del artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. ANTES QUE VENIR DIRECTA Y PRIMIGENIAMENTE DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Es aplicable la tesis número VI.3o.A.29 A emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tomo XIV, Julio de 2001, página 1127, que tiene por rubro y texto los siguientes:

ÓRGANOS DESCONCENTRADOS. SU EXISTENCIA, CONFORME AL ARTÍCULO 17 DE LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, DERIVA DE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 90 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. El artículo 90 constitucional dispone que será la ley orgánica que expida el Congreso la que establezca la forma en que se estructurará la administración centralizada, y el numeral 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece que para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las secretarías de Estado podrán contar con órganos administrativos desconcentrados; es decir, es precisamente en seguimiento de lo que establece el citado artículo 90 de la Carta Magna, que en ley expedida por el Congreso se establece la existencia de los órganos desconcentrados como parte de la administración pública centralizada, dependientes de las secretarías de Estado; de ahí que su existencia sea constitucional.

Amparo directo 104/2001. Am. Simmtech, S.A. de C.V. 19 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: José Guerrero Durán.

(Énfasis añadido)

Lo anterior es así, pues la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal es una Ley Reglamentaria de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos—en específico, de su artículo 90—, tiene preeminencia normativa y jerarquía por encima de la Ley del Servicio de Administración Tributaria—y por la misma, tal Ley Orgánica de la Administración Pública Federal es de invocación obligatoria en cualquier acto de autoridad emitido por el Servicio de Administración Tributaria—, en virtud de que en términos del artículo 17 de la misma Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, los órganos

13

desconcentrados—como lo es el Servicio de Administración Tributaria, cfr. artículo 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria—mantienen una relación de subordinación hacia la Secretaría de Estado de la que dependen—como lo es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuya competencia central, legal y constitucional originaria, se contiene en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal—.

Por lo cual en la especie, la competencia (originaria) constitucional y legal de "cobrar los impuestos y vigilar el cumplimiento de las disposiciones fiscales" deriva del artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y es depositada primigeniamente en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues la existencia y la competencia(derivada, o sea, "las facultades específicas para resolver sobre la materia" en términos del artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal) del órgano desconcentrado que en este caso es el Servicio de Administración Tributaria, no se entienden sin la previa existencia y la preeminencia de dicha Secretaría de Estado, que ejerce una relación administrativa de jerarquía invariable sobre su(s) órgano(s) desconcentrado(s), sin que sea relevante para desvirtuar dicha naturaleza accesoria y subordinada respecto de su correspondiente Secretaría de Estado, el instrumento jurídico de creación de esos órganos desconcentrados (o sea, un reglamento interior o una ley).

Es aplicable el razonamiento esencial contenido en la jurisprudencia número P./J. 49/2007 emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tomo XXVI, Diciembre de 2007, página 1080, que tiene por rubro y texto los siguientes:

ÓRGANOS DESCONCENTRADOS DEL PODER EJECUTIVO FEDERAL. TANTO EL CONGRESO DE LA UNIÓN COMO EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA ESTÁN FACULTADOS PARA CREARLOS.

Conforme al artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, corresponde al Congreso de la Unión expedir la ley orgánica en la que se distribuyan los negocios del orden administrativo entre las Secretarías de Estado, como órganos dependientes inmediatos del Ejecutivo Federal. Asimismo, en dicha ley orgánica el legislador ordinario reconoció la facultad de auto-organización del Ejecutivo en la atribución establecida en su favor de distribuir los asuntos al interior de sus dependencias mediante la expedición de reglamentos interiores desde la Ley de Secretarías de Estado de diciembre de 1935, facultad prevista actualmente en el artículo 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, autorizando el numeral 19 de la propia Ley, a los titulares de cada Secretaría para expedir los manuales de organización, de procedimientos y de servicios al público necesarios para su funcionamiento, los que deberán contener información sobre la estructura orgánica de la dependencia y las funciones de sus unidades administrativas. Así, la regla general es que el Congreso de la Unión expide una ley en la que, respecto de la administración centralizada, distribuye competencias generales a cada Secretaría, de manera que la organización y distribución de esas competencias entre los distintos órganos o unidades inferiores en cada una de ellas se deja, por delegación legal, al Ejecutivo Federal y a los titulares de cada dependencia. Por otra parte, los órganos desconcentrados fueron incorporados por primera ocasión en el artículo 17 de la Ley Orgánica mencionada, en el que expresamente se señala que funcionarán de conformidad con las disposiciones legales aplicables, por lo que se concluye que tanto el Congreso de la Unión mediante ley, como el Ejecutivo a través de un reglamento o decreto, pueden crearlos.

Acción de inconstitucionalidad 26/2006. Senadores integrantes de la Quincuagésima Novena Legislatura del Congreso de la Unión. 7 de junio de 2007. Mayoría de ocho votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidente: Genaro David Góngora Pimentel. Impedido: José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarías: Andrea Zambrana Castañeda, Lourdes Ferrer Mac-Gregor Poisot y María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

(Énfasis añadido)

Con base en la anterior explicación, se podrá advertir en los siguientes 5 incisos numerados, por qué son ilegales las consideraciones que esgrimió la autoridad demandada para declarar infundado el Agravio Primero del recurso de revocación número **RRL2023002355**:

1.- En primer lugar, la autoridad demandada **enfoca en forma errónea el estudio de los agravios planteados** en el recurso de revocación número **RRL2023002355**, toda vez que **la necesidad para que un acto administrativo en materia fiscal federal** (como en la especie lo fue la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023) **deba fundarse** (entre otros preceptos) **en el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal**, deriva de que **la existencia del Servicio de Administración Tributaria no se explica sin la existencia normativa previa y superior del artículo 17 de la misma Ley Orgánica de la Administración Pública Federal** en relación con la fracción 31 fracción XI *ibídem*, **que atribuye la competencia de cobrar los impuestos, en forma originaria a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público**; tan esto es cierto, que previo a la creación del Servicio de Administración Tributaria, eran las oficinas desconcentradas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las que eran materialmente competentes, con base en dicho artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, cuya indispensable cita no la contiene la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

Es decir, **la necesidad de citar la referida fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal como fundamento de la competencia ejercida en forma derivada por el Servicio de Administración Tributaria, se relaciona NO CON LA AUTONOMÍA TÉCNICA Y OPERATIVA** de dicho Servicio de Administración Tributaria, **SINO QUE MÁS BIEN, TIENE QUE VER CON EL NEXO JERÁRQUICO QUE EXISTE** entre dicho Servicio de Administración Tributaria, y **la Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, a la luz de lo establecido en el artículo 17 de la misma Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

000016

Así las cosas, la autoridad demandada aprecia deficientemente los hechos y deja de aplicar indebidamente el contenido de los artículos 17 y 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en relación con el artículo 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, pues la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” sí se encontraba obligada a señalar tal artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal como parte de los fundamentos para emitir la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, porque LA COMPETENCIA ORIGINARIA para determinar impuestos y accesorios de carácter federal que resulten a cargo durante el ejercicio de facultades de comprobación, ESTÁ EN LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, y al ser una desconcentración VERTICAL en términos del artículo 17 de ese ordenamiento, EL NEXO DE JERARQUÍA ENTRE LA Secretaría de Hacienda y Crédito Público Y EL Servicio de Administración Tributaria nunca ha desaparecido NI SIQUIERA POR EL HECHO DE QUE EXISTAN LA Ley del Servicio de Administración Tributaria Y EL Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, como lo ilustran los artículos 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria en relación con los artículos 17 y 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal que ya se citaron antes.

En ese sentido y a propósito del concepto de “desconcentración vertical”, diversos tratadistas del derecho administrativo (como Miguel Acosta Romero), han sostenido que la desconcentración VERTICAL (regulada en el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal) implica el traslado parcial de la competencia y el poder decisorio, de un órgano superior a uno inferior, CONSERVANDO LA RELACIÓN DE JERARQUÍA ENTRE AMBOS; lo que en el caso concreto que nos ocupa, se traduce en que EL ÓRGANO DESCONCENTRADO —en este caso, el Servicio de Administración Tributaria a quien se atribuye la obligación incumplida de no invocar el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023— SE MANTIENE EN LA ESTRUCTURA DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRALIZADA —en este caso, en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, lo que se confirma en la propia definición del artículo 1º Ley del Servicio de Administración Tributaria que dice que “El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público...”—; o como lo expresó en su libro el autor antes mencionado, la DESCONCENTRACIÓN VERTICAL se distingue porque “se otorgan determinadas facultades de decisión limitadas y un manejo autónomo de su presupuesto o patrimonio, SIN DEJAR DE EXISTIR EL NEXO DE JERARQUÍA”.

000017

Para poner un botón de muestra sobre la existencia del nexo jerárquico al que alude el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal —a donde remite tácitamente el primer párrafo del artículo 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria— y que obligaba a la autoridad demandada a invocar el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en el citado oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, se citan a continuación los artículos siguientes tanto de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal como de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, a modo de cuadro, para que se comprendan las relaciones entre ellos y las cuales, evidencian que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano subordinado y dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público —lo que obliga a dicho Servicio de Administración Tributaria a invocar el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal—:

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal	Ley del Servicio de Administración Tributaria
Artículo 17. Para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, <u>las Secretarías de Estado podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados</u> y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.	Artículo 1o. El Servicio de Administración Tributaria <u>es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público</u>, 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: ... XIII. Proponer, <u>para aprobación superior</u>, la política de administración tributaria y aduanera, y ejecutar las acciones para su aplicación. (...) XIV. Diseñar, administrar y operar la base de datos para el sistema de información fiscal y aduanera, <u>proporcionando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los datos estadísticos suficientes que permitan elaborar de manera completa los informes que en materia de recaudación federal y fiscalización debe rendir el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión.</u> Artículo 9o. La Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria se integrará por: I. El <u>Secretario de Hacienda y Crédito Público y tres consejeros designados por él</u> de entre los empleados superiores de Hacienda. <u>El Secretario de Hacienda y</u>

000018
~~000018~~

	<u>Crédito Público presidirá la Junta de Gobierno</u> y podrá ser suplido por otro empleado superior de Hacienda que sea distinto de los designados para integrar la Junta de Gobierno (...)
Artículo 31.A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos: ... XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;	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; ... 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; ...

La comparación de los anteriores preceptos tanto de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal como de la Ley del Servicio de Administración Tributaria sirven para darse cuenta —*como no lo hizo la Sala fiscal responsable*— del carácter SUBORDINADO Y DEPENDIENTE del Servicio de Administración Tributaria respecto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y por ello para advertir el carácter DERIVADO de la competencia tributaria ejercida por dicho Servicio de Administración Tributaria, PERO QUE ORIGINALMENTE CORRESPONDE A LA SECRETARÍA señalada, circunstancia que obliga a la unidad administrativa correspondiente del Servicio de Administración Tributaria que emitió el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, a deber invocar el artículo 31 fracción IX de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal para cumplir con la debida fundamentación y motivación de su competencia.

Por ende, afirmaciones de la autoridad demandada como la siguiente:

En el caso en concreto, el argumento de la disconforme en donde sostiene que la resolución recurrida es ilegal, en virtud de que la autoridad fiscalizadora fue omisa en citar preceptos legales que regularan la creación y atribuciones con que cuenta la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como numerales relacionados con la existencia y subordinación jerárquica de los órganos desconcentrados en relación con la referida Secretaría (órgano centralizado), resulta ser infundado, ya que la recurrente soslaya el hecho de que, el Servicio de Administración Tributaria como órgano desconcentrado, goza de autonomía técnica en la emisión de sus resoluciones, lo cual hace innecesaria y ociosa la cita de los artículos 17, 26 y 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en los términos que pretende la disconforme.

000019

000019

Lo anterior es así puesto que, de la lectura que se realice al artículo 3º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, se desprende que el Servicio de Administración Tributaria **goza de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y autonomía técnica para emitir sus resoluciones**. Por ende, tiene un catálogo de atribuciones y cierta libertad para ejercerlas, lo que releva a su titular de la necesidad de consultar a su superior con la totalidad de sus actos pues, si bien se trata de un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no es menos cierto que **cuenta con autonomía técnica para emitir los actos correspondientes, sin que sea necesario someter a consulta a su superior las determinaciones que sean tomadas en ejercicio de sus facultades legalmente previstas en el derecho positivo**.

Son afirmaciones ilegales, puesto que **la autonomía técnica del Servicio de Administración Tributaria, no hace desaparecer el nexo jerárquico** al que se refiere el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, considerando que el punto nunca fue discutir la autonomía técnica u operativa del Servicio de Administración Tributaria en tanto órgano desconcentrado, sino que el verdadero punto de discusión, lo constituye el hecho de que en términos de los artículos 1º de la propia Ley del Servicio de Administración Tributaria en relación con el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, **si no está sujeto a discusión el hecho de que dicho Servicio de Administración Tributaria es un “órgano desconcentrado” de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ENTONCES EL NEXO JERÁRQUICO entre órgano desconcentrado y Secretaría de Estado, es lo que provoca la necesidad de invocar como fundamento de cualquier acto de autoridad del Servicio de Administración Tributaria, el citado artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.**

Más aún y como prueba de lo anterior, **a páginas 1 de la resolución impugnada** contenida en el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha **7 de noviembre de 2023**, se puede observar que **la propia autoridad demandada** (Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3”) **reconoce**, como autoridad integrante que es del Servicio de Administración Tributaria, **que los actos de las autoridades integrantes de dicho órgano desconcentrado, sí deben sustentarse en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal —es decir, el artículo que establece la competencia material originaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de la que es un órgano SUBORDINADO Y DEPENDIENTE el Servicio de Administración Tributaria—**, como ilegalmente no ocurrió respecto de la resolución determinante de créditos fiscales con terminación número 296, controvertida en el recurso de revocación RRL2023002355:

Esta Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3”, emite la resolución cuyos términos más adelante se precisan, de acuerdo a los siguientes:

FUNDAMENTOS

Artículos 17 y 31, primer párrafo, fracción XXXII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

000027

Por lo cual, se puede advertir lo ilegal del “doble rasero” que utiliza la autoridad demandada para desestimar el Agravio Primero del recurso de revocación RRL2023002355, pues para el acto del cual no es (tan) trascendente invocar el artículo 31 (y la fracción respectiva) de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal como parte de la fundamentación de su competencia (o sea, el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023) allí sí invoca el mencionado precepto que establece la competencia originaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; pero para el acto de autoridad en el que la fundamentación y motivación de la competencia sí tiene incidencia directa contra el particular, por determinarse en el mismo un crédito fiscal (es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023) allí sí dice que no es ilegal la falta de invocación del mismo artículo 31 (fracción XI) de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

En ese sentido y al momento de juzgar si la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, debía contener como parte de su fundamentación la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la autoridad fiscal demandada no interpreta cabalmente el contenido del artículo 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria en relación con los diversos artículos 17 y 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, pues de haberlo hecho, la autoridad demandada habría reparado en que la fundamentación de dicho origen de la competencia que se ejerció por dicho órgano desconcentrado, no es una exageración, atendiendo a que el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal habla de los “órganos desconcentrados” como entidades jerárquicamente subordinadas, y en el propio artículo 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, se acepta que dicho Servicio de Administración Tributaria es un “órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”.

2.- Por los motivos citados en el numeral 1 anterior, la autoridad demandada deja de apreciar que aquí el tema es que no es la actuación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la que se está combatiendo, sino la del Servicio de Administración Tributaria, que es un órgano desconcentrado, como lo reconoce el artículo 1º de la propia Ley del Servicio de Administración Tributaria, y pues dicha porción normativa reenvía tácitamente al artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que establece el nexo jerárquico entre la Secretaría de Estado (*Secretaría de Hacienda y Crédito Público*) y el órgano desconcentrado (*Servicio de Administración Tributaria*), nexo jerárquico cuya fundamentación es indispensable para que el

000021

contribuyente sepa que su esfera jurídica está siendo válidamente afectada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (en tanto dueña de la competencia original para cobrar impuestos y verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en términos del artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal) por conducto del Servicio de Administración Tributaria.

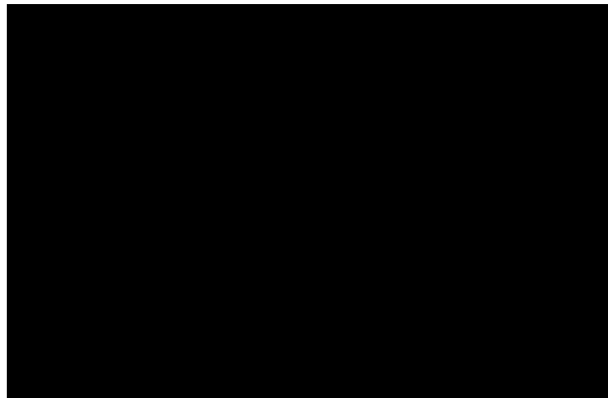
3.- Asimismo y por las razones que ya se han señalado en los numerales 1 y 2 anteriores de este concepto de impugnación, es ilegal que la autoridad demandada pretenda orientar la discusión hacia el aspecto de su “autonomía técnica u operativa”, porque el punto efectivamente planteado a dilucidar dentro del recurso de revocación número RRL2023002355, no es si el acto lo emite un órgano de la Administración centralizada (dependencia) o de la Administración paraestatal (entidad), sino más bien, como ya se dijo, el verdadero punto de la litis planteada en el Agravio Primero del citado recurso de revocación promovido en contra del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, radica en que la fundamentación del nexo jerárquico es indispensable para que el contribuyente sepa que su esfera jurídica está siendo válidamente afectada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (dueña de la competencia original para cobrar impuestos y verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en términos del artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal), pues como ya se pudo ver, las atribuciones de la citada fracción XI se repiten casi idénticamente en el artículo 7º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

4.- En cuarto lugar, es ilegal que la autoridad demandada afirme que sí fundó debidamente su competencia al emitir la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pese a haber omitido citar la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, puesto que el hecho de que dicha autoridad demandada invoque en su caso los artículos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (que atribuyen las facultades específicas a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y a las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal, entre ellas, la de Jalisco “3”), para nada quita el hecho de que la obligación de citar el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, deriva del hecho de que la existencia del Servicio de Administración Tributaria no se explica sin la existencia normativa previa y superior del artículo 17 de la misma Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en relación con la fracción 31 fracción XI *ibidem*, que atribuye la competencia de cobrar los impuestos, en forma originaria a la Secretaría de

000021

Hacienda y Crédito Público; tan esto es cierto, que previo a la creación del Servicio de Administración Tributaria, eran las oficinas desconcentradas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las que eran materialmente competentes, con base en dicho artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, cuya indispensable cita no la contiene la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

5.-Finalmente, es ilegal que la autoridad demandada afirme que:



Pues otra vez la autoridad demandada está desviando el punto efectivamente argumentado por el contribuyente hoy actor en el recurso de revocación RRL2023002355, dado que nunca se argumentó en el Agravio Primero de ese recurso de revocación, que no se hubiera fundamentado debidamente la competencia territorial de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” que emitió el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, lo que es falso, pues como ya se dijo, lo que se alegó es el hecho de que el artículo 31 de la Ley Orgánica se encuentra integrado por diversas fracciones, por lo que era necesario que precisara la fracción XI del mismo; de modo que la autoridad demandada olvidó al fundar su competencia, esto es la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, pues será esta quien nos precisará dos puntos básicos para determinar la competencia material de quien actúa en el caso concreto, esto es, 1.- si efectivamente nuestra legislación contempla la existencia de los llamados “órganos desconcentrados” y 2.- quién es el órgano central del cual depende el Servicio de Administración Tributaria, precisado lo anterior y al hacer una lectura de la Ley Orgánica anteriormente señalada, es posible observar que el artículo 17 de la misma señala que “para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados

000023

y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones legales aplicables”.

En esa línea de ideas, se podrá comprender cuán ilegal es que la autoridad demandada sostenga como válido que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, no haya incurrido en insuficiente fundamentación de su competencia dentro de la resolución determinante de créditos fiscales —*contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023*—, al no invocar el artículo **31 fracción XI** de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, pues como ya se dijo, **la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal es una Ley Reglamentaria de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y tiene preeminencia normativa y jerárquica por encima de la Ley del Servicio de Administración Tributaria** **Y POR LO MISMO, TAL LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL (concretamente, su artículo 31 fracción XI) ES DE INVOCACIÓN OBLIGATORIA EN CUALQUIER ACTO DE AUTORIDAD EMITIDO POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, en virtud de que en términos del **artículo 17** de la misma Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, **los órganos desconcentrados—como lo es el Servicio de Administración Tributaria, cfr. artículo 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria—mantienen una relación de subordinación hacia la Secretaría de Estado de la que dependen—como lo es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuya competencia central, legal y constitucional originaria, se contiene en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal—**; por lo cual, **la competencia (originaria) constitucional y legal de “cobrar los impuestos y vigilar el cumplimiento de las disposiciones fiscales” deriva del artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y es depositada primigeniamente en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, NO EN EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO LO AFIRMA LA AUTORIDAD DEMANDADA, pues la existencia y la competencia** (derivada, o sea, “las facultades específicas para resolver sobre la materia” en términos del artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal) **del órgano desconcentrado que en este caso es el Servicio de Administración Tributaria, no se entienden sin la previa existencia y la preeminencia jerárquica de dicha Secretaría de Estado**; razón por la cual se insiste, es ilegal que en la resolución determinante de créditos fiscales recurrida en el recurso de revocación **RRL2023002355**, no se hubiera invocado como fundamento de la competencia, el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

En efecto, atendiendo a que es un requisito esencial y una obligación de cualquier autoridad fundar en el acto de molestia su competencia (*pues dicha autoridad sólo puede hacer lo*

000024

que la ley le permite expresamente), 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 lo cual, en el caso que nos ocupa del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, no basta que el fundamento de la competencia material de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria esté en la ley—a saber, en el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, donde se contiene la competencia originaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales—, pues lo importante es que ésta, al emitir el acto de molestia, lo invoque debidamente para que se pueda combatir en juicio.

Sin que obste a lo fundado de los argumentos previos, el hecho de que conforme al último párrafo del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, se diga que “*Cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos*”.

Tal disposición no constituye óbice alguno al argumento que aquí se expone, pues una cosa es que por ley se entiendan otorgadas las atribuciones—es decir, lo que estatuye el citado último párrafo del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación—, y otra cosa muy distinta y que no ocurrió en el caso de la resolución impugnada, **ES FUNDAMENTAR EL ORIGEN DE DICHAS ATRIBUCIONES**, pues la fundamentación de dicho origen, no es una exageración, atendiendo a que el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal habla de los “órganos desconcentrados” como entidades jerárquicamente subordinadas, y en el propio artículo 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, se acepta que dicho Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado.

Es decir, el hecho que el artículo 33 último párrafo pudiese otorgar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Servicio de Administración Tributaria las mismas atribuciones, no cancela en ninguna forma la obligación del Servicio de Administración Tributaria de **FUNDAMENTAR EN SUS ACTOS DE AUTORIDAD, EL HECHO DE QUE DICHO ÓRGANO NO POSEE LAS ATRIBUCIONES ORIGINARIAMENTE, SINO QUE EN FORMA PRÍSTINA LAS POSEE EL ÓRGANO JERÁRQUICAMENTE SUPERIOR**—*Secretaría de Hacienda y Crédito Público, artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal*—, por virtud del enlace

000025

normativo que se hace de los artículos 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; razón por la cual, se insiste, la autoridad demandada sí debía invocar en la resolución impugnada, el artículo 31 fracción XI de la citada Ley Orgánica.

Por todo lo cual, es inexacto que esté debidamente fundado dicho oficio determinante de créditos fiscales número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues CARECE DE LA CITA DE UN FUNDAMENTO QUE OBLIGADAMENTE SÍ DEBÍA CONTENER, a saber, el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, pues el Servicio de Administración Tributaria, en tanto órgano desconcentrado cuya existencia y atribuciones delegadas no tienen sentido sin la previa existencia y jerarquía superior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en términos del artículo 17 del mismo ordenamiento, NO POSEE DE FORMA ORIGINARIA LAS ATRIBUCIONES de “Cobrar los impuestos (...), y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales”, QUE DE ORIGEN SÍ TIENE CONFERIDAS LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, sin cuya existencia previa, no se explicaría la existencia del Servicio de Administración Tributaria; razón por la cual, es evidente la omisión de debida fundamentación de la competencia de la autoridad que emitió la resolución recurrida en el recurso de revocación RRL2023002355.

Es aplicable la tesis número VII-TASR-10ME-10 emitida por la Décima Sala Regional Metropolitana, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional, R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año II. No. 7. Febrero 2012. p. 466, que es de rubro y texto que siguen:

COMPETENCIA DE AUTORIDAD FEDERAL.- NO DEBE INFERIRSE.

A fin de cumplir con el requisito de la debida fundamentación consagrado en el artículo 16 Constitucional, se hace necesario que la autoridad deba señalar expresamente en el propio acto de molestia, el fundamento legal con el cual acredite su competencia por razón de materia, grado, territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que otorgue la atribución ejercida, ahora bien, en el caso de que la autoridad emisora pertenezca a una unidad de carácter federal, no se debe perder de vista que la competencia no debe inferirse ni suponerse, sino que debe estar debidamente fundada y motivada y dentro de dicha fundamentación debe asentarse todos los preceptos legales que le otorguen competencia para actuar, por lo que la falta de la cita de preceptos legales de ésta, hace que el acto de autoridad carezca de la debida fundamentación, de estimarse lo contrario se dejaría al particular en estado de indefensión al obligarle a inferir cuál es la competencia de la autoridad que afecta su esfera jurídica.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 11973/11-17-10-2.- Resuelto por la Décima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 28 de octubre de 2011, por mayoría de votos.- Magistrada Instructora: Yolanda Vergara Peralta.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.

(Énfasis añadido)

Es aplicable el razonamiento esencial contenido en la tesis número III.4o.A.19 A emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito,

000026

visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tomo XXV, Mayo de 2007, Pág. 2040, que tiene por rubro y texto los siguientes:

COMPETENCIA TERRITORIAL DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. LA INSUFICIENTE FUNDAMENTACIÓN DE SUS ACTOS NO SE CONVALIDA, AUN CUANDO EN LA DEMANDA DE NULIDAD EL ACTOR TRANSCRIBA LA PARTE CONDUCTENTE DEL PRECEPTO DONDE AQUÉLLA SE CONTENGA.

De las ejecutorias que dieron origen a las tesis de jurisprudencia 2a./J. 57/2001 y 2a./J. 115/2005, aprobadas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomos XIV y XXII, noviembre de 2001 y septiembre de 2005, páginas 31 y 310, respectivamente, de rubros: "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO." y "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE.", se advierte que la suficiente fundamentación de la competencia territorial de la autoridad administrativa tiene como principal objetivo proporcionar al gobernado los elementos necesarios para darle oportunidad de plantear una adecuada defensa; por tanto, cuando la citada autoridad la señala de manera parcial, ello genera el vicio de insuficiente fundamentación del acto e impide al gobernado cuestionar, de fondo, ese presupuesto, lo cual no se convalida aunque en la demanda de nulidad éste se refiera e incluso transcriba la parte conducente del precepto donde se finque la aludida competencia, si del análisis contextual de su argumento se advierte su intención de patentizar la ilegalidad del acto del órgano de gobierno y, por ende, dicho proceder transgrede el numeral 16 de la Carta Magna. Lo anterior es así, porque no basta que el fundamento de la competencia territorial de las autoridades esté en la ley, pues lo importante es que éstas, al emitir el acto de molestia lo invoquen debidamente para que se pueda combatir en juicio; además, tener por confeso al accionante por la forma en que expuso su argumento, tendría como resultado perfeccionar la deficiencia del acto, lo que no es permisible, ya que son las autoridades las que deben fundamentar su competencia territorial y no los gobernados.

Revisión fiscal 165/2006. Administración Local Jurídica de Guadalajara Sur. 21 de febrero de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Hugo Gómez Ávila. Secretario: Miguel Mora Pérez.

(Énfasis añadido)

Es de soporte al criterio antes citado, con fundamento en el artículo 217 de la Ley de Amparo, la tesis de Jurisprudencia número 2a./J. 115/2005 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXII, Septiembre de 2005, Página: 310, que en lo conducente expresa:

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE.

De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 77, mayo de 1994, página 12, con el rubro: "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.", así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se advierte que la garantía

000027
890327

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.**

Contradicción de tesis 114/2005-SS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia de Trabajo del Tercer Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 2 de septiembre de 2005. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alfredo Aragón Jiménez Castro.

(El subrayado es propio)

En consecuencia, la autoridad demandada vulneró los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, puesto que **en forma ilegal, dicha autoridad dejó de ver que la parte contribuyente** (hoy actora) **si logró acreditar que LA AUTORIDAD EMISORA DE LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE CRÉDITOS FISCALES contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, FUNDAMENTÓ EN FORMA DEFICIENTE SU COMPETENCIA PARA ACTUAR EN EL SENTIDO QUE LO HIZO, a causa de no citarse en el acto impugnado el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal;** por lo cual, debió declararse fundado el Agravio **Primero** del recurso de revocación RRL2023002355.

Suplementariamente es de sustento a los anteriores asertos, la tesis 2a. CXCVI/2001, sostenida por la misma Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XIV, Octubre de 2001, Novena Época, página 429, cuyo rubro y texto disponen:

AUTORIDADES INCOMPETENTES. SUS ACTOS NO PRODUCEN EFECTO ALGUNO. La garantía que establece el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, denota que la competencia de las autoridades es uno de los elementos esenciales del acto administrativo. Entre sus características destacan las siguientes: a) requiere siempre de un texto expreso para poder existir; b) su ejercicio es obligatorio para el órgano al

000028
000028

cual se atribuye y c) participa de la misma naturaleza de los actos jurídicos y abstractos, en el sentido de que al ser creada la esfera de competencia, se refiere a un número indeterminado o indeterminable de casos y su ejercicio es permanente porque no se extingue en cada hipótesis. Ahora bien, estas características encuentran su fundamento en el principio de legalidad, según el cual, las autoridades del Estado sólo pueden actuar cuando la ley se los permite, en la forma y términos que la misma determina, de tal manera que esta garantía concierne a la competencia del órgano del Estado como la suma de facultades que la ley le da para ejercer ciertas atribuciones. Este principio se encuentra íntimamente adminiculado a la garantía de fundamentación y motivación, que reviste dos aspectos: el formal que exige a la autoridad la invocación de los preceptos en que funde su competencia al emitir el acto y el material que exige que los hechos encuadren en las hipótesis previstas en las normas. En este sentido, como la competencia de la autoridad es un requisito esencial para la validez jurídica del acto, si éste es emitido por una autoridad cuyas facultades no encuadran en las hipótesis previstas en las normas que fundaron su decisión, es claro que no puede producir ningún efecto jurídico respecto de aquellos individuos contra quienes se dicte, quedando en situación como si el acto nunca hubiera existido.

(Énfasis añadido)

Asimismo resulta aplicable la tesis de Jurisprudencia 2a./J. 52/2001, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XIV, Noviembre de 2001, Página: 32, que dice:

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. LA NULIDAD DECRETADA POR NO HABERLA FUNDADO NO PUEDE SER PARA EFECTOS, EXCEPTO EN LOS CASOS EN QUE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA RECAIGA A UNA PETICIÓN, INSTANCIA O RECURSO.-
Si la ausencia de fundamentación de la competencia de la autoridad administrativa que emite el acto o resolución materia del juicio de nulidad correspondiente, incide directamente sobre la validez del acto impugnado y, por ende, sobre los efectos que éste puede producir en la esfera jurídica del gobernado, es inconcuso que esa omisión impide al juzgador pronunciarse sobre los efectos o consecuencias del acto o resolución impugnados y lo obliga a declarar la nulidad de éstos en su integridad, puesto que al darle efectos a esa nulidad, desconociéndose si la autoridad demandada tiene o no facultades para modificar la situación jurídica existente, afectando la esfera del particular, podría obligarse a un órgano incompetente a dictar un nuevo acto o resolución que el gobernado tendría que combatir nuevamente, lo que provocaría un retraso en la impartición de justicia. No obsta a lo anterior el hecho de que si la autoridad está efectivamente facultada para dictar o emitir el acto de que se trate, pueda subsanar su omisión; además, en aquellos casos en los que la resolución impugnada se haya emitido en respuesta a una petición formulada por el particular, o bien, se haya dictado para resolver una instancia o recurso, la sentencia de nulidad deberá ordenar el dictado de una nueva, aunque dicho efecto sólo tuviera como consecuencia el que la autoridad demandada se declare incompetente, pues de otra manera se dejarían sin resolver dichas peticiones, instancias o recursos, lo que contravendría el principio de seguridad jurídica contenido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Contradicción de tesis 92/2000-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 17 de octubre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Andrea Zambrana Castañeda.

(El énfasis es propio)

Es aplicable la Jurisprudencia número 2a. /J. 99/2007 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la

000029

Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tomo XXV, Junio de 2007, página 287, que tiene por rubro y texto los siguientes:

NULIDAD. LA DECRETADA POR INSUFICIENCIA EN LA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, DEBE SER LISA Y LLANA.

En congruencia con la jurisprudencia 2a. /J. 52/2001 de esta Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, noviembre de 2001, página 32, con el rubro: "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. LA NULIDAD DECRETADA POR NO HABERLA FUNDADO NO PUEDE SER PARA EFECTOS, EXCEPTO EN LOS CASOS EN QUE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA RECAIGA A UNA PETICIÓN, INSTANCIA O RECURSO.", se concluye que cuando la autoridad emisora de un acto administrativo no cite con precisión el apartado, fracción, inciso o subinciso correspondiente o, en su caso, no transcriba el fragmento de la norma si ésta resulta compleja, que le conceda la facultad de emitir el acto de molestia, el particular quedaría en estado de inseguridad jurídica y de indefensión, al desconocer si aquella tiene facultades para ello, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deberá declarar la nulidad lisa y llana del acto administrativo emitido por aquella, esto es, no la vinculará a realizar acto alguno, por lo que su decisión no podrá tener un efecto conclusivo sobre el acto jurídico material que lo motivó, salvo el caso de excepción previsto en la jurisprudencia citada, consistente en que la resolución impugnada hubiese recaído a una petición, instancia o recurso, supuesto en el cual deberá ordenarse el dictado de una nueva en la que se subsane la insuficiente fundamentación legal.

Contradicción de tesis 34/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Tercero, ambos en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 28 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.

Por lo tanto, son ilegales los créditos fiscales determinados por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado de el ejercicio fiscal 2019 así como sus accesorios —*actualización, recargos y multas*—, toda vez que los actos emitidos por autoridad incompetente (como en la especie lo fue el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria) no pueden producir efecto legal alguno en perjuicio de los particulares, al ser violatorio de los artículos 38 fracción I y IV del Código Fiscal de la Federación, e indirectamente, violatorio del primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Es aplicable la tesis de Jurisprudencia de la Séptima Época, visible en el Apéndice de 1995 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI parte TCC, página 376, tesis 565, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.

Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

29

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

DÉCIMO SEGUNDO

DÉCIMO SEGUNDO.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

171

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

Toda vez que se ha confirmado el acto impugnado en el recurso de revocación número RRL2023002355 y que dicha confirmación continúa afectando el interés jurídico de la parte hoy actora, **se invoca la aplicación del principio de litis abierta contenido en el artículo 1º segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**, por lo cual, se esgrimen argumentos de fondo en contra de la resolución recurrida, contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, en la que se determinó un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] siendo aplicables en lo conducente, las consideraciones que informan las tesis números **V-TASR-XII-II-1273** emitida por ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de rubro: **“PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA ESTATUIDO POR EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN IMPLICA LA OBLIGACIÓN DEL MAGISTRADO INSTRUCTOR DE ADMITIR LA DEMANDA TENIENDO COMO ACTOS IMPUGNADOS TANTO LA RESOLUCIÓN RECAÍDA AL RECURSO ADMINISTRATIVO COMO LA RECURRIDA EN SEDE ADMINISTRATIVA.”**, y la diversa jurisprudencia número **2a./J. 32/2003** emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro **“JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.”**, mismas que fueron invocadas y citadas en su integridad en el preámbulo del concepto de impugnación *Séptimo* de esta demanda, y las cuales se solicita tener aquí por íntegramente reproducidas en obvio de repeticiones innecesarias.

172

000173

Sentado lo anterior, con la emisión del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, se vulnera en perjuicio de la parte actora el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, tanto en lo relativo al fondo del asunto como respecto de la competencia ejercida por la autoridad emisora del acto.

En el presente caso, es ilegal la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, toda vez que no se funda debidamente la competencia del Titular de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” para determinar dicho crédito fiscal, dado que de la lectura que se haga a la página 1 de dicho oficio, que en lo de interés señala:

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
Orden: CAD2000081/21
Folio único: 4706995

Asunto: Se determina su situación fiscal.

Ciudad de México, a 26 de enero de 2023

C. REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE:

Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997, reformada mediante Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación en fechas 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo del 2009, 9 de abril del 2012, 17 de diciembre de 2015 y 04 de diciembre de 2019; 1.2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso a) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 17, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII; 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado E en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones XI, LIX y LXV y último, numeral 5, inciso c) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del

(Énfasis añadido en la digitalización anterior)

000174

Se advertirá que la autoridad fiscal omite invocar la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que establece lo siguiente:

Artículo 11.- Los administradores generales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

...
XV. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia;
...

(Énfasis añadido)

Y dicha fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria debía ser invocada por la autoridad demandada como parte de la fundamentación del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, toda vez que la justificación para que se tuviera que invocar dicha fracción XV del artículo 11, la provee la diversa fracción LIX del artículo 25 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que señala que:

Artículo 25.- Compete a la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior:

...
LIX. Determinar las contribuciones o aprovechamientos de carácter federal; aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente a cargo de contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar las otras contribuciones que se causen por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, derivado del ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo o cuando ello sea necesario, y determinar los accesorios que correspondan en los supuestos antes señalados;
...

(Énfasis añadido)

En esa tesitura, al señalar el artículo 25 fracción LIX del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria que los administradores generales (y con ello, también los Administradores dependientes de una Administración Central, como lo es el titular de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3") están facultados para "Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades (...)", ello obligaba a la autoridad fiscal a citar la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de

000175

Administración Tributaria, porque: 1) En primer lugar, no se cita en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, la fracción LVIII del propio artículo 25 (que señala que los Administradores dependientes de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior están facultados para dar a conocer hechos y omisiones en el oficio de observaciones o la última acta parcial), y 2) En segundo lugar, aun si se hubiera invocado dicha fracción LVIII del artículo 25, esta sólo se refiere a dar a conocer hechos, pero no podrían darse a conocer hechos y omisiones, SI NO SE HUBIERA DESPLEGADO PREVIAMENTE LA CITADA FACULTAD DE LA FRACCIÓN XV DEL ARTÍCULO 11 DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA de "*Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades*"; por lo cual, se advierte que la resolución determinante de créditos fiscales está insuficientemente fundada y motivada en cuanto a la competencia de la autoridad emisora, puesto que la autoridad fiscal omite invocar la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Es aplicable el razonamiento esencial contenido en la tesis número III.4o.A.19 A emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tomo XXV, Mayo de 2007, Pág. 2040, que tiene por rubro y texto los siguientes:

COMPETENCIA TERRITORIAL DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. LA INSUFICIENTE FUNDAMENTACIÓN DE SUS ACTOS NO SE CONVALIDA, AUN CUANDO EN LA DEMANDA DE NULIDAD EL ACTOR TRANSCRIBA LA PARTE CONDUCENTE DEL PRECEPTO DONDE AQUÉLLA SE CONTENGA.

De las ejecutorias que dieron origen a las tesis de jurisprudencia 2a./J. 57/2001 y 2a./J. 115/2005, aprobadas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomos XIV y XXII, noviembre de 2001 y septiembre de 2005, páginas 31 y 310, respectivamente, de rubros: "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." y "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.", se advierte que la suficiente fundamentación de la competencia territorial de la autoridad administrativa tiene como principal objetivo proporcionar al gobernado los elementos necesarios para darle oportunidad de plantear una adecuada defensa; por tanto, cuando la citada autoridad la señala de manera parcial, ello genera el vicio de insuficiente fundamentación del acto e impide al gobernado cuestionar, de fondo, ese presupuesto, lo cual no se convalida aunque en la demanda de nulidad éste se refiera e incluso transcriba

000176

la parte conducente del precepto donde se finque la aludida competencia, si del análisis contextual de su argumento se advierte su intención de patentizar la ilegalidad del acto del órgano de gobierno y, por ende, dicho proceder transgrede el numeral 16 de la Carta Magna. Lo anterior es así, porque no basta que el fundamento de la competencia territorial de las autoridades esté en la ley, pues lo importante es que éstas, al emitir el acto de molestia lo invoquen debidamente para que se pueda combatir en juicio; además, tener por confeso al accionante por la forma en que expuso su argumento, tendría como resultado perfeccionar la deficiencia del acto, lo que no es permisible, ya que son las autoridades las que deben fundamentar su competencia territorial y no los gobernados.

Revisión fiscal 165/2006. Administración Local Jurídica de Guadalajara Sur. 21 de febrero de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Hugo Gómez Ávila. Secretario: Miguel Mora Pérez.

(Énfasis añadido)

Es aplicable la tesis número VII-TASR-10ME-10 emitida por la Décima Sala Regional Metropolitana, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional, R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año II. No. 7. Febrero 2012. p. 466, que es de rubro y texto que siguen:

COMPETENCIA DE AUTORIDAD FEDERAL.- NO DEBE INFERIRSE.

A fin de cumplir con el requisito de la debida fundamentación consagrado en el artículo 16 Constitucional, se hace necesario que la autoridad deba señalar expresamente en el propio acto de molestia, el fundamento legal con el cual acredite su competencia por razón de materia, grado, territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que otorgue la atribución ejercida, ahora bien, en el caso de que la autoridad emisora pertenezca a una unidad de carácter federal, no se debe perder de vista que la competencia no debe inferirse ni suponerse, sino que debe estar debidamente fundada y motivada y dentro de dicha fundamentación debe asentarse todos los preceptos legales que le otorguen competencia para actuar, por lo que la falta de la cita de preceptos legales de ésta, hace que el acto de autoridad carezca de la debida fundamentación, de estimarse lo contrario se dejaría al particular en estado de indefensión al obligarle a inferir cuál es la competencia de la autoridad que afecta su esfera jurídica.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 11973/11-17-10-2.- Resuelto por la Décima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 28 de octubre de 2011, por mayoría de votos.- Magistrada Instructora: Yolanda Vergara Peralta.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.

(Énfasis añadido)

Por lo cual, salta a la vista que es ilegal la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, y emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "3" del Servicio de Administración Tributaria, pues se viola en perjuicio de la parte contribuyente (hoy actora) el contenido del artículo 38 fracciones IV y V del Código Fiscal de la Federación, pues si la competencia constituye el ámbito en el que un órgano estatal puede desempeñar válidamente sus funciones o atribuciones, es inconcuso que dicho ámbito está delimitado en razón de la materia, el territorio y el sujeto a quien puede dirigirse el acto de autoridad, por tal motivo por el cual debe fundarse exhaustiva y adecuadamente tanto la atribución ejercida, como la demarcación geográfica y los sujetos respecto de los cuales se ejerce la misma; ASPECTOS QUE, COMO YA SE EXPLICÓ ARRIBA, NO CUMPLE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues no se debe

000177

perder de vista que LA COMPETENCIA NO DEBE INFERIRSE NI SUPONERSE, SINO QUE DEBE ESTAR DEBIDAMENTE FUNDADA Y MOTIVADA Y DENTRO DE DICHA FUNDAMENTACIÓN DEBE ASENTARSE TODOS LOS PRECEPTOS LEGALES QUE LE OTORGUEN COMPETENCIA PARA ACTUAR, por lo que la falta de la cita de preceptos legales de ésta, hace que el acto de autoridad carezca de la debida fundamentación. De estimarse lo contrario, se dejaría al particular en estado de indefensión al obligarle a inferir cuál es la competencia de la autoridad que afecta su esfera jurídica.

Es de soporte al criterio antes citado, con fundamento en el artículo 217 de la Ley de Amparo, la tesis de Jurisprudencia número 2a./J. 115/2005 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXII, Septiembre de 2005, Página: 310, que en lo conducente expresa:

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE.

De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 77, mayo de 1994, página 12, con el rubro: "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.", así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se advierte que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, se concluye que es un requisito esencial y una obligación de la autoridad fundar en el acto de molestia su competencia, pues sólo puede hacer lo que la ley le permite, de ahí que la validez del acto dependerá de que haya sido realizado por la autoridad facultada legalmente para ello dentro de su respectivo ámbito de competencia, regido específicamente por una o varias normas que lo autoricen; por tanto, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, es necesario que la autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso; sin embargo, en caso de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden, pues considerar lo contrario significaría que el gobernado tiene la carga de averiguar en el cúmulo de normas legales que señale la autoridad en el documento que contiene el acto de molestia, si tiene competencia por grado, materia y territorio para actuar en la forma en que lo hace, dejándolo en estado de indefensión, pues ignoraría cuál de todas las normas legales que integran el texto normativo es la específicamente aplicable a la actuación del órgano del que emana, por razón de materia, grado y territorio.

Contradicción de tesis 114/2005-SS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia de Trabajo del Tercer Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 2 de septiembre de 2005. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alfredo Aragón Jiménez Castro.

000179

(El subrayado es propio)

En consecuencia, la autoridad demandada vulneró el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, puesto que **en forma ilegal, LA AUTORIDAD EMISORA DE LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE CRÉDITOS FISCALES** contenida en el oficio número **110-05-03-07-00-23-296** de fecha **26 de enero de 2023**, **FUNDAMENTÓ EN FORMA DEFICIENTE SU COMPETENCIA PARA ACTUAR EN EL SENTIDO QUE LO HIZO, por haber omitido señalar la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.**

Suplementariamente es de sustento a los anteriores asertos, la tesis 2a. CXCVI/2001, sostenida por la misma Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XIV, Octubre de 2001, Novena Época, página 429, cuyo rubro y texto disponen:

AUTORIDADES INCOMPETENTES. SUS ACTOS NO PRODUCEN EFECTO ALGUNO. La garantía que establece el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, denota que la competencia de las autoridades es uno de los elementos esenciales del acto administrativo. Entre sus características destacan las siguientes: a) requiere siempre de un texto expreso para poder existir; b) su ejercicio es obligatorio para el órgano al cual se atribuye y c) participa de la misma naturaleza de los actos jurídicos y abstractos, en el sentido de que al ser creada la esfera de competencia, se refiere a un número indeterminado o indeterminable de casos y su ejercicio es permanente porque no se extingue en cada hipótesis. Ahora bien, estas características encuentran su fundamento en el principio de legalidad, según el cual, las autoridades del Estado sólo pueden actuar cuando la ley se los permite, en la forma y términos que la misma determina, de tal manera que esta garantía concierne a la competencia del órgano del Estado como la suma de facultades que la ley le da para ejercer ciertas atribuciones. Este principio *se encuentra íntimamente adminiculado a la garantía de fundamentación y motivación, que reviste dos aspectos: el formal que exige a la autoridad la invocación de los preceptos en que funde su competencia al emitir el acto y el material que exige que los hechos encuadren en las hipótesis previstas en las normas. En este sentido, como la competencia de la autoridad es un requisito esencial para la validez jurídica del acto, si éste es emitido por una autoridad cuyas facultades no encuadran en las hipótesis previstas en las normas que fundaron su decisión, es claro que no puede producir ningún efecto jurídico respecto de aquellos individuos contra quienes se dicte, quedando en situación como si el acto nunca hubiera existido.*

(Énfasis añadido)

Asimismo resulta aplicable la tesis de Jurisprudencia 2a./J. 52/2001, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XIV, Noviembre de 2001, Página: 32, que dice:

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. LA NULIDAD DECRETADA POR NO HABERLA FUNDADO NO PUEDE SER PARA EFECTOS, EXCEPTO EN LOS CASOS EN QUE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA RECAIGA A UNA PETICIÓN, INSTANCIA O RECURSO.-

Si la ausencia de fundamentación de la competencia de la autoridad administrativa que emite el acto o resolución materia del juicio de nulidad correspondiente, incide directamente sobre la validez del acto impugnado y, por ende, sobre los efectos que éste

000179

puede producir en la esfera jurídica del gobernado, es inconcuso que esa omisión impide al juzgador pronunciarse sobre los efectos o consecuencias del acto o resolución impugnados y lo obliga a declarar la nulidad de éstos en su integridad, puesto que al darle efectos a esa nulidad, desconociéndose si la autoridad demandada tiene o no facultades para modificar la situación jurídica existente, afectando la esfera del particular, podría obligarse a un órgano incompetente a dictar un nuevo acto o resolución que el gobernado tendría que combatir nuevamente, lo que provocaría un retraso en la impartición de justicia. No obsta a lo anterior el hecho de que si la autoridad está efectivamente facultada para dictar o emitir el acto de que se trate, pueda subsanar su omisión; además, en aquellos casos en los que la resolución impugnada se haya emitido en respuesta a una petición formulada por el particular, o bien, se haya dictado para resolver una instancia o recurso, la sentencia de nulidad deberá ordenar el dictado de una nueva, aunque dicho efecto sólo tuviera como consecuencia el que la autoridad demandada se declare incompetente, pues de otra manera se dejarían sin resolver dichas peticiones, instancias o recursos, lo que contravendría el principio de seguridad jurídica contenido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Contradicción de tesis 92/2000-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 17 de octubre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Andrea Zambrana Castañeda.

(El énfasis es propio)

Es aplicable la Jurisprudencia número 2a. /J. 99/2007 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tomo XXV, Junio de 2007, página 287, que tiene por rubro y texto los siguientes:

NULIDAD. LA DECRETADA POR INSUFICIENCIA EN LA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, DEBE SER LISA Y LLANA.

En congruencia con la jurisprudencia 2a. /J. 52/2001 de esta Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, noviembre de 2001, página 32, con el rubro: "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. LA NULIDAD DECRETADA POR NO HABERLA FUNDADO NO PUEDE SER PARA EFECTOS, EXCEPTO EN LOS CASOS EN QUE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA RECAIGA A UNA PETICIÓN, INSTANCIA O RECURSO.", se concluye que cuando la autoridad emisora de un acto administrativo no cite con precisión el apartado, fracción, inciso o subinciso correspondiente o, en su caso, no transcriba el fragmento de la norma si ésta resulta compleja, que le conceda la facultad de emitir el acto de molestia, el particular quedaría en estado de inseguridad jurídica y de indefensión, al desconocer si aquella tiene facultades para ello, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deberá declarar la nulidad lisa y llana del acto administrativo emitido por aquella, esto es, no la vinculará a realizar acto alguno, por lo que su decisión no podrá tener un efecto conclusivo sobre el acto jurídico material que lo motivó, salvo el caso de excepción previsto en la jurisprudencia citada, consistente en que la resolución impugnada hubiese recaído a una petición, instancia o recurso, supuesto en el cual deberá ordenarse el dictado de una nueva en la que se subsane la insuficiente fundamentación legal.

Contradicción de tesis 34/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Tercero, ambos en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 28 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.

Por lo tanto, son ilegales los créditos fiscales determinados por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal de 2019 así como sus accesorios —*actualización, recargos y multas*—, toda vez que los actos emitidos por autoridad incompetente (como en la especie lo fue el oficio número 110-05-03-07-00-23-296

de fecha 26 de enero de 2023, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria) no pueden producir efecto legal alguno en perjuicio de los particulares, al ser violatorio de los artículos 38 fracción I y IV del Código Fiscal de la Federación, e indirectamente, violatorio del primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Es aplicable la tesis de Jurisprudencia de la Séptima Época, visible en el Apéndice de 1995 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI parte TCC, página 376, tesis 565, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.

Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De las digitalizaciones precedentes, se advierte que la parte actora argumentó medularmente lo siguiente:

PRIMERO

Que en el agravio primero del recurso de revocación se manifestó la ilegalidad del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, mediante el cual se determinó el crédito fiscal recurrido, pues la autoridad fiscalizadora omitió señalar cuál es la Secretaría de Estado de la cual depende el Servicio de Administración Tributaria y si esta cuenta con competencia tributaria; ello, ya que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano

desconcentrado y una unidad administrativa que depende orgánica y jerárquicamente del órgano superior al cual queda adscrito, que en la especie es una Secretaría de Estado de conformidad con el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Que si bien en los preceptos citados en la página 01 del oficio antes señalado se vislumbra la competencia de la autoridad actuante, lo cierto es que no se citó el precepto jurídico que da origen a la competencia tributaria, siendo éste el artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Que contrario a lo resuelto por la autoridad en el recurso de revocación, lo cierto es que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria sí tenía obligación de citar como parte de la fundamentación de su competencia el artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, puesto que la competencia de origen, indisoluble y simultáneamente constitucional y legal para cobrar impuestos y verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, dimana primeramente del artículo 90 Constitucional y del artículo 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, antes que venir directa y primigeniamente de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Que la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal es reglamentaria de la Constitución, por lo que tiene preeminencia normativa y jerárquica por encima de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en virtud que de conformidad con el artículo 17 de la citada Ley Orgánica, los órganos desconcentrados mantienen una relación de subordinación hacia la Secretaría de Estado de la que dependen.

Que la competencia constitucional y legal para cobrar impuestos y vigilar el cumplimiento de obligaciones fiscales deriva del artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y es depositada primigeniamente en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues la existencia y competencia del Servicio de Administración Tributaria no se entiende sin la previa existencia y preminencia de dicha Secretaría, que ejerce una relación administrativa de jerarquía, sin que sea relevante para desvirtuar dicha naturaleza accesoria y subordinada respecto de su correspondiente Secretaría de Estado, el instrumento jurídico de creación de dicho órgano desconcentrado, es decir, un reglamento interior o una ley.

Que la autoridad demandada enfoca en forma errónea el estudio de los agravios planteados en el recurso de revocación, toda vez que la necesidad de que un acto

administrativo en materia fiscal deba fundarse en el artículo 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal deriva de que la existencia del Servicio de Administración Tributaria no se explica sin la norma previa y superior del artículo 17 de la citada Ley Orgánica en relación con el diverso 31, fracción XI, de la misma, que atribuye la competencia de cobrar los impuestos en forma originaria a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Que la necesidad de citar la referida fracción como fundamento de la competencia ejercida en forma derivada por el Servicio de Administración Tributaria, no se relaciona con la autonomía técnica y operativa de dicho órgano desconcentrado, sino que tiene que ver con el nexo jerárquico que existe entre el Servicio de Administración Tributaria y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Que la competencia originaria para determinar impuestos y accesorios e carácter federal que resulten a cargo durante el ejercicio de facultades de comprobación está en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y al ser una desconcentración vertical, el nexo de jerarquía entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Servicio de Administración Tributaria nunca ha desaparecido, ni siquiera porque exista la Ley del Servicio de Administración Tributaria y el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Que diversos tratadistas del derecho administrativo han sostenido que la desconcentración vertical implica el traslado parcial de la competencia y el poder decisorio de un órgano superior a uno inferior, conservando la relación de jerarquía entre ambos, lo que se traduce en que, el órgano desconcentrado se mantiene en la estructura de la administración centralizada.

Que contrario a lo sostenido por la demandada al resolver el recurso de revocación, la autonomía técnica del Servicio de Administración Tributaria no hace desaparecer el nexo jerárquico con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, puesto que el punto de discusión planteado en los agravios del recurso en ningún momento fue la autonomía técnica y operativa del Servicio de Administración Tributaria, sino el hecho de que es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que, el nexo jerárquico entre el órgano desconcentrado y la Secretaría de Estado es lo que provoca la necesidad de invocar como fundamento de cualquier acto emitido por el Servicio de Administración Tributaria, el artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Que en la resolución recaída al recurso de revocación, la propia autoridad reconoció que los actos de las autoridades de dicho órgano desconcentrado sí deben sustentarse en el

artículo antes referido; ello, al haberlo citado para fundamentar su competencia, cuestión que no aconteció en la resolución determinante del crédito fiscal.

Que con ello se demuestra la incongruencia en los argumentos de la demandada para desestimar el agravio primero del recurso de revocación, pues para fundamentar el oficio recaído al recurso de revocación sí se invoca el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal que establece la competencia originaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero para el acto de autoridad en el que la fundamentación y motivación de la competencia tiene incidencia directa contra el particular, por determinarse en él la situación fiscal de los contribuyentes, argumenta que no es ilegal la falta del mismo.

Que la autoridad demandada pasa por alto que no se está combatiendo la actuación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sino la del Servicio de Administración Tributaria, que es un órgano desconcentrado, como lo reconoce el artículo 1º de la propia Ley del Servicio de Administración Tributaria, pues dicha porción normativa remite tácitamente al artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que establece el nexo jerárquico entre la Secretaría de Estado y el órgano desconcentrado, cuya fundamentación es indispensable para que el contribuyente sepa que su esfera jurídica está siendo

válidamente afectada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través del Servicio de Administración Tributaria.

Que es ilegal que la autoridad demandada afirme que fundó debidamente su competencia al emitir la resolución inicialmente recurrida pese haber omitido citar la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, ya que el hecho de que se hayan citado los artículos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, no elimina la obligación de citar el artículo antes referido, pues la existencia del Servicio de Administración Tributaria no se explica sin la existencia de una normativa previa y superior que atribuye la competencia de cobrar impuestos en forma originaria a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Que previo a la creación del Servicio de Administración Tributaria eran las oficinas desconcentradas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las materialmente competentes en términos del artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, cuya indispensable cita no se encuentra contenida en la resolución determinante del crédito fiscal impugnado.

Que la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal precisa dos puntos básicos para determinar la competencia material de quien actúa, esto es: 1) Si efectivamente nuestra

legislación contempla la existencia de los llamados órganos desconcentrados y; 2) Cual es el órgano central del cual depende el Servicio de Administración Tributaria.

Que la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal es una ley reglamentaria de la Constitución Federal, y tiene preminencia normativa y jerárquica por encima de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y, por ello, la citada Ley Orgánica -especialmente su artículo 31, fracción XI- es de invocación obligatoria en cualquier acto de autoridad emitido por el Servicio de Administración Tributaria.

Que no pasa inadvertido lo dispuesto por el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación en el sentido que, cuando las leyes, reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus unidades administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria cuando se encuentren vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y su Reglamento Interior; sin embargo, tal disposición no constituye óbice alguno al argumento planteado, ya que una cosa es que por ley se entiendan otorgadas determinadas atribuciones, y otra muy distinta y que no ocurrió en el presente caso, es fundamentar el origen de dichas atribuciones.

Que el hecho de que el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación pudiere otorgar al Servicio de Administración Tributaria las mismas atribuciones con las que cuenta la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no cancela la obligación de la autoridad de fundamentar en sus actos de autoridad el hecho de que no posee las atribuciones de forma originaria, sino que las posee el órgano jerárquicamente superior.

Que en consecuencia la autoridad resolutora del recurso de revocación vulneró los artículos 38, fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, pues de forma ilegal dejó de ver que la actora sí logró acreditar que la autoridad emisora de la resolución originalmente recurrida fundamentó de forma deficiente su competencia para actuar en el sentido en que lo hizo, por haber omitido citar el artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Que procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada como de la inicialmente recurrida, pues ambas se dictaron en contra de las disposiciones legalmente aplicables, en términos del artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Que la autoridad demandada al emitir el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023 no fundó debidamente su competencia, toda vez que de la lectura que se efectúe a la primera página del mismo se puede advertir que la autoridad omitió invocar la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que establece la facultad para requerir a los contribuyentes para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades.

Que la justificación de la obligación de invocar dicho precepto la provee el diverso artículo 25, fracción LIX, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria al señalar que es competencia de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior determinar contribuciones derivado del ejercicio de las atribuciones a que se refiere dicho artículo, por lo que, debió de citar el precepto que la facultaba para requerir a los contribuyentes la exhibición de su contabilidad, datos e información necesaria para el ejercicio de sus facultades.

Que tampoco se citó en la resolución originalmente recurrida la fracción LVIII del artículo 25 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria que confiere la facultad de dar a conocer los hechos u omisiones en el oficio de

observaciones o en la última acta parcial y, que aun de haberse citado dicho precepto reglamentario, este solo se refiere a que se pueden dar a conocer hechos u omisiones, sin embargo, no se podrían dar a conocer dichos hechos u omisiones si no se hubiera desplegado previamente la facultad establecida en la fracción XV del artículo 11 del citado Reglamento, de ahí la obligación de invocarla al emitir la resolución determinante del crédito fiscal.

Que la resolución contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023 es ilegal pues, la autoridad demandada fundamentó en forma deficiente su competencia para actuar en el sentido que lo hizo, al haber omitido señalar la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Al respecto, la autoridad demandada refutó los conceptos de impugnación en estudio en los siguientes términos:

“
...”

Refutación a los conceptos de impugnación:

Primero.

Es preciso señalar que, en el presente punto se refutarán de manera conjunta los conceptos de impugnación identificados como “PRIMERO” y “DÉCIMO SEGUNDO”, toda vez que los mismos se encuentran estrechamente vinculados entre sí.

En el concepto de impugnación identificado como “PRIMERO”, contenido dentro del apartado identificado como “A) CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN DIRIGIDOS A CONTROVERTIR LA RESOLUCIÓN RECAÍDA AL RECURSO DE REVOCACIÓN RRL2023002355”, la actora alega que con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3”, se vulnera en su perjuicio los artículos 38, fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la Autoridad fiscal que se debe notificar deberá estar debidamente fundado y motivado, esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivo... y circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados; así como se vulnera el artículo 8, apartado I, de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro

9

carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

Continúa señalando que, en el agravio “primero” del recurso de revocación RRL2023002355, se manifestó que es ilegal el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, a través del que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21, pues dicha autoridad omitió señalar dentro del acto recurrido cual es la Secretaría del Estado de la cual depende el Servicio de Administración Tributaria y si ésta cuenta con la competencia tributaria, pues es claro que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado, por tal razón dicho órgano desconcentrado es una unidad administrativa dependiente orgánica y jerárquicamente del órgano superior al cual queda adscrito, que en la especie es una Secretaría de Estado, en términos del artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, haciendo énfasis en que en el caso concreto la competencia tributaria será ejercida originariamente por la Secretaría en cuestión, a través del Servicio de Administración Tributaria; ya que si bien de los preceptos citados a página 1 del acto impugnado se vislumbra la competencia de la Autoridad, lo cierto es que de la lectura que se realice a los mismos, esa H. Sala se percatará de que no se citó el precepto jurídico que da origen a esa competencia tributaria, siendo éste el artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Aduce la actora que, la ilegalidad de dichas consideraciones radica en que opuestamente a lo afirmado por la Autoridad demandada, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, sí tenía la obligación de citar como parte de la fundamentación de su competencia para emitir el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, el artículo 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, porque la competencia de origen, insoluble y simultáneamente constitucional y legal, no solo le [REDACTED] como la emanada de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, para cobrar los impuestos y verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, dimana primeramente del artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y del artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, antes que venir directa y primigeniamente de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Abundando a sus argumentos, la parte actora realiza los siguientes incisos numerados en los cuales manifiesta lo siguiente:

1. La autoridad demandada enfoca en forma errónea el estudio de los agravios planteados en el recurso de revocación número RRL2023002355, toda vez que la necesidad para que un acto administrativo en materia fiscal federal (como en la especie lo fue la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023) deba fundarse (entre otros preceptos) en el artículo 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, deriva de que la existencia del Servicio de Administración Tributaria no se explica sin la existencia normativa previa y superior del artículo 17 de la misma Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que atribuye la competencia de cobrar los impuestos, en forma originaria a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; tan esto es cierto, que previo a la creación del Servicio de Administración Tributaria, eran las oficinas desconcentradas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las que eran materialmente competentes, con base en dicho artículo 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, cuya indispensable cita no la contiene la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

Es decir, la necesidad de citar la referida fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal como fundamento de la competencia ejercida en forma derivada por el Servicio de

Administración Tributaria, se relaciona no con la autonomía técnica y operativa de dicho Servicio de Administración Tributaria, sino que más bien, tiene que con el nexo jerárquico que existe entre dicho Servicio de Administración Tributaria y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la luz de lo establecido en el artículo 17 de la misma Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Continúa señalando que, las afirmaciones de la Autoridad resolutora son ilegales, puesto que la autonomía técnica del Servicio de Administración Tributaria, no hace desaparecer el nexo jerárquico al que se refiere, el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, considerando que el punto nunca fue discutir la autonomía técnica u operativa del Servicio de Administración Tributaria en tanto órgano desconcentrado, sino que el verdadero punto de discusión, lo constituye el hecho de que en términos de los artículos 1 de la propia Ley del Servicio de Administración Tributaria en relación con el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, si no está sujeto a discusión el hecho de que dicho Servicio de Administración Tributaria es un "órgano desconcentrado" de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, entonces el nexo jerárquico entre órgano desconcentrado y Secretaría de Estado, es lo que provoca la necesidad de invocar como fundamento de cualquier acto de autoridad del Servicio de Administración Tributaria, el citado artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Más aún y como prueba de lo anterior, a páginas 1 de la resolución impugnada contenida en el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 07 de noviembre de 2023, se puede observar que la propia autoridad demandada reconoce como autoridad integrante que es del Servicio de Administración Tributaria, que los actos de las autoridades integrantes de dicho órgano desconcentrado, sí deben sustentarse en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, es decir, el artículo que establece la competencia material originaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de lo que es un órgano subordinado y dependiente del Servicio de Administración Tributaria, como ilegalmente no ocurrió respecto de la resolución determinante de créditos fiscales con terminación número 296, controvertida en el recurso de revocación RRL2023002355.

En razón de lo anterior, aduce la actora que se advierte lo ilegal del "doble rasero" que utiliza la autoridad demandada para desestimar el agravio "primero" del recurso de revocación RRL2023002355, pues para el "do" del cual no es tan trascendente invocar el artículo 31 y la fracción respectiva, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal como parte de la fundamentación de su competencia (o sea, el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 07 de noviembre de 2023) allí se invoca el mencionado precepto que establece la competencia originaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero para el acto de autoridad en el que la fundamentación y motivación de la competencia sí tiene incidencia directa contra el particular, por determinarse en el mismo un crédito fiscal (es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023) allí se dice que no es ilegal la falta de invocación del mismo artículo 31 (fracción XI) de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

2. Por los motivos citados en el numeral 1 anterior, la autoridad demandada deja de apreciar que aquí el tema es que no es la actuación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la que se está combatiendo, sino la del Servicio de Administración Tributaria, que es un órgano desconcentrado, como lo reconoce el artículo 1º de la propia Ley del Servicio de Administración Tributaria, y pues dicha porción normativa reenvía tácitamente al artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que establece el nexo jerárquico entre la Secretaría de Estado y el órgano desconcentrado, nexo jerárquico cuya fundamentación es indispensable para que el contribuyente sepa que su esfera jurídica está siendo válidamente afectada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (en tanto dueña de la competencia original para cobrar impuesto y verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en términos del artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal), por conducto del Servicio de Administración Tributaria.

3. Asimismo y por las razones que ya se han señalado en los numerales 1 y 2 anteriores de este concepto de impugnación, es ilegal que la autoridad demandada pretenda orientar la discusión hacia el aspecto de su "autonomía técnica u operativa", porque el punto efectivamente planteado a dilucidar dentro del recurso de revocación número RRL2023002355, no es si el acto lo emite un órgano de la Administración centralizada (dependencia) o de la Administración paraestatal (entidad), sino más bien, como ya se dijo, el verdadero punto de litis planteada en el agravio "primero" del citado recurso de revocación promovido en contra del oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, radica en que la fundamentación del nexo jerárquico es indispensable para que el contribuyente sepa que su esfera jurídica está siendo válidamente afectada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (dueña de la competencia original) para cobrar impuestos y verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en términos del artículo 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal), pues como ya se pudo ver, las atribuciones de la citada fracción XI se repiten casi idénticamente en el artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

4. Manifiesta la actora que, es ilegal que la Autoridad demandada afirme que sí fundó debidamente su competencia al emitir la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pese a haber omitido citar la fracción XI del artículo 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, puesto que el hecho de que dicha autoridad demandada invoque en su caso los artículos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (que atribuyen las facultades específicas a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y a las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal, entre ellas, la de Jalisco "3"), para nada quita el hecho de que la obligación de citar el artículo 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, deriva del hecho de que la existencia del Servicio de Administración Tributaria no se explica sin la existencia normativa previa y superior del artículo 17 de la misma Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en relación con la fracción XI, del artículo 31, que atribuye la competencia de cobrar los impuestos, en forma originaria a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tan esto es cierto, que previo a la creación del Servicio de Administración Tributaria, eran las oficinas desconcentradas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las que eran materialmente competentes, con base en dicho artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, cuya indispensable cita no la contiene la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

5. Argumenta la demandante que, se podrá comprender cual ilegal es que la Autoridad demandada sostenga como válido que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, no haya incurrido en insuficiente fundamentación de su competencia dentro de la resolución determinante de créditos fiscales, al no invocar el artículo 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal es una Ley Reglamentaria de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y tiene preeminencia normativa y jerárquica por encima de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y por lo mismo, tal Ley Orgánica de la Administración Pública Federal (concretamente, su artículo 31, fracción XI) es de invocación obligatoria en cualquier acto de autoridad emitido por el Servicio de Administración Tributaria, en virtud de que en términos del artículo 17 de la misma Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, los órganos desconcentrados mantienen una relación de subordinación hacia la Secretaría de Estado de la que dependen, por lo cual, la competencia originaria constitucional y legal de "cobrar impuesto y vigilar el cumplimiento de las disposiciones fiscales", deriva del artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y es depositada primigeniamente en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no en el Servicio de Administración Tributaria como lo afirma la Autoridad demandada, pues la existencia y la competencia (derivada, o sea, "las facultades específicas para resolver sobre la materia" en términos del artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal), del órgano desconcentrado que en este caso es el Servicio de Administración Tributaria, no se entienden sin la previa existencia y la preeminencia jerárquica de dicha Secretaría de Estado; razón por la cual se insiste, es ilegal que en la resolución determinante de los créditos fiscales recurrida en el recurso de revocación RRL2023002355, no se hubiera

invocado como fundamento de la competencia, el artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

En el concepto de impugnación identificado como **"DÉCIMO SEGUNDO"**, argumenta la actora que, es ilegal la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, toda vez que no se funda debidamente la competencia del Titular de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", para determinar dicho crédito fiscal.

Continúa señalando que, la Autoridad fiscal debía invocar la fracción XV del artículo 11, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria como parte de la fundamentación del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, toda vez que la justificación para que se tuviera que invocar dicha fracción XV del artículo 11, lo prevé la diversa fracción LIX del artículo 25 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Señala que, el artículo 25 fracción LIX, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria manifiesta que los Administradores dependientes de una Administración Central, como lo es el titular de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", están facultados para "requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades (...)", ello obligaba a la Autoridad fiscal a citar la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, porque: 1) en primer lugar, no se cita en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, la fracción LVIII del propio artículo 25 (que señala que los Administradores dependientes de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior están facultados para dar a conocer hechos y omisiones en el oficio de observaciones o la última acta parcial), y 2) En segundo lugar, aún si se hubiera invocado dicha fracción LVIII del artículo 25, esta sólo se refiere a dar a conocer hechos, pero no podrían darse a conocer hechos y omisiones, si no se hubiera desplegado previamente la citada facultad de la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria de "requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades", por lo cual, se advierte que la resolución determinante de créditos fiscales está insuficientemente fundada y motivada en cuanto a la competencia de la autoridad emisora, puesto que la Autoridad fiscal omite invocar la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Argumentos anteriores que devienen de infundados para trastocar la legalidad de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

En primer término, resulta oportuno precisar que tal y como fue resuelto por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", la resolución originalmente recurrida, esto es, la contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", **Sí** se encuentra debidamente fundada y motivada, conforme a lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, en relación con lo establecido en el diverso artículo 16 Constitucional.

Lo anterior dado que como podrá apreciar esa Juzgadora del análisis que realice de la resolución controvertida advertirá que en todo momento se atendió lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional, por lo que se encuentra debidamente fundada y motivada, entendiéndose por lo primero la obligación de la autoridad que lo emite de citar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, en que se apoye la determinación adoptada; y por lo segundo, que exprese una serie de razonamientos lógico jurídicos sobre el porqué consideró que el caso concreto se ajusta a la hipótesis normativa.

Requisito de debida fundamentación y motivación que ha sido interpretado en la jurisprudencia VI.2o. J/43 por parte de los Tribunales Colegiados de Circuito del Poder Judicial de la Federación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III, Marzo de 1996, página 769, la cual es de la voz y rubro siguientes:

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. La debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.

Amparo directo 194/88. Bufete Industrial Construcciones, S.A. de c.v. 28 de junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez;

Revisión fiscal 103/88. Instituto Mexicano del Seguro Social. 18 de octubre de 1988. Unanimidad de votos: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Alejandro Esponda Rincón;

Amparo en revisión 333/88. Adilia Romero. 26 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Enrique Crispín Campos Ramírez;

Amparo en revisión 597/95. Emilio Maurer Bretón. 15 de noviembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Clementina Ramírez Moguel Goyzueta. Secretario: Gonzalo Carrera Molina;

Amparo directo 7/96. Pedro Vicente López Miro. 21 de febrero de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: María Eugenia Estela Martínez Cardiel. Secretario: Enrique Balgts Muñoz."

Asimismo, el requisito de motivación ha sido interpretado igualmente por los Tribunales Colegiados de Circuito del Poder Judicial de la Federación en la jurisprudencia número VI. 2º. J/63-2, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo VI, Segunda Parte-1, Julio a Diciembre de 1990, página 372, la cual es de la voz y rubro siguientes:

"MOTIVACIÓN. Cuando en una resolución de la autoridad administrativo se expresan con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se tuvieron en consideración para la emisión del acto, se estima cumplido el requisito que exige el artículo 16 Constitucional, siendo para ello suficiente que el razonamiento substancial que al efecto se produzca quede claro. Por ende, solo la omisión total de motivación o que, la que se exprese, sea tan imprecisa que no de elementos al afectado para defender sus derechos o para impugnar el razonamiento aducido por la autoridad responsable, puede motivar la concesión del amparo por la falta de dicho requisito; pero no cuando el afectado reconozca la esencia de los argumentos legales y las consideraciones en que se apoyó la responsable, pues en tal hipótesis está en aptitud de alegar y defenderse en contra de lo considerado por la autoridad.

Amparo directo 443/87. Equipo Marino e Industrial El Faro, S.A. de C.V. 1º de marzo de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez;

Amparo directo 78/90. Evelia Muñoz Acevedo. 22 de marzo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

Amparo directo 88/90. Comercializadora del Lago, S.A. de C.V., 4 de abril de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Armando Cortés Galván;

Amparo directo 47/90. Grupo Electrónico Industrial G & R, S.A. de C.V. 8 de mayo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Enrique Crispín Campos Ramírez;

Amparo en revisión 7/90. Beatriz Martínez Sánchez. 11 de mayo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.”

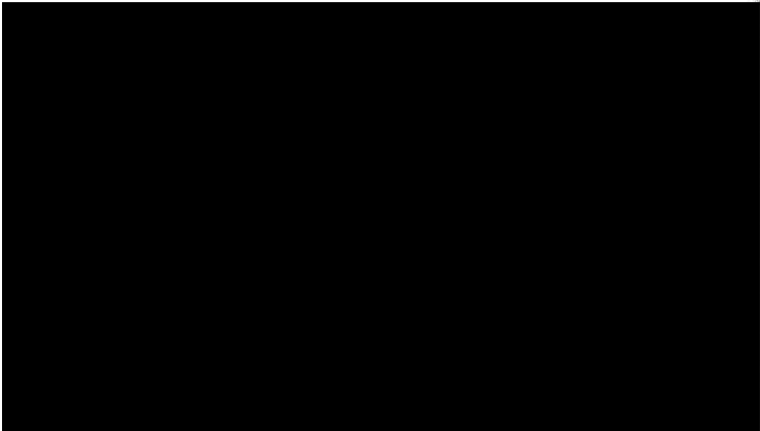
En las citadas jurisprudencias, se advierte la interpretación del artículo 16 de nuestra Carta Magna, señalándose que el requisito de fundamentación y motivación es, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.

Así es, la debida motivación, como se observa, es la expresión con precisión de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se tuvieron en consideración para la emisión de un determinado acto, siendo suficiente que el razonamiento substancial que al efecto se produzca quede claro. Siendo que, la debida fundamentación, como se vislumbra, es la citación de la disposición legal con base en la cual la autoridad hace que su actuación encaje en dicho supuesto normativo.

Luego entonces, debe señalarse a esa H. Sala Fiscal que sólo la omisión total de motivación o que, la que se exprese, sea tan imprecisa que no dé elementos al afectado para defender sus derechos o para impugnar el razonamiento aducido por la autoridad responsable, puede denotar que se ha incumplido con el requisito previsto por el artículo 16 Constitucional; empero, no se debe considerar de esa manera, cuando el particular reconozca la esencia de los argumentos legales y las consideraciones en que se apoyó la autoridad pues está en aptitud de alegar y defenderse en contra de lo considerado por la autoridad.

Una vez dilucidado lo anterior, y previo a refutar los argumentos vertidos por la demandante, esta Representación Fiscal trae a la luz de manera medular, el contenido de la resolución impugnada, del que se desprenden fundamentos legales que fueron utilizados por la autoridad demandada para emitir la resolución contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023:

Oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023:



42, primer párrafo, fracción II del citado código, procede a determinar el crédito fiscal de conformidad a lo siguiente:”

De la transcripción anterior, la cual consiste en la cita de los preceptos legales que sirvieron de sustento para la emisión de la resolución originalmente recurrida, se advierte que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, fundamentó la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997, reformada mediante Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación en fechas 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo del 2009, 9 de abril del 2012, 17 de diciembre de 2015 y 04 de diciembre de 2018; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII; 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones XI, LIX y LXV y último, numeral 5, inciso c) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento y reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; artículo Cuarto, fracción I, inciso a) y artículo Décimo Primero, fracción I del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Transitorio Primero de dicho acuerdo; así como en los artículos 33 último párrafo, 48, primer párrafo, fracción IX, 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación; en ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, primer párrafo, fracción II del citado código, las cuales para una mayor claridad se transcriben a continuación:

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.

Toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros.

No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que preceda denuncia o querrela de un hecho que la ley señale como delito, sancionado con pena privativa de libertad y obren datos que establezcan que se ha cometido ese hecho y que exista la probabilidad de que el indiciado lo cometió o participó en su comisión.

La autoridad que ejecute una orden judicial de aprehensión, deberá poner al inculpado a disposición del juez, sin dilación alguna y bajo su más estricta responsabilidad. La contravención a lo anterior será sancionada por la ley penal.

Cualquier persona puede detener al indiciado en el momento en que esté cometiendo un delito o inmediatamente después de haberlo cometido, poniéndolo sin demora a disposición de la autoridad más cercana y ésta con la misma prontitud, a la del Ministerio Público. Existirá un registro inmediato de la detención.

Sólo en casos urgentes, cuando se trate de delito grave así calificado por la ley y ante el riesgo fundado de que el indiciado pueda sustraerse a la acción de la justicia, siempre y cuando no se pueda ocurrir ante la autoridad judicial por razón de la hora, lugar o circunstancia, el Ministerio Público podrá, bajo su responsabilidad, ordenar su detención, fundando y expresando los indicios que motiven su proceder.

En casos de urgencia o flagrancia, el juez que reciba la consignación del detenido deberá inmediatamente ratificar la detención o decretar la libertad con las reservas de ley.

La autoridad judicial, a petición del Ministerio Público y tratándose de delitos de delincuencia organizada, podrá decretar el arraigo de una persona, con las modalidades de lugar y tiempo que la ley señale, sin que pueda exceder de cuarenta días, siempre que sea necesario para el éxito de la investigación, la protección de personas o bienes jurídicos, o cuando exista riesgo fundado de que el inculpado se sustraiga a la acción de la justicia. Este plazo podrá prorrogarse, siempre y cuando el Ministerio Público acredite que subsisten las causas que le dieron origen. En todo caso, la duración total del arraigo no podrá exceder los ochenta días.

Por delincuencia organizada se entiende una organización de hecho de tres o más personas, para cometer delitos en forma permanente o reiterada, en los términos de la ley de la materia.

Ningún indiciado podrá ser retenido por el Ministerio Público por más de cuarenta y ocho horas, plazo en que deberá ordenarse su libertad o ponerse a disposición de la autoridad judicial; este plazo podrá duplicarse en aquellos casos que la ley prevea como delincuencia organizada. Todo abuso a lo anteriormente dispuesto será sancionado por la ley penal.

En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, a solicitud del Ministerio Público, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla, un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

Las comunicaciones privadas son inviolables. La ley sancionará penalmente cualquier acto que atente contra la libertad y privacidad de las mismas, excepto cuando sean aportadas de forma voluntaria por alguno de los particulares que participen en ellas. El juez valorará el alcance de éstas, siempre y cuando contengan información relacionada con la comisión de un delito. En ningún caso se admitirán comunicaciones que violen el deber de confidencialidad que establezca la ley.

Exclusivamente la autoridad judicial federal, a petición de la autoridad federal que faculte la ley o del titular del Ministerio Público de la entidad federativa correspondiente, podrá autorizar la intervención de cualquier comunicación privada. Para ello, la autoridad competente deberá fundar y motivar las causas legales de la solicitud, expresando además, el tipo de intervención, los sujetos de la misma y su duración. La autoridad judicial federal no podrá otorgar estas autorizaciones cuando se trate de materias de carácter electoral, fiscal, mercantil, civil, laboral o administrativo, ni en el caso de las comunicaciones del detenido con su defensor.

Los Poderes Judiciales contarán con jueces de control que resolverán, en forma inmediata, y por cualquier medio, las solicitudes de medidas cautelares, providencias precautorias y técnicas de investigación de la autoridad, que requieran control judicial, garantizando los derechos de los indiciados y de las víctimas u ofendidos. Deberá existir un registro fehaciente de todas las comunicaciones entre jueces y Ministerio Público y demás autoridades competentes.

Las intervenciones autorizadas se ajustarán a los requisitos y límites previstos en las leyes. Los resultados de las intervenciones que no cumplan con éstos, carecerán de todo valor probatorio.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para

comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

La correspondencia que bajo cubierta circule por las estafetas estará libre de todo registro, y su violación será penada por la ley.

En tiempo de paz ningún miembro del Ejército podrá alojarse en casa particular contra la voluntad del dueño, ni imponer prestación alguna. En tiempo de guerra los militares podrán exigir alojamiento, bagajes, alimentos y otras prestaciones, en los términos que establezca la ley marcial correspondiente."

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:

(...)

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;

(...)

XII. Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales.

(...)

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:

(...)

B. Unidades Administrativas Centrales:

(...)

IV. Administración General de Auditoría de Comercio Exterior:

(...)

e) Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior;

(...)

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

"Artículo 5.- Las administraciones generales y las administraciones centrales, así como las coordinaciones, las administraciones y las subadministraciones adscritas a éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional."

"Artículo 11.- Los administradores generales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

(...)

XXIII. Imponer sanciones por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia;"

"Artículo 13.- Los administradores centrales, los coordinadores y los administradores adscritos a las unidades administrativas centrales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

I. Representar legalmente al Servicio de Administración Tributaria, con la suma de facultades generales y especiales que se requieran conforme a las disposiciones jurídicas aplicables, en los asuntos de su competencia;

(...)

VI. Emitir opinión, previa solicitud de la Administración General Jurídica, respecto de los anteproyectos de iniciativas de leyes o decretos; reglamentos, reglas o cualquier otra disposición jurídica que regule las materias de su competencia;"

Artículo 25.- Compete a la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior:

(...)

XI. Requerir a los contribuyentes, importadores, exportadores, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, así como a contadores públicos inscritos que hayan formulado dictámenes para efectos fiscales, para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos u otros documentos, instrumentos e informes y, tratándose de dichos contadores, para que exhiban sus papeles de trabajo;

(...)

LIX. Determinar las contribuciones o aprovechamientos de carácter federal; aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente a cargo de contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar las otras contribuciones que se causen por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, derivado del ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo o cuando ello sea necesario, y determinar los accesorios que correspondan en los supuestos antes señalados;

(...)

LXV. Aplicar la tasa de recargos que corresponda durante el ejercicio de sus facultades de comprobación y hasta antes de emitirse la liquidación determinativa del crédito fiscal, en términos del Código Fiscal de la Federación, así como reducir las multas que correspondan, conforme a las disposiciones jurídicas aplicables;

(...)

La Administración General de Auditoría de Comercio Exterior y sus unidades administrativas, ejercerán las facultades de comprobación a que se refieren las fracciones XI, XII y XV del presente artículo y los actos que de éstas deriven, una vez concluidos los actos y formalidades a que se refiere el artículo 35 de la Ley Aduanera."

"Artículo 26.- Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

(...)

E. A la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior y a las Administraciones de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "1", "2", "3", "4", "5" y "6", las señaladas en las fracciones III, VIII, IX, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXVIII, XXXIX, XL, XLII, XLIII, XLIV, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII, XLIX, L, LI, LII, LIII, LIV, LV, LVI, LVII, LVIII, LIX, LX, LXI, LXII, LXIII, LXIV, LXV, LXVI, LXVII, LXVIII, LXIX, LXX, LXXI, LXXII, LXXIII, LXXIV, LXXV, LXXVI y LXXVII del artículo 25 de este Reglamento;"

Código Fiscal de la Federación:

"Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

(...)

Cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos."

"Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

(...)

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario,

dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión."

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

(...)

IX. Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en dicha fracción."

"Artículo 50. Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.

El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de este Código.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo."

"Artículo 51.- Las autoridades fiscales que al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones o aprovechamientos omitidos mediante resolución.

Cuando las autoridades fiscales conozcan de terceros, hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente o responsable solidario sujeto a las facultades de comprobación a que se refiere el Artículo 48, le darán a conocer a éste el resultado de aquella actuación mediante oficio de observaciones, para que pueda presentar documentación a fin de desvirtuar los hechos consignados en el mismo, dentro de los plazos a que se refiere la fracción VI del citado artículo 48."

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

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

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

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

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

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

"Artículo 70.- La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

Cuando las multas no se paguen en la fecha establecida en las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, en los términos del Artículo 17-A de este Código.

Para efectuar el pago de las cantidades que resulten en los términos de este artículo, las mismas se ajustarán de conformidad con el décimo párrafo del artículo 20 de este Código.

Las multas que este Capítulo establece en por cientos o en cantidades determinadas entre una mínima y otra máxima, que se deban aplicar a los contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considerarán reducidas en un 50%, salvo que en el precepto en que se establezcan se señale expresamente una multa menor para estos contribuyentes.

Cuando la multa aplicable a una misma conducta infraccionada, sea modificada posteriormente mediante reforma al precepto legal que la contenga, las autoridades fiscales aplicarán la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición.

El monto de las multas y cantidades en moneda nacional establecidas en la Ley Aduanera se actualizarán conforme a las disposiciones establecidas en el artículo 17-A de este Código, relativas a la actualización de cantidades en moneda nacional que se establecen en este ordenamiento."

De los preceptos legales citados con antelación, específicamente en lo contemplado en la fracción XI, del numeral 25 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se desprende que compete a la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, requerir a los contribuyentes, exportadores, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, así como a contadores públicos inscritos que hayan formulado dictámenes para efectos fiscales, para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos u otros documentos, instrumentos e informes y, tratándose de dichos contadores, para que exhiban sus papeles de trabajo.

En esa guisa, en la fracción LIX, del artículo 25 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, contempla que la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, podrá determinar las contribuciones o aprovechamientos de carácter federal, aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente a cargo de contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar las otras contribuciones que se causen por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, derivado del ejercicio de las atribuciones a que se refiere el artículo o cuando ello sea necesario, y determinar los accesorios que correspondan en los supuestos señalados.

Asimismo, la fracción LXV, del artículo 25 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria en comento, contempla que la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, podrá aplicar la tasa de recargos que corresponda durante el ejercicio de sus facultades de comprobación y hasta antes de emitirse la liquidación determinativa del crédito fiscal, en términos del Código Fiscal de la Federación, así como reducir las multas que correspondan, conforme a las disposiciones jurídicas aplicables.

En lo que respecta al numeral 26, fracción E, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se contempla que compete a la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior y a las Administraciones de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "1", "2", "3", "4", "5" y "6", las señaladas en las fracciones III, VIII, IX, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXIX, XL, XLII, XLIII, XLIV, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII, XLIX, L, LI, LII, LIII, LIV, LV, LVII, LVIII, LIX, LX, LXI, LXII, LXIII, LXIV, LXV, LXVI, LXVII, LXVIII, LXIX, LXX, LXXI, LXXII, LXXIII, LXXIV, LXXV, LXXVI y LXXVII del artículo 25 del propio Reglamento.

En esa guisa, el artículo 33 en su último párrafo, dispone que cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.

En lo que respecta al numeral 42, se establece que las Autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras, las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas, entre otras, a lo dispuesto en la fracción II del propio artículo 42, del Código Fiscal de la Federación.

En relación a lo anterior, la fracción II del referido artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, señala que las autoridades fiscales estarán facultadas para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

Aunado a lo anterior, el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, establece que cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria se estarán, entre otras disposiciones, a lo señalado en la fracción IX, del propio artículo 48 del Código Fiscal de la Federación.

Es así que, la fracción IX, del referido artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, establece que cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente cumpliendo con lo señalado en la fracción I del aludido artículo y en el lugar especificado en dicha fracción.

Ahora bien, en lo que respecta al artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, citado por la Autoridad fiscal, el mismo establece que las Autoridades fiscales al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del Buzón Tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita, o tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 del propio Código.

Asimismo señala el artículo 50 del Código Fiscal en comento, que el plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Señalandose que si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Estableciéndose que, cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

Precisándose que, en dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución que se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.

En lo que respecta al artículo 51 del Código Fiscal de la Federación, citado por la Autoridad fiscal, se establece que las Autoridades fiscales que al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 del propio Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones o aprovechamientos omitidos mediante resolución.

Asimismo, se establece que cuando las autoridades fiscales conozcan de terceros, hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente o responsable solidario sujeto a las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48, le darán a conocer a éste el resultado de aquella actuación mediante oficio de observaciones, para que pueda presentar documentación a fin de desvirtuar los hechos consignados en el mismo, dentro de los plazos a que se refiere la fracción VI del citado artículo 48 del Código Fiscal de la Federación.

Aunado a lo anterior, el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación señala que los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el Código Fiscal Federal o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquellos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para

motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

Precisándose en el referido artículo 63, del Código Fiscal de la Federación que, cuando otras autoridades proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, éstas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente.

Asimismo refiere el artículo en comento que, las mencionadas autoridades estarán a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, sin perjuicio de su obligación de mantener la confidencialidad de la información proporcionada por terceros independientes que afecte a su posición competitiva, a que se refiere el artículo 69 del propio Código Fiscal Federal.

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

Estableciéndose que, también podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda Pública y cualquier otra autoridad u organismo desconcentrado competente en materia de contribuciones federales, las actuaciones levantadas a petición de las autoridades fiscales, por las oficinas consulares.

En el último párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se señala que las Autoridades fiscales presumirán como cierta la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por internet y en las bases de datos que lleven o tengan en su poder o a las que tengan acceso.

Por último, el artículo 70, del Código Fiscal de la Federación, precisa que las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales se harán independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

Señalandose que, cuando las multas no se paguen en la fecha establecida en las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago que el mismo se efectúe, en los términos del artículo 17-A, del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo se establece que, para efectuar el pago de las cantidades que resulten en los términos del referido artículo 70 del Código Fiscal Federal, las mismas se ajustarán de conformidad con el décimo párrafo del artículo 20 del propio Código.

Estableciéndose a su vez que, las multas que en el respectivo capítulo establece en por cientos o en cantidades determinadas entre una mínima y otra máxima, que se deban aplicar a los contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se consideraran reducidas a un 50%, salvo que en el precepto en que se establezcan se señale expresamente una multa menor para estos contribuyentes.

En esa guisa, se precisa que cuando la multa aplicable a una misma conducta infraccionada sea modificada posteriormente mediante reforma al precepto legal que la contenga, las autoridades fiscales aplicarán la multa

que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición.

Por último, se establece en el artículo 70, del Código Fiscal de la Federación, que el monto de las multas y cantidades en moneda nacional establecidas en la Ley Aduanera se actualizarán conforme a las disposiciones establecidas en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, relativas a la actualización de cantidades en moneda nacional que se establecen en el referido Código Fiscal Federal.

Es así que, esa H. Sala podrá advertir los preceptos legales citados por la Autoridad fiscal dentro de la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, **fundamenta de manera completa y correcta sus facultades para actuar en los términos en que lo hizo**, pues contrario a lo manifestado por la actora, si precisa los preceptos legales que le otorgan la competencia material y territorial para ejercer las atribuciones ejercidas.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis **I.4o.A.99**, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III, abril de 1996, página 395, que establece:

"FACULTADES DE LA AUTORIDAD FISCAL. SU EJERCICIO. LA INVOCACION DEL ACUERDO ES SUFICIENTE PARA FUNDAMENTAR SU COMPETENCIA POR RAZON DE TERRITORIO.

El hecho de que la autoridad responsable al emitir una orden de visita u otro acto relativo a la comprobación fiscal, fundamente su actuación en un acuerdo que señala número, nombre, sede y circunscripción, es decir, no obstante que en él no se hubiese citado el artículo, fracción o apartado correspondientes, tal orden es adecuada y suficiente para tener por fundado el acto de molestia, de acuerdo con el artículo 16 constitucional, pues para efectos del análisis de la fundamentación de la competencia de la autoridad, debe entenderse que si con el fundamento citado, acreditó las facultades para ello y el particular puede conocer a ciencia cierta si la autoridad que se encuentra frente a él, efectivamente cuenta con las facultades para hacerlo, es decir, que tenga la certeza de que la autoridad que le causa el acto de molestia tiene competencia para perturbarlo en su esfera jurídica, ya que si acreditó tener facultades para realizar el acto de molestia, la competencia territorial basada en un oficio que cita es suficiente al aludirlo.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 114/96. Subadministrador de lo Contencioso "1" de la Administración Local Jurídica de Ingresos del Centro del Distrito Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 20 de marzo de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime C. Ramos Carreón. Secretario: Luis Enrique Ramos Bustillos.

Revisión fiscal 1754/95. Administrador de lo Contencioso "2" de la Administración General Jurídica de Ingresos en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y de las autoridades demandadas. 31 de octubre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: David Delgadillo Guerrero. Secretario: Ramón E. García Rodríguez.

Nota: Esta tesis contendió en la contradicción 94/2000-SS que fue declarada parcialmente sin materia por la Segunda Sala, toda vez que sobre el tema tratado existe la tesis P./J. 10/94, que aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, número 77, mayo de 1994, página 12, con el rubro: "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACION ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD."

Se sostiene lo anterior, toda vez que el hecho de que la autoridad esté obligada a invocar la porción normativa exacta que le permite actuar o no en cierto sentido, **no puede ser entendida como un conducto para que los particulares pretendan de manera caprichosa que la autoridad detalle o explique -en sus actos- ni circunstancias tan específicas y evidentes que deben considerarse entendidas por cualquier persona con un conocimiento común;** menos aún debe separarse del propósito de la administración de

justicia, para hacer valer cualquier ocurrencia jurídica -o antijurídica- que venga a la mente de quien redacta un documento para ser presentado ante los órganos jurisdiccionales, ya que de lo contrario se corre el riesgo de que la defensa fiscal del particular se convierta en el simple señalamiento inventivo de requisitos exagerados y desproporcionados, que se alejarían del verdadero propósito de la exigencia de fundar y motivar los actos de autoridad, a saber: que el particular cuente con la certeza de que quien actúa tiene facultades para obrar en ese sentido y pueda rebatir jurídicamente tal proceder.

Sin que sea óbice a lo anterior que, en el caso en concreto, la actora argumente que la resolución originalmente recurrida es ilegal, en virtud de que la autoridad fiscalizadora fue omisa en citar preceptos legales que regularan la creación y atribuciones con que cuenta la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como numerales relacionados con la existencia y subordinación jerárquica de los órganos desconcentrados en relación con la referida Secretaría (órgano centralizado), toda vez que el mismo resulta ser **infundado**, ya que la demandante soslaya el hecho de que, el Servicio de Administración Tributaria como órgano desconcentrado, **goza de autonomía técnica en la emisión de sus resoluciones, lo cual hace innecesaria y ociosa la cita de los artículos 17, 26 y 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en los términos que pretende la disconforme.**

Lo anterior es así puesto que, de la lectura que se realice al artículo 3º, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, se desprende que el Servicio de Administración Tributaria **goza de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y autonomía técnica para emitir sus resoluciones.** Por ende, tiene un catálogo de atribuciones y cierta libertad para ejercerlas, lo que releva a su titular de la necesidad de consultar a su superior con la totalidad de sus actos pues, si bien se trata de un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no es menos cierto que **cuenta con autonomía técnica para emitir los actos correspondientes, sin que sea necesario someter a consulta a su superior las determinaciones que sean tomadas en ejercicio de sus facultades legalmente previstas en el derecho positivo.**

A efecto de dilucidar dicha cuestión, conviene traer a colación lo que de manera categórica dispone el artículo 3º, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria:

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

(Énfasis añadido)

Consideraciones anteriores que de igual manera encuentran fundamento en lo dispuesto en la Jurisprudencia **XXIII.To. J/1 A (10a.)**, con número de registro digital: 2021656, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación en febrero de 2020, Tomo III, página 2147, la cual es del tenor siguiente:

"FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. ALCANCE Y APLICABILIDAD DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 115/2005.

Si bien es cierto que en la jurisprudencia citada, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que para cumplir con el principio de fundamentación previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario que la autoridad administrativa 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, para lo cual debe citar, en su caso, el apartado, fracción, inciso o subinciso correspondiente y, si el ordenamiento no lo contiene y se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente; así como que esa exigencia tiene como propósito que el particular afectado tenga el conocimiento y la certeza de que la autoridad que invade su esfera de derechos lo hace con apoyo en una norma jurídica que le faculta para obrar en ese sentido y, a la vez, que puede cuestionar esa atribución o la

forma en que se ejerció, también lo es que dicha obligación no constituye un dogma que obligue a las autoridades a exponer en sus actos, fundamentos o afirmaciones cuya constatación resulte evidente, y puedan entenderse con facilidad mediante el uso del buen entendimiento y la sana crítica.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 789/2017. 23 de enero de 2019. Unanimidad de votos. Ponente: Héctor Martínez Flores. Secretario: Juan José Castruita Flores.

Amparo directo 459/2018. Restaurant La Portería, S. de R.L. de C.V. 20 de febrero de 2019. Unanimidad de votos. Ponente: Eduardo Antonio Loredó Morelón. Secretaria: Rosalba Méndez Alvarado.

Amparo directo 564/2018. Tiendas Chedraui, S.A. de C.V. 8 de mayo de 2019. Unanimidad de votos. Ponente: Héctor Martínez Flores. Secretaria: Gabriela Esquer Zamorano.

Amparo directo 542/2017. Jesús Borrego Inguanzo. 5 de junio de 2019. Unanimidad de votos. Ponente: Emiliano López Pedraza. Secretario: José Gonzalo Márquez Cristera.

Amparo directo 66/2018. Maximino Guzmán. 4 de julio de 2019. Unanimidad de votos. Ponente: Emiliano López Pedraza. Secretario: José Gonzalo Márquez Cristera.

Nota: La tesis de jurisprudencia 2a./J. 115/2005, de rubro: "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE." citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXII, septiembre de 2005, página 310, con número de registro digital: 177347.

Esta tesis se publicó el viernes 21 de febrero de 2020 a las 10:23 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 24 de febrero de 2020, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 16/2019.

Lo anterior evidencia lo infundado del agravio en estudio, pues la actora alega que la autoridad emisora debió citar los artículos 17, 26 y 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal para sustentar la existencia y creación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la correlativa subordinación del Servicio de Administración Tributaria a dicha Secretaría, así como las diversas facultades en materia tributaria atribuidas a esta última. Lo anterior pues, el hecho de que el Servicio de Administración Tributaria constituya un órgano desconcentrado de la citada Secretaría, ello no implica que deba pasarse por alto que **goza de autonomía técnica para la emisión de sus resoluciones, lo cual implica que es innecesario y excesivo pretender que se funde la existencia, competencia y centralización administrativa de la referida Secretaría**, dentro de la resolución controvertida.

Es menester señalar que la debida motivación, es la expresión con precisión de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se tuvieron en consideración para la emisión de un determinado acto, siendo suficiente que el razonamiento substancial que al efecto se produzca quede claro, mientras que, la debida fundamentación, es la citación de la disposición legal con base en la cual la autoridad hace que su actuación encaje en dicho supuesto normativo.

Lo anterior, tiene como fin primordial, darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron la resolución controvertida, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión; no obstante, tampoco resulta

válido, exigirle a la autoridad una motivación amplia y detallada, sino que es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar una defensa adecuada, así como exponer los hechos relevantes que fueron tomados en cuenta por la autoridad para la emisión del acto que se trate, señalando el precepto legal aplicable y un argumento mínimo pero suficiente para justificar el razonamiento que llevó a cabo para considerar relacionado lo previsto por la norma y el hecho al derecho invocado.

Ello máximo que tal y como coincidirá esa H. Sala con esta representación, la fundamentación utilizada por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", es clara, concisa, precisa y, por ende, suficiente para los efectos de que la actora esté en plena aptitud de conocer la competencia material y territorial ejercitada por la Autoridad fiscal para el efecto de determinar el crédito fiscal originalmente recurrido en los términos respectivos; Sin que obste a lo anterior que la demandante argumente supuestamente no tener certeza de la subordinación administrativa del Servicio de Administración Tributaria como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues la recurrente pasa por alto que, dentro de la fundamentación invocada, se citó de manera expresa lo dispuesto por los artículos 1º, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 1º, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, mismos que consagran de manera categórica la desconcentración administrativa del Servicio de Administración Tributaria en los siguientes términos:

• 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."

• Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria:

"Artículo 1º. - 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.

(...)"

(Énfasis añadido)

En consecuencia, deviene del todo infundado el que la actora pretenda desconocer que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1º, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en relación con el diverso numeral 1º, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se desprende de manera categórica que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que contará con las facultades y atribuciones en materia fiscal establecidas en las disposiciones aplicables.

De lo que se sigue que, contrario a lo que pretende, se haga patente lo innecesario y excesivo de sus pretensiones, en cuanto a que la fiscalizadora estaba conminada a citar de manera expresa lo dispuesto por los artículos 17, 26 y 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal para sustentar la existencia de la creación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la correlativa subordinación del Servicio de Administración Tributaria, pues aunado a ello, ha quedado por demás dilucidado que no se requiere la cita de ninguno de los artículos en comento y mucho menos acreditar la creación, naturaleza y facultades de la multirreferida Secretaría de Hacienda y Crédito Público pues, se insiste, el hecho de que el Servicio de Administración Tributaria constituya un órgano desconcentrado de la citada Secretaría, ello no implica que

deba pasarse por alto que **goza de autonomía técnica para la emisión de sus resoluciones, lo cual implica que es innecesario y excesivo pretender que se funde la existencia, competencia y centralización administrativa de la referida Secretaría**, dentro de la resolución originalmente recurrida.

Ahora bien, en lo que respecta al argumento de la actora cuando señala que la omisión por parte de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de citar dentro de la resolución originalmente recurrida el artículo 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se traduce en que la Autoridad fiscal no fundó debidamente su competencia originaria, es menester traer a colación el concepto que debe dársele a la referida "competencia originaria", dicho concepto que podemos encontrar dentro de la Tesis III-TASS-1212, cuya voz refiere "COMPETENCIA ORIGINARIA, COMPETENCIA DELEGADA Y COMPETENCIA POR AUSENCIA.- SU DISTINCION", resuelta en sesión de 20 de septiembre de 1989, siendo de la siguiente manera:

"Debe entenderse por "competencia originaria", como aquella en la cual las facultades o atribuciones de un órgano específico de la Administración Pública se traducen en un acto concreto lesivo o favorable (acto negativo o positivo) al particular, siempre que el ejercicio de facultades emane de un texto expreso de una Ley, reglamento o cualquier otro ordenamiento con fuerza coercitiva, y lo haga como titular del órgano de autoridad previsto en el precepto correspondiente."

En ese entendido es que podemos concluir que, la "competencia originaria" es aquella en la cual las facultades o atribuciones de un órgano específico de la Administración Pública (Secretaría de la Hacienda y Crédito Público) se traducen en un acto concreto lesivo o favorable al particular, siempre que el ejercicio de facultades emane de un texto expreso de una Ley, reglamento o cualquier otro ordenamiento con fuerza coercitiva, y lo haga como titular del órgano de autoridad previsto en el precepto correspondiente.

Es así que, debe precisarse que tal y como podrá advertir esa H. Sala, la Autoridad resolutora en ningún momento negó que la competencia originaria para la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, tuviera su origen en la Secretaría de la Hacienda y Crédito Público, tan es así que por tal motivo consideró debidamente fundado que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" citará dentro de la resolución originalmente recurrida los artículos 1º, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 1º, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, pues de los mismos claramente se desprende que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de la Hacienda y Crédito Público con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que dentro de la Ley del Servicio de Administración Tributaria se especifican, así como que 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 en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

En virtud de lo anterior, es evidente que la fundamentación de la cual se desprende la competencia delegada por la Secretaría de la Hacienda y Crédito Público al Servicio de Administración Tributaria, queda debidamente sustentada con la cita de los artículos 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 1º del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, siendo del todo ocioso que dentro de la resolución originalmente recurrida se tuviera que hacer mención de lo dispuesto en la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, como infundadamente pretende la accionante de nulidad.

Lo anterior es así, toda vez que lo dispuesto en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (artículo 1º, mismo que si fue citado dentro de la resolución originalmente recurrida), puede válidamente atribuir competencia a las dependencias (Servicio de Administración Tributaria) de una Secretaría de Estado (Secretaría de Hacienda y Crédito Público), toda vez que si bien nuestro derecho establece el principio de reserva legal en materia de competencia, sin embargo, como lo señala claramente el artículo 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, este principio no es absoluto sino relativo, porque se acepta que el reglamento, para mejor proveer en la esfera administrativa, pueda efectuar la distribución interna de las atribuciones que corresponden a las dependencias del órgano legalmente competente.

En efecto, en materia de competencia, el principio de reserva legal se materializa en las atribuciones que la Ley confiere a las Secretarías de Estado, dejando en el ámbito del reglamento, la distribución interna de las atribuciones que corresponden a las dependencias del órgano legalmente competente.

Es entonces que, si dentro de la resolución originalmente recurrida, se citaron los artículos 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 1º, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, es claro que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” fundó debida y completamente su competencia material y originaria, siendo innecesario que para tal efecto la Autoridad fiscal tuviera que hacer mención de la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Sirve de fundamento a lo anterior, la Jurisprudencia VIII-J-2aS-68, emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el 17 de enero de 2019, la cual es del tenor siguiente:

VIII-J-2aS-68

RECLAMAMIENTO INTERIOR.- PUEDE VÁLIDAMENTE ATRIBUIR COMPETENCIA A LAS DEPENDENCIAS DE UNA SECRETARÍA DE ESTADO.-Nuestro derecho establece el principio de reserva legal en materia de competencia; sin embargo, como lo señala claramente el artículo 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, este principio no es absoluto sino relativo, porque se acepta que el reglamento, para mejor proveer en la esfera administrativa, pueda efectuar la distribución interna de las atribuciones que corresponden a las dependencias del órgano legalmente competente. En efecto, en materia de competencia, el principio de reserva legal se materializa en las atribuciones que la Ley confiere a las Secretarías de Estado, dejando en el ámbito del reglamento, la distribución interna de las atribuciones que corresponden a las dependencias del órgano legalmente competente.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/3/2019)

PRECEDENTES:

IV-P-2aS-16
Juicio de Nulidad No. 100(14)462/95/2231/95.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 7 de julio de 1998, por mayoría de 4 votos a favor y 1 con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Rubén Aguirre Pangburn.- Secretaria: Lic. Isabel Gómez Velázquez. (Tesis aprobada en sesión de 7 de julio de 1998)
R.T.F.F. Cuarta Época. Año I. No. 3. Octubre 1998. p. 91

V-P-2aS-117
Juicio No. 6025/00-11-01-7/947/00-S2-06-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 2 de julio de 2001, por mayoría de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alejandro Sánchez Hernández.- Secretario: Lic. Andrés Enrique Sánchez Drasdo y A. (Tesis aprobada en sesión de 2 de julio de 2001)

R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año II. No. 15. Marzo 2002. p. 110

VII-P-2aS-57
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4757/10-17-11-8/1094/11-S2-07-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 24 de noviembre de 2011, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Miguel Ángel Pérez Martínez. (Tesis aprobada en sesión de 24 de noviembre de 2011)
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año II. No. 6. Enero 2012. p. 139

VIII-P-2aS-355
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3938/14-05-01-6/189/16-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 21 de agosto de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretaria: Lic. Rosalía Álvarez Salazar. (Tesis aprobada en sesión de 21 de agosto de 2018)
R.T.F.J.F.A. Octava Época. Año III. No. 27. Octubre 2018. p. 411

VIII-P-2aS-392
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4766/12-05-01-4/AC1/1107/14-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 6 de noviembre de 2018, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretaria: Lic. Rosalía Álvarez Salazar. (Tesis aprobada en sesión de 6 de noviembre de 2018)
R.T.F.J.F.A. Octava Época. Año III. No. 29. Diciembre 2018. p. 295

Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el 17 de enero de 2019.- Firman el Magistrado Doctor Alfredo Salgado Loyo, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y la Licenciada Andrea Guadalupe Aguirre Ornelas, Secretaria Adjunta de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.F.A. Octava Época. Año IV. No. 31. Febrero 2019. p. 53º

Asimismo, no pasa por alto de esta Representación, que ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa carece de facultades para examinar cuestiones de competencia originaria, toda vez que en ninguna disposición del Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece que dicho agravio puede ser materia de examen por parte de dicho Tribunal, debido a que éste en los términos del artículo 51 fracción I de la Ley en comento, sólo tiene facultad para analizar la competencia de la autoridad que emite los actos impugnados, en consecuencia sólo debe ocuparse de dicha competencia con independencia de lo sostenido por la actora, lo que tilda de **inoperantes por inatendibles** los argumentos de la actora.

Encuentra sustento lo anteriormente señalado, en los siguientes criterios que se señalan:

“TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO ESTA FACULTADO PARA CALIFICAR LA ILEGITIMIDAD DE UNA AUTORIDAD.

La incompetencia (propiamente dicha) y la ilegitimidad (también llamada incompetencia de origen) son diferentes, pues la primera se actualiza cuando una autoridad carece de facultades que la ley le otorga para ofrecer ciertas atribuciones y, la segunda, cuando su nombramiento o elección no está hecho en términos legales; en otras palabras, la incompetencia y la ilegitimidad son dos cuestiones independientes, con existencias claramente separadas y, por tanto, la citada en primer término no puede abarcar a la otra. Ahora bien, aun cuando el artículo 238, fracción I, del Código Fiscal de la Federación no distingue expresamente

ambas cuestiones, es claro que se refiere a la incompetencia, pues para sostener con éxito que dicho precepto también alude a la ilegitimidad sería necesario que lo estableciera expresamente y, al no ser así, el Tribunal Fiscal carece de facultades para determinar sobre la ilegitimidad de una autoridad. CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Amparo directo 2204/88. Agustín Mercado Ceballos. 9 de febrero de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: David Delgadillo Guerrero, Secretario: José Pablo Sáyo Vargas."

Ahora bien, en el supuesto sin conceder de que esa H. Sala considere que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", debió haber citado la fracción XI del artículo 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, coincidirá esa Juzgadora en que dicha omisión no trasciende ni le causa indefensión o agravio al particular, por lo que resulta irrelevante tal vicio, al no afectarse las defensas del particular, puesto que dicha violación reviste únicamente carácter de "forma", en consecuencia **no puede considerarse que es invalidante de la resolución impugnada**, por haberse subsanado el mismo

Es decir, dentro de la resolución recurrida, la autoridad demandada fundamenta su competencia en el artículo 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, también lo hizo en el diverso artículo 1º del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, mismos que sí señala la competencia del Servicio de Administración Tributaria como **órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, para el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le encomiende ejecutar y coordinar en las materias a que se refiere el Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributaria la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Es por lo anterior consideración que, se insiste que la omisión consistente en no haberse citado la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal no puede considerarse como invalidante de la resolución con número de oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, **toda vez que el mismo fue subsanado.**

Se considera lo anterior, toda vez que derivado de los artículos 50, párrafo segundo, y 51, fracciones II y III, y párrafo segundo, incisos a) a f), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que, en atención al principio de presunción de legitimidad y conservación de los actos administrativos, cuando éstos se tilden de ilegales por haberse inobservado en su configuración aspectos formales para declarar su nulidad es condición indispensable que la irregularidad aducida trascienda a la esfera de derechos del particular, dejándolo sin defensa, lo que doctrinalmente se conoce como "la teoría de las ilegalidades no invalidantes". Ahora, para determinar esa trascendencia, los incisos mencionados prevén de manera enunciativa, hipótesis en las cuales, a pesar de existir vicios, el acto no debe invalidarse, las cuales tienen como denominador común que se infringió una formalidad regulada en la norma, pero ésta se subsanó, **situación que aconteció en el caso que nos ocupa toda vez que la autoridad demandada cita también los numerales 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y el numeral 1º del Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributaria, los cuales sí contemplan al Servicio de Administración Tributaria como órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, para el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le encomiende ejecutar y coordinar en las materias a que se refiere el Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributaria la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (competencia originaria), situación por la cual, al haberse tratado de una violación de índole formal que dentro de la misma resolución combatida fue subsanado, no procede declarar su nulidad.

Sirve de fundamento a lo anterior por resultar aplicable al caso en concreto, la Jurisprudencia I.4o.A. J/49, con número de Registro Digital: 171872, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta dentro del Tomo XXVI, en agosto de 2007, página 1138, misma que es del tenor siguiente:

ACTO ADMINISTRATIVO. SU VALIDEZ Y EFICACIA NO SE AFECTAN CON MOTIVO DE "ILEGALIDADES NO INVALIDANTES" QUE NO TRASCENDEN NI CAUSAN INDEFENSIÓN O AGRAVIO AL PARTICULAR (CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005).

Si la ilegalidad del acto de autoridad no se traduce en un perjuicio que afecte al particular, resulta irrelevante tal vicio, en tanto que se obtuvo el fin deseado, es decir, otorgarle la oportunidad para que ofreciera pruebas y alegara lo que a su derecho conviniera. En consecuencia, es evidente que no se dan los supuestos de ilegalidad a que se refiere el artículo 238, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, si no se afectaron las defensas del particular, por lo que al no satisfacerse las condiciones legales para la eficacia de la ilegalidad en comento, resulta indebido declarar la nulidad, cuando la ratio Legis es muy clara en el sentido de preservar y conservar actuaciones de la autoridad administrativa que, aunque ilegales, no generan afectación al particular, pues también debe atenderse y perseguir el beneficio de intereses colectivos, conducentes a asegurar efectos tales como una adecuada y eficiente recaudación fiscal, lo que justifica la prevención, clara e incondicional del legislador, en el sentido de salvaguardar la validez y eficacia de ciertas actuaciones; y es así que el artículo 237 del mismo código y vigencia, desarrolla el principio de presunción de legitimidad y conservación de los actos administrativos, que incluye lo que en la teoría del derecho administrativo se conoce como "ilegalidades no invalidantes", respecto de las cuales no procede declarar su nulidad, sino confirmar la validez del acto administrativo. Luego, es necesario que tales omisiones o vicios afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada y que ocasionen un perjuicio efectivo, porque de lo contrario el concepto de anulación esgrimido sería insuficiente y ocioso para declarar la nulidad de la resolución administrativa impugnada.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 44/2004. Mauricio Chavero Blázquez y otros. 28 de abril de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Claudia Patricia Peraza Espinoza.

Revisión contenciosa administrativa 80/2004. Director de Responsabilidades y Sanciones en la Dirección General de Legalidad y Responsabilidades de la Contraloría General del Distrito Federal. 16 de febrero de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretaria: Karla Mariana Márquez Velasco.

Revisión fiscal 113/2006. Subadministrador de lo Contencioso "3", en suplencia por ausencia de los Subadministradores de Resoluciones "1" y "2", de lo Contencioso "1" y "2" y del Administrador Local Jurídico del Centro del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal, este último en su carácter de autoridad demandada y como unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Jefe del Servicio de Administración Tributaria. 10 de mayo de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Ernesto González.

Amparo directo 125/2006. Víctor Hugo Reyes Monterrubio. 31 de mayo de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Amparo directo 5/2007. Gustavo González Briseño. 28 de febrero de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Ernesto González.

Asimismo, robustece y sirve de apoyo a lo anterior la Tesis XVI.Io.A.152 A (10a.), con número de Registro Digital: 2016647, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación dentro del Libro 53, en abril de 2018, tomo III, página 2405, misma que es del tenor siguiente:

VIOLACIONES FORMALES HECHAS VALER EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. NO SON INVALIDANTES DE LOS ACTOS IMPUGNADOS CUANDO NO IRROGUEN PERJUICIO JURÍDICO ALGUNO AL PARTICULAR, POR HABERSE SUBSANADO O CONVALIDADO.

De los artículos 50, párrafo segundo, y 51, fracciones II y III, y párrafo segundo, incisos a) a f), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que, en atención al principio de presunción de legitimidad y conservación de los actos administrativos, cuando éstos se tilden de ilegales por haberse inobservado en su configuración aspectos formales, para declarar su nulidad es condición indispensable que la irregularidad aducida trascienda a la esfera de derechos del particular, dejándolo sin defensa, lo que doctrinalmente se conoce como la "teoría de las ilegalidades no invalidantes". Ahora, para determinar esa trascendencia, los incisos mencionados prevén de manera enunciativa, hipótesis en las cuales, a pesar de existir vicios, el acto no debe invalidarse, las cuales tienen como denominador común que se infringió una formalidad regulada en la norma, pero ésta se convalidó, por ejemplo, al existir constancia fehaciente de que el particular, de cualquier manera, tuvo conocimiento de la comunicación que se le dirige o porque la información o la prueba allegada no sea la idónea para sustentar la decisión de la autoridad administrativa. Por tanto, si en el juicio contencioso administrativo federal se hacen valer violaciones de índole formal, no procede declarar la nulidad del acto administrativo impugnado, cuando no irroguen perjuicio jurídico alguno al particular, por haberse subsanado o convalidado.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 505/2017. MRCI del Bajío, S.A. de C.V. 31 de octubre de 2017. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretario: Edgar Martín Gasca de la Peña.

Esta tesis se publicó el viernes 13 de abril de 2018 a las 10:17 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Ahora bien, no pasa desapercibido esta Representación, que la parte actora dentro de su concepto de impugnación identificado como "DÉCIMO SEGUNDO", argumenta que la Autoridad fiscalizadora debió haber citado dentro del oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, la fracción XV, del artículo 11, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el cual, a la letra establece:

"Artículo 11.- Los administradores generales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

(...)

XV. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia"

Del precepto legal transcrito se advierte la facultan que tienen los Administradores generales para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia.

En ese sentido, es claro que el argumento de la actora es totalmente infundado, puesto como podrá observar esa H. Sala, la disidente de nulidad pretende que la Autoridad fiscalizadora invocara la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria dentro del oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, siendo que dicho artículo como ha quedado evidenciado hace alusión a las facultades de los Administradores Generales para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, sin embargo, lo infundado de sus argumentos radica en que a través del oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, la Autoridad fiscalizadora NO está requiriendo

35

información ni documentación alguna, pues es a través de ésta que se determina su situación fiscal, lo que conlleva a que no tenga lugar la pretensión de la enjuiciante.

Es así que, coincidirá esa Juzgadora que la cita de la fracción XV, del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria dentro del oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, como pretende erróneamente la demandante, es infundado, toda vez que como se ha venido sosteniendo dentro de la presente refutación, con los argumentos esgrimidos por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" dentro de la resolución originalmente recurrida, se acredita debidamente la competencia material y territorial que tiene la Autoridad fiscal para determinar la situación fiscal de la accionante.

Sin que favorezca a la pretensión de la accionante de nulidad, que argumente que la justificación de citar la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, radica en que la fracción XIX del artículo 25 del propio Reglamento tiene por origen la facultad de la Autoridad fiscal para requerir la documentación a los contribuyentes la cual ésta contemplada en el aludido artículo 11, fracción XV, pues es evidente que la demandante pasa por alto que la obligación de las Autoridades de fundar y motivar debidamente sus resoluciones se cumple cuando éstas de manera completa y precisa invocan los preceptos legales en que se sustentan la competencia y facultades que en ese momento se encuentran desplegando, y no así citando todos los artículos que versan sobre las diversas facultades que le otorga la Ley, pues pensarlo de esa manera no llevaría a los contribuyentes a tener una certidumbre jurídica, sino que muy por el contrario al citarse únicamente los preceptos legales que fundamenten las actuaciones que se estén desplegando por las Autoridades fiscales conlleva a que se tenga una visión más clara y realmente precisa de que lo actuado se encuentra o no ajustado a derecho.

En virtud de lo anterior, con sus manifestaciones insuficientes e inoperantes la parte actora no logra desvirtuar la presunción de legalidad con la que gozan los actos emitidos por autoridades fiscales, misma que se consagra en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor literal siguiente:

"Artículo 68. Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho."

(Énfasis añadido)

Al respecto resulta ilustrativo citar, por resultar aplicable en la especie, la Jurisprudencia número 32, misma que se encuentra visible en la página 38 de la Revista de ese Tribunal, relativa a junio de 1995, que a la letra plasma lo siguiente:

"PRESUNCIÓN DE VALIDEZ CONTENIDA EN EL ARTICULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- ES APLICABLE A RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.- El artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, establece los supuestos de competencia que tiene dicho órgano de control de legalidad, en tal virtud es indudable que la presunción de validez prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación le es aplicable a todos aquellos actos emitidos por autoridad administrativa, que se controvertan a través del juicio de nulidad, por estar regido el procedimiento por dicho Ordenamiento Legal. (32)".

(Énfasis añadido)

Atento a lo anteriormente expuesto, esta Defensa Jurídica estima que los argumentos vertidos por la parte actora resultan completamente inoperantes, mismos que además no logran superar la legalidad de los actos de la autoridad demandada, y por lo tanto, esa H. Sala Fiscal debe reconocer su validez, en términos del artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De las digitalizaciones que anteceden, se desprende que la autoridad demandada al contestar la demanda argumentó lo siguiente:

Que del análisis que se realice a la resolución inicialmente recurrida se podrá advertir que en todo momento se atendió lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, así como el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos puesto que se encuentra debidamente fundada y motivada.

Que los preceptos legales citados por la autoridad fiscalizadora dentro de la resolución determinante del crédito fiscal fundamentan de manera completa y correcta sus facultades para actuar en los términos en que lo hizo, pues contrario a lo manifestado por la actora, sí se precisaron los preceptos legales que le otorgan competencia material y territorial para ejercer las atribuciones desplegadas.

Que el hecho de que la autoridad esté obligada a invocar la porción normativa exacta que le permite actuar o no en determinado sentido, no puede ser entendido como un conducto para que los particulares pretendan que la autoridad detalle o explique en sus actos nimiedades o circunstancias que deban ser entendidas por cualquier persona con un conocimiento común.

Que la parte actora soslaya que el Servicio de Administración Tributaria como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, goza de autonomía técnica en la emisión de sus resoluciones, por lo que, resulta innecesaria y ociosa la cita de los artículos 17, 26 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; ello, pues del artículo 3 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, se desprende que dicho órgano desconcentrado goza de autonomía técnica y de gestión presupuestal, por ende, tiene un catálogo y cierta libertad para ejercerlas, lo que releva a su titular de consultar a su superior la totalidad de sus actos.

Que la fundamentación utilizada por la autoridad fiscalizadora es clara, concisa, precisa y, por ende, suficiente para efecto de que la actora esté en plena aptitud de conocer la competencia material y territorial ejercida para determinar el crédito fiscal recurrido, sin que obste que la demandante manifieste no tener certeza de la subordinación del Servicio de Administración Tributaria como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin embargo, pasa por alto que dentro de la fundamentación invocada se citó de manera expresa lo dispuesto por los artículos 1° de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 1° de su Reglamento Interior, los cuales consagran de manera categórica la desconcentración administrativa de dicho órgano.

Que por ello deviene infundado que la actora pretenda desconocer que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que cuenta con las facultades y atribuciones en materia fiscal establecidas en las disposiciones aplicables; por lo tanto, resulta innecesaria y excesiva su pretensión.

Que es evidente que la fundamentación de la que se desprende la competencia delegada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al Servicio de Administración Tributaria, queda debidamente fundamentada con la cita de los artículos 1 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 1 de su Reglamento Interior, resultando del todo ocioso que dentro de la resolución se tuviera que hacer mención de lo dispuesto en la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, como infundadamente lo plantea la parte actora.

Que ello es así, ya que de lo dispuesto en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria puede válidamente atribuirse competencia a las dependencias de una Secretaría de Estado, toda vez que, si bien la legislación nacional establece el principio de reserva de ley en materia de competencia, lo cierto es que el artículo 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal señala que dicho principio no es absoluto sino relativo, en virtud de que

se acepta que el reglamento pueda efectuar la distribución interna de atribuciones.

Que este Tribunal carece de facultades para analizar cuestiones de competencia originaria, toda vez que en ninguna disposición de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece que dicho agravio puede ser materia de examen por parte de este Tribunal, ya que en términos del artículo 51, fracción I, de la mencionada Ley esta Juzgadora solo tiene facultades para analizar la competencia de la autoridad que emite los actos impugnados, en consecuencia, solo debe ocuparse de dicha competencia, por lo que los argumentos de la actora deberán calificarse inoperantes por inatendibles.

Que suponiendo sin conceder que se considerara que la autoridad fiscalizadora debió haber citado la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, lo cierto es que, dicha omisión no trasciende ni le causa indefensión o agravio a la parte actora, por lo que, resulta irrelevante tal vicio al no afectarse sus defensas y no puede considerarse que es invalidante de la resolución impugnada, por haberse subsanado el mismo.

Lo anterior, toda vez que de conformidad con los artículos 50, párrafo segundo y 51, fracciones II y III párrafo segundo, incisos a) a f) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso

Administrativo, cuando un acto administrativo se tilde de ilegal por haberse inobservado aspectos formales, para declarar su nulidad es condición indispensable que la irregularidad aducida trascienda a la esfera de derechos del particular.

Por otra parte, sostiene que es infundado lo argumentado por la actora en el décimo segundo concepto de impugnación en el sentido de que se debió citar la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, pues dicho artículo hace alusión a las facultades de los administradores generales para requerir la exhibición de su contabilidad, documentación, datos e informes necesarios para el desarrollo de las facultades de comprobación, sin embargo, a través del oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, no se requirió información o documentación, sino que se determinó su situación fiscal.

Que no favorece a la pretensión de la actora el argumento relativo a que la fracción LIX del artículo 25 del propio Reglamento tiene por origen la facultad para requerir la documentación a los contribuyentes la cual ésta contemplada en el aludido artículo 11, fracción XV, pues la demandante pasa por alto que la obligación de fundar y motivar debidamente las resoluciones se cumple cuando éstas de manera completa y precisa invocan los preceptos legales en

que se sustentan la competencia y facultades que en ese momento se encuentran desplegando, y no así citando todos los artículos que versan sobre las diversas facultades que le otorga la Ley.

Que considerarlo de tal manera no llevaría a los contribuyentes a tener una certidumbre jurídica, por lo que, al citarse únicamente los preceptos legales que fundamenten las actuaciones que estén desplegando las autoridades fiscales conlleva a que se tenga una visión más clara y realmente precisa sobre si lo actuado se encuentra o no ajustado a derecho.

Ahora bien, la parte actora fue omisa en formular alegatos, mientras que la autoridad demandada en el oficio mediante el cual formuló sus alegatos no hizo referencia específica a los conceptos de impugnación en estudio.

Una vez precisados los argumentos de las partes, a juicio de esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, los conceptos de impugnación en estudio resultan **INFUNDADOS** en atención a las siguientes consideraciones jurídicas.

En primer lugar, esta Juzgadora estima necesario precisar que la *litis* a dilucidar en el presente Considerando se circunscribe a **determinar si la resolución determinante del crédito fiscal contenida en el oficio número 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023,**

se encuentra debidamente fundada y motivada en cuanto a la competencia de la autoridad emisora, o bien, si se debieron citar los artículos 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 11, fracción XV, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Ahora bien, a efecto de resolver la litis planteada, es menester señalar que la competencia de las autoridades, como presupuesto procesal que atañe a la correcta integración de un procedimiento, es una cuestión de orden público, de tal manera que si en un acto de molestia no se citan con exactitud y precisión las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para afectar al gobernado, ese acto concreto de autoridad carecerá de eficacia y validez.

Al respecto, los artículos 16 de la Carta Magna y 38 del Código Fiscal de la Federación, exigen la debida fundamentación de la competencia de todo acto de autoridad.

En efecto, conforme a los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica que rigen a nuestro sistema jurídico, los actos de molestia de las autoridades requieren para ser legales, ser emitidos por autoridad competente para tales efectos, 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 otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al particular en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte 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 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, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad 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.

Así lo ha sostenido el Pleno de nuestro más Alto Tribunal, al emitir la tesis de 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, misma que es del contenido que a continuación se transcribe:

“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 adecúe exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.”

Es por ello que para cumplir con la debida fundamentación, en lo relativo a la competencia de la autoridad emisora del acto de molestia, es necesario que en el documento se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorga las facultades a dicha autoridad y, **en caso de que tales normas legales contengan diversos supuestos, se deben precisar con claridad y detalle el apartado, fracción o fracciones, incisos y subincisos en que se apoya su actuación**, pues de lo contrario, se dejaría a los particulares en estado de indefensión, toda vez que no es dable ninguna clase de ambigüedad, ya que debe existir una exacta individualización del acto de autoridad, de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el particular, con relación a las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.

El criterio anterior ha sido sostenido por la Segunda Sala de nuestro máximo Tribunal, en la tesis de jurisprudencia 2a./J 57/2001, emitida por contradicción de tesis, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, visible en el Tomo XIV, noviembre de 2001, cuyo texto dispone:

"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 sustentó 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."

Este criterio tiene su base en que el derecho fundamental de seguridad jurídica previsto en el artículo 16 de la Carta Magna, en cuanto a la fundamentación de la competencia de la autoridad que dicta el acto de molestia, descansa en el principio de legalidad, consistente en que: "los órganos o autoridades estatales sólo pueden hacer aquello que expresamente les permita la ley", por lo que tiene que fundar en derecho su competencia y, por tanto, **no basta la cita global del ordenamiento jurídico que se la confiere**, sino que es necesario citar en el cuerpo mismo del documento que lo contenga.

Es decir, la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución, 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, atendiendo 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 considere afectan o lesionan su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de defensa de aquéllos, ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios.

Al efecto, debe tomarse en cuenta que la competencia de las autoridades administrativas se fija siguiendo, básicamente, tres criterios: por razón de materia, por razón de grado y por razón de territorio; los cuales consisten en:

a) Material: 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, etcétera)

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 limitado localmente; por tanto, dos órganos que tengan idéntica competencia en cuanto a la materia, se pueden distinguir, sin embargo, por razón de territorio.

Por tales razones, si la autoridad no invoca una fracción que le da la competencia material precisa y tampoco invoca las disposiciones que le otorgan la competencia territorial y, en su caso, por grado, es insuficiente para estimar que el acto, en cuanto a la competencia de la autoridad, se encuentra correctamente fundado por razón de materia, grado y territorio; luego, ante tal situación, también resulta indispensable señalar el precepto legal que atendiendo a dicha distribución de competencia, le confiere facultades para realizar dicho proceder, a fin de que el actor se encuentre en posibilidad de conocer si el acto respectivo fue emitido por autoridad competente.

En este tenor, es dable concluir que para estar debidamente fundado un acto de autoridad, por lo que hace a la competencia material, por grado y territorial de la autoridad emisora, es necesario que en el documento 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 le dejaría en estado de indefensión, toda

vez que se traduciría en que ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y en consecuencia, si está o no ajustado a derecho.

Nuestro máximo Tribunal, continuando en el avance de lo que debe entenderse por la debida fundamentación de la competencia de la autoridad, ha establecido que cuando se trate de normas complejas, la autoridad debe llegar incluso al extremo de transcribir la parte correspondiente del precepto que le otorgue su competencia, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden, pues considerar lo contrario, significaría que el gobernado es a quien le correspondería la carga de averiguar en el cúmulo de normas legales que señale la autoridad en el documento que contiene el acto de molestia para fundar su competencia, si la autoridad tiene competencia de grado, materia y territorio para actuar en la forma en que lo hace, dejándolo en un completo estado de indefensión, en virtud de que ignoraría en 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.

Lo anterior fue sustentado por la Segunda Sala de nuestro máximo Tribunal, en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 115/2005, emitida por contradicción de tesis 114/2005-SS, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, visible en el Tomo XXIII, septiembre de 2005, cuyo texto dispone:

"COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE. De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 77, mayo de 1994, página 12, con el rubro: "[COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.](#)", así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se advierte que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo [16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos](#), lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, se concluye que es un requisito esencial y una obligación de la autoridad fundar en el acto de molestia su competencia, pues sólo puede hacer lo que la ley le permite, de ahí que la validez del acto dependerá de que haya sido realizado por la autoridad facultada legalmente para ello dentro de su respectivo ámbito de competencia, regido específicamente por una o varias normas que lo autoricen; por tanto, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, es necesario que la autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso; sin embargo, en caso de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden, pues considerar lo contrario significaría que el gobernado tiene la carga de averiguar en el cúmulo de normas legales que señale la autoridad en el documento que contiene el acto de molestia, si tiene competencia por grado, materia y territorio para actuar en la forma en que lo hace, dejándolo en estado de indefensión, pues ignoraría cuál de todas las normas legales que integran el texto normativo es la específicamente aplicable a la actuación del órgano del que emana, por razón de materia, grado y territorio.



Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior
Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: [REDACTED]
Folio: [REDACTED]

su clave de Registro Federal de Contribuyentes, lo anterior de conformidad con lo establecido en el último párrafo del citado precepto legal. En caso de estar inconforme con la mencionada publicación podrá llevar a cabo el procedimiento de aclaración previsto en las Reglas correspondientes, a través del cual podrá aportar las pruebas que a su derecho convenga.

Atentamente



JOSE RUBEN TREJO ORTEGA
Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior 3

MLTR/CMRO/JMSC:
3/7.0-009-23

Firma Electrónica:
VK7y3qINuz4sv6kSntSfslbWpsoEEDCtoG+o0BxKeOoTmAlFgE3PH9MATtPyMVDI85YVFhQCdwb3V2e+L3yYb+oYLfaIDqeQMoCPiI4Dtzpbyjarwx
BtU1ZxEp2ATyBUATwG9Q4dYI49KwQdIWANWjLXRWQx+QMdKgOWpk3NVAMDyoU8zP/X82gC+qCFWIA40VgHCgWebfKl6oWpMrcEbrfxj9O
ng99vDj60TjblNYfAptjBVQYZ5DcopILFdDCwcQIJMFZgPYRtQ9TaGvHr8jqtfxNSJISVae8tVDB+kKF5nttsJTZaWqySEVlpxRvwGMaxku2wJWCCfA
==

Cadena original:
[REDACTED]

Sello digital:
IF8BsBpRN94NHxG6ybiBFu9IFPOIHSK4K6nEICzkwSE4ZRXpvDiCx223AgILPGT7gDpjNphsAGJnN0GokSTpPaskQdUs0RIQAUF4zDGjz0wSbT59zC
MI+kRIrGeTx5BPpGSIfJSGVq+D7ODQNTmB6mWHr9dogoVfJPZ3n87Uo=

"El presente acto administrativo ha sido firmado mediante el uso de la e.firma del funcionario competente, amparada por un certificado vigente a la fecha del presente oficio, de conformidad con los artículos 38, párrafos primero, fracción V, tercero, cuarto, quinto y último y 17 D, tercero y décimo primero párrafos del Código Fiscal de la Federación.

De conformidad con lo establecido en los artículos 17-I, y 38, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, la integridad y autoría del presente documento se podrá comprobar conforme a lo previsto en la regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2022, vigente a partir del 01 de enero de 2023, de conformidad con su artículo Primero Transitorio.

De las digitalizaciones que anteceden, se desprende que al emitir el oficio **110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023**, el **Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria**, citó como sustento de su actuación, entre otros, los artículos **16** de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; **1, 7, fracciones VII, XII y XVIII, y 8, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada mediante Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación el 04 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 06 de mayo de 2009, 09 de abril de 2012, 17 de diciembre de 2015 y 04 de diciembre de 2018; **1, 2,**

primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII, 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones XI, LIX, y LXV y último, numeral 5, inciso c) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015; artículo Cuarto, fracción I, inciso a) y Décimo Primero, fracción I, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016; así como los artículos 33, último párrafo, 48, primer párrafo, fracción IX, 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación, cuyo texto vigente al momento de emisión de la determinante del crédito, es el 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.

Toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros.

No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que preceda denuncia o querrela de un hecho que la ley señale como delito, sancionado con pena privativa de libertad y obren datos que establezcan que se ha cometido ese hecho y que exista la probabilidad de que el indiciado lo cometió o participó en su comisión.

La autoridad que ejecute una orden judicial de aprehensión, deberá poner al inculcado a disposición del juez, sin dilación alguna y bajo su más estricta responsabilidad. La contravención a lo anterior será sancionada por la ley penal.

Cualquier persona puede detener al indiciado en el momento en que esté cometiendo un delito o inmediatamente después de haberlo cometido, poniéndolo sin demora a disposición de la autoridad más cercana y ésta con la misma prontitud, a la del Ministerio Público. Existirá un registro inmediato de la detención.

Sólo en casos urgentes, cuando se trate de delito grave así calificado por la ley y ante el riesgo fundado de que el indiciado pueda sustraerse a la acción de la justicia, siempre y cuando no se pueda ocurrir ante la autoridad judicial por razón de la hora, lugar o circunstancia, el Ministerio Público podrá, bajo su responsabilidad, ordenar su detención, fundando y expresando los indicios que motiven su proceder.

En casos de urgencia o flagrancia, el juez que reciba la consignación del detenido deberá inmediatamente ratificar la detención o decretar la libertad con las reservas de ley.

La autoridad judicial, a petición del Ministerio Público y tratándose de delitos de delincuencia organizada, podrá decretar el arraigo de una persona, con las modalidades de lugar y tiempo que la ley señale, sin que pueda exceder de cuarenta días, siempre que sea necesario para el éxito de la investigación, la protección de personas o bienes jurídicos, o cuando exista riesgo fundado de que el inculcado se sustraiga a la acción de la justicia. Este plazo podrá prorrogarse, siempre y cuando el Ministerio Público acredite que subsisten las causas que le dieron origen. En todo caso, la duración total del arraigo no podrá exceder los ochenta días.

Por delincuencia organizada se entiende una organización de hecho de tres o más personas, para cometer delitos en forma permanente o reiterada, en los términos de la ley de la materia.

Ningún indiciado podrá ser retenido por el Ministerio Público por más de cuarenta y ocho horas, plazo en que deberá ordenarse su libertad o ponerse a disposición de la autoridad judicial; este plazo podrá duplicarse en aquellos casos que la ley prevea como delincuencia organizada. Todo abuso a lo anteriormente dispuesto será sancionado por la ley penal.

En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, a solicitud del Ministerio Público, se expresará el lugar que ha de

inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla, un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

Las comunicaciones privadas son inviolables. La ley sancionará penalmente cualquier acto que atente contra la libertad y privacidad de las mismas, excepto cuando sean aportadas de forma voluntaria por alguno de los particulares que participen en ellas. El juez valorará el alcance de éstas, siempre y cuando contengan información relacionada con la comisión de un delito. En ningún caso se admitirán comunicaciones que violen el deber de confidencialidad que establezca la ley.

Exclusivamente la autoridad judicial federal, a petición de la autoridad federal que faculte la ley o del titular del Ministerio Público de la entidad federativa correspondiente, podrá autorizar la intervención de cualquier comunicación privada. Para ello, la autoridad competente deberá fundar y motivar las causas legales de la solicitud, expresando además, el tipo de intervención, los sujetos de la misma y su duración. La autoridad judicial federal no podrá otorgar estas autorizaciones cuando se trate de materias de carácter electoral, fiscal, mercantil, civil, laboral o administrativo, ni en el caso de las comunicaciones del detenido con su defensor.

Los Poderes Judiciales contarán con jueces de control que resolverán, en forma inmediata, y por cualquier medio, las solicitudes de medidas cautelares, providencias precautorias y técnicas de investigación de la autoridad, que requieran control judicial, garantizando los derechos de los indiciados y de las víctimas u ofendidos. Deberá existir un registro fehaciente de todas las comunicaciones entre jueces y Ministerio Público y demás autoridades competentes.

Las intervenciones autorizadas se ajustarán a los requisitos y límites previstos en las leyes. Los resultados de las intervenciones que no cumplan con éstos, carecerán de todo valor probatorio.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

La correspondencia que bajo cubierta circule por las estafetas estará libre de todo registro, y su violación será penada por la ley.

En tiempo de paz ningún miembro del Ejército podrá alojarse en casa particular contra la voluntad del dueño, ni imponer prestación alguna. En tiempo de guerra los militares podrán exigir alojamiento, bagajes, alimentos y otras prestaciones, en los términos que establezca la ley marcial correspondiente"

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:

(...)

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;

(...)

XII. Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales.

(...)

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:*

(...)

B. Unidades Administrativas Centrales:

(...)

IV. Administración General de Auditoría de Comercio Exterior:

(...)

e) Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior;

(...)

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

(...)”

“Artículo 5.- *Las administraciones generales y las administraciones centrales, así como las coordinaciones, las administraciones y las subadministraciones adscritas a éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.*

(...)”.

“Artículo 11.- *Los administradores generales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:*

(...)

XXIII. Imponer sanciones por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia;

(...)”

“Artículo 13.- Los administradores centrales, los coordinadores y los administradores adscritos a las unidades administrativas centrales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

I. Las señaladas en las fracciones I, II, V, VI, VII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVIII, XIX, XX, XXII, ***XXIII***, XXIV y XXV del artículo 11 de este Reglamento;

(...)

VI. Notificar los actos que emitan relacionados con el ejercicio de sus facultades y los que dicten las unidades administrativas de la Administración General a la que se encuentren adscritos.”

“Artículo 25.- Compete a la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior:

(...)

XI. Requerir a los contribuyentes, importadores, exportadores, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, así como a contadores públicos inscritos que hayan formulado dictámenes para efectos fiscales, para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos u otros documentos, instrumentos e informes y, tratándose de dichos contadores, para que exhiban sus papeles de trabajo;

(...)

LIX. Determinar las contribuciones que se causen por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, derivado del ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo o cuando ello sea necesario, y determinar los accesorios que correspondan en los supuestos antes señalados;

(...)

LXV. Aplicar la tasa de recargos que corresponda durante el ejercicio de sus facultades de comprobación y hasta antes de emitirse la liquidación

determinativa del crédito fiscal, en términos del Código Fiscal de la Federación, así como reducir las multas que correspondan, conforme a las disposiciones jurídicas aplicables;

(...)

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

(...)

5. Administrador Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior:

(...)

c) Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3"

(...)"

ACUERDO mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria.

"Artículo Cuarto.- *Se delegan en los siguientes servidores públicos de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, las facultades que se indican:*

I. *En el Administrador General de Auditoría de Comercio Exterior y los administradores centrales de Apoyo Jurídico de Auditoría de Comercio Exterior, de Investigación y Análisis de Comercio Exterior, de Operaciones Especiales de Comercio Exterior, de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior y en los administradores que de ellos dependan:*

a) *Emitir el oficio de conclusión de la revisión y la autorización de prórrogas para la presentación de documentos;*

(...)".

"Artículo Décimo Primero.- *Se delega en los administradores generales de Auditoría Fiscal Federal, de Auditoría de Comercio Exterior, de Grandes Contribuyentes, de Hidrocarburos; en los administradores centrales de Operación de la Fiscalización Nacional, de Análisis Técnico Fiscal, de Planeación y Programación de Auditoría Fiscal Federal, de Verificación y Evaluación de Entidades Federativas en*

Materia de Coordinación Fiscal, de Fiscalización Estratégica, de Devoluciones y Compensaciones, de Planeación y Programación de Comercio Exterior, de Investigación y Análisis de Comercio Exterior, de Operaciones Especiales de Comercio Exterior, de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior, de Fiscalización al Sector Financiero, de Fiscalización a Grupos de Sociedades, de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos, de Fiscalización Internacional, de Fiscalización de Precios de Transferencia, de Verificación de Hidrocarburos y de Fiscalización de Hidrocarburos; así como en los coordinadores, los administradores y subadministradores que de ellos dependan, y en los administradores y subadministradores desconcentrados de Auditoría Fiscal y de Auditoría de Comercio Exterior, las facultades que se indican:

I. *Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios, que deriven de la aplicación del procedimiento establecido en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación;*

(...).

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

"Artículo 33.- *Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:*

(...)

Cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos."

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

(...)

IX. *Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u*

omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en dicha fracción.

(...)".

"Artículo 50.- *Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.*

El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de este Código.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo."

"Artículo 51. *Las autoridades fiscales que al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones o aprovechamientos omitidos mediante resolución."*

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

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

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

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

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

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

“Artículo 70.- La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así

como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

Cuando las multas no se paguen en la fecha establecida en las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, en los términos del artículo 17-A de este Código.

Para efectuar el pago de las cantidades que resulten en los términos de este artículo, las mismas se ajustarán de conformidad con el décimo párrafo del artículo 20 de este Código.

Las multas que este Capítulo establece en por cientos o en cantidades determinadas entre una mínima y otra máxima, que se deban aplicar a los contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considerarán reducidas en un 50%, salvo que en el precepto en que se establezcan se señale expresamente una multa menor para estos contribuyentes.

Cuando la multa aplicable a una misma conducta infraccionada, sea modificada posteriormente mediante reforma al precepto legal que la contenga, las autoridades fiscales aplicarán la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición.

El monto de las multas y cantidades en moneda nacional establecidas en la Ley Aduanera se actualizarán conforme a las disposiciones establecidas en el artículo 17-A de este Código, relativas a la actualización de cantidades en moneda nacional que se establecen en este ordenamiento.”

(Énfasis agregado).

De los preceptos Constitucionales, legales y reglamentarios antes transcritos, se desprende lo siguiente:

Conforme al primer párrafo del artículo 16 de la **Constitución Federal** nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, a menos que una autoridad competente funde y motive la causa legal del procedimiento mediante mandamiento escrito;

asimismo, en el antepenúltimo párrafo de este precepto Constitucional se establece la **facultad de las autoridades administrativas para practicar visitas domiciliarias para exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, estando sujetas a las leyes respectivas y respetando las formalidades prescritas para los cateos.**

Por su parte, la **Ley del Servicio de Administración Tributaria** establece, en la parte que nos interesa, 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 tiene las atribuciones y facultades ejecutivas que señala dicha Ley; entre otras, la de 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**, así como la de allegarse de la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales; siendo que, para ello cuenta con las unidades administrativas que establece su reglamento interior.

Ahora bien, el artículo **1 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria**, prevé que 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 y las demás disposiciones jurídicas aplicables, así como los asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar.

Por otro lado, el artículo **2 del Reglamento en cita** prevé el Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia contará con unidades administrativas centrales, entre otras, la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, que a su vez contará con la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior; quienes podrán ejercer sus atribuciones en todo el territorio nacional de conformidad con el artículo 5 del citado Reglamento.

Por su parte, del artículo 13, fracción I (en relación con el diverso 11, fracción XXIII) y VI, de dicho Reglamento, se desprende que los administradores adscritos a las unidades administrativas centrales tienen la facultad de **imponer sanciones por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia**, así como para 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.

Ahora bien, del artículo 25, párrafo primero, fracciones XI, LIX y LXV, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se desprende que la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior tiene la facultad de **requerir a los contribuyentes para que**

exhiban y proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos u otros documentos, instrumentos e informes; determinar las contribuciones que se causen por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, derivado del ejercicio de las atribuciones referidas en el propio artículo o cuando sea necesario y determinar los accesorios correspondientes; y, aplicar la tasa de recargos correspondiente durante el ejercicio de sus facultades de comprobación y hasta antes de emitirse la liquidación determinante del crédito fiscal.

Asimismo, el artículo en comento señala que la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades, entre otros, por un Administrador Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior, quien a su vez tendrá a su cargo, al Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3".

Por otro lado, el Artículo Cuarto, fracción I, inciso a) del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria delega al Administrador General de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior y los administradores que de él dependan, la facultad para emitir el oficio de conclusión de la revisión y la autorización de prórrogas para la presentación de documentos; mientras que, el artículo Décimo Primero del Acuerdo mencionado delega, entre otros, al Administrador General de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior y a los administradores y subadministradores que de él dependan, la facultad para **determinar los**

impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios, que deriven de la aplicación del procedimiento establecido en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, el artículo **33, último párrafo del Código Fiscal de la Federación** señala que, cuando las disposiciones legales aplicables otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus unidades administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento Interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.

Por su parte, artículo **48, primer párrafo, fracción IX**, del citado Código señala esencialmente que cuando los contribuyentes no corrijan su situación fiscal conforme a lo asentado en el oficio de observaciones, o bien, no desvirtúen los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos.

De igual forma, el **artículo 50** del Código Tributario Federal, prevé que si las autoridades, al ejercer sus facultades de comprobación conocen de hechos u omisiones que entrañen el incumplimiento a las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante una resolución que deberá ser notificada al contribuyente

personalmente o por buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses, contado a partir de que se levante el acta final de visita.

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

Por último, en su **artículo 70** el Código Fiscal Federal, establece que la aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios.

Efectivamente, de los preceptos transcritos se puede advertir que, contrario a lo que aducido por la actora, el Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior, de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, cumplió cabalmente con lo previsto por el artículo 16 de la Constitución Federal en relación con el 38 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, pues citó los artículos suficientes y

necesarios a efecto de acreditar que es competente para **determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven de la aplicación del procedimiento establecido en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación**, así como para **imponer sanciones por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia**, ello conforme a lo expresamente previsto por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria y el Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, cabe recordar que la parte actora argumenta que, para fundamentar debidamente su competencia, la autoridad mencionada debió citar la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la cual prevé la facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para **cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales**; sin embargo, a juicio de esta Primera Sección dicho argumento resulta **infundado**, en atención a las consideraciones siguientes.

A efecto de dilucidar lo anterior, es necesario tener a la vista lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, así como los artículos 1º de la Ley del Servicio de

Administración Tributaria y 1° de su Reglamento Interior, cuyo contenido se reproduce a continuación:

LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL

“Artículo 17. Para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, ***las Secretarías de Estado podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.***”

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.”

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.”

(Énfasis agregado).

De lo anterior, se desprende que, para la eficaz atención y el eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las Secretarías de Estado podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán las facultades específicas para resolver sobre la materia y el ámbito territorial que determinen las disposiciones legales aplicables.

Asimismo, se prevé que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, teniendo 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.

En tal sentido, si bien es cierto, como lo argumenta la demandante existe una relación de subordinación jerárquica entre el Servicio de Administración Tributaria y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, derivado de su naturaleza jurídica como órgano desconcentrado de dicha Secretaría; también lo es que, **para efecto de tener por debidamente fundada y motivada la competencia de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, resulta innecesaria la cita de los preceptos normativos que acrediten dicho nexo de subordinación, toda vez que, ello no tiene injerencia con la atribución ejercida.**

Es decir, la atribución para determinar impuestos federales y sus accesorios a cargo de los contribuyentes, no se encuentra supeditada a que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público autorice a la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria para su ejercicio, sino que **tal facultad fue conferida de forma directa a dicha Administración** por el

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y el Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, sin que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenga injerencia en su ejercicio.

De ahí, que resulta infundado lo argumentado por la parte actora en cuanto a que la necesidad de citar la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal no se relaciona con la autonomía técnica y operativa del Servicio de Administración Tributaria, sino con el nexo jerárquico que existe entre éste y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; pues tal como lo determinó el Administrador Desconcentrado Jurídico de Jalisco "3" al resolver el agravio PRIMERO del recurso de revocación interpuesto por la demandante en contra de la resolución determinante del crédito fiscal, el Servicio de Administración Tributaria cuenta con autonomía técnica para dictar sus resoluciones, lo que implica que es innecesario y excesivo pretender que se funde la existencia, competencia y centralización administrativa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tal como se aprecia de las imágenes que a continuación se insertan de la parte conducente de la resolución recaída al recurso:

" ...

I. – Dentro del agravio denominado como **"PRIMERO"**, del escrito de recurso de revocación, la disconforme argumenta que la resolución recurrida resulta ser contraria a lo señalado por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, pues la autoridad fiscalizadora no fundó debidamente su competencia material para emitirla en los términos en que lo hizo. Dice la recurrente que la autoridad recurrida olvida ser precisa y exhaustiva en fundar su competencia, transfiriendo la carga a la disconforme a efecto de investigar si cuenta o no con la competencia desplegada a través del acto combatido.

Señala la promovente que la fiscalizadora fue omisa en fundar su competencia material en términos de lo establecido por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, pues de dicho ordenamiento se desprende si efectivamente la legislación doméstica contempla la existencia de los denominados **"órganos desconcentrados"** y quién es el órgano centralizado del cual depende el Servicio de Administración Tributaria.

Insiste en que la cita del artículo 17, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal era fundamental, pues la existencia de los órganos desconcentrados está contemplada ahí, aunado a que la autoridad fiscal fue omisa en señalar cuál es la Secretaría de Estado de la cual depende el Servicio de Administración Tributaria y si efectivamente aquella cuenta con la competencia tributaria necesaria, pues el órgano desconcentrado es una unidad administrativa dependiente orgánica y jerárquicamente del órgano superior al cual está adscrito, sin pasar por alto que en el caso en concreto, la competencia tributaria es ejercida originariamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del Servicio de Administración Tributaria como órgano desconcentrado de dicha Secretaría de Estado.

Abunda su argumento manifestando que de conformidad con el artículo 26, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se establece cuáles son las dependencias con que cuenta el Poder Ejecutivo para el despacho de los asuntos de su competencia, en donde se encuentra señalada la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien a su vez cuenta con las facultades dispuestas por el artículo 31 del mismo ordenamiento legal. De ahí que la recurrente pretenda sostener que era necesario precisar si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuenta con competencia material para determinar y cobrar contribuciones y por ende, transferir o delegar dichas facultades al Servicio de Administración Tributaria como órgano desconcentrado de dicha Secretaría, de lo que se sigue que para tales efectos, era necesario citar de manera expresa la fracción XI, del artículo 31, de la multirreferida Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Finaliza su agravio manifestando que no era suficiente con que la autoridad fiscalizadora fundara su competencia material en términos de lo dispuesto por la Ley del Servicio de Administración Tributaria y el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, pues insiste en que, tomando en consideración que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al tener la característica de que le fueron delegadas diversas facultades de decisión limitada y un manejo autónomo de su presupuesto, pero sin dejar de existir el vínculo de subordinación jerárquica por no

6

contar con personalidad jurídica ni patrimonio propios, era necesario que se precisara si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuenta con facultades materiales en materia de contribuciones.

El agravio en estudio es infundado y, por ende, insuficiente para los efectos de trastocar la presunción de legalidad que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, reviste a la resolución impugnada; ello atento a las siguientes consideraciones.

En el caso en concreto, el argumento de la disconforme en donde sostiene que la resolución recurrida es ilegal, en virtud de que la autoridad fiscalizadora fue omisa en citar preceptos legales que regularan la creación y atribuciones con que cuenta la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como numerales relacionados con la existencia y subordinación jerárquica de los órganos desconcentrados en relación con la referida Secretaría (órgano centralizado), resulta ser **infundado**, ya que la recurrente soslaya el hecho de que, el Servicio de Administración Tributaria como órgano desconcentrado, **goza de autonomía técnica en la emisión de sus resoluciones, lo cual hace innecesaria y ociosa la cita de los artículos 17, 26 y 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en los términos que pretende la disconforme.**

Lo anterior es así puesto que, de la lectura que se realice al artículo 3º, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, se desprende que el Servicio de Administración Tributaria **goza de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y autonomía técnica para emitir sus resoluciones.** Por ende, tiene un catálogo de atribuciones y cierta libertad para ejercerlas, lo que releva a su titular de la necesidad de consultar a su superior con la totalidad de sus actos pues, si bien se trata de un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no es menos cierto que **cuenta con autonomía técnica para emitir los actos correspondientes, sin que sea necesario someter a consulta a su superior las determinaciones que sean tomadas en ejercicio de sus facultades legalmente previstas en el derecho positivo.**

A efecto de dilucidar dicha cuestión, conviene traer a colación lo que de manera categórica dispone el artículo 3º, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria:

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

(Énfasis añadido)

Lo anterior evidencia lo infundado del agravio en estudio, pues la promovente alega que la autoridad emisora debió citar los artículos 17, 26 y 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal para sustentar la existencia y creación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la correlativa subordinación del Servicio de Administración Tributaria a dicha Secretaría, así como las diversas facultades en materia tributaria atribuidas a esta última. Lo anterior pues, el hecho de que el Servicio de Administración Tributaria constituya un órgano desconcentrado de la citada Secretaría, ello no implica que deba pasarse por alto que **goza de autonomía técnica para la emisión de sus resoluciones, lo cual implica que es innecesario y excesivo pretender que se funde la existencia, competencia y centralización administrativa de la referida Secretaría,** dentro de la resolución controvertida.

Es menester señalar que la debida motivación, es la expresión con precisión de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se tuvieron en consideración para la emisión de un determinado acto, siendo suficiente que el razonamiento substancial que al efecto se produzca quede claro, mientras que, la debida fundamentación, es la citación de la disposición legal con base en la cual la autoridad hace que su actuación encaje en dicho supuesto normativo.



7

Lo anterior, tiene como fin primordial, darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron la resolución controvertida, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión; no obstante, tampoco resulta válido, exigirle a la autoridad una motivación amplia y detallada, sino que es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar una defensa adecuada, así como exponer los hechos relevantes que fueron tomados en cuenta por la autoridad para la emisión del acto que se trate, señalando el precepto legal aplicable y un argumento mínimo pero suficiente para justificar el razonamiento que llevó a cabo para considerar relacionado lo previsto por la norma y el hecho al derecho invocado.

En tal virtud, deviene infundado el agravio de la recurrente en el que aduce que, con la fundamentación invocada, la autoridad fiscalizadora le transfirió la carga de investigar la competencia de la autoridad para efectos de emitir la resolución controvertida. Lo anterior es así puesto que, primeramente, se insiste, **resulta del todo innecesario invocar fundamentación tendente a acreditar la existencia, competencia y centralización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público derivado de la independencia técnica del Servicio de Administración Tributaria para emitir las resoluciones materia de su competencia**, de ahí que de forma alguna se haya transferido carga alguna a la recurrente en cuanto a "investigar", la competencia de la autoridad fiscalizadora, pues los numerales invocados por esta última en el preoímio del acto combatido, son suficientes para los efectos de generar certidumbre a la promovente de que las diversas facultades y atribuciones desplegadas por la fiscalizadora en el acto combatido están plena y debidamente establecidas en la Ley.

Elo máxime que la fundamentación citada por la autoridad recurrida dentro del acto controvertido es la siguiente:

Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997, reformada mediante Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación en fechas 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo del 2009, 9 de abril del 2012, 17 de diciembre de 2015 y 04 de diciembre de 2018; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII; 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones XI, LIX y LXV y última, numeral 5, inciso c) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento y reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; artículo Cuarto, fracción I, inciso a) y artículo Décimo Primero, fracción I del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Transitorio Primero de dicho acuerdo; así como en los artículos 33 último párrafo, 48, primer párrafo, fracción IX, 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación; en ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, primer párrafo, fracción II del citado código, procede a determinar el crédito fiscal de conformidad a lo siguiente:

8

(...)"

Fundamentación que se estima clara, concisa, precisa y, por ende, suficiente para los efectos de que la recurrente esté en plena aptitud de conocer la competencia material y territorial ejercitada por la Administración de Auditoría de Comercio Exterior "3", para el efecto de determinar el crédito fiscal recurrido en los términos respectivos. Sin que resulte ser operante que la recurrente alegue a supuestamente no tener certeza de la supuesta subordinación administrativa del Servicio de Administración Tributaria como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues la recurrente pasa por alto que, dentro de la fundamentación invocada, se citó de manera expresa lo dispuesto por los artículos 1º, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 1º, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, mismos que consagran de manera categórica la desconcentración administrativa del Servicio de Administración Tributaria en los siguientes términos:

• 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."

• Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria:

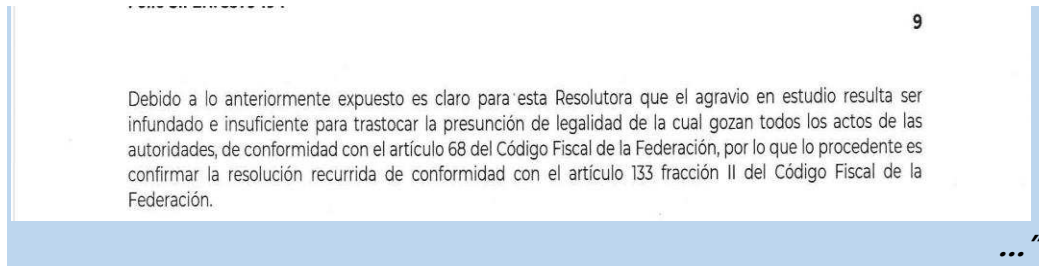
"Artículo 1º. - El Servicio de Administración Tributaria, como órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le otorgan la Ley del Servicio de Administración Tributaria, otras leyes, 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."

(...)"

(Énfasis añadido)

En consecuencia, deviene del todo infundado el que la recurrente pretenda desconocer que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1º, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en relación con el diverso numeral 1º, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se desprende de manera categórica que **el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que contará con las facultades y atribuciones en materia fiscal establecidas en las disposiciones aplicables.**

De lo que se sigue que, contrario a lo que pretende, se haga patente lo innecesario y excesivo de sus pretensiones, en cuanto a que la fiscalizadora estaba conminada a citar de manera expresa lo dispuesto por los artículos 17, 26 y 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal para sustentar la existencia y creación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la correlativa subordinación del Servicio de Administración Tributaria, pues aunado a ello, ha quedado por demás dilucidado que no se requiere la cita de ninguno de los artículos en comento y mucho menos acreditar la creación, naturaleza y facultades de la multireferida Secretaría de Hacienda y Crédito Público pues, se insiste, el hecho de que el Servicio de Administración Tributaria constituya un órgano desconcentrado de la citada Secretaría, ello no implica que deba pasarse por alto que **goza de autonomía técnica para la emisión de sus resoluciones, lo cual implica que es innecesario y excesivo pretender que se funde la existencia, competencia y centralización administrativa de la referida Secretaría**, dentro de la resolución controvertida.



Bajo esa guisa, se estima que el nexo de subordinación jerárquica existente entre el Servicio de Administración Tributaria y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no hace necesaria la cita de la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en la resolución determinante del crédito fiscal, pues como lo estableció el Administrador Desconcentrado Jurídico de Jalisco "3" al resolver el recurso de revocación; la autonomía técnica de la que goza para dictar sus resoluciones en términos del artículo 3 de su Ley¹ permite concluir que tiene un catálogo de atribuciones y cierta libertad para ejercerlas a través de la unidades administrativas establecidas en su reglamento interior, lo que releva a su titular de consultar con su superior la totalidad de sus actos.

Por lo anterior, a juicio de esta Primera Sección es innecesario que en la resolución inicialmente recurrida se citaran los artículos que justifiquen el nexo de subordinación jerárquica en comento, concretamente el artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, toda vez que como ha quedado expuesto, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria tiene conferida de

¹ LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

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

manera directa la atribución para determinar impuestos federales y sus accesorios a cargo de los contribuyentes.

Al respecto, resulta ilustrativa la tesis P.CXLIII/2000 sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, septiembre de 2000, página 44, con número de registro digital 191126, cuyo contenido se reproduce a continuación:

“SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. SUS CARACTERÍSTICAS LE OTORGAN LA NATURALEZA JURÍDICA DE UN ÓRGANO DESCONCENTRADO DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. El artículo [31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal](#) establece que a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponden, entre otras facultades, las relativas a la determinación y cobro de las contribuciones, funciones que había venido desempeñando desde el treinta y uno de enero de mil novecientos cincuenta y nueve a través de la Subsecretaría de Ingresos, pero mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el quince de diciembre de mil novecientos noventa y cinco, se promulgó la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en la que se creó el Servicio de Administración Tributaria, al que le fueron otorgadas las facultades que desempeñaba la Subsecretaría de Ingresos, debiendo considerarse que ese nuevo órgano tiene, en cuanto a su naturaleza, características fundamentales que lo ubican dentro de la desconcentración administrativa. Ello es así, en primer lugar, porque el artículo [1o.](#) de la ley que lo creó declara expresamente que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; por otra parte, carece de personalidad jurídica propia, pues ningún precepto le confiere una distinta de la que corresponde a la dependencia centralizada; de igual manera, no goza de independencia para tomar decisiones de propia autoridad, aunque goza de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones, como lo establece el artículo [3o.](#) de la citada ley, de donde se infiere que tiene un catálogo de atribuciones y cierta libertad para ejercerlas, lo que releva a su titular de la necesidad de consultar con su superior la totalidad de sus actos; asimismo, carece de patrimonio propio, ya que no existe declaración formal alguna de que goce de uno distinto del que corresponde a la administración centralizada, siendo por

ello irrelevante que se le confiera una suma de recursos que le garantizan la suficiencia presupuestal y financiera para el logro de sus objetivos; por último, la ley le atribuye una esfera de competencia típicamente autoritaria, propia, indudablemente, de la administración centralizada. Por tanto, el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin que sea óbice a lo anterior que algunas de sus características sugieran, por su diseño, los marcos legales comunes a los organismos descentralizados, pues apreciadas en su integridad permiten concluir que dada su escasa trascendencia, no alcanzan a transformar su naturaleza de órgano desconcentrado.”

Amparo en revisión 1310/99. Administraciones Inducomer, S.A. de C.V. 5 de junio de 2000. Unanimidad de diez votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Gonzalo Arredondo Jiménez.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy cinco de septiembre en curso, aprobó, con el número CXLIII/2000, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a cinco de septiembre de dos mil.

En tal contexto, se estima que la existencia del Servicio de Administración Tributaria como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quedó plenamente acreditada en la resolución recurrida con la cita de los artículos 1º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 1º de su Reglamento Interior, sin que el primero de los numerales reenvíe tácitamente al artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal que prevé de manera genérica la posibilidad de que las Secretarías de Estado cuenten con órganos administrativos desconcentrados, y no así específicamente la existencia del Servicio de Administración Tributaria, de ahí que resulte infundado que la actora alegue que la existencia del Servicio de Administración Tributaria no se explique sin la existencia previa y superior del artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal,

puesto que, como se ha explicado su existencia y competencia derivan de la Ley que le da origen.

Máxime que, de conformidad con lo previsto por el artículo 16 Constitucional, la obligación de cualquier autoridad de fundar su competencia se circunscribe a citar los preceptos normativos que la legitimen para emitir el acto de que se trate, a fin de que el gobernado tenga certeza y seguridad de que quien lo está molestando cuenta con facultades para ello y, consecuentemente, está jurídicamente obligado a soportar dicho acto, sin que tal exigencia constitucional pueda ampliarse hasta el punto de justificar el nexo de subordinación jerárquica existente entre el órgano desconcentrado que emite el acto y la Secretaría de Estado de la cual depende.

Robustece lo anterior, la jurisprudencia **IX-J-2aS-41**, sustentada por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, cuyo contenido y datos de identificación se reproducen a continuación:

“COMPETENCIA POR RAZÓN DE GRADO, MATERIA Y TERRITORIO. PARA ESTIMARLA DEBIDAMENTE FUNDADA ES INNECESARIA LA CITA DE LOS PRECEPTOS NORMATIVOS QUE PREVÉN LA NATURALEZA JURÍDICA DE LA AUTORIDAD EMISORA DEL ACTO DE MOLESTIA.- De conformidad con lo previsto en el artículo 16 constitucional, la obligación para que cualquier autoridad funde debidamente su competencia por razón de grado, materia o territorio, se circunscribe en citar los preceptos normativos que la legitiman para emitir el acto de molestia para el gobernado, a fin de que este tenga la certeza y seguridad de que quien lo está molestando cuenta con las facultades para ello y, consecuentemente, está jurídicamente obligado a soportar dicha molestia. Así entonces, carece de sustento la pretensión de ampliar la referida exigencia constitucional hasta el punto de que la autoridad emisora del acto de molestia exprese los preceptos normativos que prevén su naturaleza jurídica como dependencia o

entidad de la Administración Pública Federal; habida cuenta de que ello no guarda relación alguna con el ejercicio de la facultad ejercida.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/18/2023)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 24. Diciembre 2023. p. 87

En tal virtud, esta Primera Sección concluye que, con la cita de, entre otros, los artículos 1 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, 1, 13, fracción I, en relación con el diverso 11, fracción XXIII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y Décimo Primero, fracción I, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016; debe estimarse satisfecho el requisito de debida fundamentación de la competencia establecido en los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, atento a que fueron precisados con claridad y detalle, los apartados, las fracciones y los párrafos en los que la autoridad demandada apoyó su actuación.

Máxime que, **no puede entenderse la obligación de fundamentación de la competencia de los actos de las autoridades al extremo pretendido por la actora de precisar en dicho acto la facultad originaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, derivado del nexo de subordinación existente entre dicha Secretaría de Estado y el Servicio de administración Tributaria;** sino

que, para cumplir con tal obligación basta con que el gobernado tenga la certeza y seguridad de que quien lo está molestando mediante un acto de autoridad específico –*concretamente el Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria* - cuenta con las facultades para ello y, consecuentemente, que está jurídicamente obligado a soportar dicho acto de molestia concreto.

Finalmente, deviene **inatendible** el argumento de la actora en cuanto a que en la resolución recaída al recurso sí se citó el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal lo que demuestra la necesidad de citarlo también en la resolución determinante del crédito fiscal.

Lo anterior, habida cuenta que cada acto debe analizarse a la luz de sus propios motivos y fundamentos, por lo que, si en párrafos precedentes ha quedado puesto de manifiesto que en la resolución contenida en el oficio **110 05 03 07 00 23-296** de **26 de enero de 2023**, sí se citaron los preceptos que le otorgan competencia a la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria para emitir dicho acto, entonces el aludido argumento resulta inatendible.

En diverso orden de ideas, a juicio de esta Primera Sección resulta **infundado** el argumento de la parte actora referente a que, para efecto de fundamentar debidamente su competencia, la autoridad emisora de la resolución originalmente recurrida debió citar el artículo 11, fracción XV, del Reglamento Interior del Servicio de Administración

Tributaria, que prevé la facultad de requerir a los contribuyentes para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades; en atención a las consideraciones siguientes.

En primer término, se trae a la vista el artículo 11, fracción XV, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, cuyo contenido es el siguiente:

***“Artículo 11.-** Los administradores generales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:*

(...)

***XV.** Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia;*

(...)”

De lo anterior, se advierte que la fracción del artículo antes citado se refiere a la facultad de los Administradores Generales del Servicio de Administración Tributaria para requerir a los contribuyentes para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, es decir, se trata de una atribución distinta a la ejercida por la autoridad al momento de determinar el crédito fiscal impugnado; de ahí lo **infundado** del argumento de la demandante.

Efectivamente, la actora pretende que se citen porciones normativas relativas al procedimiento de fiscalización, las cuales no son necesarias si se considera que la autoridad fiscalizadora a través de la resolución contenida en el oficio número 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, está determinando el crédito fiscal a cargo del contribuyente; por tanto, si las atribuciones ejercidas por la autoridad corresponden a un momento distinto al ejercicio de las facultades de comprobación porque -se insiste- la autoridad ya realizó los actos de fiscalización previamente y, ahora determina contribuciones y accesorios al contribuyente, no es dable exigir que fundamente su competencia en preceptos que aluden a requerir documentación e información, es decir, que no se refieren a la facultad específicamente ejercida en el acto de que trata.

Sirve de apoyo, la jurisprudencia **VIII-J-2aS-84**, emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, cuyo contenido y datos de identificación se transcriben a continuación:

“COMPETENCIA POR RAZÓN DE GRADO, MATERIA Y TERRITORIO. PARA ESTIMARLA DEBIDAMENTE FUNDADA ES INNECESARIA LA CITA DE DISPOSICIONES NORMATIVAS QUE NO REFIEREN A LA FACULTAD ESPECÍFICAMENTE EJERCIDA EN EL ACTO DE AUTORIDAD.- El citado derecho humano previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos encuentra su ratio en que el destinatario de un acto privativo o de molestia conozca las disposiciones normativas que prevén la facultad expresamente ejercida por la autoridad emisora, así como el que es a esta, y no a otra, a quien normativamente corresponde dicho ejercicio. Así entonces, los preceptos normativos que indefectiblemente deben citarse como fundamento de la competencia de una autoridad, son aquellos que prevén la facultad específicamente ejercida en el acto privativo o de molestia de que se trate. Por ello, carece de sustento la exigencia de que, bajo una supuesta necesidad de certeza y seguridad jurídica, en el

acto privativo o de molestia de que se trate, la autoridad emisora funde su actuación en disposiciones normativas que, si bien pueden estar directa o indirectamente relacionadas, son distintas a la específicamente ejercida.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/20/2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 39. Octubre 2019. p. 48

Sin que pase inadvertida, la manifestación de la actora relativa a que la cita de la fracción XV del artículo 11 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria en la resolución determinante del crédito fiscal es necesaria en virtud de lo previsto por la fracción LIX del artículo 25 del citado reglamento, ya que no se podrán determinar las contribuciones a cargo si no se hubiera desplegado previamente la facultad de requerir información y documentación; sin embargo, se insiste en que la garantía de fundamentación y motivación consiste en dar a conocer al contribuyente que la autoridad demandada se encuentra facultada para ejercer la atribución desplegada y no así, respecto de actos que le antecedieron.

Así entonces, al haber resultado **INFUNDADOS** los argumentos formulados por la parte actora en los conceptos de impugnación en estudio, subsiste la presunción de legalidad de la resolución impugnada y de la inicialmente recurrida, por lo que, se continua con el análisis de los restantes conceptos de impugnación.

QUINTO.- LEGALIDAD DE LA FIRMA ELECTRÓNICA PLASMADA EN LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. Ahora bien, esta Primera Sección procede al estudio del **SEGUNDO** concepto de



PARTE ACTORA:

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

127

TEJA
88
Años
Trabajando por México

impugnación del escrito inicial de demanda, en el que la parte actora adujo lo siguiente:

31

000039

Siendo menester señalar que, de conformidad con lo establecido por el artículo 17-I y 38, quinto y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación, la integridad y autoría de la resolución impugnada se puede comprobar conforme a lo establecido por la Regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente en 2023, misma que establece lo siguiente:

"Regla 2.9.3. - Medio de comprobación de integridad y autoría de documentos firmados con e.firma del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma personal o a través del buzón tributario.

...

De lo anterior, esta Autoridad Resolutora advierte que la actuación de la autoridad recurrida en momento alguno deja en estado de indefensión a la hoy disconforme. Ello pues, por una parte, la recurrente a fojas 18 y 24 de su escrito de recurso de revocación, plasma imágenes del supuesto resultado producto del procedimiento para verificar la integridad y autoría del documento cuestionado. No obstante, la recurrente NO acredita de manera alguna que haya seguido el procedimiento previsto por los artículos 17-I y 38, quinto y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación, con relación a la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente a efecto de verificar la integridad y autoría del acto combatido y, por otra parte, en virtud de que dicha afirmación queda completamente desvirtuada al momento de que esta Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" lleva a cabo el procedimiento previsto en los citados numerales.

Lo anterior, toda vez que, al llevar a cabo el procedimiento señalado en la regla de mérito, respecto del código de respuesta rápida (o "QR" por sus siglas en inglés) contenido en la resolución recurrida, mediante el empleo de un software que permite leer su código de barras bidimensional, se obtuvo el siguiente resultado:

...

En ese sentido, de la captura de pantalla plasmada con antelación, respecto a la validación de integridad y autoría de la firma electrónica avanzada empleada por el funcionario competente emisor de la resolución impugnada, se advierten los elementos necesarios que acreditan de manera fehaciente e indubitable que el acto en cuestión sí fue emitido legalmente por el funcionario público suscriptor del mismo, ya que para tales efectos de señaló:

Resumen del documento firmado

-
-
-
-



Datos del funcionario firmante:

-
-
-



En virtud de lo anterior, dentro del apartado "Datos del funcionario firmante" se señaló (entre otros) la vigencia del certificado, al señalarse que el mismo tiene como inicio de vigencia el 29 de noviembre de 2019 y como fin el 29 de noviembre de 2023, por tanto, esta Autoridad Resolutora considera que no se deja en estado de indefensión a la recurrente, toda vez que, se insiste, no existe obligación alguna para que aparezca también la

"FECHA DE VIGENCIA DE DICHO CERTIFICADO" en el acto recurrido, pues basta que de la validación que se realice a la firma que ostenta el acto administrativo se advierta que a la fecha de emisión de la resolución combatida, dicho certificado se encuentra vigente, para generar certeza a la promovente respecto de dicha situación, dado que el certificado de sello digital está estrictamente apegado a lo señalado en el artículo 17-D, del Código Fiscal de la Federación, mismo que dispone lo que a continuación se trasunta:

...

Derivado de lo antes señalado, es necesario precisar que la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituye a la firma autógrafa del firmante. Asimismo, se advierte que los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años contados a partir de su expedición, por lo que, respecto a la resolución recurrida, se puede concluir que el certificado de la firma electrónica empleada por el funcionario emisor sí tuvo eficacia y se encontraba vigente al 26 de enero de 2023, para emitir, avisar y notificar válidamente a la promovente de dicha resolución pues, contrario a lo alegado por la recurrente, tal y como se desprende de la verificación de la integridad y autoría llevada a cabo por esta Autoridad Resolutora, se desprende con meridiana claridad que el certificado comenzó a tener vigencia el 29 de noviembre de 2019 y tiene como fin el 29 de noviembre de 2023, de lo que lógicamente se concluye que el certificado de la firma electrónica empleada por el funcionario emisor de la resolución impugnada, sí se encontraba vigente al 26 de enero de 2023, para emitir, avisar y notificar válidamente dicha resolución a la contribuyente hoy disconforme, por tanto, se considera que no se dejó en estado de indefensión ni inseguridad jurídica a la hoy promovente, más aun cuando se insiste que los actos de autoridad no pueden surtir efectos ni cobrar vigencia de manera posterior a su emisión y notificación, sino conforme a las mismas.

000032

Siendo importante señalar, que lo referente al sistema para la verificación de la integridad y autoría de documentos firmados con firma del funcionario competente o con sello digital y el resultado que de su uso se obtenga, es una cuestión independiente al cumplimiento de los requisitos legales a que están sujetos dichos documentos, por lo tanto, el hecho de que al emitir el resultado correspondiente, el sistema de verificación aludido haga referencia a ciertos datos y no a otros, no trasciende a la legalidad del documento materia de la verificación, pues no existe precepto normativo alguno que establezca que, a manera de ejemplo, en el resultado de la verificación referida, deba observarse el dato relativo a la fecha de expedición o inicio de la vigencia del certificado correspondiente.

Por tales motivos, es que quedan desvirtuadas las negativas lisas y llanas formuladas por la recurrente en el sentido de que no puede ser comprobada la integridad y autoría de la resolución recurrida, pues debe tomarse en consideración que, tal y como ya se dijo, el certificado y la verificación de autenticidad del documento controvertido son dos cosas totalmente diferentes, pues una es en relación con los requisitos para la emisión el certificado y otra, los elementos y datos pertinentes para permitir al gobernado verificar y comprobar la integridad y autoría del documento firmado electrónicamente por un funcionario competente, por lo que no existe sustento jurídico, ni siquiera reglamentario o incluso normativo, que exija que la verificación de la integridad y autoría de una firma sólo será exitosa si se conoce "la fecha de expedición del certificado" o el inicio de su vigencia.

...

Sin que pase inadvertido para esta Unidad Administrativa el argumento de la recurrente en el sentido de que de los procedimientos de verificación de integridad y autoría de los documentos, no se puede tener certeza respecto de la validación y autoría de los actos de autoridad que pretenden afectar la esfera jurídica del suscrito, toda vez que el "funcionario firmante", el C. [REDACTED] no señala con qué carácter firma dicho documento, al no señalar cuestiones elementales como:

- 1. El cargo que ostenta y con el cual procede a emitir la resolución impugnada;
- 2. Si al momento en que emitió la resolución en pugna, se encontraba vigente el supuesto cargo con el que firmó, y
- 3. No se expone la clave pública del supuesto autor del documento.

No obstante los argumentos en cuestión devienen infundados por lo siguiente:

Primeramente, es de señalar que los mecanismos previstos en las disposiciones fiscales para verificar la integridad y autoría de documentos firmados electrónicamente, son únicamente, como su propio nombre lo dice, medios de comprobación de integridad y autoría de dichos documentos, es decir, que la finalidad de estos únicamente es demostrar la autenticidad del documento notificado, dar certeza al contribuyente de que el mismo fue firmado por un funcionario competente y en consecuencia, la integridad del documento.

Sin embargo, dichos medios de comprobación en forma alguna fueron creados para dar a conocer a la contribuyente el cargo del servidor público ni si el mismo se encontraba vigente al momento en que firmó el acto administrativo.

...

De lo anterior, es que esta resolutoria concluye que la autoridad fiscalizadora sí sustentó debidamente la existencia de la autoridad emisora del acto controvertido, al haber citado los fundamentos legales aplicables que demuestran la existencia de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", y en consecuencia, no hay lugar a dudas que no se dejó en estado de indefensión al recurrente, al conocer en todo momento que la firma que ostenta el acto administrativo es válida, al haber comprobado la autoría e integridad del documento, y además, al conocer todos los dispositivos legales donde se advierte la existencia de la autoridad emisora del acto.

En efecto, del análisis realizado por esta Autoridad Resolutora a la resolución recurrida, se colige con meridiana claridad que dicho acto fue emitido por el [REDACTED] en su carácter de Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de lo que se sigue que tenga entera facultad y competencia para emitir el acto combatido en los términos en que lo hizo, conforme a los numerales invocados al inicio de la resolución controvertida contenidos en la Ley del Servicio de Administración Tributaria y el correlativo Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

...

En este tenor, resulta inconcuso para esta Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" que, el requisito a que hace referencia los párrafos anteriores, sólo implica que el acto de autoridad deba ser emitido por una unidad administrativa competente, tanto territorial como materialmente, a través de un funcionario público que esté legitimado para ello. Dicha legitimación se da en razón del cargo que ostenta ese funcionario, pues el mismo le permite, de acuerdo con las disposiciones legales aplicables, representar al ente de Gobierno respectivo y ejercer la atribución correlativa en la esfera jurídica del particular, por lo que el acto de autoridad debe crear certeza en ese sentido y no más allá, lo que se logra con la cita de las disposiciones legales que demuestran la existencia de la Unidad Administrativa emisora de la resolución recurrida, sus facultades, competencia material, territorial y sus atribuciones sustantivas, a efecto de que el gobernado conozca y tenga la seguridad necesaria del carácter con que el funcionario emisor suscribió el documento correspondiente y así esté en aptitud de examinar si su actuación se encuentra dentro del ámbito de su competencia.

000031

En este tenor, esta Unidad Administrativa estima suficiente el hecho de que, dentro de la resolución recurrida, el Lic. [REDACTED] haya precisado que el cargo ostentado es el de Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", a efecto de poder concluir que de manera alguna se deja en estado de indefensión a la recurrente, pues con ello basta para efecto de corroborar y verificar el cargo que ostenta dicho funcionario emisor del acto controvertido.

...

De igual forma, es infundado el argumento de la recurrente en el que aduce que la resolución recurrida es ilegal al no contar con la clave pública del autor del documento.

Primeramente, se sostiene lo inoperante, toda vez que de acuerdo al artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación, ya no se prevé como requisito de los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria, el que cuenten con una "Clave Pública" pues dicho requisito fue renombrado por el de "llave pública".

Ahora, suponiendo sin conceder que ese recurrente se refiera a dicho requisito, su argumento de igual forma deviene infundado, pues de conformidad con lo establecido por los artículos 17-I y 17-G, en relación con el diverso numeral 38, fracción V del Código Fiscal de la Federación, citados en párrafos anteriores, **no se desprende como requisito de validez del acto administrativo que el documento en el que obra, contenga la llave pública relacionada con la firma electrónica empleada para su suscripción.**

Se insiste, del simple análisis que esta Autoridad Resolutora realiza de la resolución recurrida, se advierte que la misma contiene un sello expresado en caracteres generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario emisor, la cual se encuentra amparada por un certificado vigente.

Lo anterior es así puesto que, para emitir un documento con la firma electrónica avanzada se requieren de tres archivos electrónicos: el certificado de seguridad (.Cer), el archivo Key (.Key), y el archivo Req (.Req), dentro del primer archivo denominado certificado de seguridad (.Cer), en su sección de detalles, se puede obtener la información respecto al inicio de vigencia y el término de su validez. Precizando, que tal como con la vigencia del certificado, de no contar con la llave pública correlativa, el documento en cuestión no podría firmarse, por lo que, aunado a que no existe disposición alguna que prevea que dicha llave pública deba obrar en el acto administrativo, su argumento deviene de infundado.

De ahí que los agravios esgrimidos por la recurrente en este sentido devengan igualmente infundados e insuficientes para los efectos de trastocar la legalidad que reviste a la resolución recurrida, máxime si se toma en consideración que la misma sí fue firmada por funcionario competente para tales efectos, precisando el cargo que ostenta, así como mediante el empleo de una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente al momento de la emisión del acto combatido.

Finalmente, tampoco es obstáculo para concluir respecto de la legalidad de la resolución determinante de crédito fiscal controvertida, el argumento de la recurrente en el que medularmente aduce que, a su criterio, es ilegal el que se remita a un documento diverso para verificar la integridad y autría de la resolución respectiva, así como para corroborar la vigencia del certificado de la firma electrónica empleada para su suscripción.

No obstante, su argumento deviene infundado, pues si bien mediante los métodos de comprobación de autría e integridad del acto administrativo, se remite a otro "portal" o medio para corroborar tales extremos, lo cierto es que la creación de dichos métodos de validación, obedecen sin duda alguna al progreso y evolución tecnológica de nuestro día a día, así como a la necesidad de instaurar un mecanismo confiable y eficaz, a través del cual se dé certeza jurídica a los contribuyentes de que los documentos firmados electrónicamente a través del empleo de la firma electrónica avanzada (que hace las veces de la firma autógrafa) notificados por las autoridades fiscales, efectivamente corresponde al funcionario emisor y se encuentra vigente al momento de la suscripción del acto de que se trate.

Cuestión anterior que deja por demás en claro que, lejos de causar menoscabo o perjuicio alguno a la recurrente, más bien le genera un beneficio pues, se insiste, son mecanismos previstos en la normatividad aplicable que coadyuvan a corroborar la autenticidad de los documentos y actos administrativos firmados por las autoridades competentes en uso de sus facultades, mediante el empleo de la firma electrónica avanzada.

...

Tales consideraciones esgrimidas por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" del Servicio de Administración Tributaria **entrañan una violación a los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que señala que la resolución del recurso de revocación—como lo es el de número RRL2023002355 promovido el 17 de marzo de 2023—se fundará en derecho y estudiará todos los argumentos hechos valer por el recurrente.**

La ilegalidad de dichas consideraciones radica en lo afirmado en los siguientes 4 puntos:

000035

1.- Es indebido que la autoridad demandada resolutora del recurso de revocación RRL2023002355, determinara que en ninguna parte del artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación establece como requisito de legalidad del acto administrativo que en el mismo se deba desprender la clave pública del autor de la resolución, (FIEL), así como la vigencia del certificado, pues dichos datos son susceptibles de poder ser verificadas a través del procedimiento que al efecto establece la citada Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal, pues la autoridad demandada **omite considerar que la Resolución Miscelánea Fiscal no puede crear un método de remisión para validación de firmas digitales en actos administrativos, cuando el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación (una disposición jerárquicamente superior) no insinúa siquiera tímidamente que esté permitida esa posibilidad de remisión al portal del Servicio de Administración Tributaria.**

Por ende, afirmaciones como las siguientes de la autoridad demandada:

Finalmente, tampoco es obstáculo para concluir respecto de la legalidad de la resolución determinante de crédito fiscal controvertida, el argumento de la recurrente en el que modularmente aduce que, a su criterio, es ilegal el que se remita a un documento diverso para verificar la integridad y autoría de la resolución respectiva, así como para corroborar la vigencia del certificado de la firma electrónica empleada para su suscripción.

No obstante, su argumento deviene infundado, pues si bien mediante los métodos de comprobación de autoría e integridad del acto administrativo, se remite a otro "portal" o medio para corroborar tales extremos, lo cierto es que la creación de dichos métodos de validación, obedecen sin duda alguna al progreso y evolución tecnológica de nuestro día a día, así como a la necesidad de instaurar un mecanismo confiable y eficaz, a través del cual se dé certeza jurídica a los contribuyentes de que los documentos firmados electrónicamente a través del empleo de la firma electrónica avanzada (que hace las veces de la firma autógrafa) notificados por las autoridades fiscales, efectivamente corresponde al funcionario emisor y se encuentra vigente al momento de la suscripción del acto de que se trata.

Son afirmaciones ilegales, pues esa H. Sala podrá apreciar que el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en ninguna de sus partes establece que la vigencia del certificado correspondiente a la firma electrónica de los funcionarios del Servicio de Administración Tributaria DEBA VERIFICARSE MEDIANTE ALGÚN MÉTODO DE REMISIÓN O ALGÚN MEDIO PARA COMPROBAR LA INTEGRIDAD O AUTORÍA, pues la vigencia del certificado debe constar en el propio documento que lo contiene; tan es así, que la propia fracción V del artículo 17-G del mencionado Código expresamente establece que para que un certificado se considere válido debe contener el día de inicio de su vigencia y la fecha de su terminación, entonces por ninguna circunstancia sería válido que la autoridad fiscal aludiera a que esa vigencia debe verificarse conforme a lo que establezcan las reglas de carácter general, simple y sencillamente porque la ley no lo establece así.

Y en tal sentido, **se le olvida a la autoridad demandada que la fundamentación y motivación** (en este caso, de la firma electrónica avanzada con la que se pretendió firmar

000036

el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023) debe constar en el mismo acto y no en un lugar (o documento físico o digital) distinto, pues como se expondrá en párrafos siguientes de este concepto de impugnación, dicho método de validación arroja resultados que no generan certeza sobre la coincidencia focal que debe haber entre firma electrónica, vigencia de la misma y cargo de quien firma el acto administrativo.

Por ello, la autoridad demandada actúa ilegalmente al pretender escudar la deficiente fundamentación y motivación de la firma contenida en la resolución impugnada, escudándose en el progreso tecnológico y/o digital; pues dicha situación no es justificación bastante para que la autoridad demandada evada su obligación de fundar y motivar que el funcionario que suscribe un acto de autoridad que lesiona la esfera jurídica del particular, tiene que estar firmado electrónicamente, pero en forma vigente y con plena certidumbre de que dicha firma electrónica está asociada al cargo y a la persona, no sólo a una persona física, pues no es la persona física quien produce dicha afectación, sino el cargo de autoridad.

Eventualmente en defensa de la autoridad demandada, se podría argumentar que ni conforme al artículo 9 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada ni el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, ni los diversos 17-D, párrafos primero, segundo y penúltimo, 17-G, 17-H, fracción VI y 17-J, fracciones I y II, del propio código tributario federal, que regulan los medios electrónicos, prevén que en la resolución emitida por la autoridad fiscal deba constar, además, el periodo de vigencia del certificado digital, como elemento que la dote de validez, por lo que no es exigible que la autoridad haga la debida circunstanciación de este aspecto².

Sin embargo, a la luz de la garantía de seguridad jurídica —a la cual se le debe dar el máximo alcance en beneficio del particular, en términos del principio pro homine contenido en el segundo párrafo del artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos—, tal interpretación sería inadmisibles, pues el enunciado "y amparada por un certificado vigente", que se emplea en los artículos citados del Código Fiscal de la Federación, no sólo se refiere a que se utilice una firma electrónica generada a partir de un certificado vigente a la fecha de la emisión del documento, sino que también debe hacerse constar en la resolución cuestionada, el periodo de vigencia del certificado mismo, sobre todo si se tiene presente que el propio código prevé que el certificado respectivo tendrá una vigencia máxima de cuatro años,

²Cfr. la tesis número 1o.A.244 A (10a.) IUS: 2024234, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, con fecha de Publicación: viernes 04 de marzo de 2022 10:07 h, 11ª Época, de rubro "FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. PARA CONSIDERAR DEBIDAMENTE SIGNADA UNA RESOLUCIÓN EMITIDA POR LA AUTORIDAD FISCAL A TRAVÉS DEL USO DE DICHA HERRAMIENTA TECNOLÓGICA, ES INNECESARIO QUE CONSTE EN EL DOCUMENTO IMPRESO EL PERIODO DE VIGENCIA DEL CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL CON QUE AQUÉLLA SE GENERÓ."

000037

ES DECIR, NO TIENE UNA VIGENCIA PERMANENTE, cuando lo importante es que en todo momento el particular tenga la plena certeza de que se encuentra frente a una autoridad o funcionario TERRITORIAL, MATERIAL Y/O TEMPORALMENTE competentes para emitir actos que afecten su esfera jurídica; por lo cual, debe tenerse en cuenta que si es importante que en el documento impreso conste el periodo de vigencia del certificado de sello digital con que se generó la firma electrónica, pues como ya se dijo, dicho certificado entre otros supuestos, quedará sin efectos cuando transcurra dicho plazo cuatrienal, lo que significa que si el certificado no estuviera vigente al momento en que se utilice para generar la firma electrónica, ésta simplemente no habría podido ser impuesta legalmente, lo que debe ser entendido para salvaguardar la seguridad jurídica del particular y no como un instrumento para dificultar la actuación de la autoridad.

Es aplicable la Jurisprudencia número 2a./J. 103/2018 (10a.) emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 10ª Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 59, Octubre de 2018, Tomo I, página 847, que tiene por rubro y texto los siguientes:

CONFIANZA LEGÍTIMA. CONSTITUYE UNA MANIFESTACIÓN DEL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA, EN SU FACETA DE INTERDICCIÓN DE LA ARBITRARIEDAD.

El derecho a la seguridad jurídica, reconocido en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tutela la prerrogativa del gobernado a no encontrarse jamás en una situación de incertidumbre jurídica y, en consecuencia, en un estado de indefensión; su esencia versa sobre la premisa consistente en "saber a qué atenerse" respecto del contenido de las leyes y de la propia actuación de la autoridad. Sin embargo, no debe entenderse en el sentido de que el orden jurídico ha de señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se entablen entre las autoridades y los particulares, sino que debe contener los elementos mínimos para hacer valer el correlativo derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades. De lo anterior, puede considerarse la confianza legítima como una manifestación del derecho a la seguridad jurídica, en su faceta de interdicción o prohibición de la arbitrariedad o del exceso, en virtud de la cual, en el caso de que la actuación de los poderes públicos haya creado en una persona interesada confianza en la estabilidad de sus actos, éstos no pueden modificarse de forma imprevisible e intempestiva, salvo el supuesto en que así lo exija el interés público. Al respecto, cabe precisar que, atendiendo a las características de todo Estado democrático, la confianza legítima adquiere diversos matices dependiendo de si se pretende invocar frente a actos administrativos o actos legislativos.

- Amparo en revisión 894/2015. Aguilares, S. de P.R. de R.L. y otra. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó en contra de consideraciones Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Joel Isaac Rangel Agüeros.
- Amparo en revisión 670/2015. Bachoco, S.A. de C.V. 8 de febrero de 2017. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Eduardo Medina Mora I.; votó en contra de consideraciones Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Joel Isaac Rangel Agüeros.
- Amparo en revisión 914/2015. Granjas Ojai, S.A. de C.V. y otra. 8 de febrero de 2017. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Eduardo Medina Mora I.; votó en contra de consideraciones Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Joel Isaac Rangel Agüeros.
- Amparo en revisión 437/2017. Baseco, S.A. de C.V. 25 de octubre de 2017. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Eduardo Medina Mora I.; votaron con reservas José Fernando Franco González Salas y Eduardo Medina Mora I.; se reservaron su derecho a formular voto concurrente Alberto Pérez Dayán y Javier Laynez Potisek; votó en contra de consideraciones Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretaria: Josefina Cortés Campos.

000038

Amparo en revisión 230/2018. Refractarios Básicos, S.A. de C.V. y otras. 20 de junio de 2018. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Eduardo Medina Mora I.; votó con reservas José Fernando Franco González Salas; votó en contra de consideraciones Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretario: Eduardo Romero Tagle.

Esta tesis se publicó el viernes 05 de octubre de 2018 a las 10:15 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 08 de octubre de 2018, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

(Énfasis añadido)

Es aplicable la Jurisprudencia número 1a./J. 139/2012 (10a.) emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 10ª Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XVI, Enero de 2013, Tomo 1, página 437, que tiene por rubro y texto los siguientes:

SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE.
La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica consagrado en la Constitución General de la República, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en "saber a qué atenerse" respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad. Así, en materia tributaria debe destacarse el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general, como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado. De esta forma, las manifestaciones concretas del principio de seguridad jurídica en materia tributaria, se pueden compendiar en la certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, suficiente desarrollo y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones del ordenamiento; y, la segunda, principal, más no exclusivamente, a través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa, por lo que la existencia de un ordenamiento tributario, partícipe de las características de todo ordenamiento jurídico, es producto de la juridificación del fenómeno tributario y su conversión en una realidad normada, y tal ordenamiento público constituirá un sistema de seguridad jurídica formal o de "seguridad a través del Derecho".

Amparo en revisión 820/2011. Estación de Servicios Los Álamos, S.A. de C.V. 8 de febrero de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.
Amparo directo en revisión 251/2012. Maquilas y Detallistas, S.A. de C.V. 7 de marzo de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.
Amparo directo en revisión 686/2012. Incomer, S.A. de C.V. 25 de abril de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.
Amparo directo en revisión 1073/2012. Gold Medal Construction, S.A. de C.V. 27 de junio de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Carmen Vergara López.
Amparo en revisión 416/2012. Teléfonos de México, S.A.B. de C.V. 8 de agosto de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Carmen Vergara López.

(Énfasis añadido)

Así las cosas, el día de inicio de su vigencia y la fecha de su terminación son inherentes al certificado de la firma electrónica y deben constar junto con el mismo, plasmado en el propio documento, porque así lo establece clara y contundentemente el Código Tributario como se ha demostrado, entonces al no cumplir con esa obligación la autoridad se

000039
actualiza en automático la incompetencia del funcionario que aparece como emisor del oficio impugnado, por eso se pide su revocación lisa y llana.

Por lo cual, la resolución impugnada es ilegal al desestimar los Agravios Segundo, Tercero y Cuarto del recurso de revocación, puesto que **la autoridad demandada ignora que el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación no da licencia alguna para que se verifique la validación en otro lugar distinto al propio documento;** y en ese sentido, análogamente a como los notificadores del Servicio de Administración Tributaria exhiben su constancia de identificación con una vigencia determinada dentro de dicha constancia cuando realizan notificaciones de actos administrativos, **por esa misma razón (generar certeza jurídica sobre la vigencia del documento que faculta al funcionario para actuar con tal carácter) la autoridad emisora y firmante con e.firma debe entonces detallar la vigencia del certificado en la propia resolución y no en otro lugar o documento distinto.**

Por tal motivo, la resolución impugnada es ilegal, pues el contribuyente hoy actor **jamás aceptó que esté debidamente firmada la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues el verdadero punto a destacar radica en que en las capturas del sistema que cita la propia autoridad demandada, nunca aparece que el C. [REDACTED] sea titular de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria.**

Es decir, la vigencia cuatrienal de la firma desplegada en la pantalla de verificación, quizás puede estar referida (indexada) a la persona, PERO DE DICHA PANTALLA DE VERIFICACIÓN DE AUTORÍA, **NO QUEDA CLARO QUE DICHA VIGENCIA CUATRIENAL DE LA FIRMA ESTÉ INDEXADA AL CARGO** (es decir, a la Titularidad de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", que se señala como órgano administrativo emisor del oficio número **110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023**), que es el punto fundamental de afectación.

Es aplicable la tesis número V.2o.P.A.17 A emitida por el Segundo Tribunal Colegiado, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tomo XXVIII, Diciembre de 2008, Página: 967, que tiene por rubro y texto los siguientes:

ACTOS ADMINISTRATIVOS EMITIDOS EN SUPLENCIA POR AUSENCIA. PARA SU VALIDEZ NO SE REQUIERE PRECISAR EL NOMBRE DE LA PERSONA FÍSICA TITULAR DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA SUPLIDA, SINO QUE

000047

BASTA, ADEMÁS DEL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS LEGALES, QUE SE ESPECIFIQUE LA DENOMINACIÓN DE ÉSTA.

La función administrativa del Estado es una actividad que, dada su complejidad, requiere de órganos encargados de su realización, los cuales representan una unidad abstracta en sí mismos, pero se encuentran operados por personas físicas que ejecutan los actos en la materia. Por ello, y en atención a que la función del órgano administrativo en abstracto debe realizarse de forma eficiente, regular, continua, y nunca paralizarse ante cualquier eventualidad o impedimento del servidor público, en el régimen mexicano se ha incorporado la figura de la suplencia por ausencia del titular del órgano, por parte de quienes están expresamente determinados por la ley, la cual no opera en función de la persona que ostenta determinado cargo a suplir, pues no se trata de un acto personalísimo o intuitopersonae, como podría serlo un contrato de mandato, sino que es una forma de dar continuidad a la actividad institucional, en función de la unidad gubernamental abstracta encargada de la expedición de cierto acto administrativo, y tales circunstancias se analizan conjuntamente con el hecho de que un acto de autoridad sólo podrá reputarse como transgresor del principio de legalidad a que alude el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuando no satisfaga plenamente todos los requisitos legales necesarios para su validez, de tal forma que genere desconocimiento, confusión o duda en el gobernado que le impida defenderse adecuadamente contra él. Por tanto, para la validez de los actos administrativos emitidos en suplencia por ausencia, no se requiere precisar el nombre de la persona física titular de la unidad administrativa suplida, sino que bastará, además del cumplimiento de los requisitos legales, que se especifique la denominación de ésta, ya que así el gobernado estará en aptitud de saber si el servidor público que emitió el acto está o no legalmente facultado para ello, y si lo hizo conforme a las bases normativas correspondientes.

Es aplicable la tesis número *I.15o.A.18 A* emitida por el Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, *Tomo XX, Diciembre de 2004*, página 1277, que tiene por rubro y texto los siguientes:

ACTO ADMINISTRATIVO. SU AUTORÍA DEBE DETERMINARSE CON BASE EN EL ANÁLISIS DE TODOS LOS ELEMENTOS DEL DOCUMENTO EN EL QUE CONSTE, PERO FUNDAMENTALMENTE CON LA PARTE RELATIVA A LA IDENTIDAD Y FIRMA DEL FUNCIONARIO EMISOR. De la interpretación relacionada de los artículos 3o. de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y 38 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que los actos administrativos que deban notificarse deben cumplir, entre otros, con los siguientes requisitos: 1. Ser expedidos por el órgano competente a través de servidor público; 2. Adoptar la forma escrita que contenga el fundamento legal de las atribuciones de la autoridad para actuar en la manera y términos propuestos; y, 3. Contener en el texto del propio acto, por regla general, el señalamiento de la autoridad que lo emite, así como su firma autógrafa. Además, se evidencia que el requisito de fundamentación del acto administrativo, traducido en la constatación por escrito de la designación de la autoridad y en la firma del funcionario emisor, atiende a la necesidad de establecer el cargo de la autoridad emisora, con la finalidad de dar a conocer al gobernado el carácter con el que el funcionario público suscribe el documento correspondiente y para que así esté en aptitud de examinar si su actuación se encuentra dentro de su ámbito de competencia. La especificación del cargo de la autoridad emisora o, en su caso, signante del acto de autoridad, debe atender al cuerpo del propio documento, pero fundamentalmente, a la parte en que conste la firma y nombre del funcionario, pues no debe olvidarse que la firma (como signo distintivo) expresa la voluntariedad del sujeto del acto jurídico para suscribir el documento y aceptar las declaraciones ahí plasmadas. Por tanto, aun cuando exista en el encabezado del propio documento una denominación diferente al cargo que obra en la parte final en el que está la firma del funcionario público emisor, no es dable especificar que el signante es el que obre en el encabezado, ni aun como consecuencia de interpretación, cuando exista claridad con la que se expone tal circunstancia en la parte de la firma; por ende, tomando en consideración la presunción de validez de la que gozan los actos administrativos en términos de lo dispuesto en el artículo 8o. de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, debe concluirse que el funcionario emisor del acto, es quien lo firma, salvo prueba en contrario.

Es aplicable la tesis número VII-CASR-CEIII-4 emitida por la Sala Regional del Centro III, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional; R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 46. Mayo 2015. p. 242, que es de rubro y texto que siguen:

FUNCIONARIO EMISOR, SU NOMBRE ES UN REQUISITO INDISPENSABLE EN EL ACTO ADMINISTRATIVO.- De conformidad con el artículo 38, fracciones II y V del Código Fiscal de la Federación, todo acto administrativo que deba notificarse al particular deberá contener por lo menos, entre otros requisitos, la indicación de la autoridad que lo emite y la firma del funcionario competente; sin embargo, no es posible concebir un acto administrativo en el que se señale el cargo del funcionario emisor y se estampe su firma, si no se indica el nombre de dicho funcionario emisor, puesto que las personas morales, como ficciones jurídicas deben representarse a través de personas físicas, quienes les representan y harán frente de las responsabilidades en que puedan incurrir en el ejercicio de sus cargos; por tal motivo, resulta indispensable que el acto administrativo que se deba notificar a los particulares indique tanto el cargo del funcionario emisor, como su nombre y la firma con la que expresa su voluntad de expedir el acto administrativo, en caso contrario, cuando no se indique el nombre del funcionario emisor, la resolución carecerá de un elemento indispensable del acto administrativo que produce la nulidad por omisión de requisitos formales.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 217/14-10-01-5-OT.- Resuelto por la Sala Regional del Centro III del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 6 de junio de 2014, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Erika Elizabeth Ramm González.- Secretario: Lic. Luis Enrique Barrios Islas.

Es aplicable con fundamento en el artículo 217 de la Ley de Amparo, la Jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 7ª Época, Semanario Judicial de la Federación. Volumen 139-144, Tercera Parte, página 201, que tiene por rubro y texto los siguientes:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. DEBEN CONSTAR EN EL CUERPO DE LA RESOLUCIÓN Y NO EN DOCUMENTO DISTINTO.

Las autoridades responsables no cumplen con la obligación constitucional de fundar y motivar debidamente las resoluciones que pronuncian, expresando las razones de hecho y las consideraciones legales en que se apoyan, cuando éstas aparecen en documento distinto.

Sexta Época, Tercera Parte:

Volumen CXXXII, página 49. Revisión fiscal 530/65. Concretos Alta Resistencia, S.A. de C.V. 6 de junio de 1968. Cinco votos. Ponente: Jorge Iñárritu.

Séptima Época, Tercera Parte:

Volumenes 115-120, página 70. Amparo directo 1247/77. Afianzadora Mexicana S.A. 29 de noviembre de 1978. Cinco votos. Ponente: Eduardo Langley Martínez.

Volumenes 121-126, página 55. Amparo directo 393/78. El Nuevo Mundo México, S.A. 26 de febrero de 1979. Cinco votos. Ponente: Atanasio González Martínez.

Volumenes 127-132, página 51. Amparo en revisión 766/79. Comisariado Ejidal del Poblado Emiliano Zapata, Municipio de La Huerta, Jalisco. 9 de agosto de 1979. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Eduardo Langley Martínez.

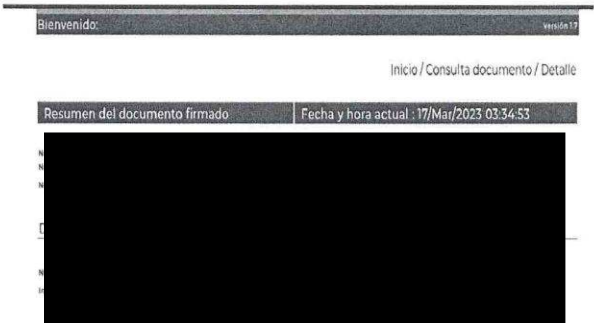
Volumenes 139-144, página 74. Revisión fiscal 81/80. Cereales Seleccionados, S.A. 17 de noviembre de 1980. Cinco votos. Ponente: Atanasio González Martínez.

(Énfasis añadido)

2.- Asimismo, lo antes dicho de ningún modo se demerita con la captura de pantalla de la página 15 de la resolución impugnada, que dice "*Verifica la integridad y autría de documentos notificados de forma electrónica*", supuestamente alusiva a la resolución

00004

determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, pues dicha captura de pantalla, es la prueba contundente de que **NO SE HACE REFERENCIA AL CARGO de la persona firmante**, por lo que no hay certeza de que quien firma, sea quien contaba con el cargo con el que dijo haber contado al emitir la resolución impugnada, como se puede observar de dicha captura de pantalla:



En efecto, la autoridad demandada olvida que **la sola anotación del nombre y estampado de una firma, aun cuando se vincule con cierta oficina pública, no permitirá a las partes ni al resolutor enterarse de la calidad con que fue emitido un cierto acto administrativo**, puesto que no se trata de un dato que el público en general deba conocer, pues lo que importa más allá del nombre de quien firma, es **EL CARGO DEL FUNCIONARIO FIRMANTE**, aspecto que no se aprecia en dicha pantalla de validación.

Es aplicable la tesis número XVI.1o.T.2 K (10a.) emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia de Trabajo del Décimo Sexto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 10ª Época, Libro 31, Junio de 2016, Tomo IV, Página: 2904, que tiene por rubro y texto los siguientes:

DOCUMENTO PÚBLICO. DEBE CONTENER NOMBRE, FIRMA Y CARGO DEL FUNCIONARIO QUE LO EXPIDE. Cuando un funcionario suscribe un documento en el ámbito de sus atribuciones, es decir, con base en disposiciones legales, es indispensable que, además de su nombre y firma, exprese el cargo que tiene conferido, pues únicamente así se estará en posibilidad de constatar si se trató del funcionario autorizado por las normas que rijan la expedición del documento y atribuirle las consecuencias que le deban ser propias. En este sentido, la sola anotación del nombre y firma, aun cuando se vincule con cierta oficina pública, no permitirá a las partes o al juzgador enterarse de la calidad con que fue emitido, puesto que el cargo del funcionario no se trata de un dato que el público en general deba conocer.

000043

Es aplicable la tesis número V.2o.P.A.17 A emitida por el Segundo Tribunal Colegiado, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tomo XXVIII, Diciembre de 2008, Página: 967, que tiene por rubro y texto los siguientes:

ACTOS ADMINISTRATIVOS EMITIDOS EN SUPLENCIA POR AUSENCIA. PARA SU VALIDEZ NO SE REQUIERE PRECISAR EL NOMBRE DE LA PERSONA FÍSICA TITULAR DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA SUPLIDA, SINO QUE BASTA, ADEMÁS DEL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS LEGALES, QUE SE ESPECIFIQUE LA DENOMINACIÓN DE ÉSTA.

La función administrativa del Estado es una actividad que, dada su complejidad, requiere de órganos encargados de su realización, los cuales representan una unidad abstracta en sí mismos, pero se encuentran operados por personas físicas que ejecutan los actos en la materia. Por ello, y en atención a que la función del órgano administrativo en abstracto debe realizarse de forma eficiente, regular, continua, y nunca paralizarse ante cualquier eventualidad o impedimento del servidor público, en el régimen mexicano se ha incorporado la figura de la suplencia por ausencia del titular del órgano, por parte de quienes están expresamente determinados por la ley, la cual no opera en función de la persona que ostenta determinado cargo a suplir, pues no se trata de un acto personalísimo o intuito personae, como podría serlo un contrato de mandato, sino que es una forma de dar continuidad a la actividad institucional, en función de la unidad gubernamental abstracta encargada de la expedición de cierto acto administrativo, y tales circunstancias se analizan conjuntamente con el hecho de que un acto de autoridad sólo podrá reputarse como transgresor del principio de legalidad a que alude el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuando no satisfaga plenamente todos los requisitos legales necesarios para su validez, de tal forma que genere desconocimiento, confusión o duda en el gobernado que le impida defenderse adecuadamente contra él. Por tanto, para la validez de los actos administrativos emitidos en suplencia por ausencia, no se requiere precisar el nombre de la persona física titular de la unidad administrativa suplida, sino que bastará, además del cumplimiento de los requisitos legales, que se especifique la denominación de ésta, ya que así el gobernado estará en aptitud de saber si el servidor público que emitió el acto está o no legalmente facultado para ello, y si lo hizo conforme a las bases normativas correspondientes.

Es aplicable la tesis número I.15o.A.18 A emitida por el Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tomo XX, Diciembre de 2004, página 1277, que tiene por rubro y texto los siguientes:

ACTO ADMINISTRATIVO. SU AUTORÍA DEBE DETERMINARSE CON BASE EN EL ANÁLISIS DE TODOS LOS ELEMENTOS DEL DOCUMENTO EN EL QUE CONSTE, PERO FUNDAMENTALMENTE CON LA PARTE RELATIVA A LA IDENTIDAD Y FIRMA DEL FUNCIONARIO EMISOR. De la interpretación relacionada de los artículos 3o. de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y 38 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que los actos administrativos que deban notificarse deben cumplir, entre otros, con los siguientes requisitos: 1. Ser expedidos por el órgano competente a través de servidor público; 2. Adoptar la forma escrita que contenga el fundamento legal de las atribuciones de la autoridad para actuar en la manera y términos propuestos; y, 3. Contener en el texto del propio acto, por regla general, el señalamiento de la autoridad que lo emite, así como su firma autógrafa. Además, se evidencia que el requisito de fundamentación del acto administrativo, traducido en la constatación por escrito de la designación de la autoridad y en la firma del funcionario emisor, atiende a la necesidad de establecer el cargo de la autoridad emisora, con la finalidad de dar a conocer al gobernado el carácter con el que el funcionario público suscribe el documento correspondiente y para que así esté en aptitud de examinar si su actuación se encuentra dentro de su ámbito de competencia. La especificación del cargo de la autoridad emisora o, en su caso, signante del acto de autoridad, debe atender al cuerpo del propio documento, pero fundamentalmente, a la parte en que conste la firma y nombre del funcionario, pues no debe olvidarse que la firma (como signo distintivo) expresa la voluntariedad del sujeto del acto jurídico para suscribir el documento y aceptar las declaraciones ahí plasmadas. Por tanto, aun cuando exista en el encabezado del propio documento una denominación diferente al cargo que obra en la parte final en el que está la firma del funcionario público emisor, no es dable especificar que el

000044

signante es el que obre en el encabezado, ni aun como consecuencia de interpretación, cuando exista claridad con la que se expone tal circunstancia en la parte de la firma; por ende, tomando en consideración la presunción de validez de la que gozan los actos administrativos en términos de lo dispuesto en el artículo 80. de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, debe concluirse que el funcionario emisor del acto, es quien lo firma, salvo prueba en contrario.

Es aplicable la tesis número VII-CASR-CEIII-4 emitida por la Sala Regional del Centro III, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional,; R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 46. Mayo 2015. p. 242, que es de rubro y texto que siguen:

FUNCIONARIO EMISOR, SU NOMBRE ES UN REQUISITO INDISPENSABLE EN EL ACTO ADMINISTRATIVO.- De conformidad con el artículo 38, fracciones II y V del Código Fiscal de la Federación, todo acto administrativo que deba notificarse al particular deberá contener por lo menos, entre otros requisitos, la indicación de la autoridad que lo emite y la firma del funcionario competente; sin embargo, no es posible concebir un acto administrativo en el que se señale el cargo del funcionario emisor y se estampe su firma, si no se indica el nombre de dicho funcionario emisor, puesto que las personas morales, como ficciones jurídicas deben representarse a través de personas físicas, quienes les representan y harán frente de las responsabilidades en que puedan incurrir en el ejercicio de sus cargos; por tal motivo, resulta indispensable que el acto administrativo que se deba notificar a los particulares indique tanto el cargo del funcionario emisor, como su nombre y la firma con la que expresa su voluntad de expedir el acto administrativo, en caso contrario, cuando no se indique el nombre del funcionario emisor, la resolución carecerá de un elemento indispensable del acto administrativo que produce la nulidad por omisión de requisitos formales.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 217/14-10-01-5-OT.- Resuelto por la Sala Regional del Centro III del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 6 de junio de 2014, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Erika Elizabeth Ramm González.- Secretario: Lic. Luis Enrique Barrios Islas.

Así las cosas, se desprende claramente una ilegalidad en la apreciación de los hechos por parte de la autoridad demandada, configurando un vicio que genera inseguridad jurídica al contribuyente hoy actor por violarse sin lugar a ninguna duda el artículo 38, fracción V y párrafo penúltimo del Código Fiscal de la Federación, así como la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, pues de dicho documento contenido en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, no se puede tener certeza tampoco respecto de la validación y autoría del acto de autoridad que afectó la esfera jurídica de la parte contribuyente (hoy actora), toda vez que el “Funcionario Firmante”, el C. [REDACTED] **NO señala con qué carácter firma dicho documento**, toda vez que NO señala cuestiones elementales como lo son:

1. El **cargo que ostenta** y con el cual procede a emitir la resolución impugnada.
2. Si al momento en que emitió la resolución en pugna, **se encontraba vigente el supuesto cargo** con el que firmó.
3. **No se expone la clave pública** del supuesto autor del documento.

Reiterando que, al momento de validar el documento en Internet, **no se menciona el cargo del funcionario emisor, SINO SÓLO EL NOMBRE de la supuesta persona física que emitió el acto de autoridad** —que según el solo oficio no validado, oficio número 110-05-03-

000045
2023

07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria—, por lo que dicho oficio es ilegal, toda vez que NO se acredita por parte de la autoridad fiscalizadora el cargo que ostentaba dicho funcionario al momento de realizarse la validación e integridad del oficio que se recurre, ya que al ser un requisito mínimo e indispensable de todo acto administrativo el expresar de forma clara, concisa y sin lugar a dudas a la autoridad administrativa competente emisora del acto, esto es, que se señale claramente el cargo del funcionario que expide el acto administrativo, acompañado de su firma, la cual el medio por el cual, el funcionario expresa la voluntad de emitir el acto jurídico y aceptar las declaraciones ahí plasmadas, toda vez que así debía señalarse al momento de realizarse la verificación del documento para no dejar lugar a duda respecto del cargo con el cual se pretendía ostentar el firmante.

En ese sentido, la autoridad demandada ilegalmente desestima los agravios Segundo, Tercero y Cuarto del recurso de revocación enderezado en contra de la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues dicha autoridad demandada omite considerar que lo que importa para garantizar la seguridad jurídica del particular (en este caso, [REDACTED]) es que él sepa que la vigencia cuatrienal de la firma de [REDACTED] se refiere A SU CARGO COMO TITULAR DE LA Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "3", no a la vigencia de su firma electrónica, como la que cualquier persona puede tener.

Y la necesidad de esa correspondencia (cargo-nombre) en la página de validación, deriva de que en la resolución contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, NO SE ESPECIFICA LA VIGENCIA DE LA FIRMA del C. [REDACTED] cuya firma se puede colegir que tiene vigencia de 4 años en la página de validación, PERO SE INSISTE, ESA VIGENCIA DE LA FIRMA SE VINCULA CON LA PERSONA, NO CON EL CARGO, Y ES EL CARGO LO QUE IMPORTA, en términos de las fracciones IV y V del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

Es decir, al invocar la captura de pantalla de los métodos de remisión para verificar autoría en términos de la Resolución Miscelánea Fiscal respecto del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, la autoridad demandada fracasa en su intento de decir que existe perfecta correspondencia entre la información de la página

000045

de validación y la última página de la citada resolución determinante de créditos fiscales, **PUES NO EXISTE TAL PERFECTA CORRESPONDENCIA**, pues la vigencia de la firma puede ser que aparezca en la página de validación, pero si en dicha página de validación no aparece EL CARGO CUYO EJERCICIO POR UNA PERSONA DETERMINADA [REDACTED] ES VALIDADO POR LA VIGENCIA DE DICHA FIRMA, entonces falta un punto de correspondencia que genera inseguridad jurídica y hace ilegal la firma plasmada en el citado oficio número **110-05-03-07-00-23-296** de fecha **26 de enero de 2023**.

Así las cosas, afirmaciones como la siguiente, contenidas en la resolución impugnada, son totalmente desatinadas:

Sin que pase inadvertido para esta Unidad Administrativa el argumento de la recurrente en el sentido de que de los procedimientos de verificación de integridad y autría de los documentos, no se puede tener certeza respecto de la validación y autría de los actos de autoridad que pretenden afectar la esfera jurídica del suscrito, toda vez que el "funcionario firmante", el C. José Rubén Trejo Ortega, no señala con qué carácter firma dicho documento, al no señalar cuestiones elementales como:

- 1. El cargo que ostenta y con el cual procede a emitir la resolución impugnada;
- 2. Si al momento en que emitió la resolución en pugna, se encontraba vigente el supuesto cargo con el que firmó, y
- 3. No se expone la clave pública del supuesto autor del documento.

No obstante los argumentos en cuestión devienen infundados por lo siguiente:

Primeramente, es de señalar que los mecanismos previstos en las disposiciones fiscales para verificar la integridad y autría de documentos firmados electrónicamente, son únicamente, como su propio nombre lo dice, **medios de comprobación de integridad y autría de dichos documentos, es decir, que la finalidad de estos únicamente es demostrar la autenticidad del documento notificado, dar certeza al contribuyente de que el mismo fue firmado por un funcionario competente y en consecuencia, la integridad del documento.**

Sin embargo, dichos medios de comprobación en forma alguna fueron creados para dar a conocer a la contribuyente el cargo del servidor público ni si el mismo se encontraba vigente al momento en que firmó el acto administrativo.

Y tal consideración de la autoridad demandada es en absoluto desatinada, porque si **la autoridad fiscal (Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3") al emitir el acto impugnado fragmentó la consulta de la vigencia de la firma electrónica—al estar una parte de dicha vigencia motivada en el documento, pero la parte restante estar motivada en la página de validación a que alude la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal—, entonces la especificación del cargo tiene que coincidir no sólo en el acto administrativo, sino también describirse (o en su caso, reiterarse) en la página de validación**, para que no quede duda de que la persona que firma electrónicamente, ostenta el cargo que aparece en la resolución; por lo cual, el hecho de que en la página de validación sólo aparezca que la vigencia del certificado de la firma electrónica se refiere a [REDACTED] como persona física y no como titular de la citada Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", es violatorio del contenido del artículo 38 fracción V del Código Fiscal de la Federación.

000047

3.- En tercer lugar, es indebido que la autoridad demandada afirme que:

Derivado de lo antes señalado, es necesario precisar que la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituye a la firma autógrafa del firmante. Asimismo, se advierte que los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años contados a partir de su expedición, por lo que, respecto a la resolución recurrida, se puede concluir que el certificado de la firma electrónica empleada por el funcionario emisor sí tuvo eficacia y se encontraba vigente al 26 de enero de 2023, para emitir, avisar y notificar válidamente a la promovente de dicha resolución pues, contrario a lo alegado por la recurrente, tal y como se desprende de la verificación de la integridad y autoría llevada a cabo por esta Autoridad Resolutora, se desprende con meritoria claridad que el certificado comenzó a tener vigencia el 29 de noviembre de 2019 y tiene como fin el 29 de noviembre de 2023, de lo que lógicamente se concluye que el certificado de la firma electrónica empleada por el funcionario emisor de la resolución impugnada, sí se encontraba vigente al 26 de enero de 2023, para emitir, avisar y notificar válidamente dicha resolución a la contribuyente hoy disconforme, por tanto, se considera que no se dejó en estado de indefensión ni inseguridad jurídica a la hoy promovente, más aun cuando se insiste que los actos de autoridad no pueden surtir efectos ni cobrar vigencia de manera posterior a su emisión y notificación, sino conforme a las mismas.

Siendo importante señalar, que lo referente al sistema para la verificación de la integridad y autoría de documentos firmados con e.firma del funcionario competente o con sello digital y el resultado que de su uso se obtenga, es una cuestión independiente al cumplimiento de los requisitos legales a que están sujetos dichos documentos, por lo tanto, el hecho de que al emitir el resultado correspondiente, el sistema de verificación aludido haga referencia a ciertos datos y no a otros, no trasciende a la legalidad del documento materia de la verificación, pues no existe precepto normativo alguno que establezca que, a manera de ejemplo, en el resultado de la verificación referida, deba observarse el dato relativo a la fecha de expedición o inicio de la vigencia del certificado correspondiente.

Por tales motivos, es que quedan desvirtuadas las negativas lisas y llanas formuladas por la recurrente en el sentido de que no puede ser comprobada la integridad y autoría de la resolución recurrida, pues debe tomarse en consideración que, tal y como ya se dijo, el certificado y la verificación de autenticidad del documento controvertido son dos cosas totalmente diferentes, pues una es en relación con los requisitos para la emisión el certificado y otra, los elementos y datos pertinentes para permitir al gobernado verificar y comprobar la integridad y autoría del documento firmado electrónicamente por un funcionario competente, por lo que no

existe sustento jurídico, ni siquiera reglamentario o incluso normativo, que exija que la verificación de la integridad y autoría de una firma sólo será exitosa si se conoce "la fecha de expedición del certificado" o el inicio de su vigencia.

Aunado a ello, no existe base legal, reglamentaria o normativa que prevea como requisito indispensable para considerar que la firma del funcionario competente emisor es íntegra y que proviene de quien aparece en el documento digital el que la vigencia del certificado de la firma del funcionario competente se refleje en el acto administrativo, para que pueda considerarse auténtico y fidedigno, y en consecuencia, el hecho de que dicha vigencia no se refleje en el acto, no causa ninguna inseguridad al contribuyente, pues en todo caso, dicha vigencia sí aparece al momento en que la recurrente utiliza los medios de comprobación previstos en las disposiciones fiscales para verificar la integridad y autoría del documento.

Y tales consideraciones son ilegales, pues no hay que perder de vista que cuando se firmaban los documentos a mano (es decir, con anterioridad a que entraran en vigor las normas del Código Fiscal de la Federación relativas a la regulación de la firma electrónica para suscribir actos de autoridad dirigidos a los contribuyentes), no había que precisar vigencia alguna; ahora que la firma y el certificado tienen una caducidad de 4 años, por supuesto que se debe citar la vigencia, máxime porque como ya se dijo antes, lo que importa para garantizar la seguridad jurídica del particular, es que él sepa que la vigencia cuatrienal de la firma de [REDACTED] se refiere A SU CARGO COMO TITULAR DE LA Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", no a la vigencia de su firma electrónica como la que cualquier persona puede tener; de modo que no existe perfecta correspondencia entre la información de la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, y de la página de validación a que se alude en la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, PORQUE UNA TIENE

000047

LO QUE LE FALTA A LA OTRA—a la resolución le falta el dato de la vigencia de la firma electrónica; y a la página de validación, le falta la especificación del cargo que ejerce la persona física, cuya vigencia es lo que determina que actúa válidamente como titular de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria—, máxime cuando el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación dice claramente, que la motivación debe constar en el documento y no en uno distinto.

Es aplicable con fundamento en el artículo 217 de la Ley de Amparo, la Jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 7ª Época, Semanario Judicial de la Federación. Volumen 139-144, Tercera Parte, página 201, que tiene por rubro y texto los siguientes:

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. DEBEN CONSTAR EN EL CUERPO DE LA RESOLUCION Y NO EN DOCUMENTO DISTINTO.

Las autoridades responsables no cumplen con la obligación constitucional de fundar y motivar debidamente las resoluciones que pronuncian, expresando las razones de hecho y las consideraciones legales en que se apoyan, cuando éstas aparecen en documento distinto.

Sexta Época, Tercera Parte:

Volumen CXXXII, página 49. Revisión fiscal 530/65. Concretos Alta Resistencia, S.A. de C.V. 6 de junio de 1968. Cinco votos. Ponente: Jorge Iñárritu.

Séptima Época, Tercera Parte:

Volúmenes 115-120, página 70. Amparo directo 1247/77. Afianzadora Mexicana S.A. 29 de noviembre de 1978. Cinco votos. Ponente: Eduardo Langle Martínez.

Volúmenes 121-126, página 55. Amparo directo 393/78. El Nuevo Mundo México, S.A. 26 de febrero de 1979. Cinco votos. Ponente: Atanasio González Martínez.

Volúmenes 127-132, página 51. Amparo en revisión 766/79. Comisariado Ejidal del Poblado Emiliano Zapata, Municipio de La Huerta, Jalisco. 9 de agosto de 1979. Unanimitad de cuatro votos. Ponente: Eduardo Langle Martínez.

Volúmenes 139-144, página 74. Revisión fiscal 81/80. Cereales Seleccionados, S.A. 17 de noviembre de 1980. Cinco votos. Ponente: Atanasio González Martínez.

(Énfasis añadido)

Y por consiguiente, es ilegal que la autoridad demandada afirme que son infundados los agravios Segundo, Tercero y Cuarto del recurso de revocación, afirmando que:

De lo anterior, es que esta resolutoria concluye que la autoridad fiscalizadora sí sustentó debidamente la existencia de la autoridad emisora del acto controvertido, al haber citado los fundamentos legales aplicables que demuestran la existencia de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, y en consecuencia, no hay lugar a dudas que no se dejó en estado de indefensión al recurrente, al conocer en todo momento que la firma que ostenta el acto administrativo es válida, al haber comprobado la autenticidad e integridad del documento, y además, al conocer todos los dispositivos legales donde se advierte la existencia de la autoridad emisora del acto.

000041

En efecto, del análisis realizado por esta Autoridad Resolutora a la resolución recurrida, se colige con meridiana claridad que dicho acto fue emitido por el Lic. [REDACTED] en su carácter de Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de lo que se sigue que tenga entera facultad y competencia para emitir el acto combatido en los términos en que lo hizo, conforme a los numerales invocados al inicio de la resolución controvertida contenidos en la Ley del Servicio de Administración Tributaria y el correlativo Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Aunado a lo anterior, no se debe perder de vista que la exigencia del artículo 39, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, es el de "ostentar la firma del funcionario competente", el cual, tiene por objeto que, por un lado, conste en dicho documento el elemento indubitante de la voluntad del funcionario público emisor, con lo que se hace referencia a la firma del funcionario actuante, pues sólo con la representación gráfica de la firma correlativa se da certeza de esa voluntad y se le vincula con su contenido y, por otro lado, la finalidad que se persigue, es que tal firma corresponda a un "funcionario competente".

Y tal afirmación es ilegal, pues **la fundamentación de la competencia respecto de las atribuciones del cargo** (en este caso, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3") supuestamente ejercido por la persona física (es decir, el C. [REDACTED] que firma digitalmente el acto administrativo contenido en el oficio número **110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, para nada subsana el hecho de que en la página de validación no aparezca precisamente la especificación de dicho cargo**, pues precisamente **lo que importa es que la firma corresponda AL CARGO** (Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3") **y A LA PERSONA** ([REDACTED]), **NO SÓLO A LA PERSONA**, como aparece en forma ilegal e insuficientemente fundada y motivada en la página de validación a que alude la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023.

4.- Por otra parte, es ilegal lo que afirma la autoridad fiscal demandada en cuanto a que:

Primeramente, se sostiene lo inoperante, toda vez que de acuerdo al artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación, ya no se prevé como requisito de los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria, el que cuenten con una "Clave Pública" pues dicho requisito fue renombrado por el de "llave pública".

Ahora, suponiendo sin conceder que ese recurrente se refiera a dicho requisito, su argumento de igual forma deviene infundado, pues de conformidad con lo establecido por los artículos 17-I y 17-G, en relación con el diverso numeral 38, fracción V del Código Fiscal de la Federación, citados en párrafos anteriores, **no se desprende como requisito de validez del acto administrativo que el documento en el que obre, contenga la llave pública relacionada con la firma electrónica empleada para su suscripción.**

Se insiste, del simple análisis que esta Autoridad Resolutora realiza de la resolución recurrida, se advierte que la misma contiene un sello expresado en caracteres generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario emisor, la cual se encuentra amparada por un certificado vigente.

Lo anterior es así puesto que, **para emitir un documento con la firma electrónica avanzada se requieren de tres archivos electrónicos:** el certificado de seguridad (.Cer), el archivo Key (.Key), y el archivo Req (.Req), dentro del primer archivo denominado certificado de seguridad (.Cer), en su sección de detalles, se puede obtener la información respecto al inicio de vigencia y el término de su validez. Precizando, que tal como con la vigencia del certificado, de no contar con la llave pública correlativa, el documento en cuestión no podría firmarse, por lo que, aunado a que no existe disposición alguna que prevea que dicha llave pública deba obrar en el acto administrativo, su argumento deviene de infundado.

De ahí que los agravios esgrimidos por la recurrente en este sentido devengan igualmente infundados e insuficientes para los efectos de trastocar la legalidad que reviste a la resolución recurrida, máxime si se toma en consideración que la misma sí fue firmada por funcionario competente para tales efectos, precisando el cargo que ostenta, así como mediante el empleo de una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente al momento de la emisión del acto combatido.

000057

Tales consideraciones son ilegales, pues no es cierto que la supuesta reforma a la fracción VII del artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación (relativo a la clave o llave pública de autor) haya suprimido la obligación de la autoridad fiscal de motivar en sus documentos firmados electrónicamente, el señalamiento del dato relativo a la clave pública de autor.

Y ello es así, pues como lo reconoce la propia autoridad demandada, si bien cambió la palabra “clave” por la palabra “llave”, como se indica a páginas 40 y 41 de la resolución impugnada:

Lo cierto es que NO CAMBIÓ EN ABSOLUTO LA ESENCIA DEL REQUISITO con la supuesta reforma que refiere la autoridad demandada al contenido de la fracción VII del artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación, pues “clave” y “llave” siguen denotando al “instrumento o herramienta (físicos o ideales) para acceder a un lugar u objeto restringidos”, dado que ambas palabras (“clave” y “llave”) TIENEN LA MISMA RAÍZ LINGÜÍSTICA Y ETIMOLÓGICA, del latín 'clavis' -> llave, clave.

Por lo cual, raya en lo ridículo el pretexto utilizado por la autoridad fiscal al respecto de que a causa de la reforma a la fracción VII del artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación, no existía obligación para la autoridad fiscal de indicar, ya fuera en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, o en la página de autenticación de autoría a que alude la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal, el dato relativo a la “clave (o llave) pública del titular del certificado digital”, pues esencialmente “clave” y “llave” son lo mismo.

Así las cosas, la autoridad demandada desestima ilegalmente el Agravio Cuarto del recurso de revocación, pues el hecho de que el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación no especifique que los datos del certificado digital se deban insertar en los métodos de corroboración, está siendo mal entendido como una “no obligación” de la autoridad fiscal.

Ello es así, pues porque la autoridad demandada está perdiendo de vista que si el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación dice que los certificados (en los que se soportan las firmas electrónicas avanzadas de los funcionarios del Servicio de Administración Tributaria) DEBEN contener diversos requisitos —entre ellos, contener la clave pública del titular del certificado digital—, con ello se entiende que la única manera en

000051

que el particular puede constatar el cumplimiento de dichos requisitos, es que los mismos aparezcan tanto en el acto administrativo como en la página de validación, o por lo menos, en uno de dichos lugares, lo que no acontece en la especie.

En ese sentido, la autoridad demandada incurre en un error de técnica para interpretar y aplicar —*para constatar la ilegalidad del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023*— el contenido del artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación, pues dicha autoridad demandada pierde de vista que las normas que "no obligan" a realizar alguna conducta deben interpretarse en función del sujeto al que van dirigidas.

Es decir, si una norma que "no obliga a hacer" está dirigida hacia el particular, en la interpretación de dicha norma debe regir el principio de "lo que no está ordenado, es potestativo"; pero si se trata de una norma que "no obliga a hacer" y esta se dirige a una autoridad, en la interpretación de dicha norma por el contrario deben regir la encomienda de siempre respetar la seguridad jurídica del particular, reflejada en el brocardo capital del derecho administrativo, en cuanto a que "la autoridad sólo puede hacer lo que la ley expresamente le permite".

Con base en esa premisa, si el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación dice que los certificados que amparan las firmas electrónicas de los funcionarios (como las controvertidas firmas contenidas en los actos impugnados en el juicio contencioso de origen), DEBEN tener determinados requisitos, es claro que la autoridad tiene que dar a conocer al particular, ya sea en forma impresa o electrónica, que tal autoridad ha cumplido tales requisitos, porque de otra forma, entonces la norma que establece los requisitos que debe tener dicho certificado, sería letra muerta, pues al no haber un sujeto de derecho (el particular) que pueda exigir a la autoridad que dé cumplimiento a esos requisitos, ningún otro sujeto de derecho podría hacerlo; razón por la cual, es ilegal que la autoridad demandada no haya declarado fundado el Agravio Cuarto del recurso de revocación RRL2023002355, donde se impugnó que la firma que calza el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, carece del señalamiento del dato de la clave pública de autor.

Por lo cual, la ilegalidad de la consideración de la autoridad demandada, deriva de su inconsistencia e incoherencia de sostener que, si es en beneficio del particular, no cabe considerar como un requisito de la firma electrónica de un acto de autoridad del Servicio de Administración Tributaria, la clave pública a que se refiere el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación; mientras que si es en su perjuicio, convenientemente

000051

la autoridad demandada sostiene que dicho artículo 17-G no es aplicable a la firma de los citados documentos.

Por lo cual, actúa ilegalmente la autoridad demandada emisora del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, al no reconocer que en términos del artículo 17-G fracción VII del Código Fiscal de la Federación, la clave pública sí es un componente adicional a la firma electrónica, y por lo mismo, debe y debía ser citada en la página de validación y en la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023; motivo por el cual, su desestimación del Agravio Cuarto del recurso de revocación RRL2023002355, es violatoria del artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Así las cosas, como se puede observar, actuó ilegalmente la autoridad demandada al declarar infundados los agravios Segundo, Tercero y Cuarto del recurso de revocación RRL2023002355 en el que manifestó que no fue debidamente signado electrónicamente la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

Por lo tanto, son ilegales los créditos fiscales determinados por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2019 así como sus accesorios —actualización, recargos y multas—, toda vez que los actos emitidos por autoridad incompetente (como en la especie lo fue el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria) no pueden producir efecto legal alguno en perjuicio de los particulares, al ser violatorio de los artículos 38 fracción I y IV del Código Fiscal de la Federación, e indirectamente, violatorio del primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Es aplicable la tesis de Jurisprudencia de la Séptima Época, visible en el Apéndice de 1995 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI parte TCC, página 376, tesis 565, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.

Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

52

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De las digitalizaciones que anteceden, se desprende que la empresa actora argumentó lo siguiente:

Que en los agravios segundo, tercero y cuarto del recurso de revocación se señaló que es ilegal el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 pues no se indicó la vigencia de la firma digital al no citar el periodo de vigencia del certificado en dicha resolución; asimismo, que la firma no es verificable porque no se expresa con qué carácter el servidor público firmó la resolución; y, que no cuenta con la clave pública del autor ni se menciona en el portal de verificación.

Que es indebido que la autoridad resolutora del recurso determinara que el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación no establece como requisito de legalidad del acto administrativo que en el mismo se deba desprender la clave pública del autor de la resolución, así como la vigencia del certificado, pues dichos datos son susceptibles de poder ser verificados a través del procedimiento establecido en la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal.

Lo anterior, toda vez que la autoridad omite considerar que la Resolución Miscelánea Fiscal no puede crear un método de remisión para validación de firmas digitales en actos administrativos, cuando el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación -disposición jerárquicamente superior- no insinúa

siquiera que esté permitida dicha posibilidad de remisión al portal del Servicio de Administración Tributaria.

Que el citado precepto legal en ninguna parte establece que la vigencia del certificado correspondiente a la firma electrónica de los funcionarios del Servicio de Administración Tributaria deba verificarse mediante algún método de remisión o algún medio para comprobar la integridad o autoría, pues ello debe constar en el propio documento; tan es así que la propia fracción V del artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación expresamente establece que para que un certificado se considere válido debe contener el día de inicio de su vigencia y la fecha de terminación, entonces por ninguna circunstancia sería válido que la autoridad aludiera a que esa vigencia deba verificarse conforme a lo establecido en una regla de carácter general.

Que la demandada pasa por alto que la fundamentación y motivación, en el presente caso de la firma electrónica avanzada, debe constar en el mismo acto y no en un lugar diverso, pues dicho método de validación arroja resultados que no generan certeza sobre la coincidencia focal que debe existir entre firma electrónica, su vigencia y cargo de la persona que firma el acto administrativo.

Que la frase "y amparada por un certificado vigente" que se emplea en los artículos que cita del Código Fiscal de la

Federación no solo se refiere a que se utilice una firma electrónica generada a partir de un certificado vigente a la fecha de la emisión del documento, sino que también debe hacerse constar en la resolución cuestionada, en el periodo de vigencia del certificado mismo, especialmente si se tiene presente que el propio Código Fiscal de la Federación prevé que el certificado tendrá una vigencia máxima de cuatro años, es decir, no tiene una vigencia permanente; por lo anterior, debe tenerse en cuenta que sí es importante que en el documento impreso conste el periodo de vigencia del certificado de sello digital con el que se generó la firma electrónica para salvaguardar la seguridad jurídica del particular.

Que el día del inicio de la vigencia y terminación son inherentes al certificado de la firma electrónica y deben constar plasmados en el documento, porque así lo establece el Código Fiscal de la Federación, por lo que, al no cumplir con dicha obligación, se actualiza en automático la incompetencia del funcionario emisor del oficio impugnado, y en tal virtud, pide su revocación lisa y llana.

Que en las capturas del sistema que fueron citadas por la autoridad en la resolución recaída al recurso, no aparece que el C. **** ***** ***** ***** sea titular de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, es decir, la vigencia

cuatrienal de la firma desplegada en la pantalla de verificación esta referida a la persona, pero no queda claro que dicha firma esté indexada al cargo, es decir, a la titularidad de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria.

Que la captura de pantalla insertada en la página 15 de la resolución impugnada, es la prueba contundente de que no se hace referencia al cargo de la persona firmante, por lo que, no existe certeza de que quien firma contaba con el cargo con el que dijo haber contado al emitir la resolución inicialmente recurrida.

Que la autoridad demandada pasa por alto que la sola anotación del nombre y el estampado de una firma, aun cuando se vincule con cierta oficina pública, no permitirá a las partes enterarse de la calidad con que fue emitido cierto acto administrativo, puesto que no se trata de un dato que el público en general deba conocer, pues lo que importa mas allá del nombre de quien firma, es el cargo del funcionario firmante, cuestión que no se aprecia en la pantalla de verificación.

Que de lo anterior, se desprende una clara ilegalidad en la apreciación de los hechos por parte de la demandada, configurando un vicio que genera inseguridad jurídica al

contribuyente, pues respecto de la resolución inicialmente recurrida no se puede tener certeza de la validación y autoría del acto, ya que el funcionario firmante, es decir, el C. ****
***** ***** no señala el carácter con el que firma dicho documento, toda vez que no señaló cuestiones elementales, como lo son: 1) el cargo que ostenta; 2) si al momento en que emitió la resolución se encontraba vigente el supuesto cargo con el que firmó; 3) no se expone la clave pública del autor del documento.

Que la autoridad omite considerar que lo importante para garantizar la seguridad jurídica del particular es que éste sepa que la vigencia de la firma de **** ***** ***** ***** , se refiere a su cargo como titular de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "3" (sic), no la vigencia de su firma electrónica en su carácter de persona física; y, la necesidad de esa correspondencia (cargo-nombre) en la página de validación deriva de que en la resolución inicialmente recurrida, no se especifica la vigencia de la firma.

Que si la fiscalizadora al emitir el acto impugnado fragmentó la consulta de la vigencia de la firma electrónica, al estar una parte de la misma motivada en el documento pero la parte restante está motivada en la página de validación, entonces la especificación del cargo tiene que coincidir no solo en el acto administrativo, sino describirse o reiterarse en la página de validación para que no quede duda de que la persona que

firma electrónicamente, ostenta el cargo que aparece en la resolución.

Que la fundamentación de la competencia respecto de las atribuciones del cargo supuestamente ejercido por la persona que firma digitalmente el acto administrativo, no subsana el hecho de que en la página de validación no aparezca precisamente la especificación de dicho cargo, pues lo que importa es que la firma corresponda al cargo y a la persona, no solamente a la persona, como parece ilegalmente en la página de validación a que alude la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023.

Que no es cierto que la supuesta reforma a la fracción VII del artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación (relativo a la clave o llave pública del autor) haya suprimido la obligación de motivar en los documentos públicos firmados electrónicamente el señalamiento del dato relativo a la clave pública del autor, ya que como lo reconoce la demandada, si bien cambió la palabra "clave" por la palabra "llave", lo cierto es que no cambió la esencia del requisito con dicha reforma.

Que la autoridad demandada desestima ilegalmente el Agravio Cuarto del recurso de revocación, pues el hecho de que el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación no especifique que los datos del certificado digital se deban insertar en los métodos de corroboración, está siendo mal

entendido como una "no obligación" de la autoridad fiscal.

Que ello es así, pues la demandada pierde de vista que, si el artículo antes mencionado prevé que los certificados deben contener diversos requisitos, con ello se entiende que la única manera que el particular puede constatar el cumplimiento de dichos requisitos, es que los mismos aparezcan tanto en el acto administrativo como en la página de validación, o por lo menos, en uno de dichos lugares, lo que no acontece en la especie.

Que la autoridad actúa ilegalmente, al no reconocer que en términos del artículo 17-G, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación, la clave pública sí es un componente adicional a la firma electrónica, y por lo mismo, debía ser citada en la página de validación y en la resolución determinante del crédito fiscal.

En virtud de lo anterior, la parte actora estima que es procedente declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada como de la inicialmente recurrida, al haberse emitido en contravención a las disposiciones fiscales aplicables, conforme al artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por su parte, la autoridad enjuiciada al formular su contestación de demanda refutó el concepto de impugnación en estudio

en los términos siguientes:

“
...

Segundo.

En el concepto de impugnación identificado como **"SEGUNDO"**, argumenta la actora que, con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 07 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en su perjuicio los artículos 38, fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad al que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado, así como aduce se vulnera el artículo 8, apartado I de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

Continúa señalando que, en los agravios "Segundo", "Tercero" y "Cuarto" del recurso de revocación RRL2023002355, se manifestó que era ilegal el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", a través de la cual se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED], por concepto de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21, pues: 1) en la resolución determinante de créditos fiscales no se indica la vigencia de la firma digital, porque no se cita el periodo de vigencia del certificado en la resolución recurrida; 2) la firma no es verificable porque no se expresa con qué carácter el servidor público firmó la resolución recurrida; y 3) la resolución determinante de créditos fiscales no cuenta con la clave pública del autor, ni tampoco se hace mención de ella en el portal de verificación.

Seña la impetrante de nulidad que, la ilegalidad de las consideraciones vertidas por la Autoridad resolutora radica en lo afirmado en los siguientes puntos:

1. Es indebido que la Autoridad demandada resolutora del recurso de revocación RRL2023002355, determine que en ninguna parte del artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación establece como requisito de legalidad del acto administrativo que en el mismo se deba desprender la clave pública del autor de la resolución (FIEL), así como la vigencia del certificado, pues dichos datos son susceptibles de poder ser verificados a través del procedimiento que al efecto establece la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal, pues la Autoridad demandada omite considerar que la Resolución Miscelánea Fiscal no puede crear un método de remisión para validación de firmas digitales en actos administrativos, cuando el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación (una disposición jerárquicamente superior) no insinúa siquiera que esté permitida esa posibilidad de remisión al portal del Servicio de Administración Tributaria.

Arguye la enjuiciante que, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación en ninguna parte establece que la vigencia del certificado correspondiente a la firma electrónica de los funcionarios del Servicio de Administración Tributaria deba verificarse mediante algún método de remisión o algún medio para comprobar la integridad o autenticidad, pues la vigencia del certificado debe constar en el propio documento que lo contiene, tan es así, que la propia fracción V del artículo 17-G del mencionado Código expresamente establece que para que un certificado se considere válido debe contener el día de inicio de su vigencia y la fecha de su terminación, entonces por ninguna circunstancia será válido que la autoridad fiscal aludiera a que esa vigencia debe verificarse conforme a lo que establezcan las reglas de carácter general, simple y sencillamente porque la Ley no lo establece así.

En tal sentido, añade la actora que se le olvida a la Autoridad demandada que la fundamentación y motivación (en este caso, de la firma electrónica avanzada con la que se pretendió firmar el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023) debe constatar en el mismo acto y no en un lugar (o documento físico o digital)

distinto, pues dicho método de validación arroja resultados que no generan certeza sobre la coincidencia focal que debe haber entre firma electrónica, vigencia de la misma y cargo de quien firma el acto administrativo.

Continúa señalando que, la resolución impugnada es ilegal al desestimar los Agravios "Segundo", "Tercero" y "Cuarto" del recurso de revocación, puesto que la Autoridad demandada ignora que el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación no da licencia alguna para que se verifique la validación en otro lugar distinto del propio documento, y en ese sentido, análogamente a como los notificadores del Servicio de Administración Tributaria exhiben su constancia de identificación con una vigencia determinada dentro de dicha constancia cuando realizan notificaciones de actos administrativos, por esa misma razón (generar certeza jurídica sobre la vigencia del documento que faculta al funcionario para actuar con tal carácter) la autoridad emisora y formante con e. firma debe entonces detallar la vigencia del certificado en la propia resolución y no en otro lugar o documento distinto.

Por tal motivo aduce la actora que, la resolución impugnada es ilegal, pues el contribuyente supuestamente jamás acepto que esté debidamente firmada la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues el verdadero punto a destacar radica en que en las capturas del sistema que cita la propia autoridad demandada, nunca aparece que el C. [REDACTED] sea titular de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria.

Es decir, la vigencia cuatrienal de la firma desplegada en la pantalla de verificación, quizá pueda estar referida (indexada) a la persona, pero de dicha pantalla de verificación de autoría, no queda claro que dicha vigencia cuatrienal de la firma indexada al cargo (es decir, a la Titularidad de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", que señala como órgano administrativo emisor del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023) que es el punto fundamental de afectación.

2. Asimismo, lo antes dicho de ningún modo demerita con la captura de pantalla de la página 15 de la resolución impugnada, que dice "verifica la integridad y autoría de documentos notificados de forma electrónica", supuestamente alusiva a la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues dicha captura de pantalla, es la prueba contundente de que no se hace referencia al cargo de la persona firmante, por lo que no hay certeza de que quien firma sea quien contaba con el cargo con el que dijo haber contado al emitir la resolución impugnada.

Señala la actora que la Autoridad demandada olvida que la sola anotación del nombre y estampado de una firma, aún cuando se vincule con cierta oficina pública, no permitirá a las partes ni al resolutor enterarse de la calidad con que fue emitido un cierto acto administrativo, puesto que no se trata de un dato que el público en general deba conocer, pues lo que importa más allá del nombre de quien firma, es el cargo del funcionario firmante, aspecto que no se aprecia en dicha pantalla de validación.

Es decir, al invocar la captura de pantalla de los métodos de remisión para verificar autoría en términos de la resolución Miscelánea Fiscal respecto del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, la autoridad demandada fracasa en su intento de decir que existe perfecta correspondencia entre la información de la página de validación y la última página de la citada resolución determinante de créditos fiscales, pues no existe tal perfecta correspondencia, pues la vigencia de la firma puede ser que aparezca en la página de validación, pero si en dicha página de validación no aparece el cargo cuyo ejercicio por una persona determinada [REDACTED] es validado por la vigencia de dicha firma, entonces falta un punto de correspondencia que genera inseguridad jurídica y hace ilegal la firma plasmada en el citado oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

Aduce la actora que, las consideraciones de la Autoridad demandada son en absoluto desatinadas, porque si la Autoridad fiscal al emitir el acto impugnado fragmentó la consulta de la vigencia de la firma electrónica – al estar una parte de dicha vigencia motivada en el documento, pero la parte restante estar motivada en la página de validación a que alude la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal-, entonces la especificación del cargo tiene que coincidir no sólo en el acto administrativo, sino también describirse (o en su caso reiterarse) en la página de validación, para que no quede duda de que la persona que firma electrónicamente, ostenta el cargo que aparece en la resolución; por lo cual, el hecho de que en la página de validación solo aparezca que la vigencia del certificado de la firma electrónica se refiere a [REDACTED] como persona física y no como titular de la citada Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", es violatoria del contenido del artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación.

3. Argumenta la actora que las consideraciones de la Autoridad demandada son ilegales, pues no hay que perder de vista que cuando se firmaban los documentos a mano (es decir, con anterioridad a que entraran en vigor las normas del Código Fiscal de la Federación relativas a la regulación de la firma electrónica para suscribir actos de autoridad dirigidos a los contribuyentes), no había que precisar vigencia alguna; ahora que la firma y el certificado tienen una caducidad de 4 años, por supuesto que se debe citar la vigencia, máxime que lo que importa para garantizar la seguridad jurídica del particular, es que él sepa que la vigencia cuatrienal de la firma del C. [REDACTED] se refiere a su cargo como titular de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", no a la vigencia de su firma electrónica como la que cualquier persona puede tener, de modo que exista perfecta correspondencia entre la información de la resolución determinante de créditos fiscales y de la página de validación a que se alude en la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, porque una tiene lo que le falta a la otra – a la resolución le falta el dato de la vigencia de la firma electrónica; y a la página de validación, le falta la especificación del cargo que ejerce la persona física, cuya vigencia es lo que determina que actúa válidamente como titular de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", máxime cuando el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación dice claramente, que la motivación debe constar en el documento y no en uno distinto.

4. Afirma la accionante de nulidad que, no es cierto que la supuesta reforma a la fracción VII del artículo 17-G, del Código Fiscal de la Federación (relativo a la clave o llave pública de autor) haya suprimido la obligación de la autoridad fiscal de motivar en sus documentos firmados electrónicamente, el señalamiento del dato relativo a la clave pública de autor.

Continúa señalando que, no cambió en absoluto la esencia del requisito con la supuesta reforma que refiere la Autoridad demandada en el contenido de la fracción VII del artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación, pues la "clave" y "llave" siguen denotando al "instrumento o herramienta" (físicos o ideales) para acceder a un lugar u objeto restringidos, dado que ambas palabras (clave y llave) tienen la misma raíz lingüística y etimológica del latín "clavis" – llave, clave.

Por lo cual, arguye la actora que raya en lo ridículo el pretexto utilizado por la Autoridad fiscal al respecto de que a causa de la reforma a la fracción VII del artículo 17-G, del Código Fiscal de la Federación, no existía obligación para la Autoridad fiscal de indicar, ya fuera en el oficio número 110-05-03-07-00-23-2096 de fecha 26 de enero de 2023, o en la página de autenticación de autoría a que alude la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal, el dato relativo a la "clave" (o llave) pública del titular del certificado digital, pues esencialmente "clave" y "llave" son lo mismo.

Concluye señalando que, actúa ilegalmente la Autoridad demandada emisora del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 07 de noviembre de 2023, al no reconocer que en términos del artículo 17-G, fracción VII del Código Fiscal de la Federación, la clave pública si es un componente adicional a la firma electrónica, y por lo mismo, debe y debía ser citada en la página de validación y en la resolución determinante de créditos fiscales

contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, motivo por el cual, su desestimación del agravio "Cuarto" del recurso de revocación RRL2023002355, es violatorio del artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Argumentos anteriores que devienen de infundados para trastocar la legalidad de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

Es menester señalar que contrario a lo afirmado por la accionante de nulidad, la resolución originalmente recurrida **Sí** fue firmada por funcionario competente para tales efectos, mediante el uso de la e.firma (firma electrónica avanzada), situación que podrá advertir esa H. Sala del simple análisis del oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 en estudio, del cual se desprende medularmente lo siguiente:

"(...)

El presente acto administrativo ha sido firmado mediante el uso de la e.firma del funcionario competente, amparada por un certificado vigente a la fecha del presente oficio, de conformidad con los artículos 38, párrafos primero, fracción V, tercero, cuarto, quinto y último y 17-D, tercero y décimo primero párrafos del Código Fiscal de la Federación.

De conformidad con lo establecido en los artículos 17-I, y 38, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la integridad y autoría del presente documento se podrá comprobar conforme a lo previsto en la regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2022, vigente a partir del 01 de enero de 2023, de conformidad con el artículo Primero Transitorio.

"(...)"

(Énfasis añadido)

Del transcrito, se advierte que la resolución originalmente recurrida fue firmada mediante el uso de la e.firma del funcionario competente, **amparada por un certificado vigente a la fecha de su emisión**, de conformidad con los artículos 38, párrafos primero, fracción V, tercero, cuarto, quinto y sexto y 17-D, párrafos tercero y décimo primero, del Código Fiscal de la Federación, numerales que disponen lo siguiente:

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

"(...)

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. 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.

"(...)

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."

"Artículo 17-D. - .../

"(...)

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

"(...)

Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes de que concluya el periodo de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. En el supuesto mencionada el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad y, en el caso de las personas morales, la representación legal correspondiente, cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos que se establezcan en las propias reglas. Si dicho órgano no emite las reglas de carácter general, se estará a lo dispuesto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo..."

De los numerales invocados, se desprende que los actos administrativos que se deban notificar, deben ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido y, en el caso de las 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.

Igualmente se dispone que la firma electrónica avanzada deberá estar amparada por un certificado vigente y sustituirá la firma autógrafa del funcionario que suscriba el acto. Garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos que otorgan a los documentos que contienen firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio. Asimismo, se colige que, para efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido.

En el caso, debe señalarse que la resolución originalmente recurrida fue emitida por el Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", el C. [REDACTED] y que, las violaciones a que aduce la actora, son inexistentes y resultan ineficaces por inoperantes para afectar la presunción de legalidad que reviste al acto controvertido pues, contrario a lo que manifiesta la promovente, **la resolución controvertida Sí fue signada con la firma electrónica avanzada vigente al momento de su emisión.**

En efecto, esa Juzgadora podrá advertir que la misma contiene un sello expresado en caracteres generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario emisor, **la cual se encuentra amparada por**

un certificado vigente, siendo que dentro del citado sello expresado en caracteres se encuentra la clave pública de su autor, misma que se observa plasmada de manera encriptada.

Cuestión y características anteriores que pueden ser corroboradas mediante el escaneo del código de respuesta rápida contenido en la resolución impugnada (o "QR" por sus siglas en inglés), pues con dicha herramienta electrónica se puede ingresar a verificar y autenticar el oficio en comento en cuanto a la firma electrónica empleada y su contenido ya que, de no cumplir con los requisitos de ley, el oficio en cuestión no pudo haberse emitido en esa manera, toda vez que los requisitos del "certificado" empleado, son validados por el Servicio de Administración Tributaria al momento del firmado y, de no cumplir con alguno de ellos, la resolución no se hubiere podido firmar. Situación distinta al caso que nos ocupa, ya que la hoy actora pudo autenticar el documento y la firma del mismo, tan es así, que dichas cuestiones pueden validarse y corroborarse en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria.

Bajo esta tesitura, es menester aclarar que, contrario a lo señalado por la accionante de nulidad, no existe dispositivo legal alguno que conmine a la autoridad recurrida a que, como parte de la motivación del acto controvertido, aparezca el inicio y el final de la vigencia del certificado, pues una cosa es la firma electrónica avanzada empleada y otra muy distinta es el certificado en sí mismo. Por ello, es que los agravios esgrimidos por la demandante en este sentido no logran trastocar la presunción de legalidad de la resolución originalmente recurrida, ya que con los datos ahí contenidos, es suficiente para autenticar y corroborar la validez del mismo y de la firma electrónica avanzada empleada por el funcionario emisor, así como para dilucidar que el acto combatido cumple con los requisitos establecidos en el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación en vigor; resultando así infundado el argumento que vierte la disconforme, pues existe la certeza de que la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 sí fue firmada con un certificado vigente, en el cual se ampara la firma electrónica empleada para su suscripción por parte del funcionario emisor.

Sólo sostiene lo anterior, toda vez que de la interpretación sistemática que esa H. Sala realice a los artículos 2, fracciones V y VI, 9 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, así como 17-D, párrafos primero, segundo y penúltimo, 17-G, fracción V, 17-H fracción VI, 17-J fracciones I y II, y 38, del Código Fiscal de la Federación, podrá concluir que los actos administrativos deben contener, entre otros elementos, la firma del funcionario competente con la cual expresara su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generando mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de resolución, pues de no ser así, la firma no podría ser estampada.

Ahora bien, en la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, se dispuso dos medios de comprobación de integridad y auturía de documentos signados con firma electrónica avanzada del funcionario emisor competente o con sello digital, uno de ellos mediante código de respuesta rápida o código bidimensional y el otro mediante el portal de internet del Servicio de Administración Tributaria, acorde a los pasos que en la citada regla se indican; una vez efectuado cualquiera de los dos procedimientos aludidos, debe mostrarse la información relativa al RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que se dirige el acto, así como el documento original con e.firma o sello digital del autor.

Entonces, con base en los citados mecanismos, los contribuyentes pueden verificar la integridad y auturía de los actos administrativos que consten en los documentos digitales signados con firma electrónica avanzada, sin embargo, la legislación aplicable no prevé que dicha consulta también deba arrojar la información relativa a la fecha de inicio y término de la vigencia del certificado que ampara la e.firma para que se considere válida.

Lo anterior fue sostenido por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dentro de la Jurisprudencia IX-J-SS-44, dictada en sesión de 1º de febrero de 2023, por mayoría de 07 votos a favor y 04 votos en contra, y aprobada por Acuerdo G/4/2, la cual es del tenor siguiente:

"IX-J-SS-44

FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. NO ES REQUISITO PARA SU VALIDEZ QUE LA INFORMACIÓN QUE SE GENERE AL EFECTUAR EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE INTEGRIDAD Y AUTORÍA DEL DOCUMENTO, ESPECIFIQUE TANTO LA FECHA DE INICIO COMO DE TÉRMINO DE LA VIGENCIA DEL CERTIFICADO DIGITAL QUE LA AMPARA.- De la interpretación sistemática a los artículos 2 fracciones V y VI, 9 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, así como 17-D, párrafos primero, segundo y penúltimo, 17-G fracción V, 17-H fracción VI, 17-J fracciones I y II, y 38, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que los actos administrativos deben contener, entre otros elementos, la firma del funcionario competente con la cual expresará 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, pues de no ser así, la firma no podría ser estampada. Ahora bien, en la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, el Servicio de Administración Tributaria dispuso dos medios de comprobación de integridad y auturía de documentos signados con firma electrónica avanzada del funcionario competente o con sello digital; uno de ellos mediante código de respuesta rápida o código bidimensional y el otro mediante el portal de internet de ese organismo, acorde a los pasos que en la citada regla se indican. Una vez efectuado cualquiera de los dos procedimientos aludidos, debe mostrarse la información relativa al RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que se dirige el acto, así como el documento original con e.firma o sello digital del autor. Entonces, con base en los citados mecanismos, los contribuyentes pueden verificar la integridad y auturía de los actos administrativos que consten en documentos digitales signados con firma electrónica avanzada; sin embargo, la legislación aplicable no prevé que dicha consulta también deba arrojar información relativa a la fecha de inicio y término de la vigencia del certificado que ampara la e.firma para que se considere válida.

Contradicción de Sentencias Núm. 868/18-11-01-4/1038/19-S2-07-04/YTROS2/572/22-PL-10-01.- Resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 1º de febrero de 2023, por mayoría de 7 votos a favor y 4 votos en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Heber Aram García Piña.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/4/23)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 16. Abril 2023. p. 7 "

A efecto de robustecer lo anterior, se cita el criterio sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en la tesis aislada I.to.A.244 A (10a.), con registro digital 2024234, que dice:

"Suprema Corte de Justicia de la Nación

Registro digital: 2024234
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Undécima Época
Materias(s): Administrativa
Tesis: I.to.A.244 A (10a.)
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 11, Marzo de 2022, Tomo IV, página 3351
Tipo: Aislada

FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. PARA CONSIDERAR DEBIDAMENTE SIGNADA UNA RESOLUCIÓN EMITIDA POR LA AUTORIDAD FISCAL A TRAVÉS DEL USO DE DICHA HERRAMIENTA TECNOLÓGICA, ES INNECESARIO QUE CONSTE EN EL DOCUMENTO IMPRESO EL PERIODO DE VIGENCIA DEL CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL CON QUE AQUÉLLA SE GENERÓ.

Hechos: Una autoridad fiscal realizó un requerimiento a un contribuyente mediante un documento firmado electrónicamente; en su contra, éste promovió juicio de nulidad, al considerar que la resolución no se encontraba signada por un funcionario competente, ante la imposibilidad de conocer si a la fecha de su emisión se encontraba vigente el certificado digital con que se generó la firma electrónica avanzada plasmada en dicho acto.

Criterio jurídico. Este Tribunal Colegiado determina que para considerar debidamente signada una resolución emitida por una autoridad fiscal a través del uso de la firma electrónica avanzada es innecesario que en el documento impreso conste el periodo de vigencia del certificado de sello digital con que aquélla se generó.

Justificación: Lo anterior es así porque, conforme al artículo 9 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de enero de 2012, para que los sujetos obligados puedan utilizarla, se requieren dos componentes: a) un certificado digital vigente, emitido u homologado en términos de la propia normatividad; y, b) una clave privada creada bajo el uso exclusivo del titular de ese instrumento. Por su parte, el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación precisa que los actos administrativos que se deban notificar deberán contener, entre otros elementos, la firma electrónica avanzada del funcionario competente, que tendrá la misma validez que la firma autógrafa, amparada por un certificado digital vigente a la fecha de la resolución. Sin embargo, ni los preceptos citados, ni los diversos 17-D, párrafos primero, segundo y penúltimo, 17-G, 17-H, fracción VI y 17-J, fracciones I y II, del propio código tributario federal, que regulan los medios electrónicos, prevén que en la resolución emitida por la autoridad fiscal deba constar, además, el periodo de vigencia del certificado digital, como elemento que la dote de validez. En ese contexto, el enunciado "y amparada por un certificado vigente", que se emplea en la citada codificación, se refiere a que se utilice una firma electrónica generada a partir de un certificado vigente a la fecha de la emisión del documento, y no propiamente a que se haga constar en la resolución cuestionada el periodo de vigencia del certificado mismo, sobre todo si se tiene presente que el propio código prevé que el certificado respectivo tendrá una vigencia máxima de cuatro años, el cual quedará sin efectos, entre otros supuestos, cuando transcurra dicho plazo, lo que significa que si el certificado no estuviera vigente al momento en que se utilice para generar la firma electrónica, ésta simplemente no habría podido ser impuesta.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 297/2020. Human Resources Fisc, S.A. de C.V. 25 de enero de 2021. Unanimidad de votos. Ponente: Joel Carranco Zúñiga. Secretario: Roberto Zayas Arriaga.

Nota: Esta tesis es objeto de la denuncia relativa a la contradicción de criterios 137/2022, pendiente de resolverse por la Segunda Sala.

Esta tesis se publicó el viernes 04 de marzo de 2022 a las 10:07 horas en el Semanario Judicial de la Federación."

Lo anterior es así puesto que, **para emitir un documento con la firma electrónica avanzada se requieren de tres archivos electrónicos:** el certificado de seguridad (.Cer), el archivo Key (.Key), y el archivo Req (.Req), dentro del primer archivo denominado certificado de seguridad (.Cer), en su sección de detalles, se puede obtener la información respecto al inicio de vigencia y el término de su validez. De igual forma, el artículo 17-G, del Código Fiscal de la Federación, establece que los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria para **ser** considerados válidos, deberán contener, entre otros, el periodo de vigencia de los certificados, **especificándose** el inicio de su vigencia y la fecha de su terminación y la clave pública del titular del certificado de marrras.

Siendo menester señalar que, de conformidad con lo establecido por el artículo 17-I y 38, quinto y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación, la integridad y auturía de la resolución impugnada se puede comprobar

conforme a lo establecido por la Regla 2.9.3, de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente en 2023, misma que establece lo siguiente:

"Regla 2.9.3. – Medio de comprobación de integridad y auturía de documentos firmados con e.firma del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma personal o a través del buzón tributario.

Para los efectos de los artículos 17-I y 38, tercer a quinto párrafos del CFF, cuando los documentos sean firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes, los contribuyentes podrán comprobar su integridad y auturía conforme a lo siguiente:

I. Tratándose de documentos que cuenten con código de respuesta rápida (código QR), podrán verificarse mediante el uso de un software que permita leer su código de barras bidimensional; o bien,

II. Ingresar a través de Internet en el Portal del SAT mediante la opción "Otros trámites servicios", seleccionar el menú desplegable "Autenticidad de documentos oficiales y personal del SAT" y del listado que se muestra elegir alguna de las siguientes opciones:

a) Verifica la integridad y auturía de documentos firmados electrónicamente notificados de forma personal o,

b) Verifica la integridad y auturía de documentos notificados de forma electrónica.

c) Verifica la integridad y auturía de documentos firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes.

Al utilizar cualquiera de los procedimientos mencionados, para efectos de verificar la integridad y auturía de documentos impresos o digitales firmados electrónicamente, se mostrará en pantalla la siguiente información:

I. Clave en el RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que va dirigido el documento.

II. Documento original con e.firma o sello digital del autor."

Del análisis a la Regla antes transcrita, se colige que para verificar la integridad y auturía del documento firmado electrónicamente existen diversas opciones, entre las que se encuentran el uso de un software de lectura de código de respuesta rápida (código QR) que permita leer el código de barras bidimensional que contiene el documento; o bien, ingresar a través de Internet en el Portal del Servicio de Administración Tributaria, y una vez realizados los pasos ahí indicados, se desplegará en pantalla la siguiente información: **a)** Para efectos de verificar la integridad y auturía del documento, se visualizará la clave en el RFC del contribuyente, Nombre, denominación o razón social de la persona a la que va dirigido el documento, y; **b)** Para efectos de verificar la auturía del documento, la pantalla muestra los datos de la Autoridad que emite el documento, Vigencia del certificado que ampara el sello digital de la autoridad emisora. Finalmente, podrá visualizar en la parte inferior de la pantalla el documento resultado de la consulta.

Ahora bien, a fin de acreditar ante esa H. Sala lo infundado de las aseveraciones de la actora, se procederá a realizar el procedimiento señalado en la regla de mérito, respecto del código de respuesta rápida (o "QR" por sus siglas en inglés) contenido en la resolución originalmente recurrida, mediante el empleo de un softwa que permite leer su código de barras bidimensional, se obtuvo el siguiente resultado:

Para los efectos fiscales, **los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido**. Antes de que concluya el periodo de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. En el supuesto mencionado el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad y, en el caso de las personas morales, la representación legal correspondiente, cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos que se establezcan en las propias reglas. Si dicho órgano no emite las reglas de carácter general, se estará a lo dispuesto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo.

Para los efectos de este Capítulo, el Servicio de Administración Tributaria aceptará los certificados de firma electrónica avanzada que emita la Secretaría de la Función Pública, de conformidad con las facultades que le confieran las leyes para los servidores públicos, así como los emitidos por los prestadores de servicios de certificación que estén autorizados para ello en los términos del derecho federal común, siempre que en ambos casos, las personas físicas titulares de los certificados mencionados hayan cumplido con lo previsto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo."

(Énfasis añadido)

Derivado de lo antes señalado, es necesario precisar que la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituye a la firma autógrafa del firmante. Asimismo, se advierte que **los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años contados a partir de su expedición**, por lo que, respecto a la resolución originalmente recurrida, se puede concluir que el certificado de la firma electrónica empleada por el funcionario emisor **sí** tuvo eficacia y se encontraba vigente al 26 de enero de 2023, para emitir, avisar y notificar válidamente a la promovente de dicha resolución pues, contrario a lo alegado por la actora, tal y como se desprende de la verificación de la integridad y autría llevada a cabo por esta representación a fin de desvirtuar lo infundado de las aseveraciones de la actora, de la cual se desprende con meridiana claridad que **el certificado comenzó a tener vigencia el 29 de noviembre de 2019 y tiene como fin el 29 de noviembre de 2023**, de lo que lógicamente se concluye que el certificado de la firma electrónica empleada por el funcionario emisor de la resolución contenida en el oficio , **sí se encontraba vigente al 26 de enero de 2023**, para emitir, avisar y notificar válidamente dicha resolución a la contribuyente hoy disconforme, por tanto, se considera que no se dejó en estado de indefensión ni inseguridad jurídica a la hoy promovente, más aun cuando se insiste que los actos de autoridad no pueden surtir efectos ni cobrar vigencia de manera posterior a su emisión y notificación, sino conforme a las mismas.

Siendo importante señalar, que lo referente al sistema para la verificación de la integridad y autría de documentos firmados con e.firma del funcionario competente o con sello digital y el resultado que de su uso se obtenga, es una cuestión independiente al cumplimiento de los requisitos legales a que están sujetos dichos documentos, por lo tanto, el hecho de que al emitir el resultado correspondiente, el sistema de verificación aludido haga referencia a ciertos datos y no a otros, no trasciende a la legalidad del documento materia de la verificación, pues no existe precepto normativo alguno que establezca que, a manera de ejemplo, **en el resultado de la verificación** referida, deba observarse el dato relativo a la fecha de expedición o inicio de la vigencia del certificado correspondiente.

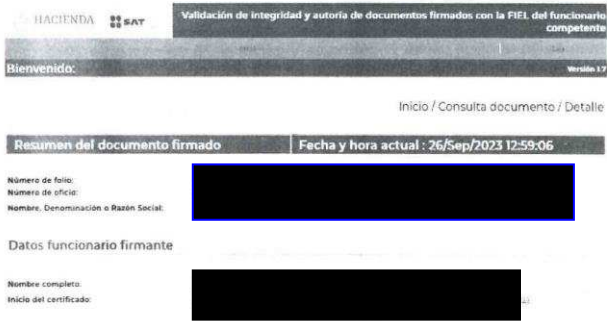
Por tales motivos, debe tomarse en consideración que, tal y como sostuvo acertadamente la Autoridad Resolutora, el certificado y la verificación de autenticidad del documento controvertido son dos cosas totalmente diferentes, pues una es en relación con los requisitos **para la emisión el certificado** y otra, los elementos y datos pertinentes para permitir al gobernado verificar y comprobar la integridad y autría del documento firmado electrónicamente por un funcionario competente, por lo que **no existe sustento jurídico, ni siquiera reglamentario o incluso normativo, que exija que la verificación de la integridad y autría de una firma sólo será exitosa si se conoce "la fecha de expedición del certificado" o el inicio de su vigencia**.

Aunado a ello, no existe base legal, reglamentaria o normativa que prevea como requisito indispensable para considerar que la firma del funcionario competente emisor es íntegra y que proviene de quien aparece en el documento digital, **el que la vigencia del certificado de la firma del funcionario competente se refleje en el acto administrativo**, para que pueda considerarse auténtico y fidedigno, y en consecuencia, el hecho de que dicha vigencia no se refleje en el acto, no causa ninguna inseguridad al contribuyente, pues en todo caso, dicha vigencia sí aparece al momento en que la recurrente utiliza los medios de comprobación previstos en las disposiciones fiscales para verificar la integridad y autría del documento.

Se insiste, que una cosa son los requisitos de los certificados, y otra, los elementos y datos pertinentes para permitir al gobernado conocer que la firma electrónica avanzada que ostenta el documento es de quien aparece en él.

Así, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, **es imposible firmar un acto de autoridad sin un certificado vigente, porque si se intentara de esa forma, el propio sistema declinaría el proceso**, informando de un certificado inválido o alguna frase similar. Por ende, si en la especie fue posible el estampamiento de la firma electrónica avanzada en la resolución originalmente recurrida, ello derivó de que el certificado de la firma electrónica empleada se encuentra vigente.

Máxime que del desahogo de los procedimientos de verificación e la integridad y autría de la resolución originalmente recurrida, se puede visualizar el documento tal y como fue firmado, junto con datos esenciales para su identificación, como lo son el número de oficio, la fecha del documento, el RFC del contribuyente, el nombre, denominación o razón social a favor de quien se expidió, y los datos del funcionario que lo firmó, consistentes en nombre completo y vigencia del certificado usado, tal y como se visualiza en la captura de pantalla siguiente:



Por ende, esa H. Sala podrá apreciar que lo manifestado por la demandante es equivocado ya que, a través de la regla mencionada, lo único que se puede corroborar es la integridad y autría del documento signado con la firma electrónica avanzada, lo cual es distinto a verificar o constatar el "cargo" del funcionario público emisor del oficio controvertido.

No obstante, no pasa inadvertida la manifestación del demandante en el sentido de que no se puede tener certeza de que el funcionario emisor de la resolución originalmente recurrida efectivamente tenga competencia para emitir la resolución contenida en el oficio 110-05-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, en los términos en que lo hizo al supuestamente no poder verificar el cargo de dicho funcionario, pues es menester precisar que, tomando en consideración las disposiciones normativas citadas por la fiscalizadora en el cuerpo del acto controvertido, como lo son los artículos ".../ 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997, reformada mediante Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación en fechas 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo del 2009, 9 de abril del 2012, 17 de diciembre de 2015 y 04 de diciembre de 2018; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII; 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones XI, LIX y LXV y último, numeral 5, inciso c) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento y reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; artículo Cuarto, fracción I, inciso a) y artículo Décimo Primero, fracción I del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Transitorio Primero de dicho acuerdo; así como en los artículos 33 último párrafo, 48, primer párrafo, fracción IX, 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación..." invocados en la resolución originalmente recurrida, se arriba a la conclusión de que la autoridad fiscalizadora **sí contaba con competencia material y territorial para emitir el acto combatido en los términos en que lo hizo.**

Sin que pase inadvertido por esta Representación el argumento de la actora en el sentido de que de los procedimientos de verificación de integridad y autoría de los documentos, no se puede tener certeza respecto de la validación y autoría de los actos de autoridad que pretenden afectar la esfera jurídica del suscrito, toda vez que el "funcionario firmante", el C. [REDACTED] no señala con qué carácter firma dicho documento, al no señalar cuestiones elementales como:

1. El cargo que ostenta y con el cual procede a emitir la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.
2. Si al momento en que emitió la resolución en pugna, se encontraba vigente el supuesto cargo con el que firmó, y
3. No se expone la clave pública del supuesto autor del documento.

No obstante los argumentos en cuestión devienen infundados por lo siguiente:

Primeramente, es de señalar que los mecanismos previstos en las disposiciones fiscales para verificar la integridad y autoría de documentos firmados electrónicamente, son únicamente, como su propio nombre lo dice, **medios de comprobación de integridad y autoría de dichos documentos, es decir, que la finalidad de estos únicamente es demostrar la autenticidad del documento notificado, dar certeza al contribuyente de que el mismo fue firmado por un funcionario competente y en consecuencia, la integridad del documento.**

50

Sin embargo, dichos medios de comprobación en forma alguna fueron creados para dar a conocer a la contribuyente el cargo del servidor público ni si el mismo se encontraba vigente al momento en que firmó el acto administrativo.

Ahora bien, esta Representación no pasa desapercibido la importancia y trascendencia de que los gobernados conozcan que el acto de molestia que está incidiendo en su esfera jurídica fue emitido por un funcionario de una autoridad competente para tales efectos.

Y precisamente, derivado de lo anterior, es que para tales efectos, a efecto de corroborar y acreditar el cargo del funcionario público emisor, es que todo acto de molestia, como en el caso es la resolución originalmente recurrida, debe precisar y citar todas y cada una de las disposiciones jurídicas aplicables que demuestren la existencia del cargo conferido al firmante, tal y como acontece en el caso en concreto.

Lo que precisamente fue cumplido cabalmente en el acto controvertido, pues la existencia jurídica de la autoridad recurrida quedó demostrada y debidamente fundada en la resolución combatida con la cita del artículo 8º, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en relación con lo establecido por los diversos numerales 2º, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, así como el 5º, primer párrafo, y artículos 25, párrafo primero y último, numeral 5, inciso c) y artículos 26 primer párrafo, apartado E, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, mismos que establecen lo que a continuación se trasunta:

• Ley del Servicio de Administración Tributaria:

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

(...)

B. Unidades Administrativas Centrales:

(...)

IV. Administración General de Auditoría de Comercio Exterior:

(...)

e) **Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior;**

(...)

Las administraciones generales estarán integradas por sus titulares y por administradores centrales, coordinadores, administradores, administradores desconcentrados, subadministradores, jefes de

departamento, enlaces, supervisores, auditores, ayudantes de auditor, inspectores, abogados tributarios, ejecutores, notificadores, visitadores, verificadores y demás servidores públicos que señala este Reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

(...)

Artículo 5°. - Las administraciones generales y las administraciones centrales, así como las coordinaciones, las administraciones y las subadministraciones adscritas a éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.

(...)

Artículo 25.- Compete a la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior:

(...)

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

(...)

5. Administrador Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior:

- a) Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "1";
- b) Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "2";
- c) **Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3";**
- d) Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "4";
- e) Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "5", y
- f) Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "6";

(...)

Artículo 26.- Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

(...)

E. A la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior y a las Administraciones de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "1", "2", "3", "4", "5" y "6", las señaladas en las fracciones III, VIII, IX, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXVIII, XXXIX, XL, XLII, XLIII, XLIV, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII, XLIX, L, LI, LII, LIII, LIV, LV, LVI, LVII, LVIII, LIX, LX, LXI, LXII, LXIII, LXIV, LXV, LXVI, LXVII, LXVIII, LXIX, LXX, LXXI, LXXII, LXXIII, LXXIV, LXXV, LXXVI y LXXVII del artículo 25 de este Reglamento;

(...)*

(Énfasis añadido)

Lo anterior, es que esa H. Sala podrá concluir que la autoridad fiscalizadora sí sustentó debidamente la existencia de la autoridad emisora del acto controvertido, al haber citado los fundamentos legales aplicables que demuestran la existencia de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", y en consecuencia, no hay lugar a dudas que no se dejó en estado de indefensión a la actora, al conocer en todo momento que la firma que ostenta el acto administrativo es válida, al haber comprobado la autoría e integridad del documento, y además, al conocer todos los dispositivos legales donde se advierte la existencia de la

En efecto, del análisis que realice esa Juzgadora a la resolución originalmente recurrida, podrá advertir con meridiana claridad que dicho acto fue emitido por el Lic. [REDACTED] en su carácter de Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de lo que se sigue que tenga entera facultad y competencia para emitir el acto combatido en los términos en que lo hizo, conforme a los numerales invocados al inicio de la resolución controvertida contenidos en la Ley del Servicio de Administración Tributaria y el correlativo Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Aunado a lo anterior, no se debe perder de vista que la exigencia del artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, es el de "ostentar la firma del funcionario competente", el cual, tiene por objeto que, por un lado, conste en dicho documento el elemento indubitante de la voluntad del funcionario público emisor, con lo que se hace referencia a la firma del funcionario actuante, pues sólo con la representación gráfica de la firma correlativa se da certeza de esa voluntad y se le vincula con su contenido y, por otro lado, la finalidad que se persigue, es que tal firma corresponda a un "funcionario competente".

En este sentido, la competencia como requisito de validez de los actos de autoridad, se refiere al conjunto de atribuciones con las que ha sido dotado un determinado órgano estatal, es decir, la suma de las facultades tanto materiales como territoriales, que las disposiciones legales atribuyen a dicho organismo a quien, en lo particular, se le ha asignado y encomendado la realización de una función normativa específica y concreta, singularmente individualizada por el orden jurídico aplicable. Dicha cuestión implica que el acto de autoridad debe crear certeza de que el órgano que lo emite actúa en estricta sujeción a las facultades previstas por la norma jurídica, de tal suerte que si no se constriñe o limita el ejercicio de sus atribuciones a las tareas que expresamente le han sido señaladas, los actos que emita, serán considerados ilegales.

Así, dicho criterio de competencia alcanza al órgano que emite el acto de autoridad, lo que se traduce en que, a efecto de determinar si cumple con el requisito previsto en el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, se haga necesario analizar si la autoridad administrativa de que se trata, cuenta con las atribuciones suficientes para tal efecto y si, en su caso, el funcionario que lo firma, puede ejercer la atribución prevista a favor del órgano de estado que representa.

En este tenor, resulta inconcuso que, el requisito a que se hace referencia en los párrafos anteriores, sólo implica que el acto de autoridad deba ser emitido por una unidad administrativa competente, tanto territorial como materialmente, a través de un funcionario público que esté legitimado para ello. Dicha legitimación se da en razón del cargo que ostenta ese funcionario, pues el mismo le permite, de acuerdo con las disposiciones legales aplicables, representar al ente de Gobierno respectivo y ejercer la atribución correlativa en la esfera jurídica del particular, por lo que el acto de autoridad debe crear certeza en ese sentido y no más allá, **lo que se logra con la cita de las disposiciones legales que demuestran la existencia de la Unidad Administrativa emisora de la resolución originalmente recurrida, sus facultades, competencia material, territorial y sus atribuciones sustantivas, a efecto de que el gobernado conozca y tenga la seguridad necesaria del carácter con que el funcionario emisor suscribió el documento correspondiente y así esté en aptitud de examinar si su actuación se encuentra dentro del ámbito de su competencia.**

Igualmente, resulta importante resaltar que la legitimidad y competencia son dos conceptos jurídicos esencialmente distintos, aunque a veces, pueden coexistir en una persona. Así, se colige que el nombramiento hecho en términos legales en favor de alguien que posea los requisitos necesarios impuestos por la ley, constituye la legitimidad de una autoridad, a la vez puede ejercer legalmente su competencia que no es más que la suma de facultades que la ley da para ejercer sus atribuciones.

Ahora bien, la legitimidad se refiere a la persona, al individuo nombrado para desempeñar determinado cargo público y la competencia se relaciona sólo con la entidad moral que se denomina autoridad, abstracción hecha

de las cualidades del individuo mirando las atribuciones que el órgano puede ejercer, siendo en el caso en concreto, la facultad que tiene el Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", en los términos de los artículos citados en la resolución recurrida.

Lo anterior, se encuentra corroborado por los criterios jurisprudenciales emitidos por los Tribunales Colegiados de Circuito del Poder Judicial de la Federación, mismos que a la letra señalan lo siguiente:

"COMPETENCIA DE ORIGEN Y COMPETENCIA CONSTITUCIONAL DE LAS AUTORIDADES.

La Constitución prevé tanto la competencia de origen como la competencia constitucional, aquella, como ya lo determinó la Suprema Corte de Justicia, no puede ser examinada a través del juicio de amparo, ya que se estima que el Poder Judicial de la Federación no puede intervenir en una cuestión eminentemente política como es la designación de servidores públicos. Es necesario precisar que legitimidad y competencia son dos conceptos jurídicos esencialmente distintos, aunque a veces, pueden coexistir en una persona; así vemos que el nombramiento hecho en términos legales en favor de alguien que posea los requisitos necesarios impuestos por la ley, constituye la legitimidad de una autoridad, a la vez puede ejercer legalmente su competencia que no es más que la suma de facultades que la ley le da para ejercer sus atribuciones. La legitimidad se refiere a la persona, al individuo nombrado para desempeñar determinado cargo público y la competencia se relaciona sólo con la entidad moral que se denomina autoridad, abstracción hecha de las cualidades del individuo, sólo mira a las atribuciones que el órgano puede ejercer. Siendo esto así, bien se comprende que existan autoridades legítimas que son incompetentes legalmente, porque habiendo sido nombradas satisfaciendo todos los requisitos impuestos por la Ley, ésta no las autorice a realizar determinado acto o actúen fuera del territorio en que pueden hacerlo; asimismo puede haber autoridades que siendo ilegítimas sean competentes cuando no se satisfaga alguno de los requisitos necesarios para que su nombramiento se apegue al precepto o preceptos legales aplicables y, sin embargo, ejerza las facultades que la Ley otorgue al cargo.

Precedentes:

Amparo directo 84/90. Super Tienda El Emporio Mercantil, S. A. 7 de junio de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretario: Emiliano Hernández Salazar.

"INCOMPETENCIA DE ORIGEN. NOCIÓN Y DIFERENCIAS CON LA COMPETENCIA A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL.

La noción de incompetencia de origen, nació hacia la segunda mitad del siglo pasado, para significarse con ella los problemas que entrañaban la ilegitimidad de autoridades locales, (presidentes municipales, magistrados y jueces, así como gobernadores) por infracciones a las normas reguladoras de su designación o elección para desempeñar cargos públicos. Las razones aducidas para distinguirla de las irregularidades examinadas en el rubro de competencia del artículo 16 constitucional, fueron que el conocimiento de aquellas cuestiones por los tribunales Federales se traduciría en una injustificada intervención en la soberanía de las entidades federativas, y redundaría en el empleo del juicio de amparo como instrumento para influir en materia política, la noción de incompetencia de origen así limitada en principio al desconocimiento de autoridades locales de índole política o judicial, se hizo sin embargo extensiva - por la fuerza de la tradición en el lenguaje forense- a todos los casos en que por cualquier razón se discutiera la designación de un funcionario federal o local perteneciente inclusive al Poder Ejecutivo, o la regularidad de su ingreso a la función pública. Así, se introduce una distinción esencial entre la llamada "incompetencia de origen" y la incompetencia derivada del artículo 16 constitucional, de manera similar a lo sucedido en otras latitudes cuando frente a los funcionarios "de jure" se ha creado una teoría de los funcionarios "de facto", esto es, aquellos cuya permanencia en la función pública es irregular, bien por inexistencia total o existencia viciada del acto formal de designación según cierto sector de la doctrina, bien por ineficacia sobrevenida del título legitimante, frecuentemente debida a razones de temporalidad o inhabilitación, según otros autores. El examen de la legitimidad de un funcionario y de la competencia de un órgano supone una distinción esencial: mientras la primera explica la integración de un órgano y la situación de una persona física frente a las

normas que regulan las condiciones personales y los requisitos formales necesarios para encarnarlo y darle vida de relación orgánica, la segunda determina los límites en los cuales un órgano puede actuar frente a terceros. En este sentido, el artículo 16 constitucional no se refiere a la legitimidad de un funcionario ni la manera como se incorpora a la función pública, sino a los límites fijados para la actuación del órgano frente a los particulares, ya que son justamente los bienes de éstos el objeto de tutela del precepto en tanto consagra una garantía individual y no un control interno de la organización administrativa. Por lo tanto, ni los tribunales de amparo ni los ordinarios de jurisdicción contencioso administrativa federal, por estar vinculados al concepto de competencia del artículo 16 constitucional, reproducido en el artículo 238, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, pueden conocer de la legitimidad de funcionarios públicos, cualquiera que sea la causa de irregularidad alegada; lo anterior, sin perjuicio de la posible responsabilidad administrativa o quizá penal exigible a la persona dotada de una investidura irregular o incluso sin investidura alguna.

Precedentes:

Amparo directo 2093/88. Carlos A. Cruz Morales. 5 de febrero de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Adriana Leticia Campuzano Gallegos."

En este tenor, esa H. Sala podrá coincidir con esta representación en que resulta suficiente el hecho de que, dentro de la resolución originalmente recurrida, el Lic. [REDACTED] haya precisado que el cargo ostentado es el de Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", a efecto de poder concluir que de manera alguna se deja en estado de indefensión a la demandante, pues con ello basta para efecto de corroborar y verificar el cargo que ostenta dicho funcionario emisor del acto controvertido.

Por ende, es claro que la actora no acredita los extremos de sus pretensiones, al no ofrecer ni aportar a la instancia administrativa que nos ocupa, elementos idóneos y suficientes para restarle legalidad a la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, por lo que debe entenderse que no cumple con la carga de la prueba que debe atender a efecto de sustentar sus argumentos, conforme a la exhibición de los medios de convicción que resulten ser necesarios y aptos para tales efectos.

De igual forma, es infundado el argumento de la actora en el que aduce que la resolución originalmente recurrida es ilegal al no contar con la clave pública del autor del documento.

Primeramente, se sostiene lo inoperante, toda vez que de acuerdo al artículo 17-C del Código Fiscal de la Federación, ya no se prevé como requisito de los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria, el que cuenten con una "Clave Pública" pues dicho requisito fue renombrado por el de "llave pública".

Ahora, suponiendo sin conceder que la actora se refiera a dicho requisito, su argumento de igual forma deviene infundado, pues de conformidad con lo establecido por los artículos 17-I y 17-C, en relación con el diverso numeral 38, fracción V del Código Fiscal de la Federación, citados en párrafos anteriores, no se desprende como requisito de validez del acto administrativo que el documento en el que obre, contenga la llave pública relacionada con la firma electrónica empleada para su suscripción.

Se insiste, del simple análisis que sirva dar esa H. Sala a la resolución originalmente recurrida, podrá advertir que la misma contiene un sello expresado en caracteres generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario emisor, la cual se encuentra amparada por un certificado vigente.

Lo anterior es así puesto que, para emitir un documento con la firma electrónica avanzada se requieren de tres archivos electrónicos: el certificado de seguridad (.Cer), el archivo Key (.Key), y el archivo Req (.Req), dentro del primer archivo denominado certificado de seguridad (.Cer), en su sección de detalles, se puede obtener la información respecto al inicio de vigencia y el término de su validez. Precisando, que tal como con la vigencia

del certificado, de no contar con la llave pública correlativa, el documento en cuestión no podría firmarse, **por lo que, aunado a que no existe disposición alguna que prevea que dicha llave pública deba obrar en el acto administrativo, su argumento deviene de infundado.**

De ahí que los agravios esgrimidos por la actora en este sentido devengan igualmente infundados e insuficientes para los efectos de trastocar la legalidad que reviste a la resolución determinante del crédito fiscal, máxime si se toma en consideración que la misma sí fue firmada por funcionario competente para tales efectos, precisando el cargo que ostenta, así como mediante el empleo de una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente al momento de la emisión del acto combatido.

Finalmente, tampoco es obstáculo para concluir respecto de la legalidad de la resolución determinante de crédito fiscal controvertida, el argumento de la actora en el que medularmente aduce que, a su criterio, es ilegal el que se remita a un documento diverso para verificar la integridad y autoría de la resolución respectiva, así como para corroborar la vigencia del certificado de la firma electrónica empleada para su suscripción.

No obstante, su argumento deviene **infundado**, pues si bien mediante los métodos de comprobación de autoría e integridad del acto administrativo, se remite a otro "portal" o medio para corroborar tales extremos, lo cierto es que la creación de dichos métodos de validación, obedecen sin duda alguna al progreso y evolución tecnológica de nuestro día a día, así como a la necesidad de instaurar un mecanismo confiable y eficaz, a través del cual se dé certeza jurídica a los contribuyentes de que los documentos firmados electrónicamente a través del empleo de la firma electrónica avanzada (que hace las veces de la firma autógrafa) notificados por las autoridades fiscales, efectivamente corresponde al funcionario emisor y se encuentra vigente al momento de la suscripción del acto de que se trate.

Cuestión anterior que deja por demás en claro que, lejos de causar menoscabo o perjuicio alguno a la actora, más bien le genera un beneficio pues, se insiste, son mecanismos previstos en la normatividad aplicable que corroborean a corroborar la autenticidad de los documentos y actos administrativos firmados por las autoridades competentes en uso de sus facultades, mediante el empleo de la firma electrónica avanzada.

En razón de todo lo anterior, resulta evidente que la contribuyente actora jamás desvirtúa la determinación efectuada por la fiscalizadora; aunado al hecho de que, contrario a lo que afirma, la misma sí fue firmada por funcionario competente para tales efectos, precisando el cargo que ostenta, así como mediante el empleo de una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente al momento de la emisión del acto combatido, precisándose también dentro del acto combatido, la clave pública relacionada con dicha firma, de manera cifrada en la impresión de caracteres correlativa.

Por lo anterior es claro que el actor de nulidad, no acredita los extremos de su acción, al no ofrecer ni aportar al juicio de nulidad que nos ocupa, los elementos idóneos y suficientes para restar legalidad a la resolución controvertida, por lo que debe entenderse que no cumplió con la carga procesal que le impone el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia fiscal.

En efecto, esa Sala Fiscal no debe de perder de vista que, el principio de derecho de que *"quién afirma se encuentra obligado a probar"*, debe de cumplirse, por lo tanto, el demandante al encontrarse realizando una afirmación, es sobre él en quién recae la carga de la prueba.

Hecho que se encuentra corroborado con los siguientes criterios que a la letra se transcriben:

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-1227

CARGA DE LA PRUEBA.- LE CORRESPONDE A QUIEN AFIRMA UN HECHO.-

Si la autoridad afirma que una resolución quedó notificada desde el momento en que el gobernado promovió aclaraciones ante ella y, por su parte, el afectado niega en forma lisa y llana haber gestionado éstas, corresponde a la autoridad, en los términos de lo dispuesto en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, exhibir el escrito con el que dice se efectuaron tales aclaraciones.(56)

Revisión No. 1454/87.- Resuelta en sesión de 28 de septiembre de 1989, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.

R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 21. Septiembre de 1989, p. 37, Criterio Aislado.

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-1081

CARGA DE LA PRUEBA.- RECAE EN QUIEN HACE UNA AFIRMACION.-

Si al producir su contestación, la demandada afirma que el recurso de inconformidad interpuesto por la actora fue presentado extemporáneamente, a ella le corresponde acreditar que dicha presentación fue extemporánea, de conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles.(5)

Revisión No. 1696/87.- Resuelta en sesión de 5 de julio de 1989, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ma. de los Ángeles Garrido Bello.
R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 19. Julio de 1989, p. 14, Criterio Aislado.

PROCESAL
(PRUEBAS)
III-TASS-1205

CARGA DE LA PRUEBA.-

Conforme al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, relacionado con los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el que afirma un hecho debe probarlo, así como el que niega, siempre y cuando su negativa envuelva la afirmación expresa de otro diverso; de ahí que únicamente el que niega en forma lisa y llana la existencia de un hecho está exonerado de probarlo.(34)

Revisión No. 3058/86.- Resuelta en sesión de 13 de septiembre de 1989, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretaria: Lic. Silvia Fuentes Macías.

R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 21. Septiembre de 1989, p. 26, Criterio Aislado.

57

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-86

PRUEBA.- SU CARGA CUANDO SE HACEN AFIRMACIONES.-

De acuerdo con lo establecido en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, si el actor apoya su acción en determinadas afirmaciones, debe aportar pruebas que las demuestren para que la juzgadora pueda valorarlas, por lo que, si no lo hace, sus simples imputaciones no son suficientes para desvirtuar la presunción de legalidad que tienen los actos y resoluciones de la autoridad, en los términos del Artículo 68 del Código Fiscal de la Federación en vigor.(33)

Revisión No. 919/ 81. - Resuelta en sesión de 18 de febrero de 1988, por mayoría de 5 votos y 3 en contra.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.

PRECEDENTE:
Revisión No. 337/85.- Resuelta en sesión de 2 de junio de 1986, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretario: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.

R.T.F.F., Año I, Tercera Época, No. 2. Febrero de 1988, p. 16, Criterio Aislado."

En virtud de lo anterior, con sus manifestaciones insuficientes e inoperantes la parte actora no logra desvirtuar la presunción de legalidad con la que gozan los actos emitidos por autoridades fiscales, misma que se consagra en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor literal siguiente:

"Artículo 68. Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho."

(Énfasis añadido)

Al respecto resulta ilustrativo citar, por resultar aplicable en la especie, la Jurisprudencia número 32, misma que se encuentra visible en la página 38 de la Revista de ese Tribunal, relativa a junio de 1995, que a la letra plasma lo siguiente:

"PRESUNCIÓN DE VALIDEZ CONTENIDA EN EL ARTICULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- ES APLICABLE A RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.- El artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, establece los supuestos de competencia que tiene dicho órgano de control de legalidad, en tal virtud es indudable que la presunción de validez prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación le es aplicable a todos aquellos actos emitidos por autoridad administrativa, que se controviertan a través del juicio de nulidad, por estar regido el procedimiento por dicho Ordenamiento Legal. (32)".

(Énfasis añadido)

Atento a lo anteriormente expuesto, esta Defensa Jurídica estima que los argumentos vertidos por la parte actora resultan completamente inoperantes, mismos que además no logran superar la legalidad de los actos emitidos por la autoridad demandada, y por lo tanto, esa H. Sala Fiscal debe reconocer su validez, en términos del artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

...

De las imágenes insertadas, se advierte que la autoridad demandada argumentó medularmente lo siguiente:

Que la resolución originalmente recurrida fue emitida por el Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", el C. **** ***** ***** y que, las violaciones que aduce la actora son inexistentes y resultan ineficaces por inoperantes pues, contrario a lo que manifiesta la promovente, la resolución controvertida sí fue signada con la firma electrónica avanzada vigente al momento de su emisión.

Que se podrá advertir que la misma contiene un sello expresado en caracteres generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario emisor, la cual se encuentra amparada por un certificado vigente, siendo que dentro del citado sello se encuentra la clave pública de su autor, misma que se encuentra plasmada de manera encriptada.

Que ello puede ser corroborado mediante el escaneo del código de respuesta rápida contenido en la resolución recurrida ("QR" por sus siglas en inglés), pues con dicha herramienta electrónica se puede ingresar a verificar y autenticar el oficio en comento en cuanto a la firma electrónica empleada y a su contenido, pues de no cumplir con los requisitos de ley, el oficio en cuestión no pudo haberse emitido en esa manera, toda vez que los requisitos del "certificado" empleado, son validados por el Servicio de Administración Tributaria al momento del firmado y, de no cumplir con alguno de ellos, la resolución no se hubiere podido firmar. Situación distinta al caso que nos ocupa, ya que la hoy actora pudo autenticar el documento y la firma del mismo, tan es así, que dichas cuestiones pueden validarse y corroborarse en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria.

Que no existe dispositivo legal alguno que conmine a la autoridad a que, como parte de la motivación del acto

controvertido, aparezca el inicio y el final de la vigencia del certificado, pues una cosa es la firma electrónica avanzada empleada y otra muy distinta es el certificado en sí mismo.

Que los datos contenidos en la resolución inicialmente recurrida, son suficientes para autenticar y corroborar su validez y de la firma electrónica avanzada empleada por el funcionario emisor, así como para dilucidar que el acto combatido cumple con los requisitos establecidos en el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación en vigor; resultando así infundado el argumento que vierte la disconforme, pues existe la certeza de que la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 sí fue firmada con un certificado vigente, en el cual se ampara la firma electrónica empleada para su suscripción por parte del funcionario emisor.

Que de la interpretación sistemática a los artículos 2, fracciones V y VI, 9 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, así como 17-D párrafos primero, segundo y penúltimo, 17-G, fracción V, 17-H fracción VI, 17-J fracciones I y II, y 38, del Código Fiscal de la Federación, se puede concluir que los actos administrativos deben contener, entre otros elementos, la firma del funcionario competente con la cual expresara 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 resolución, pues de no ser así, la firma no podría ser estampada.

Que por su parte, en la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, se dispuso de dos medios de comprobación de integridad y autoría de documentos signados con firma electrónica avanzada o con sello digital, uno de ellos mediante código de respuesta rápida o código bidimensional y el otro mediante el portal de internet del Servicio de Administración Tributaria, acorde a los pasos que en la citada regla se indican; siendo que, una vez efectuado cualquiera de dichos procedimientos, debe mostrarse la información relativa al RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que se dirige el acto, así como el documento original con e.firma o sello digital del autor.

Que en ese sentido, los contribuyentes pueden verificar la integridad y autoría de los actos administrativos que consten en los documentos digitales signados con firma electrónica avanzada, sin embargo, la legislación aplicable no prevé que dicha consulta también deba arrojar la información relativa a la fecha de inicio y término de la vigencia del certificado que ampara la e.firma para que se considere válida.

Que una vez realizado el procedimiento señalado en la Regla de la Resolución Miscelánea Fiscal antes referida, respecto a

la validación de integridad y autoría de la firma electrónica avanzada empleada por el funcionario competente emisor de la resolución impugnada, se advierten los elementos necesarios que acreditan de manera fehaciente e indubitable que el acto en cuestión sí fue emitido legalmente por el funcionario público suscriptor del mismo, ya que para tales efectos de señaló:

Resumen del documento firmado:

- Número de folio: 4706995
- Número de oficio: 110-05-03-07-00-23-296
- Nombre, denominación o razón social: ***** & *****
***** ***** ***** ** *****
- Fecha del documento: 26/Ene/2023
- RFC del destinatario (contribuyente): *****

Datos del funcionario firmante:

- Nombre completo: **** ***** ***** *****
- Inicio del certificado: 29/Nov/2019
- Fin del certificado: 29/Nov/2023

Que del apartado "Datos del funcionario firmante" se desprende que se señaló la vigencia del certificado, por lo que, es claro que contrario a lo sostenido por la parte actora, en ningún momento se le deja en estado de indefensión, pues no existe obligación alguna para que aparezca la fecha de vigencia del certificado en el acto recurrido, pues basta que de la validación que se efectuó a la firma que se ostenta

en el acto administrativo, se advierta que a la fecha de emisión del mismo, dicho certificado se encuentra vigente.

Que se puede concluir que el certificado de la firma electrónica empleada por el funcionario emisor sí tuvo eficacia y se encontraba vigente al 26 de enero de 2023, para emitir, avisar y notificar válidamente la resolución inicialmente recurrida a la promovente pues, contrario a lo alegado por la actora, de la verificación de la integridad y autoría llevada a cabo por la demandada se desprende que el certificado comenzó a tener vigencia el 29 de noviembre de 2019 y tiene como fin el 29 de noviembre de 2023, por lo que, el certificado de la firma electrónica empleada por el funcionario emisor de la resolución impugnada, sí se encontraba vigente al 26 de enero de 2023.

Que no existe base legal, reglamentaria o normativa que prevea como requisito indispensable para considerar que la firma del funcionario competente emisor es íntegra y que proviene de quien aparece en el documento digital, el que la vigencia del certificado de la firma del funcionario competente se refleje en el acto administrativo y, en consecuencia, el hecho de que dicha vigencia no se refleje en el acto, no causa ninguna inseguridad al contribuyente, pues en todo caso la vigencia sí aparece al momento en que la recurrente utiliza los medios de comprobación previstos por las disposiciones fiscales para verificar la integridad y autoría

del documento.

Que los mecanismos previstos en las disposiciones fiscales para verificar la integridad y autoría de documentos firmados electrónicamente son únicamente, como su propio nombre lo dice, medios de comprobación de integridad y autoría de dichos documentos, es decir, que la finalidad de estos únicamente es demostrar la autenticidad del documento notificado, dar certeza al contribuyente de que el mismo fue firmado por un funcionario competente y, en consecuencia, de la integridad del documento, sin embargo, dichos medios de comprobación en forma alguna fueron creados para dar a conocer a la contribuyente el cargo del servidor público, ni si el mismo se encontraba vigente al momento en que firmó el acto administrativo.

Que no pasa desapercibida la importancia y trascendencia de que los gobernados conozcan que el acto de molestia que está incidiendo en su esfera jurídica fue emitido por un funcionario competente para tales efectos, sin embargo, a efecto de corroborar y acreditar el cargo del funcionario público emisor, es que todo acto de molestia debe precisar y citar todas y cada una de las disposiciones jurídicas aplicables que demuestren la existencia del cargo conferido al firmante, tal y como acontece en el caso en concreto.

Que del análisis que se realice a la resolución originalmente

recurrida, se podrá advertir con meridiana claridad que dicho acto fue emitido por el Lic. *****, en su carácter de Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de lo que se sigue que tenga entera facultad y competencia para emitir el acto combatido en los términos en que lo hizo, conforme a los numerales invocados al inicio de la resolución controvertida contenidos en la Ley del Servicio de Administración Tributaria y el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Que resulta suficiente el hecho de que, dentro de la resolución originalmente recurrida, el Lic. *****, haya precisado que el cargo ostentado es el de Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", a efecto de poder concluir que de manera alguna se deja en estado de indefensión a la demandante, pues con ello basta para efecto de corroborar y verificar el cargo que ostenta dicho funcionario emisor del acto controvertido.

Que de igual forma, resulta infundado el argumento de la actora en el que aduce que la resolución originalmente recurrida es ilegal al no contar con la clave pública del autor del documento, ya que de conformidad con el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación, ya no se prevé como requisito de los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria, el que cuenten con una "Clave Pública" pues dicho requisito fue renombrado por el de "llave

pública".

Que suponiendo sin conceder que la actora se refiera a dicho requisito, su argumento igualmente deviene infundado, ya que de conformidad con lo establecido por los artículos 17-I y 17-G, en relación con el diverso numeral 38, fracción V del Código Fiscal de la Federación, no se desprende como requisito de validez del acto administrativo que el documento en el que obre contenga la llave pública relacionada con la firma electrónica empleada para su suscripción.

Que para emitir un documento con la firma electrónica avanzada se requieren de tres archivos electrónicos: el certificado de seguridad (.Cer), el archivo Key (.Key), y el archivo Req (.Req), dentro del primer archivo denominado certificado de seguridad (.Cer), en su sección de detalles, se puede obtener la información respecto al inicio de vigencia y el término de su validez. Precisando, que tal como con la vigencia del certificado, de no contar con la llave pública correlativa, el documento en cuestión no podría firmarse, por lo que, aunado a que no existe disposición alguna que prevea que dicha llave pública deba obrar en el acto administrativo, su argumento deviene de infundado.

Que por otra parte, deviene infundado el argumento relativo a que es ilegal que se remita a un documento diverso para verificar la integridad y autoría de la resolución respectiva, así

como para corroborar la vigencia del certificado de la firma electrónica empleada para su suscripción; ello; ya que si bien mediante los métodos de comprobación de autoría e integridad del acto administrativo, se remite a otro "portal" o medio para corroborar tales extremos, lo cierto es que la creación de dichos métodos de validación, obedece al progreso y evolución tecnológica de nuestro día a día, así como a la necesidad de instaurar un mecanismo confiable y eficaz, a través del cual se de certeza jurídica a los contribuyentes de que los documentos firmados electrónicamente, efectivamente corresponde al funcionario emisor y se encuentra vigente al momento de la suscripción del acto de que se trate.

Que por las consideraciones expuestas, resulta evidente que la resolución inicialmente recurrida sí fue firmada por un funcionario competente para tales efectos, precisando el cargo que ostenta, así como mediante el empleo de una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente al momento de la emisión del acto combatido, precisándose también dentro del acto combatido, la clave pública relacionada con dicha firma, de manera cifrada en la impresión de caracteres correlativa.

Finalmente, es necesario destacar que la parte actora fue omisa en formular alegatos, mientras que, la autoridad demandada fue omisa en pronunciarse en forma específica respecto del

concepto de impugnación en estudio al formular sus alegatos.

Conocidos los argumentos de las partes, esta Primera Sección estima que es **INFUNDADO** el concepto de impugnación en estudio, en atención a las consideraciones siguientes.

En primer término, es pertinente precisar que la *litis* a dilucidar en el presente Considerando se circunscribe a determinar **si la firma electrónica avanzada utilizada para signar el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, cumplió con los requisitos previstos en el Código Fiscal de la Federación para que surtiera sus efectos.**

Ahora bien, previo al análisis de la litis planteada, se estima necesario conocer los motivos y fundamentos vertidos por la autoridad demandada al dar contestación a los agravios Segundo, Tercero y Cuarto del recurso de revocación, por lo que, se trae a la vista la parte conducente del oficio número **600-32-2023-09577 de 07 de noviembre de 2023**, cuyo contenido es el siguiente:

“

Oficio: 600-32-2023-09577
R.F.C.: [REDACTED]
Folio SIFEN: 5379494

Asunto: Se emite resolución al recurso de revocación RRL2023002355 y RRL2023009325.

Zapopan, Jalisco; a 07 de noviembre de 2023

Mediante escrito presentado en el portal del Servicio de Administración Tributaria (www.sat.gob.mx) a través de Buzón Tributario el pasado 17 de marzo de 2023, la contribuyente [REDACTED] interpuso recurso de revocación en contra de la resolución contenida en el oficio con número 110-05-03-07-00-23-296, de 26 de enero de 2023, notificada legalmente el 01 de febrero de 2023, emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", a través de la cual se le fincó a la referida contribuyente un crédito fiscal en cantidad de \$537'106,709.34 por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, Impuesto al Valor Agregado, recargos, actualizaciones y multas, por el ejercicio fiscal de 2019.

Esta Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", emite la resolución cuyos términos más adelante se precisan, de acuerdo a los siguientes:

FUNDAMENTOS

- Artículos 17 y 31, primer párrafo, fracción XXXII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Artículos 10., 40., 70., fracción XVIII, 80., fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.
- Artículos 1, 2 primer párrafo, apartado C, y segundo párrafo del mismo, 5, tercer párrafo, 6, primer párrafo, Apartado A, fracción XIII, inciso c), 35, primer párrafo, fracción XXVI, último párrafo, numeral 8, y 37, primer párrafo, fracción I, así como último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto del 2015, reformado y adicionado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 2021.
- Artículos 116, 117, fracción I inciso a), 125, 130, 131, 132, 133, fracción II, del Código Fiscal de la Federación vigente.

(...)

II. – Por economía procesal y derivado de la estrecha relación que los mismos guardan entre sí, esta Autoridad Resolutora procederá al estudio y análisis de los agravios nombrados por la recurrente como **"SEGUNDO"**, **"TERCERO"** y **"CUARTO"**, del escrito de recurso de revocación.

Ahora bien, mediante el agravio identificado como **"SEGUNDO"**, del escrito de recurso de revocación, la promovente señala que la resolución recurrida es contraria a lo dispuesto por el artículo 38, fracciones IV y V, del Código Fiscal de la Federación, ya que a su criterio carecen de una debida fundamentación y motivación, así como de la firma electrónica del funcionario competente para emitirla, al haberse violentado lo establecido por los artículos 17-D y 17-G, del citado Código Fiscal Federal.

Dice la recurrente que la resolución controvertida carece de la firma digital vigente del funcionario que la suscribió, pues no se precisa en su contenido la fecha de inicio de la vigencia y la fecha de terminación del certificado relacionado con la firma electrónica empleada para suscribir el acto combatido, siendo que los artículos 17-G, fracción V y 17-D, del Código Fiscal de la Federación, disponen que para considerar a dichos certificados como válidos, deberán contener el período de vigencia, especificando el día del inicio y la fecha de terminación de la misma.

Para robustecer sus argumentos, el recurrente niega lisa y llanamente, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, conocer la vigencia (día de inicio y de terminación) de la firma electrónica avanzada del funcionario emisor del acto combatido, manifestando que, al ser un hecho propio de la autoridad, ésta debe probar la autenticidad y vigencia de dicha firma y demostrar que la resolución recurrida se contiene el día de inicio de vigencia y la fecha de terminación del certificado de la firma utilizada.

Abunda su agravio manifestando que no se puede tener certeza de que la resolución recurrida sí contenga la firma electrónica que esté amparada por un certificado vigente, puesto que el decir que estaba vigente a la fecha de emisión de la resolución no puede estimarse suficiente, pues el certificado empleado pudo haber vencido de manera previa a que se efectuara la notificación de la resolución combatida.

Finaliza señalando que, aunado a lo anterior, el artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, en ningún momento establece que la vigencia del certificado deba ser verificada mediante la remisión a algún método o mecanismo para comprobar la integridad y autoría del documento, pues insiste la disconforme en que la vigencia del certificado debe constar en la propia resolución recurrida, de conformidad con lo previsto por la fracción V, del artículo 17-G, del multirreferido Código Fiscal Federal.

Dentro del agravio nombrado como **"TERCERO"**, del escrito de recurso de revocación, la recurrente señala que la resolución recurrida es ilegal, pues asegura que no puede comprobarse el cargo del funcionario público que la emitió, al utilizar los mecanismos para validar la integridad y autoría del acto combatido, pues al seguir el procedimiento establecido en el artículo 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, si bien se indica que el funcionario que emitió el documento es el C. [REDACTED] no es menos cierto que no se puede observar la calidad con que dicha persona suscribió la resolución recurrida, máxime que los procedimientos de verificación de integridad y autoría correlativos no deben dejar lugar a dudas respecto a quien fue el funcionario competente quien emitió y firmó el acto administrativo respectivo.

Agrega que resultaba de suma importancia que los elementos que se arrojaron al momento de realizar los procedimientos establecidos en la regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023 debieron de haber sido suficientes y bastantes para que de manera indubitable se demostrara la persona que firmó el acto de autoridad era un funcionario con competencia suficiente para ello. No obstante, al recurrente considera que, al momento de realizar la validación correlativa, no se arrojó como resultado una suficiencia de elementos a fin de estar en posibilidad si el funcionario emisor efectivamente contaba con facultades para ello y para emitir y firmar un acto administrativo de dicha naturaleza.

Insiste en que no basta con que se aduzca como autor del documento al C. [REDACTED] pues no se acredita el cargo que ostentaba dicha persona como funcionario de la autoridad demandada al momento de realizarse la validación de integridad de la resolución recurrida, sin que deba soslayarse que dicho requisito es mínimo e indispensable de todo acto administrativo y se debe expresar de manera clara y concisa el cargo del funcionario que expide el acto respectivo, acompañado de su firma, para si comprobar la voluntad de aquél en cuanto a su emisión.

Finaliza su agravio reiterando que, de la validación realizada a la resolución recurrida conforme a los mecanismos de verificación de integridad y autoría correlativos, es imposible determinar el verdadero autor del documento, pues de dicha consulta no se desprende que el funcionario emisor lo haga en uso de sus facultades y ostentando algún cargo de autoridad, pues únicamente se desprende el nombre del emisor y su carácter de "funcionario", sin que se detalle el cargo con el que actuó al emitir el acto controvertido.

Mediante el agravio nombrado como "CUARTO", del escrito de recurso de revocación, la promovente señala que la resolución impugnada es contraria a lo establecido por el artículo 38, fracciones IV y V, del Código Fiscal de la Federación, pues dice que no cumple con todos los requisitos necesarios para comprobar la integridad y autoría del funcionario público emisor, concretamente por no contar con la clave pública del autor del documento, violentándose así lo dispuesto por los artículos 17-I y 17-G, fracción VII, del citado Código Fiscal Federal.

Agrega que, al momento de validar la integridad y autoría de la resolución controvertida de conformidad con lo previsto por la regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, no se desprende la clave pública del autor del documento, siendo que los artículos 17-G, fracción II y 17-I del Código Fiscal de la Federación, disponen que dicha clave pública debe ser visible al momento de optar por los mecanismos de verificación de integridad y autoría correlativos.

Señala que, además, del análisis que se realice a la última parte de la resolución recurrida, en donde se contiene el nombre, cargo y firma del funcionario emisor, no se desprende que contenga la clave pública del autor, máxime que dicho dato debe desprenderse de los métodos de verificación, sin que tal cuestión acontezca en el caso en concreto. Abunda su argumento manifestando que, considerando que además es ilegal el que se remita a un documento diverso para corroborar dicha situación, no es factible verificar la integridad y autoría del documento, pues la clave pública respectiva no se localiza en el apartado de la representación impresa de la firma electrónica empleada ni en los reportes que se obtienen una vez intentados los mecanismos dispuestos en la regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023.

Con el aparente ánimo de robustecer sus pretensiones, la recurrente niega lisa y llanamente en términos de lo dispuesto por el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, que dentro del apartado de verificación de la integridad y autoría relativo a la resolución recurrida, se contenga la clave pública del autor de la misma, siendo que la propia resolución impugnada es la que debe contener la clave pública correlativa de manera impresa o, cuando menos, ello debe desprenderse de la verificación de la integridad y autoría correlativa.

Los agravios en estudio son infundados y, en consecuencia, insuficientes para los efectos de trastocar la presunción de legalidad que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, reviste a la resolución impugnada; ello atento a las siguientes consideraciones.

Primeramente, cabe señalar que, contrario a lo señalado por la recurrente, del análisis realizado por esta Autoridad Resolutora a la resolución recurrida, misma que se tiene a la vista al haber sido aportada por la recurrente en conjunto con su escrito de recurso de revocación y al obrar agregada en el expediente administrativo respectivo, se desprende que la misma sí se encuentra emitida en estricto apego a lo dispuesto por el artículo 38, fracciones IV y V, del Código Fiscal de la Federación.

Es menester señalar que la resolución recurrida sí fue firmada por funcionario competente para tales efectos, mediante el uso de la e.firma (firma electrónica avanzada), situación que se advierte del simple análisis del oficio en estudio, del cual se desprende medularmente lo siguiente:

(...)

El presente acto administrativo ha sido firmado mediante el uso de la e.firma del funcionario competente, amparada por un certificado vigente a la fecha del presente oficio, de conformidad con los artículos 38, párrafos primero, fracción V, tercero, cuarto, quinto y último y 17-D, tercero y décimo primero párrafos del Código Fiscal de la Federación.

De conformidad con lo establecido en los artículos 17-I, y 38, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la integridad y autoría del presente documento se podrá comprobar conforme a lo previsto en la regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2022, vigente a partir del 01 de enero de 2023, de conformidad con el artículo Primero Transitorio.

(...)

(Énfasis añadido)

De lo transcrito, se advierte que la resolución recurrida fue firmada mediante el uso de la e.firma del funcionario competente, amparada por un certificado vigente a la fecha de su emisión, de conformidad con los artículos 38, párrafos primero, fracción V, tercero, cuarto, quinto y sexto y 17-D, párrafos tercero y décimo primero, del Código Fiscal de la Federación, numerales que disponen lo siguiente:

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

(...)

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. 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.

(...)

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."

Artículo 17-D. - .../

(-)

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

(-)

Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes de que concluya el periodo de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. En el supuesto mencionado el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad y, en el caso de las personas morales, la representación legal correspondiente, cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos que se establezcan en las propias reglas. Si dicho órgano no emite las reglas de carácter general, se estará a lo dispuesto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo.."



De los numerales invocados, se desprende que los actos administrativos que se deban notificar, deben ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido y, en el caso de las 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.

Igualmente se dispone que la firma electrónica avanzada deberá estar amparada por un certificado vigente y sustituirá la firma autógrafa del funcionario que suscriba el acto. Garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos que otorgan a los documentos que contienen firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio. Asimismo, se colige que, para efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido.

En el caso, debe señalarse que la resolución recurrida fue emitida por el Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", el C. [REDACTED] y que, las violaciones a que aduce la hoy recurrente, son inexistentes y resultan ineficaces por inoperantes para afectar la presunción de legalidad que reviste al acto controvertido pues, contrario a lo que manifiesta la promovente, **la resolución controvertida sí fue signada con la firma electrónica avanzada vigente al momento de su emisión.**

En efecto, del simple análisis que esta Autoridad Resolutora realiza de la resolución recurrida, se advierte que la misma contiene un sello expresado en caracteres generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario emisor, **la cual se encuentra amparada por un certificado vigente**, siendo que dentro del citado sello expresado en caracteres se encuentra la clave pública de su autor, misma que se observa plasmada de manera encriptada.

Cuestión y características anteriores que pueden ser corroboradas mediante el escaneo del código de respuesta rápida contenido en la resolución impugnada (o "QR" por sus siglas en inglés), pues con dicha herramienta electrónica se puede ingresar a verificar y autenticar el oficio en comento en cuanto a la firma electrónica empleada y su contenido ya que, de no cumplir con los requisitos de ley, **el oficio en cuestión no pudo haberse emitido en esa manera, toda vez que los requisitos del "certificado" empleado, son validados por el Servicio de Administración Tributaria al momento del firmado y, de no cumplir con alguno de ellos, la resolución no se hubiere podido firmar.** Situación distinta al caso que nos ocupa, ya que la hoy recurrente pudo autenticar el documento y la firma del mismo, tan es así, que dichas cuestiones pueden validarse y corroborarse en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria.

Bajo esta tesitura, es menester aclarar que, contrario a lo señalado por la recurrente, **no existe dispositivo legal alguno que comine a la autoridad recurrida a que, como parte de la motivación del acto controvertido, aparezca el inicio y el final de la vigencia del certificado**, pues una cosa es la firma electrónica avanzada empleada y otra muy distinta es el certificado en sí mismo. Por ello, es que los agravios esgrimidos por la promovente en este sentido no logran trastocar la presunción de legalidad de la resolución recurrida, ya que con los datos ahí contenidos, es suficiente para autenticar y corroborar la validez del mismo y de la firma electrónica avanzada empleada por el funcionario emisor, así como para dilucidar que el acto combatido cumple con los requisitos establecidos en el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación en vigor; resultando así infundado el argumento que vierte la disconforme, pues existe la certeza de que la resolución controvertida sí fue firmada con un certificado vigente, en el cual se ampara la firma electrónica empleada para su suscripción por parte del funcionario emisor.

Lo anterior es así puesto que, **para emitir un documento con la firma electrónica avanzada se requieren de tres archivos electrónicos:** el certificado de seguridad (.Cer), el archivo Key (.Key), y el archivo Req (.Req), dentro del primer archivo denominado certificado de seguridad (.Cer), en su sección de detalles, se puede obtener la información respecto al inicio de vigencia y el término de su validez. De igual forma, el artículo 17-G, del Código Fiscal de la Federación, establece que los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria para ser considerados válidos, deberán contener, entre otros, el periodo de vigencia de los certificados, especificándose el inicio de su vigencia y la fecha de su terminación y la clave pública del titular del certificado de marraz.

Siendo menester señalar que, de conformidad con lo establecido por el artículo 17-I y 38, quinto y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación, la integridad y autoría de la resolución impugnada se puede comprobar conforme a lo establecido por la Regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente en 2023, misma que establece lo siguiente:

Regla 2.9.3. – Medio de comprobación de integridad y autoría de documentos firmados con e.firma del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma personal o a través del buzón tributario.

Para los efectos de los artículos 17-I y 38, tercer a quinto párrafos del CFF, cuando los documentos sean firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes, los contribuyentes podrán comprobar su integridad y autoría conforme a lo siguiente:

"FECHA DE VIGENCIA DE DICHO CERTIFICADO" en el acto recurrido, pues basta que de la validación que se realice a la firma que ostenta el acto administrativo se advierta que a la fecha de emisión de la resolución combatida, dicho certificado se encuentra vigente, para generar certeza a la promovente respecto de dicha situación, dado que el certificado de sello digital está estrictamente apegado a lo señalado en el artículo 17-D, del Código Fiscal de la Federación, mismo que dispone lo que a continuación se trasunta:

"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.

Para los efectos mencionados en el párrafo anterior, se deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una firma electrónica avanzada, expedido por el Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de personas morales y de los sellos digitales previstos en el artículo 29 de este Código, y por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas. El Banco de México publicará en el Diario Oficial de la Federación la denominación de los prestadores de los servicios mencionados que autorice y, en su caso, la revocación correspondiente.

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

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

Los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas podrán ser tramitados por los contribuyentes ante el Servicio de Administración Tributaria o cualquier prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México.

Cuando los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas se tramiten ante un prestador de servicios de certificación diverso al Servicio de Administración Tributaria, se requerirá que el interesado previamente comparezca personalmente ante el Servicio de Administración Tributaria para acreditar su identidad. En ningún caso los prestadores de servicios de certificación autorizados por el Banco de México podrán emitir un certificado sin que previamente cuenten con la comunicación del Servicio de Administración Tributaria de haber acreditado al interesado, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida. A su vez, el prestador de servicios deberá informar al Servicio de Administración Tributaria el código de identificación único del certificado asignado al interesado.

La comparecencia de las personas físicas a que se refiere el párrafo anterior, no podrá efectuarse mediante apoderado o representante legal, salvo en los casos establecidos a través de reglas de carácter general. Únicamente para los efectos de tramitar la firma electrónica avanzada de las personas morales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19-A de este Código, se requerirá el poder previsto en dicho artículo.

La comparecencia previa a que se refiere este artículo también deberá realizarse cuando el Servicio de Administración Tributaria proporcione a los interesados los certificados, cuando actúe como prestador de servicios de certificación.

Los datos de identidad que el Servicio de Administración Tributaria obtenga con motivo de la comparecencia, formarán parte del sistema integrado de registro de población, de conformidad con lo previsto en la Ley General de Población y su Reglamento, por lo tanto, dichos datos no quedarán comprendidos dentro de lo

dispuesto por los artículos 69 de este Código y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes de que concluya el periodo de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. En el supuesto mencionado el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad y, en el caso de las personas morales, la representación legal correspondiente, cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos que se establezcan en las propias reglas. Si dicho órgano no emite las reglas de carácter general, se estará a lo dispuesto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo.

Para los efectos de este Capítulo, el Servicio de Administración Tributaria aceptará los certificados de firma electrónica avanzada que emita la Secretaría de la Función Pública, de conformidad con las facultades que le confieran las leyes para los servidores públicos, así como los emitidos por los prestadores de servicios de certificación que estén autorizados para ello en los términos del derecho federal común, siempre que, en ambos casos, las personas físicas titulares de los certificados mencionados hayan cumplido con lo previsto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo."

(Énfasis añadido)

Derivado de lo antes señalado, es necesario precisar que la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituye a la firma autógrafa del firmante. Asimismo, se advierte que **los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años contados a partir de su expedición**, por lo que, respecto a la resolución recurrida, se puede concluir que el certificado de la firma electrónica empleada por el funcionario emisor **si** tuvo eficacia y se encontraba vigente al 26 de enero de 2023, para emitir, avisar y notificar válidamente a la promovente de dicha resolución pues, contrario a lo alegado por la recurrente, tal y como se desprende de la verificación de la integridad y autoría llevada a cabo por esta Autoridad Resolutora, se desprende con meridiana claridad que **el certificado comenzó a tener vigencia el 29 de noviembre de 2019 y tiene como fin el 29 de noviembre de 2023**, de lo que lógicamente se concluye que el certificado de la firma electrónica empleada por el funcionario emisor de la resolución impugnada, **si se encontraba vigente al 26 de enero de 2023**, para emitir, avisar y notificar válidamente dicha resolución a la contribuyente hoy disconforme, por tanto, se considera que no se dejó en estado de indefensión ni inseguridad jurídica a la hoy promovente, más aun cuando se insiste que los actos de autoridad no pueden surtir efectos ni cobrar vigencia de manera posterior a su emisión y notificación, sino conforme a las mismas.

Siendo importante señalar, que lo referente al sistema para la verificación de la integridad y autoría de documentos firmados con e.firma del funcionario competente o con sello digital y el resultado que de su uso se obtenga, es una cuestión independiente al cumplimiento de los requisitos legales a que están sujetos dichos documentos, por lo tanto, el hecho de que al emitir el resultado correspondiente, el sistema de verificación aludido haga referencia a ciertos datos y no a otros, no trasciende a la legalidad del documento materia de la verificación, pues no existe precepto normativo alguno que establezca que, a manera de ejemplo, **en el resultado de la verificación** referida, deba observarse el dato relativo a la fecha de expedición o inicio de la vigencia del certificado correspondiente.

Por tales motivos, es que quedan desvirtuadas las negativas lisas y llanas formuladas por la recurrente en el sentido de que no puede ser comprobada la integridad y autoría de la resolución recurrida, pues debe tomarse en consideración que, tal y como ya se dijo, el certificado y la verificación de autenticidad del documento controvertido son dos cosas totalmente diferentes, pues una es en relación con los requisitos **para la emisión el certificado** y otra, los elementos y datos pertinentes para permitir al gobernado verificar y comprobar la integridad y autoría del documento firmado electrónicamente por un funcionario competente, por lo que **no**

existe sustento jurídico, ni siquiera reglamentario o incluso normativo, que exija que la verificación de la integridad y autoría de una firma sólo será exitosa si se conoce "la fecha de expedición del certificado" o el inicio de su vigencia.

Aunado a ello, no existe base legal, reglamentaria o normativa que prevea como requisito indispensable para considerar que la firma del funcionario competente emisor es íntegra y que proviene de quien aparece en el documento digital, **el que la vigencia del certificado de la firma del funcionario competente se refleje en el acto administrativo**, para que pueda considerarse auténtico y fidedigno, y en consecuencia, el hecho de que dicha vigencia no se refleje en el acto, no causa ninguna inseguridad al contribuyente, pues en todo caso, dicha vigencia sí aparece al momento en que la recurrente utiliza los medios de comprobación previstos en las disposiciones fiscales para verificar la integridad y autoría del documento.

Se insiste, que una cosa son los requisitos de los certificados, y otra, los elementos y datos pertinentes para permitir al gobernado conocer que la firma electrónica avanzada que ostenta el documento es de quien aparece en él.

Así, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, **es imposible firmar un acto de autoridad sin un certificado vigente, porque si se intentara de esa forma, el propio sistema declinaría el proceso**, informando de un certificado inválido o alguna frase similar. Por ende, si en la especie fue posible el estampamiento de la firma electrónica avanzada en la resolución impugnada, ello derivó de que el certificado de la firma electrónica empleada se encuentra vigente.

Máxime que del desahogo de los procedimientos de verificación e la integridad y autoría de la resolución impugnada, se puede visualizar el documento tal y como fue firmado, junto con datos esenciales para su identificación, como lo son el número de oficio, la fecha del documento, el RFC del contribuyente, el nombre, denominación o razón social a favor de quien se expidió, y los datos del funcionario que lo firmó, consistentes en nombre completo y vigencia del certificado usado, tal y como se visualiza en la captura de pantalla realizada en párrafos anteriores.

Por ende, esta Autoridad Resolutora determina que la apreciación de la recurrente es equivocada ya que, a través de la regla mencionada, lo único que se puede corroborar es la integridad y autoría del documento signado con la firma electrónica avanzada, lo cual es distinto a verificar o constatar el "cargo" del funcionario público emisor del oficio controvertido.

No obstante, no pasa inadvertida la manifestación del demandante en el sentido de que no se puede tener certeza de que el funcionario emisor de la resolución recurrida efectivamente tenga competencia para emitir el acto combatido en los términos en que lo hizo al supuestamente no poder verificar el cargo de dicho funcionario, pues es menester precisar que, tomando en consideración las disposiciones normativas citadas por la fiscalizadora en el cuerpo del oficio controvertido, como lo son los artículos "...I, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997, reformada mediante Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación en fechas 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo del 2009, 9 de abril del 2012, 17 de diciembre de 2015 y 04 de diciembre de 2018; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII; 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones XI, LIX y LXV y último, numeral 5, inciso c) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento y reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas

disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; artículo Cuarto, fracción I, inciso a) y artículo Décimo Primero, fracción I del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Transitorio Primero de dicho acuerdo; así como en los artículos 33 último párrafo, 48, primer párrafo, fracción IX, 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación..." invocados en la resolución recurrida, se arriba a la conclusión de que la autoridad fiscalizadora **sí contaba con competencia material y territorial para emitir el acto combatido en los términos en que lo hizo.**

Sin que pase inadvertido para esta Unidad Administrativa el argumento de la recurrente en el sentido de que de los procedimientos de verificación de integridad y autoría de los documentos, no se puede tener certeza respecto de la validación y autoría de los actos de autoridad que pretenden afectar la esfera jurídica del suscrito, toda vez que el "funcionario firmante", el C. [REDACTED] no señala con qué carácter firma dicho documento, al no señalar cuestiones elementales como:

1. El cargo que ostenta y con el cual procede a emitir la resolución impugnada;
2. Si al momento en que emitió la resolución en pugna, se encontraba vigente el supuesto cargo con el que firmó, y
3. No se expone la clave pública del supuesto autor del documento.

No obstante los argumentos en cuestión devienen infundados por lo siguiente:

Primeramente, es de señalar que los mecanismos previstos en las disposiciones fiscales para verificar la integridad y autoría de documentos firmados electrónicamente, son únicamente, como su propio nombre lo dice, **medios de comprobación de integridad y autoría de dichos documentos, es decir, que la finalidad de estos únicamente es demostrar la autenticidad del documento notificado, dar certeza al contribuyente de que el mismo fue firmado por un funcionario competente y en consecuencia, la integridad del documento.**

Sin embargo, dichos medios de comprobación en forma alguna fueron creados para dar a conocer a la contribuyente el cargo del servidor público ni si el mismo se encontraba vigente al momento en que firmó el acto administrativo.

Ahora bien, esta resolutoria no pasa desapercibido la importancia y trascendencia de que los gobernados conozcan que el acto de molestia que esta incidiendo en su esfera jurídica fue emitido por un funcionario de una autoridad competente para tales efectos.

Y precisamente, derivado de lo anterior, es que para tales efectos, a efecto de corroborar y acreditar el cargo del funcionario público emisor, es que todo acto de molestia, como en el caso es la resolución recurrida, debe precisar y citar todas y cada una de las disposiciones jurídicas aplicables que demuestren la existencia del cargo conferido al firmante, tal y como acontece en el caso en concreto.

Lo que precisamente fue cumplido cabalmente en el acto recurrido, pues la existencia jurídica de la autoridad recurrida quedó demostrada y debidamente fundada en la resolución combatida con la cita del artículo 8º, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en relación con lo establecido por los diversos

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

numerales 2º, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, así como el 5º, primer párrafo, y artículos 25, párrafo primero y último, numeral 5, inciso c) y artículos 26 primer párrafo, apartado E, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, mismos que establecen lo que a continuación se trasunta:

• Ley del Servicio de Administración Tributaria:

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

(...)

B. Unidades Administrativas Centrales:

(...)

IV. Administración General de Auditoría de Comercio Exterior:

(...)

e) Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior;

(...)

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

(...)

Artículo 5º. - Las administraciones generales y las administraciones centrales, así como las coordinaciones, las administraciones y las subadministraciones adscritas a éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.

(...)

Artículo 25.- Compete a la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior:

(...)

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



(...)

5. Administrador Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior:

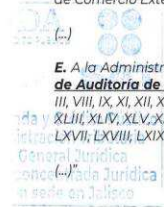
- a) Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "1";*
- b) Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "2";*
- c) Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3";*
- d) Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "4";*
- e) Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "5"; y*
- f) Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "6";*

(...)

Artículo 26.- Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

(...)

E. A la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior y a las Administraciones de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "1", "2", "3", "4", "5" y "6", las señaladas en las fracciones III, VIII, IX, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXVIII, XXXIX, XL, XLII, XLIII, XLIV, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII, XLIX, L, LI, LII, LIII, LIV, LV, LVI, LVII, LVIII, LIX, LX, LXI, LXII, LXIII, LXIV, LXV, LXVI, LXVII, LXVIII, LXIX, LXX, LXXI, LXXII, LXXIII, LXXIV, LXXV, LXXVI y LXXVII del artículo 25 de este Reglamento;



(Énfasis añadido)

De lo anterior, es que esta resolutora concluye que la autoridad fiscalizadora sí sustentó debidamente la existencia de la autoridad emisora del acto controvertido, al haber citado los fundamentos legales aplicables que demuestran la existencia de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", y en consecuencia, no hay lugar a dudas que no se dejó en estado de indefensión al recurrente, al conocer en todo momento que la firma que ostenta el acto administrativo es válida, al haber comprobado la autría e integridad del documento, y además, al conocer todos los dispositivos legales donde se advierte la existencia de la autoridad emisora del acto.

En efecto, del análisis realizado por esta Autoridad Resolutora a la resolución recurrida, se colige con meridiana claridad que dicho acto fue emitido por el Lic. [REDACTED] en su carácter de Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de lo que se sigue que tenga entera facultad y competencia para emitir el acto combatido en los términos en que lo hizo, conforme a los numerales invocados al inicio de la resolución controvertida contenidos en la Ley del Servicio de Administración Tributaria y el correlativo Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Aunado a lo anterior, no se debe perder de vista que la exigencia del artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, es el de "ostentar la firma del funcionario competente", el cual, tiene por objeto que, por un lado, conste en dicho documento el elemento indubitable de la voluntad del funcionario público emisor, con lo que se hace referencia a la firma del funcionario actuante, pues sólo con la representación gráfica de la firma correlativa se da certeza de esa voluntad y se le vincula con su contenido y, por otro lado, la finalidad que se persigue, es que tal firma corresponda a un "funcionario competente".

En este sentido, la competencia como requisito de validez de los actos de autoridad, se refiere al conjunto de atribuciones con las que ha sido dotado un determinado órgano estatal, es decir, la suma de las facultades tanto materiales como territoriales, que las disposiciones legales atribuyen a dicho organismo a quien, en lo particular, se le ha asignado y encomendado la realización de una función normativa específica y concreta, singularmente individualizada por el orden jurídico aplicable. Dicha cuestión implica que el acto de autoridad debe crear certeza de que el órgano que lo emite actúa en estricta sujeción a las facultades previstas por la norma jurídica, de tal suerte que si no se constriñe o limita el ejercicio de sus atribuciones a las tareas que expresamente le han sido señaladas, los actos que emita, serán considerados ilegales.

Así, dicho criterio de competencia alcanza al órgano que emite el acto de autoridad, lo que se traduce en que, a efecto de determinar si cumple con el requisito previsto en el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, se haga necesario analizar si la autoridad administrativa de que se trata, cuenta con las atribuciones suficientes para tal efecto y si, en su caso, el funcionario que lo firma, puede ejercer la atribución prevista a favor del órgano de estado que representa.

En este tenor, resulta inconcuso para esta Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" que, el requisito a que hace referencia los párrafos anteriores, sólo implica que el acto de autoridad deba ser emitido por una unidad administrativa competente, tanto territorial como materialmente, a través de un funcionario público que esté legitimado para ello. Dicha legitimación se da en razón del cargo que ostenta ese funcionario, pues el mismo le permite, de acuerdo con las disposiciones legales aplicables, representar al ente de Gobierno respectivo y ejercer la atribución correlativa en la esfera jurídica del particular, por lo que el acto de autoridad debe crear certeza en ese sentido y no más allá, **lo que se logra con la cita de las disposiciones legales que demuestran la existencia de la Unidad Administrativa emisora de la resolución recurrida, sus facultades, competencia material, territorial y sus atribuciones sustantivas, a efecto de que el gobernado conozca y tenga la seguridad necesaria del carácter con que el funcionario emisor suscribió el documento correspondiente y así esté en aptitud de examinar si su actuación se encuentra dentro del ámbito de su competencia.**

Igualmente, resulta importante resaltar que la legitimidad y competencia son dos conceptos jurídicos esencialmente distintos, aunque a veces, pueden coexistir en una persona. Así, se colige que el nombramiento hecho en términos legales en favor de alguien que posea los requisitos necesarios impuestos por la ley, constituye la legitimidad de una autoridad, a la vez puede ejercer legalmente su competencia que no es más que la suma de facultades que la ley da para ejercer sus atribuciones.

Ahora bien, la legitimidad se refiere a la persona, al individuo nombrado para desempeñar determinado cargo público y la competencia se relaciona sólo con la entidad moral que se denomina autoridad, abstracción hecha de las cualidades del individuo mirando las atribuciones que el órgano puede ejercer, siendo en el caso en concreto, la facultad que tiene el Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", en los términos de los artículos citados en la resolución recurrida.

En este tenor, esta Unidad Administrativa estima suficiente el hecho de que, **dentro de la resolución recurrida, el Lic. [REDACTED] haya precisado que el cargo ostentado es el de Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", a efecto de poder concluir que de manera alguna se deja en estado de indefensión a la recurrente, pues con ello basta para efecto de corroborar y verificar el cargo que ostenta dicho funcionario emisor del acto controvertido.**

Por ende, es claro que la recurrente no acredita los extremos de sus pretensiones, al no ofrecer ni aportar a la instancia administrativa que nos ocupa, elementos idóneos y suficientes para restarle legalidad a la resolución recurrida, por lo que debe entenderse que no cumple con la carga de la prueba que debe atender a efecto de

sustentar sus argumentos, conforme a la exhibición de los medios de convicción que resulten ser necesarios y aptos para tales efectos.

De igual forma, es infundado el argumento de la recurrente en el que aduce que la resolución recurrida es ilegal al no contar con la clave pública del autor del documento.

Primeramente, se sostiene lo inoperante, toda vez que de acuerdo al artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación, ya no se prevé como requisito de los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria, el que cuenten con una "Clave Pública" pues dicho requisito fue renombrado por el de "llave pública".

Ahora, suponiendo sin conceder que ese recurrente se refiera a dicho requisito, su argumento de igual forma deviene infundado, pues de conformidad con lo establecido por los artículos 17-I y 17-G, en relación con el diverso numeral 38, fracción V del Código Fiscal de la Federación, citados en párrafos anteriores, **no se desprende como requisito de validez del acto administrativo que el documento en el que obre, contenga la llave pública relacionada con la firma electrónica empleada para su suscripción.**

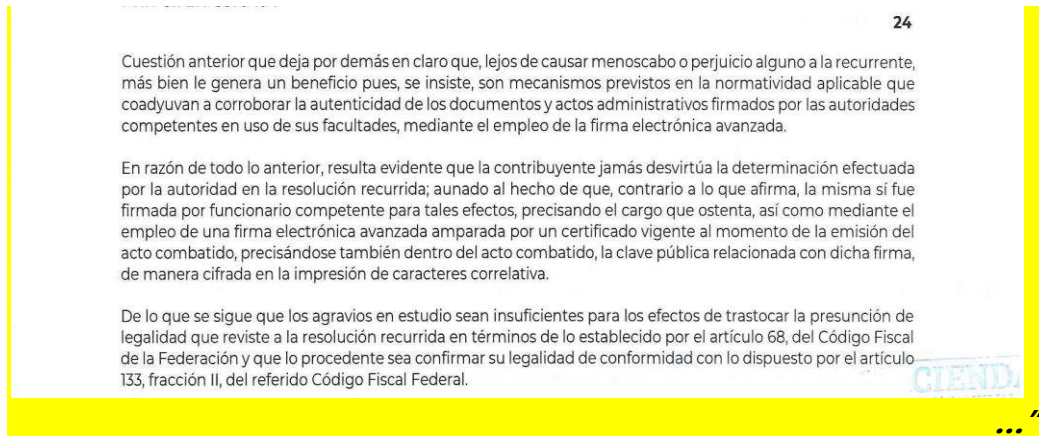
Se insiste, del simple análisis que esta Autoridad Resolutora realiza de la resolución recurrida, se advierte que la misma contiene un sello expresado en caracteres generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario emisor, la cual se encuentra amparada por un certificado vigente.

Lo anterior es así puesto que, **para emitir un documento con la firma electrónica avanzada se requieren de tres archivos electrónicos:** el certificado de seguridad (.Cer), el archivo Key (.Key), y el archivo Req (.Req), dentro del primer archivo denominado certificado de seguridad (.Cer), en su sección de detalles, se puede obtener la información respecto al inicio de vigencia y el término de su validez. Precizando, que tal como con la vigencia del certificado, de no contar con la llave pública correlativa, el documento en cuestión no podría firmarse, por lo que, aunado a que no existe disposición alguna que prevea que dicha llave pública deba obrar en el acto administrativo, su argumento deviene de infundado.

De ahí que los agravios esgrimidos por la recurrente en este sentido devengan igualmente infundados e insuficientes para los efectos de trastocar la legalidad que reviste a la resolución recurrida, máxime si se toma en consideración que la misma sí fue firmada por funcionario competente para tales efectos, precisando el cargo que ostenta, así como mediante el empleo de una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente al momento de la emisión del acto combatido.

Finalmente, tampoco es obstáculo para concluir respecto de la legalidad de la resolución determinante de crédito fiscal controvertida, el argumento de la recurrente en el que modularmente aduce que, a su criterio, es ilegal el que se remita a un documento diverso para verificar la integridad y autoría de la resolución respectiva, así como para corroborar la vigencia del certificado de la firma electrónica empleada para su suscripción.

No obstante, su argumento deviene infundado, pues si bien mediante los métodos de comprobación de auturía e integridad del acto administrativo, se remite a otro "portal" o medio para corroborar tales extremos, lo cierto es que la creación de dichos métodos de validación, obedecen sin duda alguna al progreso y evolución tecnológica de nuestro día a día, así como a la necesidad de instaurar un mecanismo confiable y eficaz, a través del cual se dé certeza jurídica a los contribuyentes de que los documentos firmados electrónicamente a través del empleo de la firma electrónica avanzada (que hace las veces de la firma autógrafa) notificados por las autoridades fiscales, efectivamente corresponde al funcionario emisor y se encuentra vigente al momento de la suscripción del acto de que se trate.



De las digitalizaciones que anteceden, se desprende que la autoridad demandada, atendiendo a los agravios segundo, tercero y cuarto del recurso de revocación interpuesto por la actora, resolvió lo siguiente:

Que del simple análisis a la resolución recurrida, se advierte que la misma contiene un sello expresado en caracteres generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario emisor, la cual se encuentra amparada por un certificado vigente, siendo que dentro del citado sello expresado en caracteres se encuentra la clave pública de su autor, misma que se observa plasmada de manera encriptada.

Que tales características pueden ser corroboradas mediante el escaneo del código de respuesta rápida contenido en la resolución impugnada (o "QR" por sus siglas en inglés), pues con dicha herramienta electrónica se puede ingresar a verificar y autenticar el oficio en cuanto a la firma electrónica empleada y su contenido ya que, de no cumplir con los requisitos de ley, el oficio en cuestión no pudo haberse

emitido en esa manera, toda vez que los requisitos del "certificado" empleado, son validados por el Servicio de Administración Tributaria al momento del firmado y, de no cumplir con alguno de ellos, la resolución no se hubiere podido firmar.

Que no existe dispositivo legal alguno que conmine a la autoridad a que, como parte de la motivación del acto controvertido, aparezca el inicio y el final de la vigencia del certificado, pues una cosa es la firma electrónica avanzada empleada y otra muy distinta es el certificado en sí mismo.

Que los agravios esgrimidos por la promovente no logran trastocar la presunción de legalidad de la resolución recurrida, ya que con los datos ahí contenidos, es suficiente para autenticar y corroborar la validez del mismo y de la firma electrónica avanzada empleada por el funcionario emisor, así como para dilucidar que el acto combatido cumple con los requisitos establecidos en el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación en vigor.

Que la actuación de la autoridad recurrida en momento alguno deja en estado de indefensión a la disconforme pues, por una parte, la recurrente a fojas 18 y 24 de su escrito de recurso de revocación, plasma imágenes del supuesto resultado producto del procedimiento para verificar la integridad y autoría del documento cuestionado, sin

embargo, no acreditó de manera alguna que haya seguido el procedimiento previsto por los artículos 17-I y 38, quinto y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación, con relación a la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023 a efecto de verificar la integridad y autoría del acto combatido y, por otra parte dicha afirmación queda completamente desvirtuada al momento de que la autoridad resolutora llevó a cabo el procedimiento previsto en los citados numerales.

Que respecto a la resolución recurrida, se puede concluir que el certificado de la firma electrónica empleada por el funcionario emisor sí tuvo eficacia y se encontraba vigente al 26 de enero de 2023, para emitir, avisar y notificar válidamente a la promovente de dicha resolución pues, tal y como se desprende de la verificación de la integridad y autoría llevada a cabo dicha autoridad, se desprende con meridiana claridad que el certificado comenzó a tener vigencia el 29 de noviembre de 2019 y tiene como fin el 29 de noviembre de 2023, de lo que lógicamente se concluye que el certificado de la firma electrónica empleada por el funcionario emisor de la resolución impugnada, sí se encontraba vigente al 26 de enero de 2023.

Que lo referente al sistema para la verificación de la integridad y autoría de documentos y el resultado que de su uso se obtenga, es una cuestión independiente al

cumplimiento de los requisitos legales a que están sujetos dichos documentos, por lo tanto, el hecho de que al emitir el resultado correspondiente, el sistema de verificación haga referencia a ciertos datos y no a otros, no trasciende a la legalidad del documento materia de la verificación, pues no existe precepto normativo alguno que establezca que, a manera de ejemplo, en el resultado de la verificación referida, deba observarse el dato relativo a la fecha de expedición o inicio de la vigencia del certificado correspondiente.

Que no existe base legal, reglamentaria o normativa que prevea como requisito indispensable para considerar que la firma del funcionario emisor es íntegra y que proviene de quien aparece en el documento digital, el que la vigencia del certificado se refleje en el acto administrativo, y en consecuencia, el hecho de que dicha vigencia no se refleje en el acto, no causa ninguna inseguridad al contribuyente, pues en todo caso, dicha vigencia sí aparece al momento en que la recurrente utiliza los medios de comprobación previstos en las disposiciones fiscales para verificar la integridad y autoría del documento.

Que no pasa inadvertida la manifestación de la recurrente en el sentido de que no se tiene certeza de que el funcionario emisor de la resolución efectivamente tenga competencia para emitir el acto combatido en los términos en que lo hizo, al supuestamente no poder verificar el cargo de dicho

funcionario, sin embargo, de las disposiciones citadas por la autoridad fiscalizadora en la resolución se arribó a la conclusión de que la autoridad emisora sí contaba con competencia material y territorial para emitir el acto combatido.

Que los mecanismos previstos en las disposiciones fiscales para verificar la integridad y autoría de documentos firmados electrónicamente son únicamente medios de comprobación de integridad y autoría de dichos documentos, es decir, que su finalidad es demostrar la autenticidad del documento notificado, dar certeza al contribuyente de que el mismo fue firmado por un funcionario competente y, en consecuencia, la integridad del documento; sin que ello implique que fueron creados para dar a conocer al contribuyente el cargo del servidor público, ni si el mismo se encontraba vigente al momento en que firmó el acto.

Que requisito de debida fundamentación de la competencia sólo implica que el acto de autoridad deba ser emitido por una unidad administrativa competente, tanto territorial como materialmente, a través de un funcionario público que esté legitimado para ello, en el entendido que, dicha legitimación se da en razón del cargo que ostenta el funcionario pues el mismo le permite, de acuerdo con las disposiciones legales aplicables, ejercer la atribución correlativa en la esfera jurídica del particular, por lo que el acto de autoridad debe crear

certeza en ese sentido y no más allá, lo que se logra con la cita de las disposiciones legales que demuestran la existencia de la autoridad emisora de la resolución recurrida, sus facultades, competencia material, territorial y sus atribuciones sustantivas, a efecto de que el gobernado conozca y tenga la seguridad necesaria del carácter con que el funcionario emisor suscribió el documento.

Que se estima que es suficiente el hecho de que, dentro de la resolución recurrida, el Lic. ***** haya precisado que el cargo ostentado es el de Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", a efecto de poder concluir que no se deja en estado de indefensión a la recurrente, pues con ello basta para efecto de corroborar y verificar el cargo que ostenta dicho funcionario emisor del acto controvertido.

Que de igual forma, es inoperante el argumento de la recurrente en el que adujo que la resolución controvertida es ilegal por no contar con la clave pública del autor, toda vez que de conformidad con el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación, ya no se prevé como requisito que los certificados emitidos por el Servicio de Administración Tributaria, el que cuenten con una "clave pública" pues dicho requisito fue renombrado por el de "llave pública".

Que suponiendo que la recurrente se refiriera a dicho

requisito, lo cierto es que su argumento deviene infundado, pues de conformidad con lo establecido por los artículos 17-I y 17-G, en relación con el 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, no se desprende como requisito de validez del acto administrativo que el documento en el que obre la firma electrónica avanzada contenga la llave pública relacionada con la misma para su suscripción.

Que del análisis realizado la resolución recurrida, se advierte que la misma contiene un sello expresado en caracteres generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario emisor, la cual se encuentra amparada por un certificado vigente, y tal como con la vigencia del certificado, de no contar con la llave pública correlativa, el documento en cuestión no podría firmarse, por lo que, aunado a que no existe disposición alguna que prevea que dicha llave pública deba obrar en el acto administrativo, su argumento deviene de infundado.

Que no es obstáculo a la determinación alcanzada, el argumento de la recurrente en el que medularmente aduce que es ilegal el que se remita a un documento diverso para verificar la integridad y autoría de la resolución respectiva, así como para corroborar la vigencia del certificado de la firma electrónica empleada para su suscripción; pues si bien, mediante los métodos de comprobación de autoría e integridad del acto administrativo, se remite a otro "portal"

para corroborar tales extremos, lo cierto es que la creación de dichos métodos de validación, obedece al progreso y evolución tecnológica de nuestro día a día, así como a la necesidad de instaurar un mecanismo confiable y eficaz, a través del cual se dé certeza jurídica a los contribuyentes de que los documentos firmados electrónicamente a través del empleo de la firma electrónica avanzada (que hace las veces de la firma autógrafa) efectivamente corresponde al funcionario emisor y se encuentra vigente al momento de la suscripción del acto de que se trate.

Que bajo tales consideraciones, resulta evidente que la contribuyente no desvirtúa la determinación efectuada por la autoridad en la resolución recurrida; aunado al hecho de que, la misma sí fue firmada por funcionario competente para tales efectos, precisando el cargo que ostenta, así como mediante el empleo de una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente al momento de la emisión del acto combatido, precisándose también dentro del acto combatido, la clave pública relacionada con dicha firma, de manera cifrada en la impresión de caracteres correlativa.

Ahora bien, a efecto de dilucidar la litis planteada, se estima necesario tener presente el contenido de los artículos 17-D, 17-G, 17-H, fracción VI, 17-I y 38 del Código Fiscal de la Federación, vigentes a la fecha de emisión de la resolución inicialmente recurrida, los cuales

disponen lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“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.

Para los efectos mencionados en el párrafo anterior, se deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una firma electrónica avanzada, expedido por el Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de personas morales y de los sellos digitales previstos en el artículo 29 de este Código, y por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas. El Banco de México publicará en el Diario Oficial de la Federación la denominación de los prestadores de los servicios mencionados que autorice y, en su caso, la revocación correspondiente.

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

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

Los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas podrán ser tramitados por los contribuyentes ante el Servicio de Administración Tributaria o cualquier prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México. Para tales efectos, el Servicio de Administración Tributaria validará la información relacionada con su identidad, domicilio y, en su caso, sobre su situación fiscal, en términos del artículo 27 del presente Código; de no hacerlo, la autoridad podrá negar el otorgamiento de la firma electrónica avanzada. El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá establecer los documentos y el procedimiento para validar la información proporcionada por los contribuyentes.

Asimismo, el Servicio de Administración Tributaria negará el otorgamiento de la firma electrónica avanzada, así como los certificados

de sellos digitales establecidos en el artículo 29, fracción II de este Código, cuando detecte que la persona moral solicitante de dicha firma o certificado, tiene un socio o accionista que cuenta con el control efectivo del solicitante, que se ubique en los supuestos establecidos en los artículos 17-H, fracciones X, XI o XII, o 69, decimosegundo párrafo, fracciones I a V de este Código y que no haya corregido su situación fiscal, o bien, que dicho socio o accionista, tenga el control efectivo de otra persona moral, que se encuentre en los supuestos de los artículos y fracciones antes referidos y no haya corregido su situación fiscal. Para los efectos de este párrafo, se considera que dicho socio o accionista cuenta con el control efectivo cuando se ubique en cualquiera de los supuestos establecidos en el artículo 26, fracción X, cuarto párrafo, incisos a), b) y c) de este Código.

Cuando los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas se tramiten ante un prestador de servicios de certificación diverso al Servicio de Administración Tributaria, se requerirá que el interesado previamente comparezca personalmente ante el Servicio de Administración Tributaria para acreditar su identidad. En ningún caso los prestadores de servicios de certificación autorizados por el Banco de México podrán emitir un certificado sin que previamente cuenten con la comunicación del Servicio de Administración Tributaria de haber acreditado al interesado, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida. A su vez, el prestador de servicios deberá informar al Servicio de Administración Tributaria el código de identificación único del certificado asignado al interesado.

La comparecencia de las personas físicas a que se refiere el párrafo anterior, no podrá efectuarse mediante apoderado o representante legal, salvo en los casos establecidos a través de reglas de carácter general. Únicamente para los efectos de tramitar la firma electrónica avanzada de las personas morales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19-A de este Código, se requerirá el poder previsto en dicho artículo.

La comparecencia previa a que se refiere este artículo también deberá realizarse cuando el Servicio de Administración Tributaria proporcione a los interesados los certificados, cuando actúe como prestador de servicios de certificación.

Los datos de identidad que el Servicio de Administración Tributaria obtenga con motivo de la comparecencia, formarán parte del sistema integrado de registro de población, de conformidad con lo previsto en la Ley General de Población y su Reglamento, por lo tanto dichos datos no quedarán comprendidos dentro de lo dispuesto por los artículos 69 de este Código y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes de que concluya el periodo de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. En el supuesto mencionado el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad y, en el caso de las personas morales, la representación legal correspondiente, cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos que se establezcan en las propias reglas. Si dicho órgano no emite las reglas de carácter general, se estará a lo dispuesto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo.

Para los efectos de este Capítulo, el Servicio de Administración Tributaria aceptará los certificados de firma electrónica avanzada que emita la Secretaría de la Función Pública, de conformidad con las facultades que le confieran las leyes para los servidores públicos, así como los emitidos por los prestadores de servicios de certificación que estén autorizados para ello en los términos del derecho federal común, siempre que en ambos casos, las personas físicas titulares de los certificados mencionados hayan cumplido con lo previsto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo.”

“Artículo 17-G. Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria para ser considerados válidos deberán contener los datos siguientes:

I. La mención de que se expiden como tales. Tratándose de certificados de sellos digitales, se deberán especificar las limitantes que tengan para su uso.

II. El código de identificación único del certificado.

III. La mención de que fue emitido por el Servicio de Administración Tributaria y una dirección electrónica.

IV. Nombre del titular del certificado y su clave del registro federal de contribuyentes.

V. Período de vigencia del certificado, especificando el día de inicio de su vigencia y la fecha de su terminación.

VI. La mención de la tecnología empleada en la creación de la firma electrónica avanzada contenida en el certificado.

VII. La llave pública del titular del certificado.

Cuando se trate de certificados emitidos por prestadores de servicios de certificación autorizados por el Banco de México, que amparen datos de creación de firmas electrónicas que se utilicen para los efectos fiscales, dichos certificados deberán reunir los requisitos a que se refieren las fracciones anteriores, con excepción del señalado en la fracción III. En sustitución del requisito contenido en dicha fracción, el certificado deberá contener la identificación del prestador de servicios de certificación y su dirección electrónica, así como los requisitos que para su control establezca el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general."

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

(...)

VI. Transcurra el plazo de vigencia del certificado.

(...)"

"ARTÍCULO 17-I La integridad y autoría de un documento digital con firma electrónica avanzada o sello digital será verificable conforme a los medios o mecanismos que para tal efecto determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general."

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

I. 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.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

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

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.

VI. Señalar el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

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 que contenga el sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, podrá ser comprobada a través de los medios que el Servicio de Administración Tributaria establezca.

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

De los preceptos recientemente reproducidos, se puede concluir que un acto administrativo que debe ser notificado a su destinatario, como lo es la resolución determinante del crédito, puede ser

firmado mediante firma electrónica avanzada del funcionario competente, a fin de cumplir con el requisito establecido en la fracción V del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, la cual tiene el mismo valor que la firma autógrafa.

Asimismo, el tercer párrafo del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación (vigente en 2023), dispone que, en los documentos impresos, el funcionario puede expresar su voluntad para emitir la resolución de que se trate, **plasmando un sello expresado en caracteres, generado por el uso de su firma electrónica avanzada, amparada por un certificado vigente a la fecha de resolución**, la cual, conforme al cuarto párrafo del citado artículo produce los mismos efectos que la firma autógrafa.

Con relación a esto, el artículo 17-I, así como el párrafo quinto del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, **a efecto de dar certeza y seguridad jurídica al destinatario del acto, disponen que la integridad y autoría de los documentos que contengan el sello resultado del uso de la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, puede ser verificable a través de los medios establecidos por el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.**

Aunado a ello, en el segundo párrafo del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, se prevé que para la emisión y regulación de la firma electrónica de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, son aplicables las disposiciones previstas en el

Capítulo Segundo (“DE LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS”) del Título I (“Disposiciones Generales”) del Código Fiscal de la Federación, disposiciones entre las que se encuentran los artículos 17-D, 17-G y 17-I de tal codificación.

En ese sentido, para efectos del presente asunto del contenido del artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación, destaca lo siguiente:

- Que **la firma electrónica avanzada debe contar con un certificado que confirme el vínculo entre el firmante y los datos de creación de la firma electrónica avanzada.**
- Que el certificado de la firma electrónica avanzada es expedido por el Servicio de Administración Tributaria o bien por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México, y sus datos de creación se tramitan ante estos.
- Que **la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituye a la firma autógrafa del suscriptor** (titular de la firma electrónica avanzada), garantiza la integridad del documento y produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

- **Que los certificados de firma electrónica tienen una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido.**

Por su parte, el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación prevé **los datos que deben contener en los certificados de firma emitidos por** el Servicio de Administración Tributaria, a fin de que puedan ser considerados válidos, entre los que se encuentran el código de identificación único del certificado, nombre del titular del certificado y su clave del registro federal de contribuyentes, el periodo de vigencia del certificado, especificando el día de inicio de su vigencia y la fecha de su terminación y la llave pública del titular del certificado; mientras que, el artículo 17-H, fracción VI, del citado ordenamiento establece que los certificados de firma electrónica avanzada que emita el Servicio de Administración Tributaria, quedan sin efectos cuando transcurra el plazo de su vigencia.

Ahora bien, esta Primera Sección estima que los preceptos antes citados no pueden interpretarse de forma aislada, sino que deben administrarse con los artículos 1, fracción III, 2, fracción V, 9, fracción I, 17, fracción IV y 19 fracción I, de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, que establecen lo siguiente:

***“Artículo 1.** La presente Ley es de orden e interés público y tiene por objeto regular:*

(...)

III. *La homologación de la firma electrónica avanzada con las firmas electrónicas avanzadas reguladas por otros ordenamientos legales, en los términos establecidos en esta Ley.*"

"Artículo 2. *Para los efectos de la presente Ley se entenderá por:*

(...)

V. *Certificado Digital: el mensaje de datos o registro que confirme el vínculo entre un firmante y la clave privada;*

(...)"

"Artículo 9. *Para que los sujetos obligados puedan utilizar la firma electrónica avanzada en los actos a que se refiere esta Ley deberán contar con:*

I. *Un certificado digital vigente, emitido u homologado en términos de la presente Ley, y*

(...)"

"Artículo 17. *El certificado digital deberá contener lo siguiente:*

(...)

IV. *Vigencia;*

(...)"

"Artículo 19. *El certificado digital quedará sin efectos o será revocado por la autoridad certificadora que lo emitió, cuando se actualice alguno de los supuestos siguientes:*

I. *Por expiración de su vigencia;*

(...)"

Así, de los preceptos transcritos, se advierte que la Ley Federal de Firma Electrónica Avanzada tiene por objeto, entre otros, la homologación de la firma electrónica avanzada con las firmas electrónicas avanzadas reguladas por otros ordenamientos legales.

Asimismo, se prevé que el certificado digital constituye el mensaje de datos o registro que confirma el vínculo entre el firmante y la clave privada; indicando que para el caso de que los sujetos obligados utilicen su firma electrónica avanzada deberán contar con un certificado digital vigente, el cual dejará de surtir efectos por la expiración de su vigencia.

Así, de la interpretación armónica de los preceptos normativos antes citados, se arribó a las conclusiones siguientes:

- La firma electrónica del funcionario emisor debe contar con un certificado digital, que confirme el vínculo entre el funcionario y los datos que aparecen en su firma electrónica.
- Los titulares utilizarán sus firmas electrónicas generadas a partir de un certificado vigente a la fecha de emisión del documento.
- Los certificados de las firmas electrónicas deben contener, entre otros datos, el inicio y término de la vigencia; la cual, es concedida por el periodo de cuatro años, contados a partir de su expedición; quedando sin efectos por su expiración.
- Los titulares de las firmas electrónicas avanzadas tendrán entre sus obligaciones, el actuar con diligencia para cerciorarse de que las declaraciones que hayan hecho en relación con éstos o con su vigencia son exactas.

En ese sentido, atendiendo a los requisitos de uso de la firma electrónica avanzada, es posible afirmar que si el certificado no estuviera vigente al momento en que se utilice para generar la firma electrónica, sería imposible la impresión de la misma en el documento; situación que se colige de lo dispuesto, en el artículo 17-G, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, de donde puede concluirse que las exigencias del precepto -como lo es la vigencia del certificado- no fueron establecidas como elementos de validez de la firma electrónica avanzada, sino que los mismos constituyen requisitos para los certificados digitales, los cuales son expedidos por el Servicio de Administración Tributaria a solicitud de los interesados y que sirven para confirmar el vínculo con el firmante.

Por consiguiente, **se concluye que los datos de inicio y término de la vigencia del certificado no constituyen un requisito de validez de la firma electrónica avanzada, sino del certificado digital que la ampara y, por ende, contrario a lo sostenido por la parte actora, no es necesario que dicha vigencia esté contenida en el documento impreso.**

Sirve de apoyo, la jurisprudencia por precedente obligatorio 2a./J. 8/2024 (11a.), sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 34, febrero de 2024, Tomo II, página 1540, la cual es del tenor literal siguiente:

"FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA EN MATERIA FISCAL. ES INNECESARIO QUE EL SELLO IMPRESO (INTEGRADO POR CARACTERES) DERIVADO DEL USO DE DICHA FIRMA CONTENGA LOS DATOS O ELEMENTOS PROPIOS DEL CERTIFICADO QUE LA RESPALDA, CONFORME A LOS ARTÍCULOS 17-I Y 38 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2019).

Hechos: En una demanda de amparo directo se reclamó una sentencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en la que se reconoció la validez de una resolución de la autoridad fiscal suscrita mediante la firma electrónica avanzada. Se planteó la indebida interpretación, así como la inconstitucionalidad de los artículos [17-I y 38 del Código Fiscal de la Federación](#), sobre la base de que para tener plena certeza de la integridad y autoría de los documentos (digitales o impresos) que cuenten con el sello resultado del uso de la firma electrónica avanzada, es necesario que contengan el método de remisión al documento original con "clave pública del autor", lo cual implica que la firma electrónica establezca los periodos de vigencia del certificado correspondiente.

Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que el sello impreso (integrado por caracteres) derivado del uso de la firma electrónica no requiere contar con los datos o elementos propios del certificado que lo respalda pues, en su caso, será mediante los sistemas de verificación que podrá generarse certeza de que el acto fiscal fue suscrito por un funcionario fiscal que contaba con una firma electrónica avanzada vigente al momento de expedición del acto.

Justificación: En términos del artículo 38, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, el sello (es decir, los caracteres impresos) resultado del uso de la firma electrónica avanzada debe estar respaldado por un certificado vigente a la fecha de emisión de la resolución que se notifica al particular, sin que ello implique que tal certificado esté incrustado o contenido en la propia firma y menos que los datos propios de ese certificado (como su vigencia) formen parte de la firma respectiva. Tal precepto sólo dispone que el referido sello debe estar "amparado" por el certificado, mas no que éste o sus datos deban ser contenidos en el propio sello impreso por el uso de la firma electrónica avanzada. Además, porque dispone que la integridad (autenticidad) y autoría (vínculo entre el funcionario emisor y el documento respectivo) podrán ser comprobadas a través de los medios que el Servicio de Administración Tributaria establezca, aunado a que a la firma electrónica avanzada le es aplicable el Capítulo Segundo, denominado "De los Medios Electrónicos", del Título I, "Disposiciones generales", del código citado, mismo que incluye al artículo 17-I que establece la manera de verificar la integridad y la autoría del documento con firma electrónica

es mediante los mecanismos que disponga la autoridad fiscal a través de reglas de carácter general. Además, también debe tomarse en cuenta que conforme a la regla 2.12.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019, y en cumplimiento a los artículos 17-I y 38, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, el Servicio de Administración Tributaria creó dos opciones distintas para que los particulares puedan verificar la autenticidad y autoría de un acto fiscal suscrito con firma electrónica avanzada.”

Amparo directo en revisión 3716/2023. Dazcap, S.A. de C.V. 10 de enero de 2024. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Yasmín Esquivel Mossa, Luis María Aguilar Morales, Lenia Batres Guadarrama y Javier Laynez Potisek. Disidente: Alberto Pérez Dayán. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Carlos Alberto Araiza Arreygue.

Tesis de jurisprudencia 8/2024 (11a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de treinta y uno de enero de dos mil veinticuatro.

Asimismo, sirve de apoyo a la conclusión alcanzada el criterio contenido en la tesis I.1o.A.244 A (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 11, marzo de 2022, Tomo IV, página 3351, cuyo contenido se transcribe a continuación:

“FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. PARA CONSIDERAR DEBIDAMENTE SIGNADA UNA RESOLUCIÓN EMITIDA POR LA AUTORIDAD FISCAL A TRAVÉS DEL USO DE DICHA HERRAMIENTA TECNOLÓGICA, ES INNECESARIO QUE CONSTE EN EL DOCUMENTO IMPRESO EL PERIODO DE VIGENCIA DEL CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL CON QUE AQUÉLLA SE GENERÓ.

Hechos: Una autoridad fiscal realizó un requerimiento a un contribuyente mediante un documento firmado electrónicamente; en su contra, éste promovió juicio de nulidad, al considerar que la resolución no se encontraba signada por un funcionario competente, ante la imposibilidad de conocer si a la fecha de su emisión se encontraba vigente el certificado digital con que se generó la firma electrónica avanzada plasmada en dicho acto.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado determina que para considerar debidamente signada una resolución emitida por una autoridad fiscal a través del uso de la firma electrónica avanzada es innecesario que en el

documento impreso conste el periodo de vigencia del certificado de sello digital con que aquélla se generó.

Justificación: Lo anterior es así porque, conforme al artículo 9 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de enero de 2012, para que los sujetos obligados puedan utilizarla, se requieren dos componentes: a) un certificado digital vigente, emitido u homologado en términos de la propia normatividad; y, b) una clave privada creada bajo el uso exclusivo del titular de ese instrumento. Por su parte, el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación precisa que los actos administrativos que se deban notificar deberán contener, entre otros elementos, la firma electrónica avanzada del funcionario competente, que tendrá la misma validez que la firma autógrafa, amparada por un certificado digital vigente a la fecha de la resolución. Sin embargo, ni los preceptos citados, ni los diversos 17-D, párrafos primero, segundo y penúltimo, 17-G, 17-H, fracción VI y 17-J, fracciones I y II, del propio código tributario federal, que regulan los medios electrónicos, prevén que en la resolución emitida por la autoridad fiscal deba constar, además, el periodo de vigencia del certificado digital, como elemento que la dote de validez. En ese contexto, el enunciado "y amparada por un certificado vigente", que se emplea en la citada codificación, se refiere a que se utilice una firma electrónica generada a partir de un certificado vigente a la fecha de la emisión del documento, y no propiamente a que se haga constar en la resolución cuestionada el periodo de vigencia del certificado mismo, sobre todo si se tiene presente que el propio código prevé que el certificado respectivo tendrá una vigencia máxima de cuatro años, el cual quedará sin efectos, entre otros supuestos, cuando transcurra dicho plazo, lo que significa que si el certificado no estuviera vigente al momento en que se utilice para generar la firma electrónica, ésta simplemente no habría podido ser impuesta.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

En tal virtud, resulta **infundado** el argumento de la actora en cuanto a que el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación no establece que esté permitida la remisión al portal del Servicio de Administración Tributaria para la validación de las firmas electrónicas plasmadas en actos administrativos, de ahí que sostiene que la vigencia del certificado debe constar en el propio documento.

Lo infundado del argumento referido, radica en que, como ha quedado expuesto, la vigencia del certificado no es un requisito de validez de la firma electrónica avanzada del funcionario emisor, sino del certificado que la ampara, por lo que, no debe constar en el documento que contenga el sello impreso; máxime que, el certificado de la firma electrónica avanzada no puede considerarse parte de la fundamentación y motivación de los actos administrativos.

Aunado a lo anterior, contrario a lo sostenido por la parte actora, los artículos 38, quinto párrafo y 17-I del Código Fiscal de la Federación sí establecen que la integridad y autoría de un documento digital con firma electrónica avanzada o sello digital será verificable conforme a los medios o mecanismos que para tal efecto determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Es decir, el legislador facultó al Servicio de Administración Tributaria para que, en ejercicio de la atribución prevista en el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación², establezca los

² Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y ciudadanía, procurando:

(...)

g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.

(...)

mecanismos a través de los cuales los contribuyentes podrán verificar la integridad y autoría de los documentos digitales signados con la firma electrónica avanzada del funcionario emisor que les sean notificados.

Por ello, se colige que resulta apegado a derecho que para efecto de que la contribuyente pueda verificar la integridad y autoría de la resolución inicialmente recurrida contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, dicho documento remitiera a la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, de conformidad con lo establecido en los artículos 17-I y 38 quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación.

En tal contexto, se estima pertinente conocer el contenido de la **Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2022, a través del cual el Servicio de Administración Tributaria estableció los medios a través de los cuales puede ser verificable la integridad y autoría de los documentos firmados con la firma electrónica avanzada del funcionario competente, tal como se puede advertir a continuación:

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2023

Medio de comprobación de integridad y autoría de documentos firmados con e.firma del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma personal o a través del buzón tributario

"2.9.3. Para los efectos de los artículos 17-I y 38, tercer a quinto párrafos del CFF, cuando los documentos sean firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes, los contribuyentes podrán comprobar su integridad y autoría conforme a lo siguiente:

I. Tratándose de documentos que cuenten con código de respuesta

rápida (código QR), podrán verificarse mediante el uso de un software que permita leer su código de barras bidimensional; o bien,

II. *Ingresa a través de Internet en el Portal del SAT mediante la opción "Otros trámites servicios", seleccionar el menú desplegable "Autenticidad de documentos oficiales y personal del SAT" del listado que se muestra elegir alguna de las siguientes opciones:*

a) *Verifica la integridad y autoría de documentos firmados electrónicamente notificados de forma personal o,*

b) *Verifica la integridad y autoría de documentos notificados de forma electrónica.*

c) *Verifica la integridad y autoría de documentos firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes.*

Al utilizar cualquiera de los procedimientos mencionados, para efectos de verificar la integridad y autoría de documentos impresos o digitales firmados electrónicamente, se mostrará en pantalla la siguiente información:

I. *Clave en el RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que va dirigido el documento.*

II. *Documento original con e.firma o sello digital del autor."*

De la regla transcrita, se desprende que para los efectos de los artículos 17-I y 38, tercer a quinto párrafos del Código Fiscal de la Federación, cuando los documentos sean firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes, los contribuyentes podrán comprobar su integridad y autoría conforme a las opciones siguientes:

OPCIÓN DE VERIFICACIÓN 1

Tratándose de documentos que cuenten con código de respuesta rápida (código QR), podrán verificarse mediante el

uso de un software que permita leer su código de barras bidimensional

OPCIÓN DE VERIFICACIÓN 2

Ingresa a través del portal del Servicio de Administración mediante la opción de "otros trámites servicios", seleccionar el menú desplegable "Autenticidad de documentos oficiales y personal del SAT", y seleccionar alguna de las siguientes opciones:

- a)** Verifica la integridad y autoría de documentos firmados electrónicamente notificados de forma personal o,
- b)** Verifica la integridad y autoría de documentos notificados de forma electrónica.
- c)** Verifica la integridad y autoría de documentos firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes.

Así, prevé que al utilizar cualquiera de los procedimientos mencionados, se mostrará en pantalla la siguiente información:

- 1)** Clave en el RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que va dirigido el documento; y,
- 2)** Documento original con e.firma o sello digital del autor.

Ahora bien, no pasa inadvertido que, en el Código Fiscal de la Federación, se hace referencia a la firma electrónica avanzada, mientras que en la multicitada regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para

2023, se hace referencia a la e-firma, sin embargo, es claro que ambos términos se utilizan indistintamente y refieren a la firma electrónica, de tal forma, que independientemente del término que utilice, lo importante es que se cumplan los requisitos establecidos en las disposiciones legales aplicables para otorgar validez a la firma electrónica avanzada o e-firma.

Incluso, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, determinó que no se viola la garantía de legalidad contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por el hecho de que el Código Fiscal de la Federación no establezca una definición particular de lo que debe entenderse por “firma electrónica avanzada”, pues del artículo 17-D del referido Código Tributario, se advierte que el propósito perseguido por ésta, el cual, además de identificar al emisor de un mensaje como su legítimo autor, como si se tratara de una firma autógrafa, garantiza la integridad del documento produciendo los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Lo anterior, en razón de que, la firma electrónica avanzada está vinculada a un certificado expedido por una autoridad, en este caso, por el Servicio de Administración Tributaria, en el que constan los datos del registro respectivo.

Corroborar lo anterior, la tesis **2a XCVII/2007**, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual es de rubro, texto y datos de publicación siguientes:

"FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. EL HECHO DE QUE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO ESTABLEZCA SU DEFINICIÓN NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD. El artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación establece que cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos previstos en el propio precepto, y que para esos efectos deberá contarse con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una "firma electrónica avanzada", expedido por el Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de personas morales y por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas, mediante el cumplimiento de ciertos requisitos, entre ellos, el de la comparecencia del interesado o de su apoderado o representante legal en caso de personas morales, con la finalidad de acreditar su identidad. De lo anterior se concluye que no se viola la garantía de legalidad contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por el hecho de que el Código Fiscal de la Federación no establezca una definición particular de lo que debe entenderse por "firma electrónica avanzada", pues del indicado numeral 17-D se advierte el propósito perseguido con ésta, el cual, además de identificar al emisor de un mensaje como su autor legítimo, como si se tratara de una firma autógrafa, garantiza la integridad del documento produciendo los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio; lo anterior, en razón de que la firma electrónica avanzada está vinculada a un certificado expedido por una autoridad, en este caso, por el Servicio de Administración Tributaria, en el que constan los datos del registro respectivo."

Publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo XXVI, Agosto de 2007, página 638, Registro 171757.

En ese orden de ideas, conforme a lo establecido en la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, al efectuar cualquiera de los dos procedimientos previstos para verificar la integridad y autoría de un documento signado con firma electrónica avanzada, únicamente debe mostrarse la información relativa al RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que se dirige el acto, así como el documento original con e.firma o sello digital del autor.

Por lo anterior, se colige que, en ninguno de los preceptos normativos aplicables al uso de la firma electrónica avanzada, prevé que **el procedimiento de verificación de integridad y autoría de los documentos digitales también deba arrojar información relativa a la fecha de inicio y término de la vigencia del certificado que ampara la firma electrónica avanzada para que se considere válida.**

Al respecto, es aplicable la tesis de Jurisprudencia número **IX-J-SS-44**, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, cuyo rubro, contenido y datos de identificación son los siguientes:

“FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. NO ES REQUISITO PARA SU VALIDEZ QUE LA INFORMACIÓN QUE SE GENERE AL EFECTUAR EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE INTEGRIDAD Y AUTORÍA DEL DOCUMENTO, ESPECIFIQUE TANTO LA FECHA DE INICIO COMO DE TÉRMINO DE LA VIGENCIA DEL CERTIFICADO DIGITAL QUE LA AMPARA.- De la interpretación sistemática a los artículos 2 fracciones V y VI, 9 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, así como 17-D, párrafos primero, segundo y penúltimo, 17-G fracción V, 17-H fracción VI, 17-J fracciones I y II, y 38, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que los actos administrativos deben contener, entre otros elementos, la firma del funcionario competente con la cual expresará 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, pues de no ser así, la firma no podría ser estampada. Ahora bien, en la regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, el Servicio de Administración Tributaria dispuso dos medios de comprobación de integridad y autoría de documentos signados con firma electrónica avanzada del funcionario competente o con sello digital; uno de ellos mediante código de respuesta rápida o código bidimensional y el otro mediante el portal de internet de ese organismo, acorde a los pasos que en la citada regla se indican. Una vez efectuado cualquiera de los dos procedimientos aludidos, debe mostrarse la información relativa al RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que se dirige

*el acto, así como el documento original con e.firma o sello digital del autor. Entonces, con base en los citados mecanismos, los contribuyentes pueden verificar la integridad y autoría de los actos administrativos que consten en documentos digitales signados con firma electrónica avanzada; sin embargo, **la legislación aplicable no prevé que dicha consulta también deba arrojar información relativa a la fecha de inicio y término de la vigencia del certificado que ampara la e.firma para que se considere válida.***

Contradicción de Sentencias Núm. 868/18-11-01-4/1038/19-S2-07-04/YTROS2/572/22-PL-10-01.- Resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 1º de febrero de 2023, por mayoría de 7 votos a favor y 4 votos en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Heber Aram García Piña.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/4/23)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 16. Abril 2023. p. 7."

Establecido lo anterior, y en atención a las opciones contempladas para verificar la integridad y autoría de la resolución liquidatoria contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, esta Sección procede a verificar dichos aspectos conforme a la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, razón por la cual, es necesario remitirnos a la parte conducente de tal resolución, que es del tenor siguiente:

“
...

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296

Exp.: 7S.2.2021.0411-110-05-03-00

RFC: [REDACTED]

Orden: GAD2000081/21

Folio único: 4706995

su clave de Registro Federal de Contribuyentes, lo anterior de conformidad con lo establecido en el último párrafo del citado precepto legal. En caso de estar inconforme con la mencionada publicación podrá llevar a cabo el procedimiento de aclaración previsto en las Reglas correspondientes, a través del cual podrá aportar las pruebas que a su derecho convenga.

Atentamente

JOSE RUBEN TREJO ORTEGA

Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior 3

MLTR/CMRO/JMSC

3.7.0-009-23

Firma Electrónica:
VK7y3qINuz4sv6kSntSfslbWpsoEEDCgtoG+o0BxKeOoTmAlFgEJPH9MATtPyMVDI85YVFhQCdw63Vze+L3yYb+oYLFalDgeQMoCPll4Dtzpbyjarwx
BTUJZxEp2ATyBUATwG9Q4dYI49KwQdlWANWJLXRWQx+rQMdKgOWpk3NVAMDyoU8zP/X82gC+qCFWIA40VgHICgWefbKlr6oWPMRcEbrfxj9O
ng99vDj60TjblNYFAptjBVQYZ5DcopiLFdDCwcQIJMFZgPYRtQ9TaFgVhr8jqtDjxNSJISvae8tVDB+kXFSnttsJTZaWqySEVIlpxRvwGMaxku2wJWCCIA
==

Cadena original:
[REDACTED]

Sello digital:
IF8B5BpRN94NHxG6ybiBfU9IFPOIH5K4K6nElCzkW5E4ZRxpDlC223AgILPGt7gDpjNphsAGJnN0GokSTpPaskQdUs0RIQAUf4zDQjzz0wSbT59zC
MI+kRIRgetX5BPpGStfJSGVq+D7ODQNTMB6mWHr9dогоYjIPZ3n87Uo=

"El presente acto administrativo ha sido firmado mediante el uso de la e.firma del funcionario competente, amparada por un certificado vigente a la fecha del presente oficio, de conformidad con los artículos 38, párrafos primero, fracción V, tercero, cuarto, quinto y último y 17 D, tercero y décimo primero párrafos del Código Fiscal de la Federación.

De conformidad con lo establecido en los artículos 17-I, y 38, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, la integridad y autoría del presente documento se podrá comprobar conforme a lo previsto en la regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2022, vigente a partir del 01 de enero de 2023, de conformidad con su artículo Primero Transitorio.

Del análisis efectuado a la digitalización anterior, se aprecia que la misma cuenta, entre otros elementos, con un código de respuesta rápida (**código QR**), por lo que, mediante el uso de un software que permitió leer su código de barras bidimensional, el Secretario de Acuerdos adscrito a la Ponencia 04 de la Sala Superior, de la que es titular el Magistrado Carlos Chaurand Arzate, designado como ponente en el presente asunto, tal y como quedó precisado en el Resultando 30° de la presente sentencia, obtuvo lo siguiente: **[opción de verificación 1]**

Validación de integridad y auturía de documentos firmados con la FIEL del funcionario competente

Inicio

Salir

Bienvenido: Versión 1.7

Inicio / Consulta documento / Detalle

Resumen del documento firmado

Fecha y hora actual : 11/Feb/2025 01:09:21

Número de folio: 4706995

Fecha del documento: 26/Ene/2023

Número de oficio: 110 05 03 07 00 23-296

RFC del Destinatario: [REDACTED]

Nombre, Denominación o Razón Social: [REDACTED]

Datos funcionario firmante

Nombre completo: [REDACTED]

Inicio del certificado: 29/Nov/2019

Fin del certificado: 29/Nov/2023

Ver documento

Así, al dar click en el apartado denominado “ver documento” se despliega la información siguiente:

Va

Inicio

Bienvenido:

Resumen del

guiReporteDocumento.aspx

1 / 59

79%

+

-

1

2

3

4

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

39

40

41

42

43

44

45

46

47

48

49

50

51

52

53

54

55

56

57

58

59

60

61

62

63

64

65

66

67

68

69

70

71

72

73

74

75

76

77

78

79

80

81

82

83

84

85

86

87

88

89

90

91

92

93

94

95

96

97

98

99

100

Fecha y hora actu

Fecha del documento

RFC del Destinatario:

Fin del certificado:

Ver documento

Ahora bien, de la búsqueda realizada en la dirección <https://www.sat.gob.mx/consultas/48132/verifica-la-integridad-y-autoria-de-documentos-notificados-de-forma-personal> se obtuvieron como resultados los siguientes: **[opción de verificación 2]**



HACIENDA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO



SAT
SERVICIO AL PAGADOR

Validación de integridad y autoría de documentos firmados con la FIEL del funcionario competente

Inicio

Salir

Bienvenidos

Versión 1

Inicio / Consulta documento

Datos de Consulta

La captura de los tres campos es obligatoria para la consulta del documento

Número de folio

RFC del Destinatario

Ultimos ocho caracteres de la Firma Electrónica Avanzada

Capture en el recuadro de abajo los caracteres que se muestran en la imagen:



Si no puede distinguir los caracteres haga clic nuevamente en la opción Inicio para que se muestre otra imagen.

Visualizar documento

Posteriormente, al presionar click en el botón denominado "visualizar documento" se despliega la siguiente información:

**HACIENDA**
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

**SAT**
SERVICIO AL PAGADOR

Validación de integridad y auturía de documentos firmados con la FIEL del funcionario competente

Inicio

Salir

Bienvenido

Versión 1

[Inicio / Consulta documento / Detalles](#)

Resumen del documento firmado

Fecha y hora actual: 11/Feb/2025 09:32:43

Número de folio:

4706995

Número de oficio:

TIO 05 03 07 00 23-296

Nombre, Denominación o Razón Social:

Fecha del documento:

26/Ene/2023

RFC del Destinatario:

Datos funcionario firmante

Nombre completo:

Inicio del certificado:

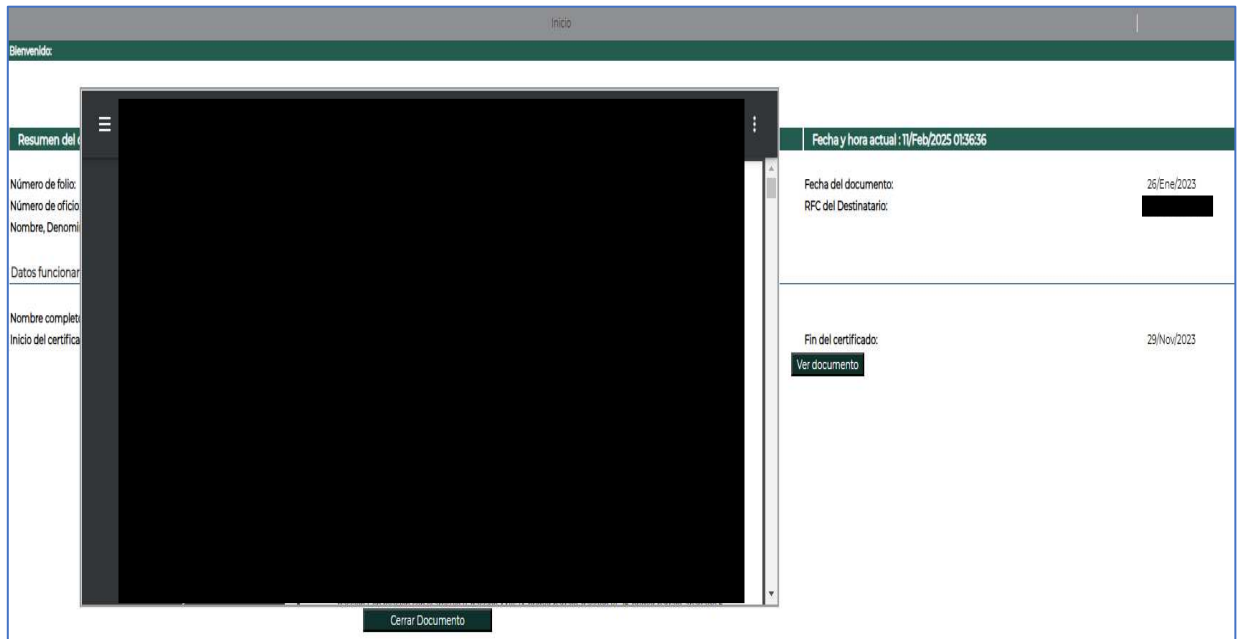
29/Nov/2019

Fin del certificado:

29/Nov/2023

Ver documento

Finalmente, al momento de dar click en el botón denominado "ver documento" se desprendió lo siguiente:



De las impresiones de pantalla insertadas con anterioridad, se desprende que la resolución contenida en el oficio **110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023**, fue emitida y firmada por *****
*****, en su carácter de Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", precisando la información relativa al RFC de contribuyente actora (*****), su denominación social (de ***** & ***** ***** ***** ***** ** *), el número de oficio y el documento original con firma electrónica y sello digital del funcionario emisor, indicando además la vigencia del certificado que ampara su firma electrónica avanzada, en tanto que señala como **inicio de esta el día 29 de noviembre de 2019 y como fecha de terminación el 29 de noviembre de 2023.**

Conforme a lo expuesto, esta Primera Sección observó que de conformidad con la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, fue posible verificar la integridad y autoría de la resolución

inicialmente recurrida, corroborando sus datos de identificación, así como los datos del funcionario firmante.

De modo que, si la resolución determinante del crédito fiscal fue emitida el 26 de enero de 2023, resulta evidente que a esa fecha, la firma electrónica avanzada del funcionario emisor se encontraba vigente; pues como se observó con anterioridad, el certificado digital de la firma electrónica avanzada de la autoridad fiscalizadora expiró hasta el 29 de noviembre de 2023, de ahí que no le asista razón a la parte actora al argumentar que la firma estampada en la resolución liquidatoria no se encontraba amparada por un certificado vigente; máxime que, si el certificado no estuviera vigente al momento en que se utilizó para generar la firma electrónica, ésta simplemente no habría podido plasmarse.

Por otra parte, a juicio de esta Primera Sección deviene **infundado** el argumento de la demandante relativo a que, resulta ilegal que de los procedimientos de verificación de la integridad y autoría del documento no se desprenda la información relativa al cargo del funcionario firmante y su vigencia, por lo cual, aduce, la deja en estado de incertidumbre al no poder tener certeza sobre si la persona que firmó el documento efectivamente tenía el cargo con el que se ostentó al momento de emitir el acto administrativo.

Al respecto, se estima necesario tener presente lo previsto por el artículo 38, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, por lo que se reproduce a continuación:

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

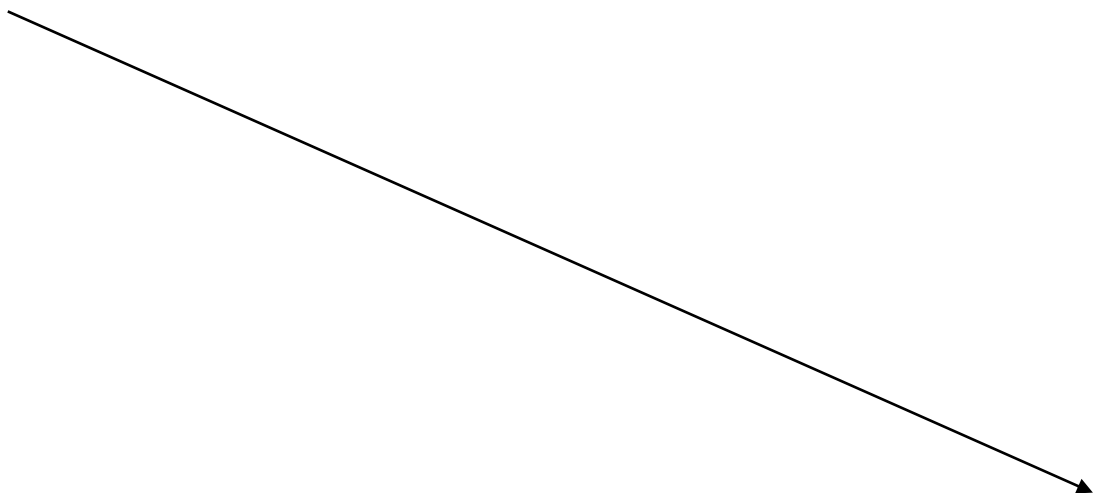
(...)

***II.** Señalar la autoridad que lo emite.*

(...)”

De lo anterior, se desprende que los actos administrativos que se deban notificar deberán, entre otras cuestiones, señalar la autoridad que lo emite; es decir, el requisito consistente en el señalar el cargo del funcionario que lo emite es inherente al acto administrativo y no a la firma electrónica, en el caso de documentos que son firmados usando esta herramienta tecnológica.

En ese orden de ideas, se tiene que en el presente asunto se cumplió con el requisito antes señalado, puesto que al momento de emitir la resolución liquidatoria el funcionario emisor señaló el cargo que ostentó, tal y como se desprende a continuación:



De las imágenes insertadas con anterioridad, se desprende que la resolución determinante del crédito fiscal fue emitida y signada por **** ***** ***** ***** en su carácter de Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria; por otra parte, de la verificación efectuada por esta Juzgadora de conformidad con la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, se desprendió que la firma electrónica plasmada en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, efectivamente corresponde a **** ***** ***** *****.

Por otra parte, tal y como fue mencionado en párrafos precedentes, la Regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023 únicamente señala que al efectuar los procedimientos ahí señalados únicamente deberá mostrarse la información relativa a al RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que se dirige el acto, así como el documento original con e.firma o sello digital del autor; es decir, en ningún momento la legislación aplicable señala que se deberá desplegar la información relativa al cargo de la persona titular de la firma y mucho menos la vigencia de dicho cargo.

Maxime que, como fue referido con anterioridad, el señalamiento del cargo que ostente la persona firmante es un requisito inherente al acto administrativo en sí y no a la firma electrónica avanzada.

Sin que lo anterior, deje en estado de incertidumbre a la contribuyente actora, pues basta que exista identidad en el nombre que se desprenda de la verificación de integridad y autoría de la resolución inicialmente recurrida y el nombre plasmado en la propia resolución, para considerar que la persona que emitió el documento efectivamente es el titular de la firma ahí plasmada; cuestión que en el presente caso sí acontece.

Ahora bien, no pasa inadvertido que la parte actora argumentó que la autoridad demandada la dejó en estado de indefensión al no haber puesto a su disposición, tanto en la resolución impugnada como en la página de verificación, la clave o llave pública del autor de la firma electrónica avanzada, sin embargo, tal argumento deviene **infundado**.

Ello es así, pues de los artículos 17-G, fracción VII y 17-I Código Fiscal de la Federación, ambos transcritos con anterioridad, se desprende que los certificados digitales válidos, deberán contener, entre otros datos, la llave pública del titular del certificado, así como que la integridad y autoría de los documentos signados con firma electrónica o sello digital podrá verificarse conforme a los mecanismos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

En ese sentido, es pertinente remitirnos al contenido de los artículos 2º, fracciones V y VII y 17, fracción VIII, de la Ley de Firma

Electrónica Avanzada que definen al certificado digital, así como los elementos que debe contener y son del tenor literal siguiente:

“Artículo 2. Para los efectos de la presente Ley se entenderá por:

(...)

V. Certificado Digital: el mensaje de datos o registro que confirme el vínculo entre un firmante y la clave privada;

(...)

VII. Clave Pública: los datos contenidos en un certificado digital que permiten la verificación de la autenticidad de la firma electrónica avanzada del firmante;

(...)”

“Artículo 17. El certificado digital deberá contener lo siguiente:

(...)

VIII. Clave pública, y

(...)”

De los numerales transcritos, se advierte que el certificado digital consiste en el mensaje de datos o registro que confirma el vínculo entre el firmante y la clave privada; mientras que la clave pública refiere a los datos contenidos en un certificado digital que permiten la verificación de la autenticidad de la firma electrónica avanzada del firmante. Por tanto, para que el certificado digital sea válido debe contener entre otros datos, los correspondientes a la clave pública del firmante.

Al respecto, es necesario precisar que mediante *DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley*

del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de noviembre de 2021, se reformó la fracción VII del artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación a efecto de cambiar el término “clave pública” por “llave pública”; sin embargo, se estima que tal y como lo refiere la demandante el cambio en la expresión lingüística no trasciende al estudio del presente fallo, ya que ambas expresiones se refieren a elemento que confirma el vínculo entre un firmante y la clave privada; máxime que, en la Ley Federal de Firma Electrónica Avanzada se sigue empleando el término “clave pública”.

Bajo esa tesitura, resulta **infundado** el argumento de la accionante, en virtud de que la clave pública constituye una formalidad del certificado digital; y no así, de la firma electrónica avanzada del firmante, por tanto, al no ser un elemento de validez de la firma electrónica avanzada; no resulta exigible su inserción en el acto administrativo.

Sirve de sustento a las conclusiones alcanzadas el precedente IX-P-2aS-473 sustentado por la Segunda Sección de esta Sala Superior, cuyo rubro, contenido y datos de identificación se reproducen a continuación:

“FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. LOS REQUISITOS DEL ARTÍCULO 17-G, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO FUERON ESTABLECIDOS COMO ELEMENTOS DE VALIDEZ DE LA

ALUDIDA FIRMA, SINO QUE CONSTITUYEN REQUISITOS PARA LOS CERTIFICADOS DIGITALES.- En términos de lo dispuesto por el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, los actos administrativos deberán contener, entre otros requisitos, la firma del funcionario competente y tratándose de resoluciones que consten en documentos digitales, deberán contar con la firma electrónica avanzada del funcionario que la emitió, que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa. Destacándose que la firma electrónica avanzada, deberá estar amparada por un certificado vigente a la fecha de la determinación; de ahí que, para dichos efectos, la autoridad estampe el sello como acto de signar la resolución con firma electrónica avanzada; existiendo posibilidad de verificar la integridad y autoría del documento impreso que contiene el sello resultado de la firma digital, mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor, a través de los medios que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria. Ahora bien, de la interpretación a los artículos 17-D, 17-F y 17-G, del Código Fiscal de la Federación en relación con los diversos 2º, fracción V, 9, fracción I, 17, fracción IV y 19, fracción I, de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, se concluye que la firma electrónica avanzada contenida en documentos digitales, deberá contar con un certificado vigente que confirma el vínculo entre el firmante y los datos de creación derivados de la firma electrónica avanzada, razón por la cual, la firma digital sustituye a la firma autógrafa y garantiza la integridad del documento al generar los mismos efectos que la firma autógrafa. Así, el certificado de la firma electrónica tendrá una vigencia de 4 años, contados a partir de su fecha de expedición, perdiendo sus efectos al transcurrir el citado plazo y dicho certificado tendrá validez cuando contenga, entre otros datos, los relacionados con la vigencia, especificando el inicio y término de ésta. Con lo cual, se puede concluir que los requisitos del artículo 17-G, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, no fueron establecidos como elementos de validez de la firma electrónica avanzada, sino que los mismos constituyen requisitos para los certificados digitales. En consecuencia, los datos de inicio y término de la vigencia del certificado de la firma electrónica avanzada, así como la clave pública del titular del certificado, no constituyen un requisito de validez de la firma electrónica, sino del certificado digital.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2231/16-03-01-3/360/17-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 13 de junio de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Heber Aram García Piña.

(Tesis aprobada en sesión de 3 de diciembre de 2024)

Además, los datos que contiene el certificado digital constituyen datos confidenciales; de modo que, si la clave pública constituye un elemento de validez del certificado digital, evidentemente constituye información confidencial, misma que debe ser resguardada por su titular.

Sirve de criterio orientativo, la tesis **1o.23 A (10a.)**, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 80, noviembre de 2020, Tomo III, página 1987, cuyo rubro y contenido son del tenor siguiente:

“FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. EL CERTIFICADO DIGITAL NECESARIO PARA GENERARLA NO DEBE CONSTAR EN EL DOCUMENTO IMPRESO EMITIDO POR LA AUTORIDAD FISCAL, NI REFLEJARSE SUS DATOS AL VERIFICARLA, POR CONSTITUIR INFORMACIÓN CONFIDENCIAL. De conformidad con los artículos [2, fracción XIII, 7 y 9 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada](#), la firma electrónica avanzada es una herramienta tecnológica que sustituye a la firma autógrafa con los mismos efectos legales que ésta y, para su emisión, se necesitan dos datos: la clave privada y el certificado digital vigente, el cual deberá contener los requisitos previstos en el numeral 17 de la ley referida. Por otra parte, el artículo [38, fracción V y tercero, cuarto y quinto párrafos, del Código Fiscal de la Federación](#) –en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2019– establece que los actos administrativos deben contener la firma electrónica avanzada amparada por un certificado digital vigente; sin embargo, no prevé que el documento impreso emitido por la autoridad fiscal deba contener, además, el certificado digital necesario para la emisión de la firma electrónica avanzada, ni que los datos de éste se reflejen al verificarla. Lo anterior encuentra sustento en una razón lógica, consistente en que los datos de creación de una firma electrónica avanzada, como los que contiene el certificado digital, son de carácter estrictamente confidencial y se encuentran bajo resguardo y responsabilidad del titular, de conformidad con el artículo [22, fracciones II y III, de la Ley de Firma Electrónica Avanzada](#), pues quien posea esa información puede emitir tantas firmas electrónicas avanzadas como desee. Incluso, si la confidencialidad, integridad o seguridad de un certificado digital se encuentra en riesgo,

será revocado en términos del numeral 19, fracción VI, de la ley citada. De modo que si bien la firma electrónica avanzada puede ser conocida por el público en general (como ocurre con las firmas autógrafas), no sucede lo mismo con el certificado digital, pues esta información es confidencial.”

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA CUARTA REGIÓN.

Amparo en revisión 41/2020 (cuaderno auxiliar 470/2020) del índice del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, con apoyo del Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región, con residencia en Xalapa, Veracruz. 15 de octubre de 2020. Unanimidad de votos. Ponente: Neófito López Ramos. Secretario: Marcelo Cabrera Hernández.

Por ende, contrario a lo afirmado por la accionante, la autoridad fiscal no se encontraba obligada a insertar la clave o llave pública de su certificado digital en la resolución inicialmente recurrida, situación que no la deja en estado de indefensión, porque es obligación del titular del certificado, resguardar la información contenida en éste al tener el carácter de confidencial.

De lo anterior, se concluye que la parte actora no acreditó sus pretensiones y, por ende, debe considerarse que **la resolución determinante del crédito fiscal controvertido contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023 fue debidamente firmada por el funcionario competente para su emisión.**

SEXTO.- FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA ORDEN DE REVISIÓN. Ahora bien, los Magistrados integrantes de esta Primera Sección de la Sala Superior, proceden al estudio de los

conceptos de impugnación **DÉCIMO PRIMERO** y **DÉCIMO CUARTO** del escrito inicial de demanda, en los que la accionante adujo lo siguiente:

DÉCIMO PRIMERO

DÉCIMO PRIMERO. Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto*

es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

Toda vez que se ha confirmado el acto impugnado en el recurso de revocación número RRL2023002355 y que dicha confirmación continúa afectando el interés jurídico de la parte hoy actora, se invoca la aplicación del principio de litis abierta contenido en el artículo 1º segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo cual, se esgrimen argumentos de fondo en contra de la resolución recurrida, contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, en la que se determinó un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] siendo aplicables en lo conducente, las consideraciones que informan las tesis números V-TASR-XII-II-1273 emitida por ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de rubro: "PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA ESTATUIDO POR EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN IMPLICA LA OBLIGACIÓN DEL MAGISTRADO INSTRUCTOR DE ADMITIR LA DEMANDA TENIENDO COMO ACTOS IMPUGNADOS TANTO LA RESOLUCIÓN RECAÍDA AL RECURSO ADMINISTRATIVO COMO LA RECURRIDA EN SEDE ADMINISTRATIVA.", y la diversa jurisprudencia número 2a./J. 32/2003 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro "JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.", mismas que fueron invocadas y citadas en su integridad en el preámbulo del concepto de impugnación Séptimo de esta demanda, y las cuales se solicita tener aquí por íntegramente reproducidas en obvio de repeticiones innecesarias.

Sentado lo anterior, con la emisión del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, se vulnera en perjuicio de la parte actora el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los*

164
000165
165

300168

preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter.

La resolución determinante del crédito fiscal que por esta vía se impugna, se desprende de actos ilegales y viciados que resultan violatorios a los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la solicitud de información y documentación con número **110-05-03-00-00-2021-3032**, de **26 de noviembre de 2021**, **no se encuentra debidamente fundada y motivada, al no solicitarse de forma correcta por mes tanto el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios como el Impuesto al Valor Agregado**, de conformidad con los artículos 5º de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y el artículo 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, **puesto que el objeto y alcance sujeto a revisar está señalado de manera imprecisa y genérico**, de ahí, que no cumpla con lo previsto en los artículos previamente indicados, que a la letra disponen:

“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. En los juicios y procedimientos seguidos en forma de juicio en los que se establezca como regla la oralidad, bastará con que quede constancia de ellos en cualquier medio que dé certeza de su contenido y del cumplimiento de lo previsto en este párrafo.”

“Artículo 8
Garantías Judiciales

Toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.

[...]”

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

[...]”

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

[...]”

Se debe señalar que la autoridad demandada en la solicitud de información y documentación con número **110-05-03-00-00-2021-3032**, de **26 de noviembre de 2021**, que es base y sustento de la resolución impugnada, transgrede los Derechos Humanos de Seguridad Jurídica y fundamentación y motivación contenidos en los artículos 1 y 16 de la Constitución Federal, en relación con el artículo 7 numeral 1 de la Convención Americana

000167

Sobre los Derechos Humanos, en relación con los numerales 38 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación y los numerales 5º de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en virtud de que la resolución combatida tiene como origen la revisión de gabinete en la que se ordenó revisar el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y el Impuesto al Valor Agregado de manera genérica, del primero de enero al treinta y uno de diciembre de 2019, cuando tanto el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios como el Impuesto al Valor Agregado se causan de forma mensual y los pagos de ambos impuestos son de carácter definitivo, **por lo que resulta contrario a derecho revisar, fiscalizar y liquidar dicho impuesto respecto a periodos mayores al mes, como es del periodo mencionado.**

Esto es así, toda vez que el periodo sujeto a revisión debe ser claro y determinado y no inferirse por parte del revisado, partiendo de ciertos elementos que podrían ayudar a determinarlo, ya que la precisión del objeto incluyendo el periodo, debe establecerse indistintamente en el oficio por el cual se inicia un procedimiento de comprobación o fiscalización, lo cual solo puede darse mediante el señalamiento del día, mes y año de cada periodo, así como el día mes y año de su conclusión de cada periodo, para conocer, entre otros elementos, si se pretende revisar un periodo fiscal completo o incompleto.

Ahora bien, la autoridad establece que la revisión tanto del Impuesto al Valor Agregado como del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios abarcará el ejercicio fiscal comprendido del 1º de enero al 31 de diciembre de 2019, como así se puede observar de la siguiente transcripción:

Esta información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta Autoridad, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

La revisión abarcará el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, por el que se hubieren presentado o debieron haber sido presentadas las declaraciones mensuales y del ejercicio correspondientes a las contribuciones antes señaladas.

Sin embargo, el objeto y alcance no es preciso en la solicitud de información y documentación con número **110-05-03-00-00-2021-3032**, de 26 de noviembre de 2021, ya que se trata de un periodo fiscal inexistente para efectos tanto del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios como del Impuesto al Valor Agregado, atento a la naturaleza legal de los referidos impuestos, conforme a lo previsto en los artículos 5 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, los cuales, se causan de forma mensual y definitiva, como se podrá advertir de la lectura a dichos numerales, que a la letra dispone:

000163

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

Artículo 50.- El impuesto se calculará mensualmente y se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago, excepto en el caso de importaciones de bienes en el que se estará a lo dispuesto en los artículos 15 y 16 de esta Ley, según se trate. Los pagos mensuales se realizarán en los términos que al efecto se establezcan en esta Ley y tendrán el carácter de definitivos.

Ley del Impuesto al Valor Agregado

“Artículo 50.-D.- El impuesto se calculará por cada mes de calendario, salvo los casos señalados en los artículos 50.-E, 50.-F y 33 de esta Ley.”

(Énfasis añadido)

De lo anterior, se advierte que tanto el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios como el Impuesto al Valor Agregado que pretende revisar la autoridad demandada mediante la orden de revisión de gabinete contenida en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, se calcularán por cada mes de calendario, salvo los casos señalados en los artículos 50.-E, 50.-F y 33 de la Ley el Impuesto al Valor Agregado; asimismo, dispone que los contribuyentes que se encuentren obligados efectuarán el pago de ambos impuestos mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago.

De ahí que, si la autoridad fiscal al momento de emitir la solicitud de información y documentación en la cual ordenó la revisión de gabinete, pretendía revisar las obligaciones sobre el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y Impuesto al Valor Agregado, entonces, debía haber citado el mes o meses que quería revisar y no hacerlo de manera genérica del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019, en el entendido de que si era su intención revisar todo el ejercicio fiscal por cada uno de dichos impuestos, debió señalarlo mes por mes, a efecto de que la contribuyente tuviera la certeza jurídica del mes o meses que se iban a revisar.

Pues el hecho de que la autoridad haya señalado que el periodo a revisar para cada uno de ambos impuestos era por los doce meses comprendidos del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019, derivado que así lo requirió; evidencia el requisito omitido y del cual se duele la parte actora en este agravio, respecto de la precisión del periodo de la orden que exige la Constitución Federal y la ley secundaria.

Sin que se pueda realizar una distinción en la norma, donde el legislador no lo hizo, pues se reitera q tanto el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios como el Impuesto

000167

al Valor Agregado se calculan y se pagan cada mes calendario, por ello, atento a los principios de seguridad jurídica, legalidad y exacta aplicación de la Ley, el periodo a revisar en la orden de gabinete debe ser por meses de calendario y no generalizar por los que comprenden el año de 2019, dando a entender que como si los tributos se calcularan por ejercicio fiscal, y no por el hecho de que la responsable no esté impedida a revisar todo ese período, deba inobservar que esa facultad no la exime de fundar y motivar el período señalado en la orden de revisión de gabinete, en términos de lo que disponen las leyes fiscales por los tributos a revisar.

Lo anterior, para establecer con validez la debida motivación del período de revisión de las contribuciones señaladas en la orden de revisión de gabinete, ya que la intención del constituyente al limitar las actuaciones de la autoridad fiscal, a las leyes respectivas, fue de otorgar certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes y evitar en todo momento que quedaran en estado de indefensión, *como sucede en el caso concreto, cuando la Ley de la materia obliga al contribuyente a calcular y pagar tanto el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios como el Impuesto al Valor Agregado por mes calendario y no por ejercicios completos de doce meses.*

Apoya lo anterior, el criterio emitido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el cual determinó que toda orden de revisión de gabinete debe estar contenida en un mandamiento escrito, por autoridad competente, debidamente fundado y motivado, lo cual implica que no solo exprese la documentación que se requiere, *SINO TAMBIÉN LA CATEGORÍA QUE ATRIBUYE AL GOBERNADO A QUIEN SE DIRIGE, CUÁL ES LA FACULTAD QUE EJERCE, LA DENOMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES Y EL PERIODO A REVISAR, con el objeto de dar plena seguridad y certeza al causante y evitar el ejercicio indebido o excesivo de la atribución de revisión*, en perjuicio de los particulares. Criterio que a la letra dispone:

Registro digital: 191343
 Instancia: Segunda Sala
 Novena Época
 Materia(s): Constitucional, Administrativa
 Tesis: 2a./J. 68/2000
 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.
 Tomo XII, Agosto de 2000, página 261

000170

Tipo: Jurisprudencia

REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA ORDEN RELATIVA, QUE SE RIGE POR EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFO PRIMERO, CONSTITUCIONAL, DEBE SEÑALAR NO SÓLO LA DOCUMENTACIÓN QUE REQUIERE, SINO TAMBIÉN LA CATEGORÍA DEL SUJETO (CONTRIBUYENTE, SOLIDARIO O TERCERO), LA CAUSA DEL REQUERIMIENTO Y, EN SU CASO, LOS TRIBUTOS A VERIFICAR.

Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ya ha establecido que la orden de revisión de escritorio o de gabinete tiene su fundamento en el párrafo primero del artículo 16 constitucional; de ahí que la emisión de una orden de tal naturaleza debe cumplir con lo previsto en dicho precepto de la Ley Suprema, que en materia tributaria pormenoriza el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, esto es, que debe acatar el principio de fundamentación y motivación, conceptos que la anterior integración de la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en la tesis de jurisprudencia 260, visible en la página 175, del Tomo VI del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, de rubro "FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN", definió en cuanto al primero, como la expresión del precepto legal o reglamentario aplicable al caso, y por lo segundo, el señalamiento preciso de las circunstancias especiales, razones particulares o causas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables. Por tanto, si conforme al artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, la facultad de revisión de escritorio puede referirse a tres tipos de sujetos, que son el causante directo, el responsable solidario y el tercero relacionado con aquéllos, y su ejercicio puede derivar de distintos motivos, a saber: I. Verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales; II. Determinar tributos omitidos; III. Determinar créditos fiscales; IV. Comprobar la comisión de delitos fiscales; y, V. Proporcionar información a autoridades hacendarias diversas; ha de concluirse que la orden de revisión que al respecto se emita debe estar contenida en un mandamiento escrito de autoridad competente, debidamente fundado y motivado, lo cual implica que no sólo exprese la documentación que requiere, sino también la categoría que atribuye al gobernado a quien se dirige, cuál es la facultad que ejerce, la denominación de las contribuciones y el periodo a revisar, con el objeto de dar plena seguridad y certeza al causante y evitar el ejercicio indebido o excesivo de la atribución de revisión, en perjuicio de los particulares.

Contradicción de tesis 22/2000. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo del Vigésimo Primer Circuito, así como Primero del Octavo Circuito y los Tribunales Colegiados Segundo y Tercero del Sexto Circuito (actualmente Segundo y Tercero en Materia Civil). 7 de julio del año 2000. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Gabriel Clemente Rodríguez.

Tesis de jurisprudencia 68/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de julio del año dos mil.

Asimismo, no pasa desapercibido que el citado artículo 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece una salvedad para no calcularse por cada mes calendario, siendo en los casos señalados en los artículos 5o.-E, 5o.-F y 33 de esta Ley, sin embargo, en la solicitud de información y documentación con número 110-05-03-00-00-2021-3032, de 26 de noviembre de 2021, NO SE APRECIA QUE LA AUTORIDAD FISCAL HUBIERA SEÑALADO DICHA SALVEDAD, para poder revisar por ejercicio fiscal, esto es, del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019.

De ahí que, se considere indebidamente fundado y motivado la solicitud de información y documentación con número 110-05-03-00-00-2021-3032, de 26 de noviembre de 2021, por lo cual la resolución administrativa impugnada deberá de seguir su misma suerte, al encontrar sustento en dicha solicitud.

Es aplicable la Jurisprudencia emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 7ª Época, Fuente: Apéndice de 1995, Tomo VI, Parte Tribunal Colegiado, Tesis: 565, Página: 376, que tiene por rubro y texto los siguientes:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.
Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, **todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas**, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

Séptima Época:
Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S. A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos.
Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel. 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 651/75. Alfombras Mohawk de México, S. A. de C. V. 17 de febrero de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California, S. A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 301/78. Refaccionaria Maya, S. A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos.

(Énfasis añadido)

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

DÉCIMO CUARTO

DÉCIMO CUARTO.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

Toda vez que se ha confirmado el acto impugnado en el recurso de revocación número RRL2023002355 y que dicha confirmación continúa afectando el interés jurídico de la parte hoy actora, se invoca la aplicación del principio de litis abierta contenido en el artículo 1º segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso

000189

Administrativo, por lo cual, se esgrimen argumentos de fondo en contra de la resolución recurrida, contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, en la que se determinó un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] siendo aplicables en lo conducente, las consideraciones que informan las tesis números V-TASR-XII-II-1273 emitida por ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de rubro: “*PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA ESTATUIDO POR EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN IMPLICA LA OBLIGACIÓN DEL MAGISTRADO INSTRUCTOR DE ADMITIR LA DEMANDA TENIENDO COMO ACTOS IMPUGNADOS TANTO LA RESOLUCIÓN RECAÍDA AL RECURSO ADMINISTRATIVO COMO LA RECURRIDA EN SEDE ADMINISTRATIVA.*”, y la diversa jurisprudencia número 2a./J. 32/2003 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro “*JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.*”, mismas que fueron invocadas y citadas en su integridad en el preámbulo del concepto de impugnación Séptimo de esta demanda, y las cuales se solicita tener aquí por íntegramente reproducidas en obvio de repeticiones innecesarias.

Sentado lo anterior, con la emisión del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, se vulnera en perjuicio de la parte actora el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, tanto en lo relativo al fondo del asunto como respecto de la competencia ejercida por la autoridad emisora del acto.

La resolución determinante del crédito fiscal que por esta vía se impugna, se desprende de actos ilegales y viciados que resultan violatorios a los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la solicitud de información y documentación con número 110-05-03-00-00-2021-3032, de 26 de noviembre de 2021, no se encuentra debidamente fundada y motivada, al omitir precisar

00018

la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, por lo que dicho acto no cumple con lo previsto en los artículos previamente indicados, que a la letra disponen:

“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. En los juicios y procedimientos seguidos en forma de juicio en los que se establezca como regla la oralidad, bastará con que quede constancia de ellos en cualquier medio que dé certeza de su contenido y del cumplimiento de lo previsto en este párrafo.”

“Artículo 8
Garantías Judiciales

Toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.

[...]

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

[...]

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

[...]

Se debe señalar que la autoridad demandada en la solicitud de información y documentación con número 110-05-03-00-00-2021-3032, de 26 de noviembre de 2021, que es base y sustento de la resolución administrativa, cita únicamente la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, sin que estimara necesario invocar la diversa fracción III, cuando ésta es la que permite que las autoridades fiscales puedan requerir que un contribuyente exhiba en su domicilio, la contabilidad, datos, documentos e informes que se requieran.

Esto es así, porque la orden con la que inicia la revisión de gabinete, además de fundarse en el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, también, se debía sustentar en la fracción III de dicho numeral, a fin de cumplir con el mandato constitucional de fundamentación previsto en los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior se sostiene, puesto que el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, señala en sus fracciones II y III lo siguiente:

“Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como

000190

para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras Autoridades fiscales, estarán facultadas para:

...

...

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

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

...

De lo anterior, se desprende que las autoridades están facultadas para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, datos, otros documentos o informes que se les requieran; así como, para practicarles visitas y revisar su contabilidad, bienes y mercancías; esto, entre otros fines, para comprobar si han cumplido con sus obligaciones fiscales.

Es decir, el artículo citado prevé las facultades de comprobación de la autoridad fiscal denominadas o conocidas con el nombre de revisión de gabinete y visita domiciliaria, que si bien, podría decirse que son procedimientos de fiscalización distintos, la realidad es que son facultades complementarias, incluso, la primera de las fracciones citadas, prevé expresamente la potestad de solicitar al gobernado que exhiba en su domicilio la información, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, datos, documentos o informes que se le requieran.

En ese sentido y con el fin de dar seguridad al gobernado sobre las facultades que ejercerá la autoridad fiscalizadora al iniciarse una revisión de gabinete, se le debe informar al contribuyente que se desplegaran las facultades contenidas en ambas fracciones, esto es, que puede llevar a cabo una visita domiciliaria y que en la misma se le requerirá la exhibición de su contabilidad y demás documentos que resulten necesarios. Máxime, si se toma en cuenta que la Honorable Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 153/2007-SS, expresó los siguientes razonamientos:

- o *El artículo 16 constitucional señala, que todo acto de molestia debe estar contenido en un mandamiento escrito expedido por autoridad competente, en el que se funde y motive la causa legal del procedimiento y que la autoridad administrativa puede practicar revisiones de gabinete y visitas domiciliarias, solo para cerciorarse que se cumplieron los reglamentos sanitarios y de policía; así como, para exigir la exhibición de libros contables y papeles*

000191

indispensables para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, con sujeción a las leyes respectivas y a las formalidades relativas a los cateos.

- El artículo 42, fracciones II y III y antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación establecen las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento por parte de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados a sus obligaciones fiscales, facultades que pueden ejercer de diversas formas, entre ellas, las previstas en las fracciones II y III, a saber: a) Mediante el requerimiento de exhibición de la contabilidad y/o para que se proporcionen datos, informes y documentos, ya sea en el domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades; y, b) A través de la práctica de visitas para revisar su contabilidad, bienes y mercancías.
- En cuanto a la facultad de realización de revisiones de gabinete a los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados, contemplada en la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, debe apuntarse que, tal facultad se encuentra sujeta no solo al primer párrafo del artículo 16 constitucional, sino también a los párrafos octavo y antepenúltimo, al encontrarse consignado el derecho fundamental de inviolabilidad domiciliaria y constituir las visitas domiciliarias una excepción a dicha inviolabilidad, que se sujetan por tanto al cumplimiento de requisitos estrictos.
- En los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, se establece que las órdenes que al efecto se emitan, deben constar por escrito, estar firmadas y emitidas por autoridad competente, precisar el lugar o lugares que ha de inspeccionarse, el objeto de la misma, los destinatarios de la orden o, en su caso, proporcionar datos suficientes que permitan su identificación; así como, las personas que se encuentran facultadas para llevar a cabo la diligencia de que se trate.
- Respecto a la facultad de comprobación de las autoridades fiscales, prevista en la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, para "Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad; así como, que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran", debe señalarse que en ella se comprende, en general, la atribución de la autoridad fiscal de requerir la contabilidad, documentos, datos o informes; y, que por tanto, dentro de la misma se abarca a la llamada revisión de gabinete o escritorio, denominada así precisamente por realizarse en las oficinas de las autoridades y no en el domicilio del gobernado, pero no se limita a ello, pues, el requerimiento puede ser efectuado para que la exhibición de la documentación se realice en el propio domicilio del gobernado, requiriéndose orden de visita domiciliaria en caso de que la autoridad requiera intromisión al mismo.
- En esa virtud, si en una orden de revisión de gabinete se invocan como fundamento las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, debe considerarse debidamente satisfecho el requisito de fundamentación establecido en el primer párrafo del artículo 16 constitucional, en tanto no puede considerarse que tal circunstancia viole el principio de seguridad jurídica por colocar en incertidumbre al contribuyente al que se dirige la orden respecto a la facultad de comprobación que la autoridad fiscal ha decidido ejercer, es decir, si se va a llevar a cabo una revisión de gabinete o escritorio, o una visita domiciliaria, al ser éstas excluyentes entre sí en cuanto

000197

al lugar de su realización, pues, por definición la revisión de gabinete o escritorio supone que la revisión no se practique en el domicilio del gobernado, sino en las oficinas de las autoridades; es claro que la invocación de la fracción II no solo se refiere a una revisión de tal naturaleza, sino a la diversa hipótesis de requerimiento de exhibición de la contabilidad, documentos, informes o datos en el domicilio del contribuyente lo que se traduce en la practicar una visita domiciliaria.

Cabe señalar, que al fallarse la contradicción de tesis 63/2010, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dilucidó lo siguiente:

En términos de lo previsto en el artículo 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, las órdenes de revisión de escritorio o gabinete, o de visita domiciliaria, pueden dirigirse a tres tipos de sujetos obligados, a precisar: a) El contribuyente o causante directo; b) El responsable solidario; y c) El tercero relacionado con los anteriores.

Por su parte, el artículo 26 del citado Código prevé un listado de las personas que pueden tener el carácter de responsables solidarios con los contribuyentes, y en su fracción I, atribuye ese carácter a los retenedores.

Sobre tales premisas, si en las órdenes de revisión de escritorio o gabinete o de visitas domiciliarias dirigidas a los gobernados se atribuye a éstos, por un lado, el carácter de sujetos directos y, por otro, el de retenedores; y se invocan las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y cumplen las demás condiciones formales, deben considerarse debidamente satisfechos los requisitos de fundamentación y motivación establecidos en los artículos 16, primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

De ahí que, si se invocan las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación en las órdenes de que se trata, dirigidas a los gobernados como sujetos directos y retenedores, y la satisfacción de los demás requisitos formales, no pueden dar lugar a suscitar incertidumbre, respecto de la facultad de comprobación que se ejercita y el objeto de ella.

Lo expuesto, tiene sustento en la jurisprudencia 2a./J. 61/2010, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la página 840, Tomo XXXI, mayo de 2010, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que dispone:

“REVISIÓN DE ESCRITORIO O VISITA DOMICILIARIA. LAS ÓRDENES RELATIVAS DIRIGIDAS A LOS GOBERNADOS COMO SUJETOS DIRECTOS Y COMO RETENEDORES, CUMPLEN LOS REQUISITOS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN CUANDO SE FUNDAN EN EL ARTÍCULO 42, FRACCIONES II Y III, RESPECTIVAMENTE, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Las órdenes citadas, previstas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, que pueden dirigirse a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, satisfacen los requisitos de fundamentación y motivación contenidos en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del mencionado Código, cuando además de fundarse en aquellas fracciones, precisan las contribuciones motivo de verificación en cada caso y cumplen las PJF - Versión Pública condiciones formales inherentes. Lo anterior es así, en primer lugar, porque tales fracciones prevén dichas órdenes, y la circunstancia de que aludan a los retenedores y no expresamente a

000193

los responsables solidarios no genera incertidumbre en sus destinatarios respecto a la facultad de comprobación que la autoridad fiscal haya decidido ejercer en cada caso; y, en segundo lugar, porque no resultan genéricas en su objeto ni provocan inseguridad jurídica, porque no crean duda en sus destinatarios, pues si bien las citadas fracciones II y III no contemplan específicamente la figura del retenedor, como uno de los obligados a proporcionar información y documentación a las autoridades fiscales para que ejerzan sus facultades de comprobación, al hacerse referencia al retenedor se entiende que se alude a un responsable solidario del contribuyente, pues el retenedor constituye una especie del género responsable solidario, según se desprende de la fracción I del artículo 26 del invocado ordenamiento tributario. Por el contrario, las órdenes así emitidas favorecen en mayor entidad a sus destinatarios, pues si se ha considerado que la autoridad administrativa no está obligada a señalar por qué les atribuye el carácter de contribuyentes directos, responsables solidarios o terceros relacionados, es evidente que genera mayor seguridad jurídica la circunstancia de que a los destinatarios se les otorgue el carácter de retenedores, cuyo término resulta ser más específico que el de responsables solidarios, porque dentro de éste se encuentran tanto los retenedores como los enlistados en las demás fracciones del citado artículo 26. En esa tesitura, es innecesario que en las órdenes de que se trata se invoque la fracción I de ese último numeral, en la medida en que no es en ella donde se prevé la facultad de comprobación respectiva, sino únicamente se precisa el alcance de la figura de la responsabilidad solidaria referida en las multicitadas fracciones II y III, al establecerse, en aquélla, que los retenedores son responsables solidarios con los contribuyentes.”

La propia Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 359/2011, estableció:

[...] Sobre tales premisas, si las órdenes de revisión de escritorio o gabinete o de visitas domiciliarias dirigidas a los gobernados invocan las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, respectivamente, y cumplen las condiciones formales establecidas en los diversos numerales 43 y 48 de ese mismo ordenamiento jurídico, colman los requisitos de la debida fundamentación y motivación establecidos en los artículos 16, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, sin que sea necesario que se funden en el numeral 46-A del propio Código Fiscal de la Federación, que prevé los plazos máximos en que los referidos actos de fiscalización deben culminar, dependiendo del carácter del contribuyente.

Lo anterior es así, en primer lugar, porque no es en el citado artículo 46-A del Código Tributario Federal, sino en las fracciones II y III del numeral 42 del mismo Cuerpo de Leyes, donde se prevén las respectivas facultades, pues en aquél sólo se determina la duración máxima de las visitas domiciliarias o revisiones de escritorio o gabinete (doce y dieciocho meses, y dos años, dependiendo del carácter del contribuyente); regla que no es discrecional sino un deber de ineludible cumplimiento que debe observar la autoridad fiscal por imperativo de Ley, pues de no hacerlo, las consecuencias son: a) la conclusión o terminación de la visita o revisión en la fecha en que debieran culminar, b) que las órdenes queden sin efectos, es decir, que no puedan ya producir consecuencias legales, y c) que todo lo actuado quede insubsistente.

Y en segundo lugar, porque de los artículos 38, 43 y 48 del ordenamiento tributario federal, que prevén las formalidades a que deben sujetarse los referidos actos de fiscalización, no se desprende que constituya un requisito de legalidad de las órdenes de que se trata, que deban señalar el plazo máximo que durarán las correspondientes facultades de comprobación y la cita del precepto que alude a dicho plazo. [...].”

De cuya contradicción de tesis emanó la jurisprudencia 2a./J.12/2011 (10a.), sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página 3577, Libro IV, enero 2012, tomo 4, Décima Época, del Semanario Judicial de la Federación y Gaceta:

000194

ÓRDENES DE VISITA DOMICILIARIA O DE REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. PARA CUMPLIR LOS REQUISITOS DE LA DEBIDA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, NO ES NECESARIO QUE INVOQUEN EL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE PREVÉ LOS PLAZOS MÁXIMOS EN QUE LOS ACTOS DE FISCALIZACIÓN RELATIVOS DEBEN CONCLUIR. Las referidas órdenes satisfacen el requisito de fundamentación y motivación contenido en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, cuando además de fundarse en las fracciones II y III del numeral 42 de dicho ordenamiento tributario federal, precisan las contribuciones motivo de verificación en cada caso, y cumplen las condiciones formales previstas en los artículos 38 43 y 48 del propio Código, siendo innecesario invocar el diverso 46-A, que establece los plazos en que deben concluir los actos de fiscalización correspondientes, dependiendo del carácter del contribuyente, porque no es en este último precepto, sino en las referidas fracciones II y III, donde se prevén las respectivas facultades, pues en aquél sólo se determina la duración máxima de las visitas domiciliarias o revisiones de escritorio o gabinete; regla que constituye un deber de ineludible cumplimiento que ha de observar la autoridad fiscal por imperativo de ley, pues de no hacerlo, las consecuencias son que: a) La visita o revisión concluya en la fecha en que debiera culminar; b) Las órdenes queden sin efectos, es decir, que no produzcan consecuencias legales; y, c) Todo lo actuado quede insubsistente; además, porque de los referidos numerales 38, 43 y 48 no deriva que constituya un requisito de legalidad de las órdenes de que se trata, que deban señalar el plazo máximo que durarán las correspondientes facultades de comprobación y la cita del precepto que alude a dicho plazo; máxime que la falta de esto último no irroga perjuicio a los destinatarios de las órdenes en cuestión, pues al estar legalmente previstos los plazos máximos de duración y las consecuencias de su incumplimiento por parte de la autoridad fiscal, no se les deja en inseguridad jurídica y sujetos a una indefinida intromisión en sus domicilios."

De acuerdo con lo anterior, se desprende que la facultad de comprobación contemplada en la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, comprende, en general, la atribución de la autoridad fiscal de requerir la contabilidad, documentos, datos o informes y, por tanto, dentro de la misma se abarca a la llamada revisión de gabinete o escritorio, pero no se limita a ella, pues el requerimiento puede ser efectuado para que la exhibición de la documentación se realice en el propio domicilio del gobernado, requiriéndose orden de visita domiciliaria en caso de que la autoridad requiera intromisión al mismo.

Por consiguiente, para considerar satisfecho el requisito de fundamentación establecido en el primer párrafo del artículo 16 constitucional, en una orden de revisión de gabinete, se deben invocar como fundamento las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en tanto que ese caso la fracción II no solo se refiere a una revisión de gabinete, sino a la diversa hipótesis de requerimiento de exhibición de la contabilidad, documentos, informes o datos en el domicilio del contribuyente al que se practicará la orden de comprobación.

000195

En el caso, en la orden de revisión de gabinete contenida en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032, de 26 de noviembre de 2021, la autoridad cita como fundamentos los siguientes artículos:

Oficio: 110-05-03-00-00-2021-3032
R.F.C. [REDACTED]
Número de Orden: GAD2000081/21
Folio único: 3728763
Asunto: Se solicita información y documentación.

Ciudad de México, a 26 de noviembre de 2021

C. REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE:

Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997 y reformada por Decretos publicados en el propio Diario Oficial de la Federación el 4 de enero de 1999, 12 de junio del 2003, 6 de mayo de 2009, 9 de abril de 2012 y 4 de diciembre de 2018; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracción XI, y último, numeral 5, inciso c), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015 de conformidad con lo dispuesto en el primer párrafo del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento, así como el artículo Cuarto, fracción I, inciso a) del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Transitorio primero de dicho Acuerdo; 33, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, el cual se ejercen las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, primer párrafo, fracción II, segundo párrafo y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III, y último

continuación se señala:

(Énfasis añadido en la digitalización anterior)

Por lo tanto, la orden de revisión de gabinete, con el cual la autoridad fiscalizadora inició sus facultades de comprobación, transgredió sus Derechos Humanos de Seguridad Jurídica, fundamentación, motivación, aplicación estricta de las normas fiscales, formalidades esenciales del procedimiento y debido proceso contenidos en los artículos 1, 14 y 16 de la Constitución Federal, en relación con el artículo 7 numeral 1 de la Convención Americana Sobre los Derechos Humanos, en relación con los arábigos 5 y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que la resolución combatida tiene como origen la revisión de gabinete en la que se ordenó revisar impuestos federales de manera genérica del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019.

Por consecuencia, y al ser ilegal la solicitud de información y documentación con número 110-05-03-00-00-2021-3032, de 26 de noviembre de 2021, toda vez que carece de debida fundamentación y motivación, la resolución determinante de créditos fiscales producto de la revisión de gabinete GAD2000081/21, seguirá su misma suerte, por lo cual deberá declararse su nulidad lisa y llana, por provenir de actos ilegales y viciados, conforme al artículo 52 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Es aplicable la Jurisprudencia emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 7ª Época, Fuente: Apéndice de 1995, Tomo VI, Parte Tribunal Colegiado, Tesis: 565, Página: 376, que tiene por rubro y texto los siguientes:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.

Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, **todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alimentarían prácticas viciosas**, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

Séptima Época:

Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S. A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos.
Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel. 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 651/75. Alfombras Mohawk de México, S. A. de C. V. 17 de febrero de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California, S. A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 301/78. Refaccionaria Maya, S. A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos.

(Énfasis añadido)

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De las digitalizaciones que anteceden, se advierte que la parte actora argumentó esencialmente lo siguiente:

DÉCIMO PRIMERO

Que la resolución determinante del crédito fiscal tiene origen en actos ilegales y viciados, toda vez que la solicitud de información y documentación contenida en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021 no se encuentra debidamente fundada y motivada, al no solicitarse de forma correcta por mes tanto el impuesto especial sobre producción y servicios, como el impuesto al

valor agregado, de conformidad con los artículos 5 de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios y 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo que genera que el objeto de la orden de revisión se haya señalado de manera imprecisa y genérica.

Que la resolución combatida tiene como origen la revisión de gabinete en la que se ordenó revisar el impuesto especial sobre producción y servicios y el impuesto al valor agregado de manera genérica, del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, cuando tanto el impuesto especial sobre producción y servicios como el impuesto al valor agregado se causan de forma mensual y los pagos de ambos impuestos son de carácter definitivo, por lo que, resulta contrario a derecho revisar, fiscalizar y liquidar dicho impuesto respecto a periodos mayores al mes, como es del periodo mencionado.

Que la precisión del objeto, incluyendo el periodo, debe establecerse indistintamente en el oficio por el cual se inicia un procedimiento de comprobación o fiscalización, lo cual solo puede darse mediante el señalamiento del día, mes y año de cada periodo, así como el día mes y año de su conclusión de cada periodo, para conocer, entre otros elementos, si se pretende revisar un periodo fiscal completo o incompleto.

Que la autoridad estableció que la revisión del impuesto al

valor agregado y el impuesto especial sobre producción y servicios abarcaría el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, sin embargo, el objeto y alcance no es preciso ya que dicho periodo es inexistente para efectos de los impuestos antes señalados, ya que se causan de forma mensual y definitiva.

Que de conformidad con los artículos 5 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dichos impuestos se calcularán por cada mes de calendario y los contribuyentes se encuentran obligados a efectuar el pago de los mismos mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas a más tardar el 17 del mes siguiente al que corresponda el pago.

Que si la autoridad al emitir la solicitud de información y documentación pretendía revisar las obligaciones en materia de los impuestos antes referidos, entonces debió haber citado el mes o meses que quería revisar y no hacerlo de manera genérica del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, en el entendido de que si era su intención revisar todo el ejercicio fiscal por cada uno de dichos impuestos, debió señalarlo mes por mes, a efecto de que la contribuyente tuviera la certeza jurídica del mes o meses que se iban a revisar.

Que no se puede realizar una distinción en la norma donde el legislador no lo hizo, ya que tanto el impuesto especial sobre producción y servicios como el impuesto al valor agregado, se calculan y se pagan cada mes calendario, por lo que, en atención a los principios de seguridad jurídica, legalidad y exacta aplicación de la Ley, el periodo a revisar en la orden de gabinete debe indicarse por meses de calendario y no por año.

Que no pasa desapercibido que el artículo 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece una salvedad para no calcularse por cada mes calendario, siendo los casos señalados en los artículos 5-E, 5-F y 33 de dicha Ley, sin embargo, en la solicitud de información y documentación no se aprecia que la autoridad haya señalado alguna de las excepciones, para poder revisar por ejercicio fiscal.

DÉCIMO CUARTO

Que la solicitud de información y documentación contenida en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, no se encuentra debidamente fundada y motivada, al omitir precisar la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Que la autoridad demandada únicamente citó la fracción II del artículo 42 del mencionado Código, sin que estimara necesario invocar la fracción III del citado numeral, cuando

dicha fracción es la que permite a las autoridades fiscales requerir que un contribuyente exhiba en su domicilio la contabilidad, datos e informes que sean necesarios.

Que el artículo 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, prevé las facultades de comprobación de la autoridad fiscal conocidas con el nombre de revisión de gabinete y visita domiciliaria, y si bien, podría decirse que son procedimientos de fiscalización distintos, la realidad es que son facultades complementarias, incluso, la primera de las fracciones citadas, prevé expresamente la potestad de solicitar al gobernado que exhiba en su domicilio la información, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, datos, documentos o informes que se le requieran.

Que con el fin de dar seguridad al gobernado sobre las facultades que ejercerá la autoridad fiscalizadora al iniciarse una revisión de gabinete, se le debe informar al contribuyente que se desplegaran las facultades contenidas en ambas fracciones, esto es, que puede llevar a cabo una visita domiciliaria y que en la misma se le requerirá la exhibición de su contabilidad y demás documentos que resulten necesarios.

Que la facultad de comprobación contemplada en la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, comprende, en general, la atribución de la autoridad fiscal de

requerir la contabilidad, documentos, datos o informes y, por tanto, dentro de la misma se abarca a la llamada revisión de gabinete o escritorio, pero no se limita a ella, pues el requerimiento puede ser efectuado para que la exhibición de la documentación se realice en el propio domicilio del gobernado, requiriéndose orden de visita domiciliaria en caso de que la autoridad requiera intromisión al mismo.

Que por consiguiente, para considerar satisfecho el requisito de fundamentación establecido en el primer párrafo del artículo 16 Constitucional, en una orden de revisión de gabinete, se deben invocar como fundamento las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en tanto que la fracción II no solo se refiere a una revisión de gabinete, sino a la diversa hipótesis de requerimiento de exhibición de la contabilidad, documentos, informes o datos en el domicilio del contribuyente al que se practicará la orden de comprobación.

Por su parte, la enjuiciada, refutó los conceptos de impugnación en estudio, en los términos siguientes:

“...
...mo.
En el concepto de impugnación identificado como “DÉCIMO PRIMERO”, argumenta la actora que, la resolución determinante de créditos fiscales se desprende de actos ilegales y viciados que resultan violatorios a los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la solicitud de información y documentación con número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, no se encuentra

debidamente fundada y motivada, al no solicitarse en forma correcta por mes tanto el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios como el Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con los artículos 5º de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios y el artículo 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, puesto que el objeto y alcance sujeto a revisar está señalado de manera imprecisa y genérico, de ahí que no cumpla con lo previsto en los artículos previamente indicados.

Continúa señalando que la Autoridad demandada en la solicitud de información y documentación con número de oficio 110-05-03-00-00-2021-3032, de fecha 26 de noviembre de 2021, que es base y sustento de la resolución impugnada, transgrede los Derechos Humanos de seguridad jurídica y fundamentación y motivación contenidos en los artículos 1 y 16 de la Constitución Federal, en relación con el artículo 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, en relación con los numerales 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación y los numerales 5º de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, y 5-D, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en virtud de que la resolución combatida tiene como origen la revisión de gabinete en la que se ordenó revisar el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios y el Impuesto al Valor Agregado de manera genérica, del primero de enero al treinta y uno de diciembre de 2019, cuando tanto el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios como el Impuesto al Valor Agregado, se causan de forma mensual y los pagos de ambos impuesto son de carácter definitivo, por lo que resulta contrario a derecho revisar, fiscalizar y liquidar dicho impuesto respecto a periodos mayores al mes, como es del periodo mencionado.

En esa guisa, señala la actora que el objeto y alcance no es preciso en la solicitud de información y documentación con número 110-05-03-00-00-2021-3032, de 26 de noviembre de 2021, ya que se trata de un periodo fiscal inexistente para efectos tanto del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios como del Impuesto al Valor Agregado, atento a la naturaleza legal de los referidos impuestos, conforme a lo previsto en los artículos 5 de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios y 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, los cuales, se causan de forma mensual y definitiva.

Derivado de lo anterior concluye la actora que, si la Autoridad fiscal al momento de emitir la resolución de información y documentación en la cual ordenó la revisión de gabinete, pretendía revisar las obligaciones sobre el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, entonces, debía haber considerado el mes o meses que quería revisar y no hacerlo de manera genérica del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019, en el entendido de que si era su intención revisar todo el ejercicio fiscal por cada uno de dichos impuestos, debió señalarlo mes por mes, a efecto de que la contribuyente tuviera la certeza jurídica del mes o meses que se iban a revisar.

Argumentos anteriores que devienen de infundados para trastocar la legalidad de la resolución originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

Respecto a lo manifestado por la demandante en su concepto de impugnación identificado como "DÉCIMO PRIMERO", a través del cual pretende controvertir la legalidad de la solicitud de información y documentación contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", con la finalidad de supuestamente acreditar que la resolución determinante del crédito fiscal controvertido es un acto viciado de origen, aduciendo que:

"La resolución determinante del crédito fiscal que por esta vía se impugna, se desprende de actos ilegales y viciados que resultan violatorios a los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la solicitud de información y documentación con número 110-05-03-00-2021-3032, de 26 de noviembre de 2021, no se encuentra debidamente fundada y motivada, al no solicitarse de forma correcta por mes tanto el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios como el Impuesto al Valor Agregado,

de conformidad con los artículos 5º de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios y el artículo 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, puesto que el objeto y alcance sujeto a revisar está señalado de manera precisa y genérico, de ahí, que no cumpla con lo previsto en los artículos previamente citado".

Como se advierte, la actora aduce que el requerimiento de información y documentación contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", no se encuentra debidamente fundado y motivado por el único hecho de que supuestamente la Autoridad fiscalizadora señaló de manera genérica el objeto y alcance sujeto a revisar; situación por la cual, es necesario remitirnos a lo manifestado por la Autoridad fiscal dentro de la solicitud información y documentación de mérito, a fin de evidenciar lo infundado de sus argumentos:

Oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021

".../... a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, primer párrafo, fracción II, segundo párrafo y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III y último párrafo del propio Código, se dirige a ese contribuyente para solicitarle la información y documentación que a continuación se señala:

1.- Proporcione copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB del instrumento (s) público (s) que contenga el acta constitutiva de la empresa [REDACTED] y las actas de asamblea en las que consten sus posteriores modificaciones, así como en el que conste la representación legal actual e identificación oficial vigente con fotografía.

2.- Proporcione copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB del formulario de registro "R-I", Cédula de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, así como formato(s) o aviso(s) de aumento o disminución de obligaciones fiscales; por los cambios de su domicilio fiscal, cambio de denominación o razón social o cierre, apertura de locales, bodegas, sucursales o almacenes en donde tanga mercancías de comercio exterior.

3.- Proporcione cédula de trabajo que muestre la integración mensual de sus compras de importación en forma analítica y detallada, realizadas durante el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, así como impresión de la misma en el que se observe por lo menos la siguiente información:

(...)

4.- Explique en forma mensual, analítica y detallada, cómo se llevó a cabo el registro contable de las compras nacionales y de importación y el procedimiento que se llevó a cabo para la integración de la determinación del costo de ventas fiscal, por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, en el que se observe los saldos iniciales y finales en forma mensual e indique el sistema de costeo en que se basó para determinar el costo de las mercancías.

5.- Integración del costo de ventas fiscal en el que se observe por separado el importe de compras nacionales y de importación por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.

6.- En relación la información de las compras de importación realizadas a que se refiere el punto 3, proporcione copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de la siguiente documentación:

- I. Pedimentos de importación que integran el total de compras de importación declarado para efectos de la determinación del costo de venta, así como la documentación anexa a los mismos, como son entre otros:
 - a) Factura comercial que acompañó al pedimento y la documentación con la que se acredite su pago, así como su registro contable.

- b) Conocimientos de embarque o guías de tráfico aérea (en su caso), lista de empaque, guía o demás documentos de transporte.
 - c) Factura(s) y evidencia de pago de los gastos de transporte realizados para la importación de las mercancías.
- II. Registros y Auxiliar contable mensual, analítico y detallado de sus operaciones de las compras de importación, gastos aduanales y gastos de transporte.

7.- Proporcione en archivo electrónico (formato .PDF) los comprobantes fiscales por internet (CFDI'S) en su carácter de emisor (ingresos) generados **por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.**

8.- Proporcione cédula de trabajo, en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el que se muestre la integración mensual de ingresos, la cual contenga la siguiente información:

(-)

9.- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de los estados de cuenta bancarios de las cuentas abiertas a nombre de la contribuyente.

10.- En relación a las deducciones autorizadas, proporcione archivo electrónico (formato .PDF), los CFDI's en su carácter de receptor (gastos) recibidos **por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.**

11.- Proporcione registro y auxiliar contable mensual, analítico y detallado de sus gastos realizados **en el ejercicio fiscal 2019.**

12. Proporcione las balanzas de comprobación mensuales, **del periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.**

13.- Por lo que respecta al Impuesto Sobre la Renta, por el ejercicio fiscal 2019, proporcione lo siguiente:

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de la declaración anual normal y/o complementaria (en su caso) del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal 2019, con su respectivo acuse de presentación.
- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de los pagos provisionales normal(es) y/o complementario(s) de enero a diciembre de 2019, con su respectivo acuse de presentación.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2019
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación anual del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal de 2019.

14.- **Por lo que hace al Impuesto al Valor Agregado, de los que es sujeto directo por los meses de enero a diciembre de 2019,** proporcione lo siguiente:

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de las Declaraciones mensuales definitivas de **enero a diciembre de 2019.**

- Papel de trabajo en archivo electrónico con forma Microsoft Excel de la determinación de los pagos mensuales definitivos **de enero a diciembre de 2019.**
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el cual se integre **de forma mensual,** analítica y detallada el importe del Impuesto al Valor Agregado acreditable por concepto de compras de importación por el ejercicio fiscal de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel en el cual se inetegre de forma mensual, analítica y detallada el importe del Impuesto trasladado.

15.- Con relación al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, de los que es sujeto directo por los meses de enero a diciembre de 2019, proporcione lo siguiente:

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de las Declaraciones mensuales definitivas de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos mensuales definitivos **de enero a diciembre de 2019.**
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el entero del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por las enajenaciones efectuadas durante el ejercicio derivado de la elaboración, fabricación, producción o enajenación de cigarros.

16.- Proporcione relación escrita que identifique cada uno de los documentos que proporciona, a los que se hace mención en los puntos anteriores.

Esta información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta Autoridad, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

La revisión abarcará **el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019,** por el que se hubieren presentado o debieron haber sido presentadas las declaraciones mensuales y del ejercicio correspondientes a las contribuciones antes señaladas.

Dicha documentación e información de conformidad con el artículo 53, inciso c) del Código Fiscal de la Federación, deberá ser proporcionada en forma completa, correcta y oportuna en un plazo de quince días hábiles contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del presente requerimiento, mediante escrito en el que se haga referencia al número de este oficio, suscrito en original y dos copias por el contribuyente o su representante, los cuales deberán presentarse ante esta Autoridad, sita en: Avenida Paseo de la Reforma, Número 10, Piso 26, Colonia Tabacalera, Alcaldía Cuauhtémoc, C.P. 06030, Ciudad de México"

De la transcripción anterior, la cual corresponde a la solicitud de información y documentación que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" realizó a la hoy actora, mediante oficio 110-0003-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, podrá advertir que contrario a lo argumentado por la actora, la Autoridad fiscal en cada uno de los documentos e información que solicitó especificó claramente el periodo y el ejercicio fiscal del que se trataba.

Lo anterior es así, pues de manera clara la Fiscalizadora especificaba cuando era necesario hacer referencia a un plazo de tiempo específico las diversas frases "por el periodo comprendido del" o "por el ejercicio fiscal", lo

que deja inconcuso que la Autoridad demandada sí señaló de manera precisa el ejercicio fiscal o periodo sobre el cual trataba la información o documentación que estaba requiriendo.

Sin que se omita precisar que, contrario a lo sostenido por la demandante, la Autoridad fiscal dentro del oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 28 de noviembre de 2021, sí acotó que respecto del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios como el Impuesto al Valor Agregado, se llevan a cabo por periodos mensuales así como el ejercicio fiscal al que estos correspondían, tal y como podrá observarse de la siguiente digitalización del oficio en comento:

[Redacted]

Asunto: Se solicita información y documentación.

Ciudad de México, a 26 de noviembre de 2021

C. REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE:

[Redacted]

Falta de Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "A" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997 y reformada por Decretos publicados en el propio Diario Oficial de la Federación el 4 de enero de 1999, 12 de junio del 2003, 6 de mayo de 2009, 9 de abril de 2012 y 4 de diciembre de 2016, 1.2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, 3, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracción V, 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracción XI, y último, numeral 3, inciso d), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015 de conformidad con lo dispuesto en el primer párrafo del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento, así como el artículo Cuarto, fracción I, inciso a) del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Transitorio primero de dicho Acuerdo, 23, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, primer párrafo, fracción II, segundo párrafo y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III, y último párrafo del propio Código, se dirige a ese contribuyente para solicitarle la información y documentación que a continuación se señala:

- 1- Proporcionar copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB del instrumento (si público) (s) que contenga el acta constitutiva de la empresa [Redacted] y actas de asambleas en las que consten sus posteriores modificaciones, así como en el que conste la representación legal actual e identificación oficial vigente con fotografía.
- 2- Proporcionar copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB del formulario de registro "R-1", Cédula de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, así como formateo (o avoso) de autorización y eliminación de obligaciones fiscales, por los cambios de su domicilio fiscal, cambio de denominación o razón social o cierre, apertura de locales, bodegas, sucursales o almacenes en donde tenga mercancías de comercio exterior.
- 3- Proporcionar cédula de trabajo que muestre la integración mensual de sus compras de importación en forma analítica y detallada, realizadas durante el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.

Oficio: 110-05-03-00-00-2021-3032

R.F.C.: [Redacted]

Número de Oficio: CUD2000081/21

Folio Único: 3728763

2019, en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, así como impresión de la misma en el que se obtiene por lo menos la siguiente información:

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Consecutivo	Número de Pedimento	Clave de Pedimento	Fecha de Entrada	Fecha de Pago	Fracción arancelaria	Secuencia	Descripción de la mercancía	Modificación (en su caso)
10	11	12	13	14	15	16	17	18
Valor en Dólares	Tipo de Cambio	Valor Comercial	Valor en Aduana	IGI Pagado	DTA Pagado	IVA Pagado		
19	20	21	22	23	24	25	26	27
Nombre del Proveedor	Factura comercial o documento que exprese el Valor Comercial de la Mercancía	Fecha de la factura	Monto de la Factura	Precio Unitario	Descripción del Bien	Medio (en su caso)	Cantidad	
28	29	30	31	32	33	34	35	36
Forma de Pago	Referencia de Transferencia Bancaria o Depósito Bancario	Registro Contable de la Compra	Registro contable del Pago de la Compra	Nombre de la cuenta Contable	Número de cuenta Contable	Descripción de la cuenta Contable (Descripción, en su caso)		

4.- Explique en forma mensual, analítica y detallada, cómo se llevó a cabo el registro contable de las compras nacionales y de importación y el procedimiento que se llevó a cabo para la integración de la determinación del costo de ventas fiscal, por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, en el que se observe los saldos iniciales y finales en forma mensual e indique el sistema de costeo en que se basó para determinar el costo de las mercancías.

5.- Integración del costo de ventas fiscal en el que se observe por separado el importe de las compras nacionales y de importación por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.

6.- En relación a la información de las compras de importación realizadas a que se refiere el punto 3, proporcionar copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de la siguiente documentación:

- I. Pedimentos de importación que integran el total de compras de importación declarado para efectos de la determinación del costo de venta, así como la documentación anexa a los mismos, como son entre otros:
 - a. Factura comercial que acompañó al pedimento, y la documentación con la que se acredite su pago, así como su registro contable.
 - b. Conocimientos de embarque o guías de tráfico aérea (en su caso), lista de empaque, guía o demás documentos de transporte.
 - c. Factura(s) y evidencia del pago de los gastos aduanales que se llevaron a cabo para la importación de la mercancía.
 - d. Factura(s) y evidencia de pago de los gastos de transporte realizados para la importación de las mercancías.

Oficio: 110-05-03-00-00-2021-1012
FE
Folio único: 37/8765

II. Registro y Auxiliar contable mensual, analítico y detallado de sus operaciones de las compras de importación, gastos aduanales y gastos de transporte.

6.- Proporcione en archivo electrónico (formato .PDF) los comprobantes fiscales por internet (CFDI's) en su carácter de emisor (ingresos), generados por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

7.- Proporcione cédula de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el que se muestre la integración mensual de ingresos, la cual contenga la siguiente información:

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Fecha	Folio Fiscal	Ciudad	RFC	Fecha de Emisión	Importe	IVA	Total	Forma de Pago	Cuenta Bancaria de Depósito

8.- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de los estados de cuenta transados de las cuentas abiertas a nombre de la contribuyente.

9.- En relación a las deducciones autorizadas, proporcione en archivo electrónico (formato .PDF), los CFDI's en su carácter de receptor (gastos) recibidos por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

10.- Proporcione registro y auxiliar contable mensual, analítico y detallado de sus gastos realizados en el ejercicio fiscal 2019.

11.- Proporcione las balanzas de comprobación mensuales, del periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.

12.- Por lo que respecta al Impuesto Sobre la Renta, por el ejercicio fiscal 2019, proporcione lo siguiente:

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de la declaración anual normal y/o complementaria (en su caso) del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal 2019, con su respectivo acuse de presentación.
- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de los pagos provisionales normal(es) y/o complementario(s) de enero a diciembre de 2019, con su respectivo acuse de presentación.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación anual del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal de 2019.

13.- Por lo que respecta al impuesto al Valor Agregado, de los que es sujeto directo por los meses de enero a diciembre de 2019, proporcione lo siguiente:

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de las Declaraciones mensuales definitivas de enero a diciembre de 2019.

RF
Número de Orden: GAD2000081/21
Folio único: 37/8765

- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos mensuales definitivos de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el importe del Impuesto al Valor Agregado acreditable por concepto de compras de importación por el ejercicio fiscal de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el importe del Impuesto trasladado.

15.- Con relación al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, de los que es sujeto directo por los meses de enero a diciembre de 2019, proporcione lo siguiente:

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de las Declaraciones mensuales definitivas de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos mensuales definitivos de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el entero del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por las enajenaciones efectuadas durante el ejercicio fiscal derivado de la elaboración, fabricación, producción o enajenación de cigarrillos.

16.- Proporcione relación escrita que identifique cada uno de los documentos que proporciona, a los que se hizo mención en los puntos anteriores.

Esta información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta Autoridad, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

La revisión abarcará el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, por el que se hubieren presentado o debieron haber sido presentadas las declaraciones mensuales y del ejercicio correspondientes a las contribuciones antes señaladas.

Dicha documentación e información de conformidad con el artículo 53, inciso c) del Código Fiscal de la Federación, deberá ser proporcionada en forma completa, correcta y oportuna en un plazo no menor de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación del presente requerimiento, mediante escrito en el que se haga referencia al número de este oficio, suscrito en original y dos copias por el contribuyente o su representante legal, en este caso, adicionalmente anexará copia del instrumento en el cual se le otorgó dicha representación, los cuales deberán presentarse ante esta autoridad, sita en Avenida Paseo de la Reforma, Número 10, Piso 26, Colonia Tabacalera, Alcaldía Cuauhtémoc, C.P. 06030, Ciudad de México.

Se hace de su conocimiento que el no proporcionar en forma completa, correcta y oportuna los informes, datos y documentos, solicitados para el ejercicio de las facultades de comprobación de conformidad con lo establecido en el artículo 48, primer párrafo fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación, dentro del plazo otorgado para tal efecto, constituye una infracción en términos de los artículos 85, fracción I del Código Fiscal de la

Sin que obste a lo anterior, el argumento de la actora cuando señala que la Autoridad fiscal tuvo que haber señalado cada uno de los meses sobre el cual trataba la información y documentación requerida, toda vez que es evidente que la disidente de nulidad intenta confundir a esa H. Sala con sus aseveraciones, puesto que tal y como podrá comprobarlo esa Juzgadora de la simple lectura que realice al oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, se percatara de que con lo manifestado por la Autoridad fiscalizadora no se deja en ningún estado de incertidumbre a la demandante, pues se insiste, el requerimiento de información y documentación fue claro respecto al objeto y periodo por revisar, lo que tilda **infundado** sus argumentos.

Máxime que, los argumentos de la actora sí son genéricos, pues únicamente se limita a manifestar que lo señalado por la Autoridad fiscal respecto al objeto a revisar en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021 no fue preciso, sin embargo, no señala de manera clara a qué parte en específico se refiere, toda vez que como se observa del referido oficio de requerimiento, la Autoridad fiscalizadora solicita la información sobre diversos rubros, por lo que resultaba totalmente necesario que la demandante hiciera una precisión más detallada sobre la supuesta ilegalidad argumentada, situación que no aconteció y que tilda de inatendible sus argumentos.

Sirve de fundamento a lo anterior, la Jurisprudencia **1a./J. 81/2002**, con número de Registro Digital: 185425, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en diciembre de 2002, Tomo XVI, página 61, la cual es del tenor siguiente:

"CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO.

El hecho de que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya establecido en su jurisprudencia que para que proceda el estudio de los conceptos de violación o de los agravios, basta con que en ellos se exprese la causa de pedir, obedece a la necesidad de precisar que aquéllos no necesariamente deben plantearse a manera de silogismo jurídico, o bien, bajo cierta redacción sacramental, pero ello de manera alguna implica que los quejosos o recurrentes se limiten a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento, pues es obvio que a ellos corresponde (salvo en los supuestos legales de suplencia de la queja) exponer razonadamente el porqué estiman inconstitucionales o ilegales los actos que reclaman o recurren. Lo anterior se corrobora con el criterio sustentado por este Alto Tribunal en el sentido de que resultan inoperantes aquellos argumentos que no atacan los fundamentos del acto o resolución que con ellos pretende combatirse.

Reclamación 32/2002-PL. Promotora Alfabal, S.A. de C.V. 27 de febrero de 2002. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Ángel Ponce Peña.

Reclamación 496/2002. Química Colfer, S.A. de C.V. 29 de mayo de 2002. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Miguel Ángel Velarde Ramírez.

Reclamación 157/2002-PL. Fausto Rico Palmero y otros. 10 de julio de 2002. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Miguel Ángel Velarde Ramírez.

Amparo directo en revisión 1190/2002. Rigoberto Soto Chávez y otra. 11 de septiembre de 2002. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Miguel Ángel Velarde Ramírez.

Amparo en revisión 184/2002. Adela Hernández Muñoz. 9 de octubre de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Francisco Octavio Escudero Contreras.

Tesis de jurisprudencia 81/2002. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de trece de noviembre de dos mil dos, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: presidente Juan N. Silva Meza, Juventino V. Castro y Castro, Humberto Román Palacios, José de Jesús Gudiño Pelayo y Olga Sánchez Cordero de García Villegas."

Si **que** abone a su pretensión el intentar sustentarla en la Jurisprudencia 2a./J 68/2000 cuyo rubro reza **"REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA ORDEN RELATIVA, QUE SE RIGE POR EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFO PRIMERO, CONSTITUCIONAL, DEBE SEÑALAR NO SOLO LA DOCUMENTACIÓN QUE REQUIERE, SINO TAMBIÉN LA CATEGORÍA DEL SUJETO (CONTRIBUYENTE, SOLIDARIO O TERCERO), LA CAUSA DEL REQUERIMIENTO Y, EN SU CASO, LOS TRIBUTOS A VERIFICAR"**, puesto que dentro de la misma se especifican los requisitos que deben contener los requerimientos de información y/o documentación efectuados durante una revisión de escritorio o gabinete, mismos que como ha quedado evidenciado de párrafos anteriores sí fueron cabalmente cumplidos por la Autoridad fiscal.

Décimo primero.

En el concepto de impugnación identificado como **"DÉCIMO CUARTO"**, argumenta la actora que la resolución determinante del crédito fiscal que por esta vía se impugna, se desprende de actos ilegales y viciados que resultan violatorios a los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la solicitud de información y documentación con número de oficio 110-05-03-00-00-2021-3032, de 26 de noviembre de 2021, no se encuentra debidamente fundada y motivada, al omitir precisar la fracción III, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, por lo que dicho acto no cumple con lo previsto en los artículos previamente indicados.

Continúa señalando que, la Autoridad demandada en la solicitud de información y documentación con número 110-05-03-00-00-2021-3032, de 26 de noviembre de 2021, que es base y sustento de la resolución administrativa, cita únicamente la fracción II, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, sin que estimara necesario invocar la diversa fracción III, cuando ésta es la que permite que las Autoridades fiscales puedan requerir que un contribuyente exhiba en su domicilio, la contabilidad, datos, documentos, e informes que se requieran.

En esa guisa, argumenta la actora que, el artículo citado prevé las facultades de comprobación de la Autoridad fiscal denominadas o conocidas con el nombre de revisión de gabinete y visita domiciliaria, que si bien, podría decirse que son procedimientos de fiscalización distintos, la realidad es que son facultades complementarias, incluso, la primera de las fracciones citadas, prevé expresamente la potestad de solicitar al gobernado que exhiba en su domicilio información, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, datos, documentos o informes que se le requieran.

Concluye señalando que la facultad de comprobación contemplada en la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, comprende, en general, la atribución de la Autoridad fiscal de requerir la contabilidad, documentos, datos o informes, y por tanto, dentro de la misma se abarca a la llamada revisión de gabinete o escritorio, pero no se limita a ella, pues el requerimiento puede ser efectuado para que la exhibición de la documentación se realice en el propio domicilio del gobernado, requiriéndose orden de visita domiciliaria en caso de que la Autoridad requiera intromisión al mismo.

Argumentos anteriores que devienen de infundados para trastocar la legalidad de la resolución originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

Asimismo, en lo que respecta al argumento de la actora planteado dentro de su concepto de impugnación "DÉCIMO CUARTO", cuando señala que "la solicitud de información y documentación con número de oficio 110-05-03-00-00-2021-3032, de 26 de noviembre de 2021, no se encuentra debidamente fundada y motivada, al omitir precisar la fracción III, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación", argumento que resulta ser infundado toda vez que la disidente de nulidad parte de una premisa errónea, puesto que la referida fracción III, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación se encuentra totalmente encaminada a la facultad de la Autoridad fiscal de realizar visitas domiciliarias a los contribuyentes, responsables solidarios, o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías, tal y como a la letra señala:

"Artículo 42 Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras, las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

(...)

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías."

De lo anterior es que deriva lo infundado de lo argumentado por la actora, toda vez que como podrá advertir esa H. Sala, la facultad de comprobación desplegada por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" dentro del oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, consiste en una revisión de gabinete la cual se encuentra al amparo de la orden GAD2000081/21, y no así de una visita domiciliaria, siendo inconcuso que entonces, que contrario a lo pretendido por la accionante de nulidad, basta con la cita de la fracción II del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, para que se encuentre debidamente fundada su actuación, pues es ésta fracción la que resulta aplicable al caso en concreto (revisión de gabinete), y no así la fracción III del artículo 42, del propio Código Fiscal Federal (visita domiciliaria).

No obsta a lo anterior, que la enjuiciante señale que la cita de la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, dentro del oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, obedece a que la "visita domiciliaria" y la "revisión de gabinete", son facultades complementarias; argumento que resulta ser infundado toda vez que la contribuyente actora pasa totalmente por alto que se trata de procedimientos reglados distintos, que por tal motivo, no puede utilizarse de idéntica manera la fundamentación de los preceptos legales que facultan a la Autoridad fiscal para llevar a cabo una visita domiciliaria, que aquellos que contemplan la revisión de gabinete, de ahí de la inoperancia de sus argumentos.

Abunda a lo anterior por resultar análogo al caso en concreto, la Jurisprudencia IX-P-2aS-133, resuelta por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 20 de octubre de 2022, por mayoría de 04 votos a favor y 1 voto en contra, la cual establece:

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA.- LA AUTORIDAD NO TIENE LA OBLIGACIÓN DE MOTIVAR POR QUÉ ELIGIÓ DICHA FACULTAD DE COMPROBACIÓN Y NO UNA REVISIÓN DE GABINETE.- Conforme al artículo 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad tiene la facultad discrecional de elegir entre la visita domiciliaria o la revisión de gabinete; de modo que una vez elegida, su trámite es reglado, y en consecuencia deben cumplirse con las formalidades legales para su trámite y conclusión. Por tales razones, la autoridad no debe motivar que eligió la visita con base en los antecedentes que integran el expediente del contribuyente, la importancia dentro del marco general de recaudación fiscal ni motivaciones similares. No es óbice que la fracción IX, del artículo 2, de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente prevea el derecho de los contribuyentes a que las actuaciones de las autoridades que requieran su intervención, se lleven a cabo en la

forma que les resulte menos onerosa, pues, en principio, no se advierten elementos de los cuales se desprendan que la visita es más onerosa que la revisión de gabinete, máxime que la diferencia entre ambas facultades radica en que la visita tiene un grado de fiscalización mayor y directo, dado que, además de la contabilidad, pueden revisarse, para efectos fiscales, los bienes y mercancías, así como los establecimientos, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores ubicados en el domicilio fiscal. Sostener lo contrario implicaría que la autoridad siempre debe tramitar una revisión de gabinete, por estimarse menos onerosa, en perjuicio de sus facultades discrecionales para elegir una visita domiciliaria.

PRECEDENTES:

VIII-P-2aS-487

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 7201/17-07-02-8/2202/18-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 30 de abril de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión de 27 de junio de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 38. Septiembre 2019. p. 209

VIII-P-2aS-694

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 515/16-11-02-2/246/20-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 4 de marzo de 2021, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión a distancia de 4 de marzo de 2021)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 51. Febrero 2021. p. 376

IX-P-2aS-61

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 10850/16-17-11-5/2587/16-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 23 de junio de 2022, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretaria: Lic. Rosalía Álvarez Salazar.

(Tesis aprobada en sesión de 23 de junio de 2022)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 8. Agosto 2022. p. 154

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

IX-P-2aS-133

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1456/19-07-03-5-OT/1275/22-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 20 de octubre de 2022, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra. Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas.

(Tesis aprobada en sesión de 20 de octubre de 2022)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 12. Diciembre 2022. p. 525"

166

En virtud de lo anterior, con sus manifestaciones insuficientes e inoperantes la parte actora no logra desvirtuar la presunción de legalidad con la que gozan los actos emitidos por autoridades fiscales, misma que se consagra en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor literal siguiente:

"Artículo 68. Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho."

(Énfasis añadido)

Al respecto resulta ilustrativo citar, por resultar aplicable en la especie, la Jurisprudencia número 32, misma que se encuentra visible en la página 38 de la Revista de ese Tribunal, relativa a junio de 1995, que a la letra plasma lo siguiente:

"PRESUNCIÓN DE VALIDEZ CONTENIDA EN EL ARTICULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- ES APLICABLE A RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.- El artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, establece los supuestos de competencia que tiene dicho órgano de control de legalidad, en tal virtud es indudable que la presunción de validez prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación le es aplicable a todos aquellos actos emitidos por autoridad administrativa, que se controvertan a través del juicio de nulidad, por estar regido el procedimiento por dicho Ordenamiento Legal. (32)".

(Énfasis añadido)

Atento a lo anteriormente expuesto, esta Defensa Jurídica estima que los argumentos vertidos por la parte actora resultan completamente inoperantes, mismos que además no logran superar la legalidad de los actos de la autoridad demandada, y por lo tanto, esa H. Sala Fiscal debe reconocer su validez, en términos del artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

...

De las digitalizaciones insertadas, se desprende que la autoridad demandada, argumentó medularmente lo siguiente:

Que contrario a lo argumentado por la parte actora, en la solicitud de información y documentación que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" realizó mediante oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, se especificó claramente el periodo y el ejercicio fiscal del que se trataba, en cada uno de los documentos e información solicitados.

Que de manera clara la fiscalizadora especificó cuando era necesario hacer referencia a un plazo de tiempo específico con diversas frases como "por el periodo comprendido del" o "por el ejercicio fiscal", lo que, deja inconcuso que la autoridad demandada sí señaló de manera precisa el ejercicio fiscal o periodo sobre el cual trataba la información o

documentación que estaba requiriendo.

Que contrario a lo sostenido por la demandante, la autoridad sí acotó que, respecto del impuesto especial sobre producción y servicios, y del impuesto al valor agregado, se llevan a cabo por periodos mensuales, así como el ejercicio fiscal al que estos correspondían.

Que no pasa inadvertido el argumento de la actora en el sentido de que la autoridad tuvo que haber señalado cada uno de los meses sobre los que versaba la información y documentación requerida, sin embargo, es evidente que la actora intenta confundir a esta Juzgadora con sus aseveraciones, puesto que con lo manifestado por la autoridad en la orden de revisión, no se deja en ningún estado de incertidumbre a la demandante, pues se insiste, el requerimiento de información y documentación fue claro respecto al objeto y periodo por revisar.

Que los argumentos de la actora son genéricos, pues únicamente se limita a manifestar que lo señalado por la autoridad respecto al objeto a revisar en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021 no fue preciso, sin embargo, no señala de manera clara a qué parte en específico se refiere, toda vez que como se puede observar la fiscalizadora solicitó información sobre diversos rubros, por lo que, resultaba totalmente necesario que la

demandante hiciera una precisión más detallada sobre la supuesta ilegalidad argumentada, situación que no aconteció.

Que por lo que respecta al argumento de la actora en el sentido de que la solicitud de información y documentación no se encuentra debidamente fundada y motivada, al omitir citar la fracción III, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, debe ser declarado infundado toda vez que la actora parte de una premisa errónea, pues la referida fracción se encuentra totalmente encaminada a la facultad de realizar visitas domiciliarias.

Que la facultad de comprobación desplegada en el presente asunto consiste en una revisión de gabinete, y no así una visita domiciliaria, siendo inconcuso que entonces basta con la cita de la fracción II del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, para que se encuentre debidamente fundada su actuación, pues es ésta fracción la que resulta aplicable al caso en concreto (revisión de gabinete), y no así la fracción III del artículo 42, del propio Código Fiscal Federal (visita domiciliaria).

Que no obsta a lo anterior, que la enjuiciante señale que la obligación de citar la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, obedece a que la "visita domiciliaria" y la "revisión de gabinete", son facultades complementarias; sin embargo, la contribuyente actora pasa por alto que se trata

de procedimientos reglados distintos, y por tal motivo, no puede utilizarse de idéntica manera la fundamentación de los preceptos legales.

Finalmente, es necesario reiterar que la parte actora fue omisa en formular alegatos, mientras que la autoridad demandada fue omisa en pronunciarse específicamente respecto a los conceptos de impugnación en estudio al formular sus alegatos.

Conocidos los argumentos de las partes, a juicio de esta Primera Sección los conceptos de impugnación en estudio resultan **INFUNDADOS**, en atención a las consideraciones siguientes.

En primer término, cabe señalar que, la ***litis*** a dilucidar en el presente Considerando se constriñe en determinar lo siguiente:

- a) Si la orden de revisión GAD2000081/21 contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021 es ilegal al ser genérica al no haberse especificado los meses a revisar respecto del impuesto especial sobre producción y servicios y el impuesto al valor agregado; y,
- b) Si resultaba necesario que la autoridad demandada citara la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, a efecto de fundamentar el requerimiento de información y documentación ahí efectuado; y,

A efecto de dilucidar la litis planteada en **el inciso a)**, se estima importante tener presente lo dispuesto por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual señala lo siguiente:

***“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.*

Toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros.

No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que preceda denuncia o querrela de un hecho que la ley señale como delito, sancionado con pena privativa de libertad y obren datos que establezcan que se ha cometido ese hecho y que exista la probabilidad de que el indiciado lo cometió o participó en su comisión.

La autoridad que ejecute una orden judicial de aprehensión, deberá poner al inculpado a disposición del juez, sin dilación alguna y bajo su más estricta responsabilidad. La contravención a lo anterior será sancionada por la ley penal.

Cualquier persona puede detener al indiciado en el momento en que esté cometiendo un delito o inmediatamente después de haberlo cometido, poniéndolo sin demora a disposición de la autoridad más cercana y ésta con la misma prontitud, a la del Ministerio Público. Existirá un registro inmediato de la detención.

Sólo en casos urgentes, cuando se trate de delito grave así calificado por la ley y ante el riesgo fundado de que el indiciado pueda sustraerse a la acción de la justicia, siempre y cuando no se pueda ocurrir ante la autoridad judicial por razón de la hora, lugar o circunstancia, el Ministerio Público podrá, bajo su responsabilidad, ordenar su detención, fundando y expresando los indicios que motiven su proceder.

En casos de urgencia o flagrancia, el juez que reciba la consignación del detenido deberá inmediatamente ratificar la detención o decretar la libertad con las reservas de ley.

La autoridad judicial, a petición del Ministerio Público y tratándose de delitos de delincuencia organizada, podrá decretar el arraigo de una persona, con las modalidades de lugar y tiempo que la ley señale, sin que pueda exceder de cuarenta días, siempre que sea necesario para el éxito de la investigación, la protección de personas o bienes jurídicos, o cuando exista riesgo fundado de que el inculcado se sustraiga a la acción de la justicia. Este plazo podrá prorrogarse, siempre y cuando el Ministerio Público acredite que subsisten las causas que le dieron origen. En todo caso, la duración total del arraigo no podrá exceder los ochenta días.

Por delincuencia organizada se entiende una organización de hecho de tres o más personas, para cometer delitos en forma permanente o reiterada, en los términos de la ley de la materia.

Ningún indiciado podrá ser retenido por el Ministerio Público por más de cuarenta y ocho horas, plazo en que deberá ordenarse su libertad o ponérsele a disposición de la autoridad judicial; este plazo podrá duplicarse en aquellos casos que la ley prevea como delincuencia organizada. Todo abuso a lo anteriormente dispuesto será sancionado por la ley penal.

En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, a solicitud del Ministerio Público, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla, un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

Las comunicaciones privadas son inviolables. La ley sancionará penalmente cualquier acto que atente contra la libertad y privacidad de las mismas, excepto cuando sean aportadas de forma voluntaria por alguno de los particulares que participen en ellas. El juez valorará el alcance de éstas, siempre y cuando contengan información relacionada con la comisión de un delito. En ningún caso se admitirán comunicaciones que violen el deber de confidencialidad que establezca la ley.

Exclusivamente la autoridad judicial federal, a petición de la autoridad federal que faculte la ley o del titular del Ministerio Público de la entidad federativa correspondiente, podrá autorizar la intervención de cualquier comunicación privada. Para ello, la autoridad competente deberá fundar

y motivar las causas legales de la solicitud, expresando además, el tipo de intervención, los sujetos de la misma y su duración. La autoridad judicial federal no podrá otorgar estas autorizaciones cuando se trate de materias de carácter electoral, fiscal, mercantil, civil, laboral o administrativo, ni en el caso de las comunicaciones del detenido con su defensor.

Los Poderes Judiciales contarán con jueces de control que resolverán, en forma inmediata, y por cualquier medio, las solicitudes de medidas cautelares, providencias precautorias y técnicas de investigación de la autoridad, que requieran control judicial, garantizando los derechos de los indiciados y de las víctimas u ofendidos. Deberá existir un registro fehaciente de todas las comunicaciones entre jueces y Ministerio Público y demás autoridades competentes.

Las intervenciones autorizadas se ajustarán a los requisitos y límites previstos en las leyes. Los resultados de las intervenciones que no cumplan con éstos, carecerán de todo valor probatorio.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

La correspondencia que bajo cubierta circule por las estafetas estará libre de todo registro, y su violación será penada por la ley.

En tiempo de paz ningún miembro del Ejército podrá alojarse en casa particular contra la voluntad del dueño, ni imponer prestación alguna. En tiempo de guerra los militares podrán exigir alojamiento, bagajes, alimentos y otras prestaciones, en los términos que establezca la ley marcial correspondiente"

Como se puede observar, el artículo 16 de la **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**, reconoce el derecho fundamental de legalidad, consistente en que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito que funde y motive la causa legal del procedimiento; derecho que a su vez entraña el derecho de inviolabilidad

del domicilio, y como excepción a éste se prevé en el antepenúltimo párrafo del citado artículo, que la autoridad administrativa puede practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos

Ahora bien, respecto a las formalidades para los cateos, el propio artículo 16 constitucional, en su párrafo décimo primero dispone que solo la autoridad judicial podrá expedir la orden de cateo, a petición del Ministerio Público, en la que deberá expresar:

- 1.- El lugar que ha de inspeccionarse.
- 2.- La persona o personas que hayan de aprehenderse.
- 3.- **Los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia.**

Asimismo, que se deberá levantar un acta circunstanciada, al momento de concluirla, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

Por tanto, concatenando lo anteriormente expuesto, válidamente se puede concluir que cuando una autoridad administrativa, realice una revisión de información y documentación, a fin de verificar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, tiene la obligación

constitucional, en primer término, de emitir un mandamiento escrito que la faculte para ello, en la que deberá precisar, entre otras cuestiones, el objeto de esta, a lo cual únicamente deberá limitarse a la revisión.

Ahora bien, en razón que, en la especie nos encontramos ante la facultad de comprobación conocida como revisión de escritorio o gabinete, y atendiendo a que el artículo 16 constitucional antes referido, impone como obligación a las autoridades administrativas, que cuando al ejercer sus facultades, éstas se sujetan a las formalidades previstas en la ley, al tratarse de actos de molestia, entonces se estima importante conocer el contenido del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, mismo que en la parte relativa dispone lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

I. La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 134 del presente ordenamiento.

II. En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.

III. Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

(...)”

El precepto legal transcrito, en la parte que nos interesa, dispone que cuando las autoridades fiscales soliciten de los

contribuyentes informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella para el ejercicio de sus facultades de comprobación, **fuera de una visita domiciliaria**, la solicitud respectiva deberá indicar el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos, misma que deberá notificarse al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de dicho ordenamiento legal.

Ahora bien, en razón que el diverso artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, dispone que los actos administrativos que se deban notificar deberán cumplir con ciertos requisitos, la orden de revisión de gabinete también debe cumplir con los siguientes:

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

I. 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.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

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

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. 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."

De lo anterior, se desprende en la parte conducente, que los requisitos que deberá contener el requerimiento de información y documentación son los siguientes:

- I. Constar por escrito en documento impreso o digital.
- II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

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

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

De lo hasta aquí narrado, es dable estimar que para que las autoridades fiscales emitan una orden de verificación de escritorio o gabinete, de conformidad con el contenido de los artículos 16, párrafo primero, Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, deben emitir un mandamiento por escrito, en el que además de fundar su competencia, deben precisar con qué carácter solicitan al gobernado la documentación que requieren; asimismo, deben señalar cuál documentación es la requerida y cuál es la facultad que se ejerce; y, finalmente, deben citar expresamente los preceptos aplicables al caso y señalar, con claridad, las circunstancias especiales, razones particulares, o causas inmediatas que se tuvieron en cuenta para la emisión de tal orden, lo cual, desde luego, **obliga a la autoridad fiscal a citar la denominación de las contribuciones y el periodo que abarcará la verificación, con el objeto de dar plena seguridad y certeza al contribuyente** y así evitar el ejercicio indebido o excesivo de la facultad de revisión de escritorio o gabinete en perjuicio de los causantes.

Consecuentemente, puede concluirse que a fin de considerar legal una orden de revisión, ésta deberá:

- 1.- Constar en mandamiento escrito;
- 2.- Ser emitida por autoridad competente;
- 3.- Precisar el objeto que persiga la revisión;
- 4.- Señalar la documentación que requiere;
- 5.- La categoría que atribuye al gobernado a quien se dirige;
- 6.- Establecer la facultad que ejerce;
- 7.- La denominación de las contribuciones; y,
- 8.- El periodo a revisar

Sirve de sustento a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 68/2000** sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XII, agosto de 2000, página 261, cuyo contenido es el siguiente:

“REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA ORDEN RELATIVA, QUE SE RIGE POR EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFO PRIMERO, CONSTITUCIONAL, DEBE SEÑALAR NO SÓLO LA DOCUMENTACIÓN QUE REQUIERE, SINO TAMBIÉN LA CATEGORÍA DEL SUJETO (CONTRIBUYENTE, SOLIDARIO O TERCERO), LA CAUSA DEL REQUERIMIENTO Y, EN SU CASO, LOS TRIBUTOS A VERIFICAR. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ya ha establecido que la orden de revisión de escritorio o de gabinete tiene su fundamento en el párrafo primero del artículo 16 constitucional; de ahí que la emisión de una orden de tal naturaleza debe cumplir con lo previsto en dicho precepto de la Ley Suprema, que en materia tributaria pormenoriza el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, esto es, que debe acatar el principio de fundamentación y motivación, conceptos que la anterior integración de la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en la tesis de jurisprudencia 260, visible en la página 175, del Tomo VI del

*Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, de rubro "**FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN**"., definió en cuanto al primero, como la expresión del precepto legal o reglamentario aplicable al caso, y por lo segundo, el señalamiento preciso de las circunstancias especiales, razones particulares o causas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables. Por tanto, si conforme al artículo **42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación**, la facultad de revisión de escritorio puede referirse a tres tipos de sujetos, que son el causante directo, el responsable solidario y el tercero relacionado con aquéllos, y su ejercicio puede derivar de distintos motivos, a saber: I. Verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales; II. Determinar tributos omitidos; III. Determinar créditos fiscales; IV. Comprobar la comisión de delitos fiscales; y, V. Proporcionar información a autoridades hacendarias diversas; ha de concluirse que la orden de revisión que al respecto se emita debe estar contenida en un mandamiento escrito de autoridad competente, debidamente fundado y motivado, lo cual implica que no sólo exprese la documentación que requiere, sino también la categoría que atribuye al gobernado a quien se dirige, cuál es la facultad que ejerce, la denominación de las contribuciones y el periodo a revisar, con el objeto de dar plena seguridad y certeza al causante y evitar el ejercicio indebido o excesivo de la atribución de revisión, en perjuicio de los particulares."*

Contradicción de tesis 22/2000. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo del Vigésimo Primer Circuito, así como Primero del Octavo Circuito y los Tribunales Colegiados Segundo y Tercero del Sexto Circuito (actualmente Segundo y Tercero en Materia Civil). 7 de julio del año 2000. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Gabriel Clemente Rodríguez.

Precisado lo anterior, y atendiendo a los argumentos expuestos por la impetrante de nulidad, se estima necesario traer a la vista la orden de revisión GAD2000081/21 contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, misma que a continuación se digitaliza:



38/24-EC1-01-7/6/25-S1-04-04.

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

271

TEJA

88
Años
Trabajando por México



HACIENDA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO



SAT
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior
Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3"

Oficio: 110-05-03-00-00-2021-3032
R.F.C.: [REDACTED]
Número de Orden: CAD2000081/21
Folio Único: 3728763

Asunto: Se solicita información y documentación.

Ciudad de México, a 26 de noviembre de 2021

C. REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE:
[REDACTED]

Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997 y reformada por Decretos publicados en el propio Diario Oficial de la Federación el 4 de enero de 1999, 12 de junio del 2003, 6 de mayo de 2009, 9 de abril de 2012 y 4 de diciembre de 2018; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracción XI, y último, numeral 5, inciso c), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015 de conformidad con lo dispuesto en el primer párrafo del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento, así como el artículo Cuarto, fracción I, inciso a) del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Transitorio primero de dicho Acuerdo; 33, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, primer párrafo, fracción II, segundo párrafo y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III, y último párrafo del propio Código, se dirige a ese contribuyente para solicitarle la información y documentación que a continuación se señala:

- Proporcione copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB del instrumento (s) público (s) que contenga el acta constitutiva de la empresa [REDACTED] y actas de asamblea en las que consten sus posteriores modificaciones, así como en el que conste la representación legal actual e identificación oficial vigente con fotografía.
- Proporcione copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB del formulario de registro "R-1", Cédula de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, así como formato(s) o aviso(s) de aumento o disminución de obligaciones fiscales; por los cambios de su domicilio fiscal, cambio de denominación o razón social o cierre, apertura de locales, bodegas, sucursales o almacenes en donde tenga mercancías de comercio exterior.
- Proporcione cédula de trabajo que muestre la integración mensual de sus compras de importación en forma analítica y detallada, realizadas durante el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, así como impresión de la misma en el que se observe por lo menos la siguiente información:

1	2	3	4	5	6	7	8	9	
Consecutivo	Número de Pedimento	Clave de Pedimento	Fecha de Entrada	Fecha de Pago	Fracción arancelaria	Secuencia	Descripción de la mercancía	Modelo/serie/etc. (en su caso)	
10		11		12		13		14	
Valor en Dólares		Tipo de Cambio		Valor Comercial		Valor en Aduana		IGI Pagado	
15		16		17		18		19	
DTA Pagado		IVA Pagado		Nombre del Proveedor		Factura comercial o documento que exprese el Valor Comercial de la Mercancía		Fecha de la factura	
20		21		22		23		24	
Monto de la Factura		Precio Unitario		Descripción del Bien		Modelo/serie/etc. (en su caso)		Cantidad	
25		26		27		28		29	
Forma de Pago		Referencia de Transferencia Bancaria o Depósito Bancario		Registro Contable de la Compra		Registro contable del Pago de la Compra		Nombre de la cuenta Contable	
30		31		32		33		34	
Número de cuenta Contable		Descripción Rubro o Concepto (Declaración anual)		Nombre de la cuenta Contable		Número de cuenta Contable		Descripción Rubro o Concepto (Declaración anual)	

- Explique en forma mensual, analítica y detallada, cómo se llevó a cabo el registro contable de las compras nacionales y de importación y el procedimiento que se llevó a cabo para la integración de la determinación del costo de ventas fiscal, por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, en el que se observe los saldos iniciales y finales en forma mensual e indique el sistema de costeo en que se basó para determinar el costo de las mercancías.
- Integración del costo de ventas fiscal en el que se observe por separado el importe de las compras nacionales y de importación por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.
- En relación a la información de las compras de importación realizadas a que se refiere el punto 3, proporcione copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de la siguiente documentación:
 - Pedimentos de importación que integran el total de compras de importación declarado para efectos de la determinación del costo de venta, así como la documentación anexa a los mismos, como son entre otros:
 - Factura comercial que acompañó al pedimento, y la documentación con la que se acredite su pago, así como su registro contable.
 - Conocimientos de embarque o guías de tráfico aérea (en su caso), lista de empaque, guía o demás documentos de transporte.
 - Factura(s) y evidencia del pago de los gastos aduanales que se llevaron a cabo para la importación de la mercancía.
 - Factura(s) y evidencia de pago de los gastos de transporte realizados para la importación de las mercancías.

Av. Paseo de la Reforma, Número 10, Piso 26, Col. Tabacalera, 06030, Alkalá Cuauhtémoc, Ciudad de México (55) 1200-1000 Ext. 43222
sat.gob.mx / MensaSAT (55) 627-33-728



México
2021
Independencia 210

Página: 3 de 5

II. Registro y Auxiliar contable mensual, analítico y detallado de sus operaciones de las compras de importación, gastos aduanales y gastos de transporte.

7.- Proporcione en archivo electrónico (formato .PDF) los comprobantes fiscales por internet (CFDI's) en su carácter de emisor (ingresos), generados por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

8.- Proporcione cédula de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el que se muestre la integración mensual de ingresos, la cual contenga la siguiente información:

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Factura	Folio Fiscal	Cliente	R.F.C.	Fecha de Emisión	Importe	IVA	Total	Forma de Pago	Cuenta Bancaria de Depósito

9.- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de los estados de cuenta bancarios de las cuentas abiertas a nombre de la contribuyente.

10.- En relación a las deducciones autorizadas, proporcione en archivo electrónico (formato .PDF), los CFDI's en su carácter de receptor (gastos) recibidos por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

11.- Proporcione registro y auxiliar contable mensual, analítico y detallado de sus gastos realizados en el ejercicio fiscal 2019.

12.- Proporcione las balanzas de comprobación mensuales, del periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.

13.- Por lo que respecta al Impuesto Sobre la Renta, por el ejercicio fiscal 2019, proporcione lo siguiente:

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de la declaración anual normal y/o complementaria (en su caso) del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal 2019, con su respectivo acuse de presentación.
- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de los pagos provisionales normal(es) y/o complementario(s) de enero a diciembre de 2019, con su respectivo acuse de presentación.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación anual del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal de 2019.

14.- Por lo que hace al Impuesto al Valor Agregado, de los que es sujeto directo por los meses de enero a diciembre de 2019, proporcione de lo siguiente:

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de las Declaraciones mensuales definitivas de enero a diciembre de 2019.

Av. Paseo de la Reforma, Número 10, Piso 26, Col. Tabacalera, 06030, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México (55) 1203-1000 E-I: 43232
sit: gob.mx / MexicoSAT (55) 627 22 728



Página 3 de 5

- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos mensuales definitivos de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el importe del Impuesto al Valor Agregado acreditable por concepto de compras de importación por el ejercicio fiscal de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el importe del Impuesto trasladado.

15.- Con relación al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, de los que es sujeto directo por los meses de enero a diciembre de 2019, proporcione de lo siguiente:

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de las Declaraciones mensuales definitivas de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos mensuales definitivos de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el entero del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por las enajenaciones efectuadas durante el ejercicio fiscal derivado de la elaboración, fabricación, producción o enajenación de cigarros.

16.- Proporcione relación escrita que identifique cada uno de los documentos que proporciona, a los que se hace mención en los puntos anteriores

Esta información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta Autoridad, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

La revisión abarcará el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, por el que se hubieren presentado o debieron haber sido presentadas las declaraciones mensuales y del ejercicio correspondientes a las contribuciones antes señaladas.

Dicha documentación e información de conformidad con el artículo 53, inciso c) del Código Fiscal de la Federación, deberá ser proporcionada en forma completa, correcta y oportuna en un plazo de quince días hábiles contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del presente requerimiento, mediante escrito en el que se haga referencia al número de este oficio, suscrito en original y dos copias por el contribuyente o su representante legal, en este caso, adicionalmente anexará copia del instrumento en el cual se le otorgó dicha representación, los cuales deberán presentarse ante esta autoridad, sita en: Avenida Paseo de la Reforma, Número 10, Piso 26, Colonia Tabacalera, Alcaldía Cuauhtémoc, C.P. 06030, Ciudad de México.

Se hace de su conocimiento que el no proporcionar en forma completa, correcta y oportuna los informes, datos y documentos, solicitados para el ejercicio de las facultades de comprobación de conformidad con lo establecido en el artículo 48, primer párrafo fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación, dentro del plazo otorgado para tal efecto, constituye una infracción en términos de los artículos 85, fracción I del Código Fiscal de la

Av. Paseo de la Reforma, Número 10, Piso 26, Col. Tabacalera, 06030, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México (55) 1203-1000 E-I: 43232
sit: gob.mx / MexicoSAT (55) 627 22 728



Página 4 de 5

Federación, la cual se sanciona de conformidad con lo señalado en los artículos 86, fracción I del referido Código, en cuyo caso, la autoridad podrá proceder en términos de lo dispuesto en el artículo 40 del referido Código.

Finalmente, de conformidad con el artículo 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se informa del derecho que tiene para corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la presente revisión y que los beneficios de ejercer el derecho citado se encuentran señalados en la Carta de Derechos del Contribuyente Auditado, la cual se entrega junto con la presente orden de revisión, de acuerdo con lo previsto en la fracción XII del artículo 2 de la Ley mencionada.

6-917488

Atentamente,



Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior 3

Firma Electrónica:
BHJt6GAZpfn8a4LQMt22SQ//WJmcNO6w2vI6VeaIbfI2qHjNtPW4evIMLIZbXKLLNwYYL9KTZwyGESsnsXd/rk9NItut0ldyOc9+cpBvM+Pa7ZlcPWF
9mHbPHVMJYVHbVly3J04GHQqWnmqa+d7v4DmAjb8+FGg/PNhDdqHOFnbZPuALzJ/CdwGaFXjaLhawMoQZd8wLkKBOem89HTckU8pX
UMGsw7INchQY9J7PhizQwcH0MDXWfKrgL13QEgNY2otVMtH1Yq/QBX9nluzs3mbuJ2YK2wER9soICQ/AsL7fzrw6UTAvdoXJhUQ/p19EXRu46pXBb
wZVQPA==

Cadena original:
[Redacted]

Sello digital:
tFZnDAI8Wto4XeHTA+i4C9lh4ZwJ4+wqT4yeIX9MllcLk0H7Ku0rWlsBggz7f7xSvLxBqOAm6d1IAjYRLsvm7oeiyCu8BwScKogyb3N4XTz08T7o4Lff
xuQ573gX6GUmd2mKkljF7YC405YVxHwwLU7feINWa1SpbuYqINluJQ=

El presente acto administrativo ha sido firmado mediante el uso de la e.firma del funcionario competente, amparada por un certificado vigente a la fecha del presente oficio, de conformidad con los artículos 38, párrafos primero, fracción V, tercero, cuarto, quinto, sexto y último, y 17 D, tercero y décimo párrafos del Código Fiscal de la Federación.

De conformidad con lo establecido en los artículos 17-I, y 38, quinto y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación, la integridad y autenticidad del presente documento se podrá comprobar conforme a lo previsto en la regla 2.11.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2020 y vigente a partir del 01 de enero de 2021, de conformidad con su artículo Primero Transitorio."

Del oficio antes digitalizado, se puede advertir que contiene los siguientes datos:

1. Que se encuentra dirigida al representante legal de la contribuyente ***** & ***** ***** ***** ***** ** *
2. Que se le solicitó la información y documentación que a continuación se señala:

- *Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato PDF) contenido en USB del instrumento público que contenga el acta constitutiva de la empresa ***** & ***** ***** ***** **** ** ***** y actas de asamblea en las que consten sus posteriores modificaciones, así como en el que conste la representación legal actual e identificación oficial vigente con fotografía.*
- *Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB del formulario de registro "R-1", Cédula de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, así como formato(s) o aviso(s) de aumento o disminución de obligaciones fiscales; por los cambios de su domicilio fiscal, cambio de denominación o razón social o cierre, apertura de locales, bodegas, sucursales o almacenes en donde tenga mercancías de comercio exterior.*
- *Cédula de trabajo que muestre la integración mensual de sus compras de importación en forma analítica y detallada, realizadas durante el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, así como impresión de la misma en el que se observe por lo menos la siguiente información:*

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Consecutivo	Número de Pedimento	Clave de Pedimento	Fecha de Entrada	Fecha de Pago	Fracción arancelaria	Secuencia	Descripción de la mercancía	Modelo/serie/etc. (en su caso)
10	11	12	13	14	15	16		
Valor en Dólares	Tipo de Cambio	Valor Comercial	Valor en Aduana	IGI Pagado	DTA Pagado	IVA Pagado		
17	18	19	20	21	22	23	24	
Nombre del Proveedor	Factura comercial o documento que exprese el Valor Comercial de la Mercancía	Fecha de la factura	Monto de la Factura	Precio Unitario	Descripción del Bien	Modelo/serie/etc. (en su caso)	Cantidad	
25	26	27	28	29	30	31		
Forma de Pago	Referencia de Transferencia Bancaria o Depósito Bancario	Registro Contable de la Compra	Registro contable del Pago de la Compra	Nombre de la cuenta Contable	Número de cuenta Contable	Descripción Rubro o Concepto (Declaración anual)		

- *Explicar en forma mensual, analítica y detallada, cómo se llevó a cabo el registro contable de las compras nacionales y de importación y el procedimiento que se llevó a cabo para la integración de la determinación del costo de ventas fiscal, por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, en el que se observe los saldos iniciales y finales en forma mensual e indique el sistema de costeo en que se basó para determinar el costo de las mercancías.*
- *Integración del costo de ventas fiscal en el que se observe por separado el importe de las compras nacionales y de importación por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.*
- *En relación a la información de las compras de importación realizadas, proporcione copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de la siguiente documentación:*

Pedimentos de importación que integran el total de compras de importación declarado para efectos de la determinación del costo de venta, así como la documentación anexa a los mismos, como son entre otros: a. Factura comercial que

acompañó al pedimento, y la documentación con la que se acredite su pago, así como su registro contable; b. Conocimientos de embarque o guías de tráfico aérea (en su caso), lista de empaque, guía o demás documentos de transporte; c. Factura(s) y evidencia del pago de los gastos aduanales que se llevaron a cabo para la importación de la mercancía; d. Factura(s) y evidencia de pago de los gastos de transporte realizados para la importación de las mercancías. Registro y Auxiliar contable mensual, analítico y detallado de sus operaciones de las compras de importación, gastos aduanales y gastos de transporte.

- Archivo electrónico (formato .PDF) los comprobantes fiscales por internet (CFDI's) en su carácter de emisor (ingresos), generados por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.*
- Cédula de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el que se muestre la integración mensual de ingresos, la cual contenga la siguiente información:*

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Factura	Folio Fiscal	Cliente	R.F.C.	Fecha de Emisión	Importe	IVA	Total	Forma de Pago	Cuenta Bancaria de Depósito

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de los estados de cuenta bancarios de las cuentas abiertas a nombre de la contribuyente.*
- Con relación a las deducciones autorizadas, proporcione en archivo electrónico (formato .PDF), los CFDI's en su carácter de receptor (gastos) recibidos por el periodo*

comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

- *Registro y auxiliar contable mensual, analítico y detallado de sus gastos realizados en el ejercicio fiscal 2019.*
- *Balanzas de comprobación mensuales, del periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.*
- *Por lo que respecta al Impuesto Sobre la Renta, **por el ejercicio fiscal 2019**, proporcione lo siguiente:*

Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de la declaración anual normal y/o complementaria (en su caso) del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal 2019, con su respectivo acuse de presentación.

Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de los pagos provisionales normal(es) y/o complementario(s) de enero a diciembre de 2019, con su respectivo acuse de presentación.

Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2019.

Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación anual del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal de 2019.

- *Por lo que hace **al Impuesto al Valor Agregado, de los que es sujeto directo por los meses de enero a diciembre de 2019**, proporcione de lo siguiente:*

Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de las Declaraciones mensuales definitivas de enero a diciembre de 2019.

Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos mensuales definitivos de enero a diciembre de 2019.

Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el importe del Impuesto al Valor Agregado acreditable por concepto de compras de importación por el ejercicio fiscal de 2019.

Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el importe del Impuesto trasladado.

- **Con relación al *Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, de los que es sujeto directo por los meses de enero a diciembre de 2019*, proporcione de lo siguiente:**

Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de las Declaraciones mensuales definitivas de enero a diciembre de 2019.

Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos mensuales definitivos de enero a diciembre de 2019.

Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el entero del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por las enajenaciones efectuadas durante el ejercicio fiscal derivado de la elaboración, fabricación, producción o enajenación de cigarros.

- *Proporcione relación escrita que identifique cada uno de los documentos que proporciona, a los que se hace mención en los puntos anteriores.*

3. Que la información requerida es necesaria a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios.

4. Que la revisión abarcaría el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, por el que se hubieren presentado o debieron haber sido presentadas **las declaraciones mensuales** y del ejercicio correspondiente a las contribuciones antes mencionadas.

5. Que la información solicitada debería ser proporcionada en forma completa, correcta y oportuna en un plazo de quince días hábiles contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación de dicho oficio, en las oficinas de la autoridad, ubicadas en Avenida Paseo de la Reforma, número 10, piso 26, Colonia Tabacalera, Alcaldía Cuauhtémoc, Código Postal 06030, Ciudad de México.

6. Que el hecho de no proporcionar en forma completa, correcta y oportuna los informes, datos y documentos solicitados dentro del plazo otorgado para tal efecto, constituye una infracción en términos de los artículos 85, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, la cual se

sanciona de conformidad con lo señalado en los artículos 86, fracción I, del referido Código.

De lo antes descrito, se advierte que la orden de revisión en análisis contiene elementos suficientes que permiten concluir que es legal, ya que de forma específica se precisa su objeto, en tanto que se dispuso que sería para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a que está afecta la hoy actora, señalando el periodo y la calidad con la que sería revisada la contribuyente actora, pues se indicó que ésta sería verificada: **como sujeto directo en materia de las contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.**

Ahora bien, la parte actora argumenta que el periodo que abarcó la revisión fue delimitado de forma genérica, en virtud de que, la autoridad señaló que se revisaría el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, siendo que, el impuesto al valor agregado y el impuesto especial sobre producción y servicios se causan mensualmente y los contribuyentes se encuentran obligados a efectuar el pago de los mismos mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas a más tardar el 17 del mes siguiente al que corresponda el pago, por lo que estima se debió señalar qué meses son los que se pretendía revisar; sin embargo, esta Juzgadora estima que el mismo deviene **infundado**.

Lo anterior, en razón que, dentro del objeto contenido en la solicitud de información, datos y documentación antes analizada, se prevé que el periodo sujeto a revisión comprendió del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, entendiéndose que tal periodo comprende los doce meses que transcurrieron en dicho ejercicio fiscal.

En ese orden de ideas, este Cuerpo Colegiado hace valer como hecho notorio que **el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019 corresponde a todas y cada una de las mensualidades que lo conforman**; ello, en términos de lo previsto por los artículos 50, primer párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al presente juicio³.

De los preceptos antes señalados, se colige que los hechos notorios pueden ser invocados por esta Juzgadora, aunque no hayan sido alegados ni probados por las partes, es decir, no solo se excluyen de prueba los hechos notorios, sino que se faculta al juzgador para que pueda introducirlos en el procedimiento.

³ **LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

"ARTÍCULO 50.- Las sentencias del Tribunal se fundarán en derecho y resolverán sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda, en relación con una resolución impugnada, teniendo la facultad de invocar hechos notorios.

(...)"

CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES

"ARTICULO 88.- Los hechos notorios pueden ser invocados por el tribunal, aunque no hayan sido alegados ni probados por las partes."

Al respecto, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia **P./J. 74/2006** publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIII, junio de 2006, página 963, sostuvo que conforme al artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, un hecho notorio, en su aspecto jurídico, se conceptúa como cualquier acontecimiento de dominio público que es conocido por todos o casi todos los miembros de un círculo social en el momento en que se pronuncie la decisión judicial, el cual no genera duda ni discusión y, por tanto, la ley exime de su prueba, ello tal y como se observa de la siguiente transcripción:

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

En ese orden de ideas, como se ha referido con anterioridad, es un hecho notorio que el periodo establecido en la solicitud de información y documentación que nos ocupa, comprende los doce meses transcurridos en el ejercicio fiscal 2019; esto es, enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre noviembre y diciembre de dicha anualidad; ya que tal circunstancia es de

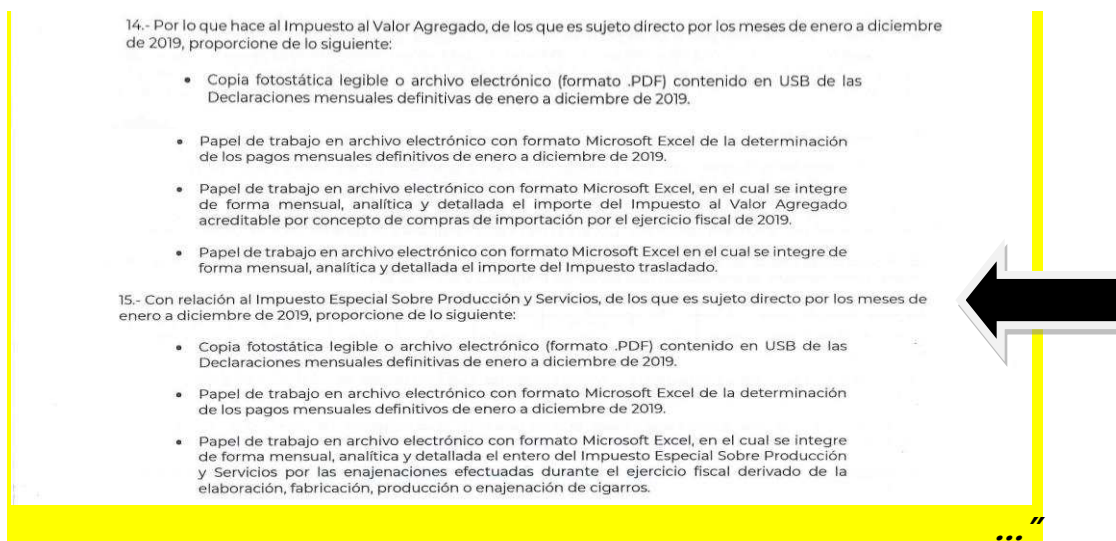
conocimiento general, es decir, que toda persona se encuentra en condiciones de saberlo y respecto de lo cual no hay duda alguna ni discusión.

En tal virtud, a juicio de esta Primera Sección, el objeto de la orden de revisión se encuentra debidamente delimitado en cuanto al periodo sujeto a revisión; ello, sin importar que de conformidad con los artículos 5 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado tales contribuciones se causen de manera mensual y no por anualidad, siendo suficiente el señalamiento de que la revisión abarcaría el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019 para evidenciar que la autoridad fiscalizadora podía requerir información y documentación de todas las mensualidades que transcurrieron dentro de dicho periodo de tiempo.

Aunado a lo anterior, y pese a que, de conformidad con las consideraciones antes señaladas, resultaba innecesario referir cada una de las mensualidades que transcurrieron dentro del periodo sujeto a revisión, lo cierto es que, respecto al impuesto especial sobre producción y servicios y el impuesto al valor agregado, la autoridad demandada sí precisó en la orden de revisión de gabinete GAD2000081/21 contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, cada uno de los meses respecto de los cuales se requería la información y documentación, tal y como se desprende a continuación:

"...





En virtud de lo anterior, se estima que la orden de revisión de gabinete GAD2000081/21 contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021 se encuentra debidamente delimitada en cuanto al periodo sujeto a revisión del impuesto especial sobre producción y servicios y el impuesto al valor agregado y, por ende, contrario a lo sostenido por la actora, el objeto de esta no fue precisado de forma genérica.

Ahora bien, esta Sección procede al estudio y resolución de la **litis indicada en el inciso b)** del presente Considerando, consistente en dilucidar si resultaba necesario que la autoridad citara la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, a efecto de fundamentar el requerimiento de información y documentación.

Al respecto, cabe reiterar que la parte actora argumentó que se debió citar la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que, si bien podría decirse que son procedimientos de fiscalización distintos, la realidad es que son facultades complementarias, incluso, la primera de las fracciones citadas, prevé

expresamente la potestad de solicitar al gobernado que exhiba en su domicilio la información, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, datos, documentos o informes que se le requieran; no obstante, a juicio de esta Primera Sección tal argumento deviene **infundado**, como a continuación se expone.

En principio, se estima necesario tener presente lo previsto por el artículo 42, párrafo primero, fracciones II y III, y párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, por lo que, se transcribe su contenido a continuación:

***“Artículo 42.** Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:*

(...)

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

***III.-** Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.*

(...)

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.”

De lo antes transcrito, se desprende que, a efecto de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y proporcionar información a diversas autoridades, las autoridades fiscales tendrán facultades, entre otras, para lo siguiente:

- 1)** Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en la que se efectúe el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión; y
- 2)** Practicar visitas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

Debiendo resaltarse que las autoridades fiscales pueden ejercer estas facultades y las demás previstas en las otras fracciones del artículo 42 de manera conjunta, indistinta o sucesivamente,

entendiéndose que inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

En ese orden de ideas, en cuanto a la facultad de practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados, contemplada en la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, debe señalarse que tal facultad se encuentra sujeta a los párrafos primero, octavo y antepenúltimo del artículo 16 Constitucional *-transcrito al inicio del presente Considerando-*, al encontrarse consignado en dicho dispositivo el derecho subjetivo elevado a la categoría de garantía individual de inviolabilidad domiciliaria y constituir las visitas domiciliarias, al igual que los cateos, una excepción a dicha inviolabilidad, que se sujetan, por tanto, al cumplimiento de requisitos estrictos.

En efecto, al ser la inviolabilidad domiciliaria un derecho fundamental del gobernado, sólo se permite el ingreso al domicilio por parte de las autoridades, mediante el cumplimiento de determinadas formalidades y requisitos, de tal forma que cuando las autoridades fiscales recurren a la práctica de visitas domiciliarias para cerciorarse, en términos del dispositivo constitucional, entre otros aspectos, de que se han acatado las disposiciones fiscales, la orden respectiva debe cumplir con las formalidades que el propio artículo constitucional establece para los cateos y con lo dispuesto en las leyes respectivas.

Por su parte, en lo referente a la facultad de comprobación de las autoridades fiscales contemplada en la fracción II del artículo 42 del

Código Fiscal de la Federación, debe señalarse que en ella se comprende, en general, la atribución de la autoridad fiscal de requerir la contabilidad, documentos, datos o informes y, por tanto, dentro de la misma se abarca a la llamada revisión de gabinete o escritorio, denominada así precisamente por realizarse en las oficinas de las autoridades y no en el domicilio del gobernado.

Así, si bien la revisión de gabinete no se limita a la exhibición de la contabilidad en las oficinas de las autoridades fiscales, pues el requerimiento puede ser efectuado para que la exhibición de la información y documentación se realice en el propio domicilio del gobernado, o bien mediante buzón tributario; ello, no implica que tenga el alcance de la facultad prevista por la fracción III del precepto legal en estudio, pues no conlleva la intromisión al domicilio fiscal del contribuyente.

En ese orden de ideas, no asiste razón a la parte actora al señalar que la visita domiciliaria y la revisión de gabinete son facultades complementarias, sino que son excluyentes entre sí en cuanto al lugar de su realización, pues por definición la revisión de gabinete o escritorio supone que la revisión no se practique mediante la intromisión en el domicilio del gobernado, sino en las oficinas de las autoridades.

Sirve de sustento a lo anterior, en la parte conducente, la tesis de jurisprudencia **2a./J. 196/2007**, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario

Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, octubre de 2007, página 298, cuyo rubro y texto se transcriben a continuación:

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA SUSTENTADA EN EL ARTÍCULO 42, FRACCIONES II Y III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, RESPETA LA GARANTÍA DE FUNDAMENTACIÓN. La orden de visita domiciliaria sustentada en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, que prevén las facultades de la autoridad fiscal para "requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran", y "practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías", respectivamente, cumple con la garantía de fundamentación consagrada por el artículo **16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**, en tanto no ocasiona incertidumbre al gobernado en relación con la facultad de comprobación que la autoridad fiscal ha decidido ejercer, es decir, si va a llevarse a cabo una visita domiciliaria o una revisión de gabinete o escritorio, al ser éstas excluyentes entre sí en cuanto al lugar de su realización, pues por definición la revisión de gabinete o escritorio supone que no se practique en el domicilio del gobernado, sino en las oficinas de la autoridad, por lo que es claro que la invocación de la indicada fracción II no se refiere a una revisión de tal naturaleza, sino al diverso supuesto de requerimiento de exhibición de la contabilidad, documentos, datos o informes en el domicilio del contribuyente al que se practica la visita. Además, si se atiende a los requisitos que la orden de visita domiciliaria debe satisfacer en términos de los artículos 16, primer y antepenúltimo párrafos, constitucional, **38 y 43** del Código citado, ésta no debe suscitar duda alguna al contribuyente sobre la facultad de comprobación que la autoridad fiscal ha decidido ejercer, es decir, que se le practicará una auditoría en su domicilio, lo que debe señalarse así en el citatorio que se deje al visitado, en caso de que no se encuentre al presentarse los visitantes en el lugar donde deba practicarse la visita, conforme a la interpretación que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación realizó del artículo 44, fracción II, primer párrafo, del referido Código, en la jurisprudencia 2a./J. 92/2000, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, octubre de 2000, página 326, con el rubro: **"VISITA DOMICILIARIA. CONFORME AL ARTÍCULO 44, FRACCIÓN II, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ES REQUISITO DE LEGALIDAD DEL CITATORIO QUE SE ESPECIFIQUE QUE ES PARA RECIBIR LA ORDEN DE VISITA."**

Contradicción de tesis 153/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero, Tercero y Cuarto, todos del Décimo Quinto Circuito. 3 de octubre de 2007. Mayoría de cuatro votos; el Ministro Mariano Azuela Güitrón votó con salvedades. Disidente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac-Gregor Poisot.

Tesis de jurisprudencia 196/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de octubre de dos mil siete.

Bajo ese tenor de ideas, es dable concluir que resulta innecesario que la autoridad demandada citara en el requerimiento de información y documentación la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en tanto que la facultad de comprobación desplegada con el contribuyente consiste en una revisión de gabinete y no así una visita domiciliaria, de ahí que baste con la cita de la fracción II del numeral antes referido, para tener por debidamente fundada la orden de revisión.

Sin que pase inadvertido el hecho de que en términos dicha fracción la autoridad fiscal pueda requerir la exhibición de la información solicitada en el domicilio de la contribuyente, sin embargo, ello no implica que se esté desarrollando una visita domiciliaria, es decir, no existe una intromisión al domicilio de la contribuyente a efecto de revisar su contabilidad.

Máxime que, en la orden de revisión GAD2000081/21 contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021 -digitalizada en páginas previas- se precisó que la información y documentación debería presentarse en las oficinas de la Administración

de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", ubicadas en Avenida Paseo de la Reforma, número 10, piso 26, Colonia Tabacalera, Alcaldía Cuauhtémoc, Código Postal 06030, Ciudad de México, lo cual confirma que en la especie la revisión no implicó la intromisión al domicilio de la contribuyente actora.

Asimismo, en dicha orden se indicó que se emitía a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, primer párrafo, fracción II, segundo párrafo y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III, último párrafo del Código Fiscal de la Federación; siendo que del primer párrafo de éste último precepto legal, se advierte que establece las reglas para el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales **fuera de una visita domiciliaria**, lo que permite robustecer la conclusión alcanzada en cuanto a que en la orden de revisión de gabinete en estudio, era innecesario citar la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, al haberse ejercido una facultad de comprobación distinta a la prevista en dicha fracción.

Bajo tales consideraciones, es procedente reconocer la legalidad del requerimiento de información y documentación contenido en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021.

SÉPTIMO.- OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCALIZADORA DE DAR A CONOCER A LA CONTRIBUYENTE DURANTE LA REVISIÓN DE GABINETE, LA INFORMACIÓN QUE UTILIZÓ PARA MOTIVAR LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE. Esta

Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, procede al estudio y resolución del concepto de impugnación **SEXTO** del escrito inicial de demanda, en el que la parte actora argumentó lo siguiente:

“
...

SEXTO. - Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el

recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

En la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, la autoridad fiscal refirió a páginas 12 a 16, que la contribuyente hoy actora incurrió en la presunta irregularidad consistente en que supuestamente se tuvieron compras de importación no registradas derivadas de que supuestamente se tramitaron 47 pedimentos de importación definitiva A1, por mercancías presuntamente consistentes en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes de cigarros, con valor en aduana de \$5'453,907.00; de modo que si las 47 operaciones están a nombre de la propia contribuyente, y en términos del artículo 52 fracciones I y II de la Ley Aduanera, se presume que es propietaria de las mismas, por lo que se presume que [REDACTED] omitió registrar compras de importación y que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, en términos de los artículos 55 fracción III inciso a), 58 primer párrafo y 60 del CFF, obteniéndose en total por todas las operaciones, un coeficiente de utilidad de [REDACTED]

En el Hecho 8 párrafo segundo, y el agravio Sexto del recurso de revocación RRI.2023002355, se manifestó que era ilegal el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria—a través del que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21—, atento que carecía de sustento la presunta irregularidad consistente en que se tuvieron compras de importación no registradas derivadas de que supuestamente se tramitaron 47 pedimentos de importación definitiva A1, por mercancías presuntamente consistentes en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes de cigarros, con valor en aduana de [REDACTED] con un coeficiente de utilidad presunto de [REDACTED]

Se manifestó que tal irregularidad era inexistente, pues nunca se dio a conocer en la revisión de gabinete GAD2000081/21, la información derivada de que supuestamente se tramitaron 47 operaciones de comercio exterior “A1” (importación definitiva), supuestamente consistentes en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes, PESE A QUE SE LE MANIFESTÓ A LA AUTORIDAD FISCAL QUE NO SE TUVIERON OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR EN

106

EL EJERCICIO FISCAL REVISADO, en el numeral 3 de los escritos por los que se dio cumplimiento primero al oficio inicial de la revisión de gabinete, oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021 —escrito presentado el 24 de enero de 2022— y por el que después se dio cumplimiento a la segunda solicitud de información contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-22-237 de 27 de enero de 2022 —escrito presentado el 23 de febrero de 2022—, por lo que SE VIOLARON LAS DEFENSAS DE LA CONTRIBUYENTE EN EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN número GAD2000081/21, pues nunca se dio a conocer dicha información para que se manifestara lo que a derecho conviniera en el plazo de quince días, cuando existía obligación de ello en términos del artículo 63 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

En contestación a dichos argumentos, y en pretendida valoración de las citadas pruebas ya referidas, la autoridad fiscal resolutora del recurso —*que hoy es autoridad demandada*—, tachó de **infundados** los Agravios Quinto y Sexto del recurso de revocación **RRL2023002355**, dentro del hoy impugnado oficio número **600-74-00-02-00-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023**, por los motivos siguientes:

Derivado de lo anterior, esta Unidad Administrativa determina que, contrario a lo planteado por la disconforme, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” **en todo momento valoró de manera adminiculada, relacionada y completa**, todos los medios de convicción exhibidos por la ahora recurrente a lo largo del procedimiento de fiscalización.

Elo en virtud de que, **la valoración de dichas documentales**, de las constancias que obran en el expediente administrativo (que incluye la documentación e información proporcionada por la promovente), así como de los expedientes y bases de datos institucionales que obran en poder de la autoridad y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, **siempre estuvo encaminada a dilucidar si la contribuyente revisada registró en su contabilidad las operaciones celebradas en el periodo sujeto a revisión y si cumplió efectivamente con sus obligaciones fiscales a la que está afecto**, sin que se soslaye el hecho de que, del análisis efectuado a las declaraciones provisionales y definitivas, estados de cuenta, registros contables, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos y recibidos por el promovente, la denuncia presentada ante la Fiscalía General de la República y de la información y bases de datos que obran en el poder de la autoridad y que utiliza de conformidad con el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, **no se pudo dilucidar si la promovente efectivamente registró en su contabilidad las operaciones de compra y venta que celebró en el periodo sujeto a revisión.**

Pues no existe constancia de que la disconforme haya registrado las enajenaciones de las mercancías adquiridas al amparo de las 47 operaciones de comercio exterior llevadas a cabo, ni que la recurrente haya efectuado el pago completo de las tarifas y cuotas a las que está obligada en materia del Impuesto Empresarial a Terceros.

...
No es obstáculo para concluir respecto de la legalidad de la resolución recurrida, el hecho de que la recurrente manifieste que si bien la autoridad recurrida indica que de la información con que cuenta en las bases de datos institucionales conoció que la recurrente tramitó 47 operaciones de comercio exterior relacionadas con refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarrillos y esencias saborizantes para cigarrillos, con clave A1 y que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2, del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables las mismas corresponden a importaciones definitivas clasificadas en diversos capítulos y conforme a diversas tarifas contenidas en el artículo 1º, de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, no es menos cierto que la autoridad fiscalizadora no le dio a conocer esa información a pesar de que la recurrente manifestó no haber tenido operaciones de comercio exterior en el ejercicio revisado pues, en cuanto a tales aseveraciones, **esta Autoridad Resolutora considera que las mismas resultan ser infundadas e ineficaces para trastocar la legalidad de la resolución controvertida.**

A efecto de dilucidar lo anterior, conviene remitirse a lo dispuesto por el artículo 63, primero, segundo y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación aplicable en el ejercicio fiscal sujeto a revisión pues, en la parte que interesa, dicho numeral establece lo que a continuación se trasunta:

...

73106

Del numeral en cita se desprende, entre otras cuestiones, que los hechos que conozcan las autoridades fiscales con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, o bien, **que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder dichas autoridades**, así como las que en su caso proporcionen otras autoridades distintas a la fiscalizadora, pueden servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

En el mismo sentido, dicho numeral también establece que **CUANDO OTRAS AUTORIDADES** proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales conforme a lo dispuesto en el primer párrafo, **SOLO EN ESTE SUPUESTO**, se deberá conceder a los contribuyentes un plazo de quince días contado a partir de la fecha en que se le den a conocer los expedientes o documentos suministrados por diversas autoridades para los efectos de que manifieste lo que a su derecho convenga.

De la porción transcrita anteriormente, se desprende con meridiana claridad que la autoridad fiscalizadora advirtió que la promovente tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", dichas operaciones se encuentran calificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos generales de Importación y Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarrillos y esencias saborizantes para cigarrillos **derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo correlativo, así como de la información con que cuenta la autoridad en bases de datos institucionales**, misma que utiliza de conformidad con lo establecido en el primer párrafo, del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación.

Por ello, es claro que no le asiste la razón a la contribuyente en cuanto a que la autoridad fiscalizadora debió correrle traslado o darle a conocer la información y documentación obtenida **de las bases de datos institucionales y expedientes con que cuenta la autoridad y a los que tiene acceso y utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación**, pues dicha "vista" de los documentos obtenidos, solamente es exigible y está prevista por el citado numeral **respecto de documentos e información suministrada POR OTRAS AUTORIDADES**, mas no así respecto de la información y documentación que obra en poder de la autoridad fiscalizadora y que sirve para motivar la resolución recurrida.

Aunado a ello, no debe perderse de vista que la información y documentación que obra en expedientes o en las bases de datos que obran en poder de la autoridad fiscal y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, **es suministrada y alimentada por los propios contribuyentes**. De lo que se sigue que, si la información empleada como motivación por la fiscalizadora mediante la consulta a sus bases de datos, es información y documentación alimentada y suministrada por la propia promovente, deviene igualmente ocioso e innecesario el que la autoridad fiscalizadora le de vista de documentación que ya es de su conocimiento, en virtud de que fue ella misma quien la suministró.

Además, se considera infundado su argumento, pues es un hecho que **fue la propia recurrente quien tramitó las 47 operaciones de comercio exterior** con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", por lo que resulta infundado el que la contribuyente revisada pretenda que la autoridad le corra traslado de la información obtenida de las bases de datos institucionales, cuando dicha información deriva de lo que la promovente propiamente tramitó.

Por ello, no puede exigirse a la autoridad fiscal el que se le dé vista a la recurrente con información suministrada por esta última, aunado a que, como ya ha quedado dilucidado, el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, no prevé obligación alguna a cargo de la autoridad recurrida en este respecto, como si se tratase de información o documentación obtenida y proporcionada por diversas autoridades.

...

IV. - Finalmente, dentro del agravio nombrado como **"SEXTO"**, del escrito de recurso de revocación, la discordante alega que la resolución recurrida es contraria a lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, el Código Fiscal de la Federación, pues la fiscalizadora no le dio a conocer dentro del procedimiento de fiscalización la información con la que determinó que la contribuyente no había realizado el registro y pago de contribuciones por operaciones de comercio exterior.

Dice que, si bien la autoridad fundamenta la resolución con base en lo dispuesto por el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, lo cierto es que no siguió el procedimiento establecido en dicho numeral, pues debió haber otorgado a la promovente el plazo de quince días hábiles ahí dispuesto, al efecto de que se pudiera manifestar respecto a la información que le fue supuestamente brindada por otras autoridades a la autoridad recurrida.

El agravio en estudio es infundado, lo que lo torna insuficiente para los efectos de trastocar la presunción de legalidad que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, reviste la resolución recurrida. Lo anterior, según se abunda a continuación.

...

000109

De la transcripción anterior, relativa a la resolución controvertida, se advierte con meridiana claridad que la autoridad fiscalizadora advirtió que la promovente tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", dichas operaciones se encuentran calificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos generales de Importación y Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo correlativo, así como de la información con que cuenta la autoridad en bases de datos institucionales, misma que utiliza de conformidad con lo establecido en el primer párrafo, del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación.

Por ello, es inconcuso que no le asiste la razón a la recurrente en cuanto a que supuestamente la resolución recurrida es fruto de un procedimiento viciado, al estimar que la autoridad fiscalizadora debió haber hecho de su conocimiento la información y documentación consultada por la autoridad recurrida en este respecto y, además, al haber omitido otorgarle el plazo de quince días a que alude el segundo párrafo del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, a efecto de manifestar lo que a su derecho conviniera. Elio pues, la información y documentación correlativa no fue proporcionada por otras autoridades, sino que deriva de la consulta a la información con que cuenta la autoridad fiscalizadora en sus bases de datos institucionales y que utiliza de conformidad con el primer párrafo, del artículo 63 en comento, sin que dicho numeral disponga que en este supuesto, las autoridades fiscales deban de otorgar el plazo de quince días de maras, equiparando la información consultada de las citadas bases de datos, con la obtenida o proporcionada por otras autoridades.

...

Así las cosas, es inconcuso que el agravio en estudio resulta infundado y, por ende, insuficiente para trastocar la legalidad de la resolución recurrida y del procedimiento del cual deriva, pues contrario a lo que estima la promovente, la autoridad fiscal no estaba obligada a otorgarle el plazo de quince días para manifestar lo que a su derecho conviniera en relación con la información y documentación obtenida de la consulta realizada a las bases de datos institucionales y utilizada para motivar la resolución controvertida de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación. Elio pues, se insiste, el otorgamiento de dicho plazo únicamente es procedente cuando la información o documentación empleada como motivación en la resolución de que se trate fue proporcionada por otras autoridades, cuestión que, como ya se vio, no aconteció en el caso en concreto.

...

Tal desestimación del Agravio Sexto del recurso de revocación número RRL2023002355 por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" del Servicio de Administración Tributaria entrañan una violación a los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que señala que la resolución del recurso de revocación—como lo es el de número RRL2023002355 promovido el 17 de marzo de 2023—se fundará en derecho y estudiará todos los argumentos hechos valer por el recurrente, por los 2 motivos siguientes:

1.- En primer lugar, sí existía para la autoridad fiscal revisora, la obligación de aplicar el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación —que obliga a la autoridad fiscal a otorgar el plazo de quince días al contribuyente, cuando se obtenga información de otras autoridades durante el ejercicio de facultades de comprobación, en el caso, la información de los 47 pedimentos de importación supuestamente tramitados por la contribuyente hoy actora con Valor en aduana de [REDACTED] y supuestamente correspondientes a refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes de cigarros—, pues en el Resultando 5, página 8 de la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, la autoridad demandada indicó lo siguiente:

000117

5.- Mediante oficio 110 05 03 07 00 22-794 de fecha 28 de abril de 2022, se solicitó a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, copia certificada de los 47 pedimentos de importación sujetos a revisión con clave de documento "AI", tramitados por la contribuyente [REDACTED] dando respuesta la citada autoridad mediante oficio número 1432/2022 de fecha 25 de mayo de 2022, proporcionando la información solicitada.

En tal sentido, como se reconoce en la propia resolución determinante de créditos fiscales que hoy es uno de los actos impugnados en esta demanda de juicio contencioso, la autoridad demandada que tramitó la revisión de gabinete GAD2000081/21, solicitó información A OTRA AUTORIDAD distinta al Servicio de Administración Tributaria, en el caso, la (Dirección General de Investigación Aduanera de la) Agencia Nacional de Aduanas de México, misma que se encuentra fuera del organigrama del Servicio de Administración Tributaria, pues dicha Agencia Nacional de Aduanas de México, es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y posee su propio Reglamento Interior, como se puede colegir del artículo 1º del Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México⁸:

Artículo 1. Este Reglamento tiene por objeto establecer las normas y atribuciones de la **Agencia Nacional de Aduanas de México, órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dotado de autonomía técnica, operativa, administrativa y de gestión, con carácter de autoridad aduanera y fiscal** respecto de los ingresos federales aduaneros, con atribuciones para emitir resoluciones en el ámbito de su competencia.

La Agencia Nacional de Aduanas de México, en auxilio del Servicio de Administración Tributaria, tiene a su cargo, de manera exclusiva, la dirección, organización y funcionamiento de los servicios aduanales y de inspección, para aplicar y asegurar el cumplimiento de las normas jurídicas que regulan la entrada y salida de mercancías del territorio nacional, así como la recaudación de los ingresos federales aduaneros, así como de aquéllas que le sean expresamente instruidas por la persona titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Por ende, es ilegal que la autoridad demandada diga que:

Por ello, es inconcuso que no le asiste la razón a la recurrente en cuanto a que supuestamente la resolución recurrida es fruto de un procedimiento viciado, al estimar que la autoridad fiscalizadora debió haber hecho de su conocimiento la información y documentación consultada por la autoridad recurrida en este respecto y, además, al haber omitido otorgarle el plazo de quince días a que alude el segundo párrafo del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, a efecto de manifestar lo que a su derecho conviniera. Ello pues, la información y documentación correlativa no fue proporcionada por otras autoridades, sino que deriva de la consulta a la información con que cuenta la autoridad fiscalizadora en sus bases de datos institucionales y que utiliza de conformidad con el primer párrafo, del artículo 63 en comento, sin que dicho numeral disponga que en este supuesto, las autoridades fiscales deban de otorgar el plazo de quince días de marra, equiparando la información consultada de las citadas bases de datos, con la obtenida o proporcionada por otras autoridades.

Y tal afirmación es ilegal, pues contrariamente a lo que dice la autoridad demandada, la información de los supuestos 47 pedimentos de importación con valor en aduana de [REDACTED] —de la cual, la autoridad fiscal obtuvo una presunta utilidad de \$1'933,920.60 por la supuesta falta de registro de compras de importación— NO OBRABA DE ORIGEN EN LAS BASES INSTITUCIONALES de la Administración de Auditoría de Operaciones de

⁸ Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 2021.

000111

Comercio Exterior “3” que tramitó la revisión de gabinete GAD2000081/21, pues dicha información se obtuvo de la citada Agencia Nacional de Aduanas de México, QUE ES UNA AUTORIDAD DISTINTA AL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, a requerimiento de la propia autoridad hoy demandada, contenido en oficio 110 05 03 07 00 22-794 de fecha 28 de abril de 2022.

Por tal motivo, si bien la autoridad fiscal fundamentó la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, lo cierto es que no siguió el procedimiento que establece el segundo párrafo del artículo 63 ibídem, en cuanto a que debió otorgar a la contribuyente hoy actora durante la revisión de gabinete GAD2000081/21, el plazo de quince días hábiles, para que manifestara lo que a su derecho conviniera respecto de la información que le brindó diversa autoridad (en el caso, la Agencia Nacional de Aduanas de México) dentro del procedimiento de fiscalización; y por ello, es ilegal la desestimación del Agravio Sexto del recurso de revocación RRL2023002355.

A efecto de acreditar lo anterior, se debe citar el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra dispone:

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

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

De la lectura que se realice al artículo antes citado, se podrá observar que cuando otras autoridades NO FISCALES —como por ejemplo, la Agencia Nacional de Aduanas de México— proporcionen información o documentación a la autoridad fiscal que lleva a cabo sus facultades de comprobación, ésta deberá dar a conocer a los contribuyentes la misma, para que dentro del plazo de quince días hábiles manifiesten lo que a su derecho convenga.

00011?

Es importante resaltar, que cuando el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación señala que cuando otras autoridades proporcionen información o documentación a las autoridades fiscales, para motivar su acto, **siempre debe otorgarse el plazo que marca el artículo 63 antes citado en forma destacada dentro del procedimiento de fiscalización**, a fin de que los contribuyentes conozcan cómo fue que se conocieron los hechos que se le imputan y de esa manera sea respetado el Derecho Humano y Fundamental de Audiencia que salvaguardan los artículos 14 Constitucional y 8 Convención Americana sobre Derechos Humanos “Pacto de San José de Costa Rica”.

Y en ese sentido, es pertinente referir que la Agencia Nacional de Aduanas de México, para los efectos del segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, encuadra en el supuesto de ser “otra autoridad” distinta al Servicio de Administración Tributaria, considerando que en términos del artículo 1º del Reglamento Interior de dicha Agencia Nacional de Aduanas de México, tal Agencia Nacional de Aduanas de México no depende del Servicio de Administración Tributaria, sino que dicha Agencia depende de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al constituir un órgano desconcentrado de dicha Secretaría, distinto y separado al Servicio de Administración Tributaria (que es otro órgano desconcentrado diverso de esa Secretaría); razón por la cual, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” que tramitó la revisión de gabinete GAD2000081/21, estaba obligada a dar vista a la contribuyente hoy actora, con los 47 pedimentos de importación definitiva A1 con Valor en aduana de [REDACTED] otorgándole el plazo de quince días mencionado en el citado segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

Es aplicable la tesis número VIII-P-1aS-840 emitida por la Primera Sección de la Sala Superior, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional, R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 56. Julio 2021. p. 305, que es de rubro y texto que siguen:

MOTIVACIÓN DE LAS RESOLUCIONES EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 63 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DISTINCIÓN ENTRE EL PRIMER Y SEGUNDO PÁRRAFO.-

De conformidad con el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como cualquier autoridad u organismo competente en materia de contribuciones federales, tienen la obligación de motivar sus resoluciones, tanto en hechos que conozcan en el ejercicio de sus facultades de comprobación, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales. Asimismo, **en el segundo párrafo de dicho artículo, se especifica que también pueden apoyarse en información proporcionada por diversas autoridades que no tengan el carácter de autoridad fiscal, caso en el que deben hacer del conocimiento de los contribuyentes dicha información, otorgándoles un plazo de quince días, para que manifiesten por escrito lo que a su derecho convenga e incluso ofrecer pruebas en su defensa.** Dicha distinción entre el primer y segundo párrafo, obedece a que la información que consta en

000113

los expedientes, documentos o bases de datos que tiene en su poder la autoridad fiscalizadora, es generada por el propio contribuyente al efectuar el cumplimiento de sus obligaciones hacendarias; situación que explica por qué el legislador no previó en el primer supuesto la vista de quince días al contribuyente. **Cuestión diversa a la información rendida por otras autoridades, pues en dicho caso, expresamente obliga a la autoridad fiscal a dar a conocer al contribuyente el sustento casuístico que posee la resolución que le afecta, para estar en posibilidad de combatirla debidamente, cumpliendo así, con el fin primordial que persiguen los derechos de audiencia y seguridad jurídica, previstos en el artículo 16 constitucional.**

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14551/18-17-09-4/606/19-S1-03-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 18 de mayo de 2021, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Guillermo Vallis Esponda.- Secretario: Lic. Pedro Rodríguez Chandoqui.
(Tesis aprobada en sesión de 29 de junio de 2021)

EN EL MISMO SENTIDO:
VIII-P-1a5-841

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 512/18-16-01-7/18/21-S1-05-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 8 de junio de 2021, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Alejandra Padilla Uribe.
(Tesis aprobada en sesión de 8 de junio de 2021)

(Énfasis añadido)

A efecto de acreditar lo anterior y por analogía, es aplicable la tesis número V-TASR-XXV-2525 emitida por la Sala Regional del Noroeste I, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional, R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VII. No. 74. Febrero 2007. p. 603, que es de rubro y texto que siguen:

ACTAS PARCIALES, ES OBLIGADO SU LEVANTAMIENTO EN EL SUPUESTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 63, PRIMER PÁRRAFO, EN RELACIÓN CON EL 46, FRACCIÓN IV, AMBOS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-

Por disposición del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, en el desarrollo de una visita domiciliaria, la autoridad que la practica tiene la obligación de hacer constar en actas parciales los hechos u omisiones observados y que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales. Por su parte, el artículo 63 del mismo cuerpo legal, permite al ente revisor, incorporar información y documentación que se hubiese conocido con motivo de un procedimiento administrativo diverso al que actualmente desarrollaba. En ese tenor, **si el crédito fiscal se determinó con base en documentación e información que la autoridad aceptó expresamente en la resolución a debate "sustrajo de un expediente formado de otra visita domiciliaria que le había sido practicada", tal situación no libera a la autoridad que practica el acto de fiscalización, de levantar el acta respectiva con todas las formalidades inherentes, además de otorgarle, en su oportunidad, el derecho de desvirtuar las irregularidades que le imputen, pues sólo de esa manera, el gobernado no quedaría en estado de indefensión e incertidumbre jurídica. (14)**

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3001/04-01-01-4.- Resuelto por la Sala Regional del Noroeste I del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 5 de enero de 2007, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Santiago González Pérez.- Secretario: Lic. David Tapia López.

(Énfasis añadido)

En ese sentido, es menester puntualizar que la exigencia del precepto legal antes invocado, no puede equipararse a lo que establece la fracción VI del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que se trata de plazos distintos y que se otorgan en momentos diferentes, puesto que el plazo del segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación tiene como objeto que los contribuyentes manifiesten lo que a su derecho convenga, respecto de la información o documentación que, proveniente de otra autoridad no fiscal, se les dé a conocer dentro del procedimiento de fiscalización, a fin de que sea parte del expediente administrativo y se tome en cuenta tales manifestaciones al momento de determinar los hechos y omisiones detectados dentro de la auditoría respectiva.

Contrario a lo que sucede con el plazo previsto en la fracción VI del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, ya que este se concede al contribuyente para desvirtuar a través de los documentos, libros o registros, los hechos u omisiones detectados en la auditoría, incluyendo, particularmente, la circunstanciación relativa a si se desvirtuó algún posible hecho u omisión derivado de la información que proveniente de otra autoridad no fiscal, obtuvo la autoridad fiscalizadora; es decir, la intención del legislador al acuñar el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, fue que el particular tuviera una oportunidad especial de defensa contra la información obtenida de otra autoridad, motivo que justifica entonces la concesión por separado del plazo de quince días, especialmente, por separado de los veinte días establecidos en la fracción VI del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación para contestar el oficio de observaciones.

En ese sentido, se tiene que la intervención que la autoridad fiscal debe otorgar al contribuyente cuando obtenga información de otras autoridades no fiscales, NO SE CUMPLE CON EL HECHO DE BRINDAR EL PLAZO DE VEINTE DÍAS PREVISTO EN EL ARTÍCULO 48 FRACCIÓN VI DEL Código Fiscal de la Federación, sino que se debe otorgar EN FORMA PREVIA E INDEPENDIENTE DURANTE EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN, el plazo de quince días del segundo párrafo del artículo 63 ibídem, cuando se conozca la información y documentación respectiva y que proviene de otra autoridad no fiscal —como en el caso, lo fue la Agencia Nacional de Aduanas de México—, para que de esa manera, el contribuyente tenga oportunidad de manifestar lo que a su interés convenga, incluso, pedir a la autoridad que lleve a cabo compulsas a los terceros con los que tuvo operaciones o que se les solicite a otras autoridades información relacionada con el caso concreto, toda vez que las facultades de comprobación se ejercen, no para determinar créditos fiscales a los contribuyentes, sino para comprobar si cumplieron con sus obligaciones fiscales, y en caso

000115

de que no sea así, determinar entonces las contribuciones omitidas con fundamento en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Por ende, no cabe legalmente pensar siquiera que se trate de una “ilegalidad no invalidante” el hecho de que no se haya otorgado el plazo de quince días para que se diera vista a la contribuyente hoy actora durante la revisión de gabinete GAD2000081/21 para que manifestara lo que a su derecho conviniera en relación a los 47 pedimentos de importación definitiva clave A1 con Valor en aduana de [REDACTED] con base en los cuales se determinaron créditos fiscales en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues se impidió al contribuyente solicitar más información de la exhibida por dicha autoridad no fiscal (la Agencia Nacional de Aduanas de México), o en su caso, pedirle a la autoridad que solicitara a otras autoridades que o se verificara la información proporcionada, o que se recabara diversa información relacionada, pues dicho segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, fue creado para proveer una oportunidad de defensa adicional al contribuyente durante el ejercicio de facultades de comprobación, cuando la autoridad fiscalizadora obtuviera información ajena a las atribuciones de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

Sin embargo, lo anterior en ningún momento aconteció respecto de la información obtenida de la Agencia Nacional de Aduanas de México, tal y como así se acredita de la propia resolución impugnada y del expediente administrativo de la revisión de gabinete GAD2000081/21, ya que en éstos se podrá observar que, nunca fue otorgado a la contribuyente hoy actora, el plazo de quince días previsto en el citado artículo, situación que evidentemente trascendió al sentido de la resolución impugnada, pero como esto no sucedió, claramente se vulneró mi derecho Humano de Audiencia y, como consecuencia, se dejó de respetar el debido proceso dentro de las facultades de fiscalización de la autoridad.

2.- Ahora bien, EN EL SUPUESTO JAMÁS CONCEDIDO de que la Agencia Nacional de Aduanas de México no fuese considerada como “otra autoridad” para los efectos del segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, y que por ello pretendidamente no se debía dar a conocer en forma destacada durante la revisión de gabinete GAD2000081/21 —*en especial, la información que mediante oficio número 110 05 03 07 00 22-794 de fecha 28 de abril de 2022, la autoridad fiscal revisora solicitó a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, presuntamente consistente en copia certificada de los 47 pedimentos de importación sujetos a revisión con clave de documento “A1”, supuestamente tramitados por la contribuyente* [REDACTED] —, en el plazo de quince días establecido en el segundo párrafo del

000116

artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, eso no quita que siga siendo ilegal la determinación de la autoridad fiscal, con motivo de que no se le dio a conocer a la contribuyente hoy actora durante la revisión de gabinete, la información de los supuestos 47 pedimentos analizado por la autoridad fiscal, pese a que la contribuyente negó que se hubieran tenido compras de importación.

En efecto, en el punto 3 de cada uno de los escritos de fechas 24 de enero de 2022 —en respuesta al oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021— y 23 de febrero de 2022 —en respuesta al oficio número 110-05-03-07-00-22-237 de 27 de enero de 2022— ambos presentados por la contribuyente ante la autoridad fiscal en la revisión de gabinete GAD2000081/21, se negó que se hubieran tenido compras de importación por el ejercicio revisado de 2019, cuestión que conforme al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, CONSTITUYE UNA NEGATIVA LISA Y LLANA DE LOS HECHOS AFIRMADOS POR LA AUTORIDAD FISCAL, primero en el Oficio de observaciones número 110-05-03-07-00-22-2102 de 10 de octubre de 2022; y luego en la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, producto de esa misma revisión de gabinete.

Y en ese sentido, dado que no existe precepto legal que obligue a que la negativa lisa y llana de hechos afirmados por la autoridad fiscal, se formule con alguna solemnidad en especial o incluso no existe norma alguna que obligue a que el particular invoque ex profeso el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación para negar los hechos afirmados por la autoridad, es que en consecuencia, durante la revisión de gabinete GAD2000081/21, la contribuyente hoy actora negó (lisa y llanamente, es decir, sin implicar la afirmación de otro hecho) haber tenido compras de importación por el ejercicio fiscal revisado 2019; motivo por el cual y como se argumentó en el Agravio Sexto del recurso de revocación RRL2023002355, era obligación de la autoridad fiscal revisora, dar a conocer a la contribuyente hoy actora, para que manifestara lo que a su derecho conviniera, los supuestos 47 pedimentos de importación con clave A1 (importación definitiva) con Valor en aduana: [REDACTED] y presuntamente relativos a importación de refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes de cigarros, cuestión que jamás sucedió y por ende, trascendió al sentido (ilegal) de la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

Es aplicable el razonamiento esencial contenido en la tesis número V-TASR-VIII-1153, emitida por la Primera Sala Regional del Norte Centro II, visible en la Revista de ese

000117

Órgano Jurisdiccional, R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año IV. No. 44. Agosto 2004. p. 382,
que es del rubro y texto que siguen:

CARGA DE LA PRUEBA. ES PARA LA AUTORIDAD, ANTE LA NEGATIVA LISA Y LLANA DEL PARTICULAR, DE HABER EXPEDIDO LAS FACTURAS ENUMERADAS EN EL ACTA FINAL DE VISITA.-

Si el actor niega lisa y llanamente haber expedido las facturas enumeradas en el acta final de visita, correspondía a la autoridad la carga de la prueba de que las mismas sí fueron expedidas por el enjuiciante, con los datos detallados en dicha acta final, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, en lo relativo a que las autoridades fiscales deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho, situación esta última que no se da, pues, se reitera, su negativa de haber expedido las facturas citadas la formuló lisa y llanamente, sin que la autoridad se ocupara de demostrar lo contrario. Y no obsta para concluirlo así, el hecho de que en la diversa última acta parcial, aparezca que el actor recibió copias de los expedientes donde constan los resultados de las aportaciones de datos por terceros, conteniéndose en ellos las facturas a que éste alude, firmando la mencionada última acta parcial, pues ante esta particular circunstancia, no basta que el demandante haya firmado las actas de visita para tener por ciertos, los hechos en ellas asentados, pues si bien de conformidad con lo previsto en el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles aplicado supletoriamente, los documentos públicos hacen prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la autoridad, y si en ellos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, lo cierto es que por sí mismos no prueban la verdad de lo declarado, o manifestado, por lo que es claro que esta disposición, interpretada junto con el artículo 68 del Código de la materia, conduce a concluir que aun cuando en las actas de visita aparezca que se entregaron al visitado copias de las facturas cuya expedición se le atribuye, al negar éste haberlas expedido correspondía a la autoridad la carga de la prueba, pues en dichas actas constan hechos del particular afirmados por la autoridad, pero por sí solos no prueban la verdad de los mismos, sobre todo ante la negativa lisa y llana formulada por dicho particular.
(26)

Juicio No. 387/03-05-01-6.- Resuelto por la Primera Sala Regional del Norte Centro II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 22 de abril de 2004, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Alma Orquidea Reyes Ruiz.- Secretaria: Lic. Iris Méndez Pérez.

(Énfasis añadido)

Es aplicable la tesis número III-TASS-1842, emitida por la Sala Superior del antes llamado Tribunal Fiscal de la Federación (hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa), visible en la Revista de ese Órgano Jurisdiccional, R.T.F.F. Tercera Época. Año III. No. 32. Agosto 1990. p. 26, que es del rubro y texto que siguen:

NEGATIVA LISA Y LLANA.- SU MANIFESTACION TIENE COMO EFECTO REVERTIR LA CARGA DE LA PRUEBA.-

000117

Si bien es cierto que conforme a lo dispuesto en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, los actos y resoluciones de las autoridades fiscales tienen en su favor la presunción legal de ser válidos, también es verdad que en el propio numeral se establece que cuando el demandante niegue lisa y llanamente los hechos que motivaron dicho acto o resolución, éstos deben ser acreditados fehacientemente por la autoridad demandada, lo que es congruente además con lo dispuesto en los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles.(24)

Revisión No. 2567/87.- Resuelta en sesión de 14 de agosto de 1990, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Gilberto García Camberos.- Secretario: Lic. Rolando G. Magaña H.

PRECEDENTE:
Revisión No. 161/85.- Resuelta en sesión de 16 de octubre de 1986, por mayoría de 5 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretaria: Lic. Adriana Díaz de la Cueva.

(Énfasis añadido)

Sin que obste a lo anterior, lo que específicamente afirma la autoridad demandada a páginas 35 y 36 de la resolución impugnada contenida en el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, en el sentido siguiente:

Por ello, es claro que no le asiste la razón a la contribuyente en cuanto a que la autoridad fiscalizadora debió correrle traslado o darle a conocer la información y documentación obtenida de las bases de datos institucionales y expedientes con que cuenta la autoridad y a los que tiene acceso y utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, pues dicha "vista" de los documentos obtenidos, solamente es exigible y está prevista por el citado numeral respecto de documentos e información suministrada POR OTRAS AUTORIDADES, mas no así respecto de la información y documentación que obra en poder de la autoridad fiscalizadora y que sirve para motivar la resolución recurrida.

Aunado a ello, no debe perderse de vista que la información y documentación que obra en expedientes o en las bases de datos que obran en poder de la autoridad fiscal y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, es suministrada y alimentada por los propios contribuyentes. De lo que se sigue que, si la información empleada como motivación por la fiscalizadora mediante la consulta a sus bases de datos, es información y documentación alimentada y suministrada por la propia promovente, deviene igualmente ocioso e innecesario el que la autoridad fiscalizadora le dé vista de documentación que ya es de su conocimiento, en virtud de que fue ella misma quien la suministró.

Además, se considera infundado su argumento, pues es un hecho que fue la propia recurrente quien tramitó las 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", por lo que resulta infundado el que la contribuyente revisada pretenda que la autoridad le corra traslado de la información obtenida de las bases de datos institucionales, cuando dicha información deriva de lo que la promovente propiamente tramitó.

Por ello, no puede exigirse a la autoridad fiscal el que se le dé vista a la recurrente con información suministrada por esta última, aunado a que, como ya ha quedado dilucidado, el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, no prevé obligación alguna a cargo de la autoridad recurrida en este respecto, como si se tratase de información o documentación obtenida y proporcionada por diversas autoridades.

La ilegalidad de dichas consideraciones deriva de que:

A.- La obligación que tenía la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de dar vista a la contribuyente hoy actora en el curso de la revisión de gabinete GAD2000081/21 con la información de los supuestos 47 pedimentos de importación definitiva clave A1 con Valor en aduana: [REDACTED] (información que mediante oficio número 110 05 03 07 00 22-794 de fecha 28 de abril de 2022, la autoridad fiscal revisora solicitó a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de

000119

Aduanas de México), tiene fundamento directamente en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, en la parte que dispone que:

Artículo 68.- Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, **dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente**, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

(Énfasis añadido)

Y en el caso que nos ocupa, **cuando la contribuyente hoy actora afirmó en el curso de la revisión de gabinete —en los escritos de fechas 24 de febrero y 23 de febrero de 2022, por los cuales se dio contestación a los requerimientos de información y documentación contenidos en los oficios números oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021 y oficio número 110-05-03-07-00-22-237 de 27 de enero de 2022— que durante el ejercicio fiscal revisado de 2019 en la revisión de gabinete GAD2000081/21 NO SE REALIZARON COMPRAS DE IMPORTACIÓN, TAL AFIRMACIÓN CONSTITUYE UNA NEGACIÓN SUSTANCIAL QUE NO IMPLICA LA AFIRMACIÓN DE OTRO HECHO**; más aún, cuando la obligación de dar vista con la información y documentación desconocidas por el contribuyente, está asimismo respaldada en los artículos 2º fracciones III, V, X y XI; 3º, 4º e incluso 21, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, que son del tenor siguiente:

Artículo 2o.- Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

...
III. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

...
V. Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la Ley.

...
X. Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa.

XI. Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.

...

Artículo 3o.- Los contribuyentes podrán acceder a los registros y documentos que formando parte de un expediente abierto a su nombre, obren en los archivos administrativos, siempre que tales expedientes correspondan a procedimientos terminados en la fecha de la solicitud,

000127

respetando en todo caso lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 40.- Los servidores públicos de la administración tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

Artículo 21.- En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.

(Énfasis añadido)

Por lo cual, el hecho de que el primer párrafo artículo 63 del Código Fiscal de la Federación no contemple expresamente que se deba dar vista al contribuyente con la información obtenida de las bases de datos institucionales de la propia autoridad fiscal —en este caso, los 47 pedimentos de importación definitiva clave A1 con supuesto valor en aduana de [REDACTED] que mediante oficio número 110 05 03 07 00 22-794 de fecha 28 de abril de 2022, la autoridad fiscal revisora solicitó a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México—, ello no significa que dicha autoridad carezca de tal obligación cuando precisamente el contribuyente niega lisa y llanamente los hechos afirmados por la autoridad, pues considerar lo contrario, implicaría que la actuación de la autoridad se sustentaría en hechos que no se realizaron y por los cuales no se habría otorgado la garantía de audiencia correspondiente.

Es aplicable con fundamento en el artículo 217 de la Ley de Amparo, la Jurisprudencia con número de registro digital IUS: 237291, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación, 7ª Época, Volumen 199-204, Tercera Parte, página 85, que es del rubro y texto que siguen:

AUDIENCIA, RESPETO A LA GARANTIA DE. DEBEN DARSE A CONOCER AL PARTICULAR LOS HECHOS Y MOTIVOS QUE ORIGINAN EL PROCEDIMIENTO QUE SE INICIE EN SU CONTRA.

La garantía de audiencia consiste fundamentalmente en la oportunidad que se concede al particular de intervenir para poder defenderse, y esa intervención se puede concretar en dos aspectos esenciales, a saber: la posibilidad de rendir pruebas que acrediten los hechos en que se finque la defensa; y la de producir alegatos para apoyar esa misma defensa con las argumentaciones jurídicas que se estimen pertinentes. Esto presupone, obviamente, la necesidad de que los hechos y datos en los que la autoridad se basa para iniciar un procedimiento que puede culminar con privación de derechos, sean del conocimiento del particular, lo que se traduce siempre en un acto de notificación que tiene por finalidad que aquél se entere de cuáles son esos hechos y así esté en aptitud de defenderse. De lo contrario la audiencia resultaría prácticamente inútil, puesto que el presunto afectado no estaría en condiciones de saber qué pruebas aportar o qué alegatos formular a fin de contradecir los argumentos de la autoridad, si no conoce las causas y los hechos en que ésta se apoya para iniciar un procedimiento que pudiera afectarlo en su esfera jurídica.

000121

Séptima Época, Tercera Parte:

Volúmenes 199-204, página 48. Amparo en revisión 2592/85. Luis Salido Quiroz. 13 de noviembre de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Manuel Gutiérrez de Velasco. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.
Volúmenes 199-204, página 48. Amparo en revisión 1487/85. Arcelia Valderrain de Chacón. 25 de noviembre de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Manuel Gutiérrez de Velasco. Ponente: Carlos de Silva Nava.
Volúmenes 199-204, página 48. Amparo en revisión 1558/85. Olivia Melis de Rivera. 25 de noviembre de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Manuel Gutiérrez de Velasco. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.
Volúmenes 199-204, página 48. Amparo en revisión 1594/85. Ricardo Salido Ibarra. 25 de noviembre de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Manuel Gutiérrez de Velasco. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.
Volúmenes 199-204, página 48. Amparo en revisión 1598/85. Dinora Toledo de Ruy Sánchez. 25 de noviembre de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Manuel Gutiérrez de Velasco. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.

(Énfasis añadido)

B.- En adición a lo anterior, la obligación que tenía la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” de dar vista a la contribuyente hoy actora en el curso de la revisión de gabinete GAD2000081/21 con la información de los supuestos 47 pedimentos de importación definitiva clave A1 con Valor en aduana: [REDACTED] (información que mediante oficio número 110 05 03 07 00 22-794 de fecha 28 de abril de 2022, la autoridad fiscal revisora solicitó a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México), deriva también de que la autoridad demandada omitió considerar el contenido de los artículos 40 y 41 de la Ley Aduanera vigente durante el ejercicio revisado de 2019, que son del tenor siguiente:

Artículo 40. Los trámites relacionados con el despacho de las mercancías se promoverán por los importadores o exportadores o por conducto de los agentes aduanales o agencias aduanales que actúen como sus consignatarios o mandatarios.

Las personas morales que promuevan el despacho de las mercancías sin la intervención de agente aduanal o agencia aduanal, tendrán la obligación de realizar el despacho aduanero a través de su representante legal, mismo que deberán acreditar ante el Servicio de Administración Tributaria, en los términos y condiciones que se establezcan en el Reglamento. Dicho representante, cuando menos, deberá reunir los siguientes requisitos:

- I. Ser persona física y estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- II. Ser de nacionalidad mexicana.
- III. Acreditar la existencia de una relación laboral con el importador o exportador.
- IV. Acreditar experiencia o conocimientos en materia de comercio exterior.
- ...

Artículo 41. Los agentes aduanales y las agencias aduanales serán representantes legales de los importadores y exportadores, en los siguientes casos:

000127

I.- Tratándose de las actuaciones que deriven del despacho aduanero de las mercancías, siempre que se celebren dentro del recinto fiscal.

II.- Tratándose de las notificaciones que deriven del despacho aduanero de las mercancías.

...

(Énfasis añadido)

Ahora bien, se dice que la autoridad demandada omitió considerar dichos artículos, toda vez que si la contribuyente hoy actora negó haber realizado durante el ejercicio revisado de 2019, compras de importación —y en especial, ello implicaba negar las 47 importaciones definitivas (clave A1) con valor en aduana de [REDACTED]— y de pronto la autoridad fiscal revisora conoce por información proporcionada por otra autoridad como lo es la Agencia Nacional de Aduanas de México, que supuestamente la contribuyente tramitó 47 pedimentos de importación definitiva y la autoridad fiscalizadora convierte tal situación en una irregularidad para efectos de determinar créditos fiscales como ocurrió en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, entonces la autoridad fiscalizadora está obligada a hacer del conocimiento de la contribuyente revisada dichos pedimentos durante el procedimiento de fiscalización, pues tal negativa sustancial del contribuyente, representa un impedimento para considerar que las bases de datos de los sistemas institucionales contienen información suministrada por los propios contribuyentes, CONSIDERANDO QUE en términos del artículo 40 de la Ley Aduanera, las personas morales no pueden realizar el despacho de mercancías si no es por agente o apoderado aduanales, razón por la cual, se justificaba tener que dar a conocer a [REDACTED] los 47 pedimentos de importación.

En efecto, si en términos de los artículos 40 y 41 de la Ley Aduanera se establece que la importación de mercancías no puede ser efectuada directamente por el importador, sino por conducto de agente o apoderado aduanales, la autoridad fiscal no puede considerar que el supuesto “importador” efectuó directamente la introducción de mercancías a territorio nacional mediante la tramitación de los pedimentos respectivos, como ilegalmente lo hace la autoridad demandada en las resoluciones impugnadas, pues la negativa de la contribuyente hoy actora en cuanto a haber tenido compras de importación durante el ejercicio de 2019 revisado en la revisión de gabinete GAD2000081/21, implica una de dos situaciones: a) O que la contribuyente hoy actora realizó despacho de mercancías sin agente o apoderado aduanales respecto de 47 pedimentos

000127

de importación definitiva clave A1 con Valor en aduana de [REDACTED] o b) Que un agente o apoderado aduanales, sin autorización y ostentándose como representantes de la contribuyente hoy actora, introdujeron mercancías a territorio nacional mediante 47 pedimentos de importación definitiva clave A1 con Valor en aduana de [REDACTED]; supuestos que constituyen irregularidades las cuales debían ser hechas del conocimiento de la contribuyente hoy actora en el procedimiento fiscalizador.

Por ende, fue ilegal asimismo que en la resolución determinante de créditos fiscales se hubiera considerado que si las 47 operaciones están a nombre de la propia contribuyente, y en términos del artículo 52 fracciones I y II de la Ley Aduanera, se presume que es propietaria de las mismas, toda vez que la negativa de haber realizado dichas (compras de) importación(es) contenidas en supuestos 47 pedimentos de clave A1 era una negativa sustancial en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, y por lo mismo, la autoridad fiscal debía dar vista con dicha información a la contribuyente durante la revisión de gabinete GAD2000081/21, LO QUE NO SUCEDIÓ EN LA ESPECIE, y hace que sea ilegal la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

Es aplicable la tesis número V-TASR-XXX-414, emitida por la Sala Regional del Norte Centro I, visible en la Revista de ese Órgano Jurisdiccional, R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año III. No. 28. Abril 2003. p. 355, que es del rubro y texto que siguen:

NEGATIVA LISA Y LLANA.- SI EL IMPORTADOR LA EFECTÚA EN EL SENTIDO DE HABER AUTORIZADO AL AGENTE ADUANAL PARA QUE A SU NOMBRE EFECTUARA UNA IMPORTACIÓN, LA CARGA DE LA PRUEBA RECAE EN LA AUTORIDAD DEMANDADA (LEY ADUANERA VIGENTE EN 2001).-

Si el demandante niega lisa y llanamente que hubiere autorizado al agente aduanal para que a su nombre tramitara la importación, que sirve de sustento para la determinación del crédito fiscal, la carga de acreditar que aquél confirió autorización al citado agente aduanal para realizar dicho acto jurídico, recayó en la autoridad demandada, de conformidad con lo establecido en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, toda vez que del análisis del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación que estipula que "Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho", se pone de manifiesto que en él se establece la presunción de legalidad de los actos y resoluciones de las autoridades fiscales, pero no la presunción de la existencia de los hechos que motiven esos actos y resoluciones si éstos son negados lisa y llanamente por el afectado, por lo que el propio numeral, lógicamente impone la obligación a la autoridad fiscal de que se prueben tales hechos si se

000124

produce esa negativa, siempre y cuando la misma no implique, a su vez, una afirmación. (24

Juicio No. 128/02-04-01-2.- Resuelto por la Sala Regional del Norte Centro 1 del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 28 de junio de 2002, por unanimidad de votos.- Magistrada instructora: Guillermina Ruiz Bohórquez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Rivera Pérez.

(Énfasis añadido)

Por lo cual, como se puede ver, es ilegal que la autoridad fiscal demandada no haya reconocido en el recurso de revocación número RRL2023002355, que era ilegal la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues tanto en la revisión de gabinete GAD2000081/21; como en el recurso de revocación, quedó demostrado que se violaron las defensas de la contribuyente hoy actora, pues no se dio a conocer en la revisión de gabinete, violando con ello los artículos 63 segundo párrafo y 68 del Código Fiscal de la Federación, la información de los supuestos 47 pedimentos de importación A1 (importación definitiva) de supuestas mercancías con valor en aduana de \$5'453,907.00, por las que la autoridad demandada ilegalmente determinó que no se registraron compras de importación en la contabilidad y que por ello, los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, en términos de los artículos 55 fracción III inciso a), 58 primer párrafo y 60 del CFF, obteniéndose en total por todas las operaciones, un coeficiente de utilidad de [REDACTED] pese a que en todo tiempo se negó que se hubieran tenido compras de importación durante el ejercicio revisado de 2019.

Es aplicable el razonamiento sustancial contenido en la tesis número III-TASS-1984, emitida por la Sala Superior del antes llamado Tribunal Fiscal de la Federación (hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa), visible en la Revista de ese Órgano Jurisdiccional, R.T.F.F. Tercera Época. Año III. No. 35. Noviembre 1990. p. 39, que es del rubro y texto que siguen:

LIQUIDACION.- ES ILEGAL SI SE APOYA EN UNOS PAPELES DE TRABAJO QUE NO SE HICIERON DEL CONOCIMIENTO DEL SUJETO PASIVO VISITADO.-
Si una liquidación tiene su fundamento y motivo en unos papeles de trabajo elaborados por los visitadores que llevaron a cabo una visita domiciliaria, pero no se hicieron del conocimiento del sujeto pasivo visitado, tal acto liquidatorio resulta ilegal, pues al no tener conocimiento el contribuyente de los hechos asentados en los papeles de trabajo correspondientes, se le deja en estado de indefensión, máxime si en el acta relativa no quedan asentados los hechos señalados en esos documentos.(38)

Revisión No. 1941/87.- Resuelta en sesión de 21 de noviembre de 1990, por mayoría de 5 votos y 1 en contra.- Magistrada Ponente: Margarita Lomeli Cerezo.- Secretario: Lic. Javier Gómez Cortés.

(Énfasis añadido)

000125

Es aplicable el razonamiento sustancial contenido en la tesis número V-TASR-VII-763, emitida por la Sala Regional del Noroeste II, visible en la Revista de ese Órgano Jurisdiccional, V-TASR-VII-763, que es del rubro y texto que siguen:

NEGATIVA LISA Y LLANA DE LA RELACIÓN LABORAL PARA EFECTOS FISCALES.- LA CARGA DE LA PRUEBA RECAE EN LA AUTORIDAD AUN Y CUANDO EN LA LIQUIDACIÓN DE APORTACIONES OMITIDAS SE SEÑALE QUE ÉSTAS TIENEN SU ANTECEDENTE EN EL ARTÍCULO 63 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-

Para que subsista la presunción legal de la existencia de una relación de trabajo entre quien presta un servicio y quien lo recibe, de la que depende la obligación de la inscripción y pago de las aportaciones en materia habitacional al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, es necesario que dicho Instituto pruebe tal supuesto, o sea, la prestación del servicio o relación laboral que existe entre el trabajador y el pretendido patrón. Es decir, **cuando el patrón niega lisa y llanamente dicha relación, la carga de la prueba recae en el Instituto mencionado conforme a lo dispuesto en los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación vigente y 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, ya que no se puede exigir a la contraparte la prueba del hecho negativo consistente en que el trabajador no le prestó servicios. Sin que la carga se le revierta al actor, por el hecho de que al salario integrado, como los trabajadores que se encontraban al servicio del supuesto patrón, tengan su antecedente en la base de datos del Instituto Mexicano del Seguro Social, en virtud del convenio de colaboración celebrado entre ambos Institutos, los cuales conforme al artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, podrá servir para motivar las resoluciones del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores; pues tal evento no lo exime de la obligación de probar la relación laboral, cuando el patrón la niegue lisa y llanamente, allegando al juicio aquellos elementos de prueba con las cuales se demuestre, como podrían ser los avisos afiliatorios al Instituto Mexicano del Seguro Social. (19)**

Juicio No. 324/02-02-01-1.- Resuelto por la Sala Regional del Noroeste II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 30 de abril de 2003, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Carlos Miguel Moreno Encinas.- Secretario: Lic. Ricardo Moreno Millanes.

(Énfasis añadido)

Por lo tanto, son ilegales los créditos fiscales determinados por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal de 2019 así como sus accesorios —*actualización, recargos y multas*—, toda vez que en el recurso de revocación promovido contra el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria —a través del que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21—, no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión ni tampoco en

000126

el recurso de revocación, pruebas que de haber sido debidamente valoradas, acarrearían la inexorable anulación de la resolución impugnada.

Es aplicable la tesis de Jurisprudencia de la Séptima Época, visible en el Apéndice de 1995 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI parte TCC, página 376, tesis 565, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.
Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De las digitalizaciones que anteceden, se advierte que la parte actora argumentó medularmente lo siguiente:

Que en la resolución determinante del crédito fiscal se refirió que la contribuyente hoy actora supuestamente efectuó compras de importación no registradas derivadas de 47 pedimentos de importación definitiva A1 tramitados por mercancías consistentes en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes de cigarros con valor en aduana de \$*’*****’, por lo que, en términos del artículo 52, fracciones I y II de la

Ley Aduanera se presumió que la parte actora es propietaria de las mismas, que omitió registrar las compras de importación y que los bienes adquiridos fueron enajenados, en términos de lo previsto por los artículos 55, fracción III, inciso a), 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, obteniéndose un coeficiente de utilidad de \$******.

Que en el hecho "8" párrafo segundo y el agravio Sexto del recurso de revocación manifestó que tal determinación resultaba ilegal, en virtud de que, nunca se le dio a conocer en la revisión de gabinete la información derivada de los supuestos pedimentos de importación, pese a que la actora manifestó expresamente durante la revisión que no se tuvieron operaciones de comercio exterior en el ejercicio fiscal revisado, siendo que la autoridad tenía la obligación de hacerlo en términos del artículo 63, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación; no obstante, se desestimó el agravio Sexto del recurso, lo que considera entraña una violación a los artículos 38, fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación.

Que sí existía la obligación de otorgar el plazo de quince días a la contribuyente para que manifestara lo que a su derecho correspondiera respecto de los 47 pedimentos de importación, ya que en el Resultando 5 de la resolución inicialmente recurrida se reconoció que la demandada solicitó

dicha información a una autoridad distinta al Servicio de Administración Tributaria, es decir, a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, y esta autoridad es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y posee su propio Reglamento Interior.

Que contrario a lo señalado por la autoridad resolutora, la información relativa a los 47 pedimentos de importación no obraba de origen en las bases institucionales de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", pues dicha información se requirió a la Agencia Nacional de Aduanas de México que es una autoridad distinta al Servicio de Administración Tributaria.

Que si bien la fiscalizadora fundamentó la resolución determinante del crédito fiscal en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, lo cierto es que, no siguió el procedimiento establecido en el segundo párrafo de dicho precepto legal, consistente en que debió otorgar a la contribuyente durante la revisión de gabinete el plazo de quince días hábiles para manifestar lo que a su derecho conviniera respecto a la información proporcionada por la Agencia Nacional de Aduanas de México; a fin de respetar el Derecho Humano y Fundamental de Audiencia.

Que la Agencia Nacional de Aduanas de México, para efectos de lo previsto en el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se debe considerar como “otra autoridad” distinta al Servicio de Administración Tributaria, ya que en términos del artículo 1° del Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, dicha autoridad no depende del Servicio de Administración Tributaria, sino que es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, distinto y separado al Servicio de Administración Tributaria.

Que la exigencia contenida en el segundo párrafo del artículo 63 Código Fiscal de la Federación no puede equipararse con lo establecido en la fracción VI del artículo 48 del citado Código, ya que se trata de plazos distintos que se otorgan en momentos diferentes, puesto que el plazo de 15 días contenido en el primero de los numerales mencionados, tiene como objetivo que los contribuyentes manifiesten lo que a su derecho convenga respecto de la información y documentación proveniente de otra autoridad no fiscal, para que forme parte del expediente administrativo a efecto de tomar dichas manifestaciones en consideración al momento de determinar los hechos y omisiones detectados en la revisión.

Que entonces la intervención que la autoridad fiscal debe otorgar al contribuyente cuando obtenga información de

otras autoridades no fiscales, no se cumple con el hecho de que se otorgue el plazo de veinte días previsto en el artículo 48, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, sino que se debe otorgar en forma previa e independiente durante el procedimiento de fiscalización el plazo de quince días previsto en el segundo párrafo del artículo 63 del citado ordenamiento.

Lo anterior, para que el contribuyente tenga oportunidad de manifestar lo que a su interés convenga e incluso solicite a la autoridad que lleve a cabo compulsas con los terceros con los que la contribuyente tuvo operaciones, o bien, que se solicite a otras autoridades información relacionada con el caso concreto.

Que no se puede considerar que tal omisión de la autoridad constituye una "ilegalidad no invalidante", pues el hecho de que no se haya otorgado durante la revisión de gabinete el plazo respectivo para que manifestara lo que a su interés conviniera respecto de los pedimentos de importación en los que se sustentó el crédito fiscal controvertido, impidió al contribuyente solicitar a la fiscalizadora requiriera más información a otras autoridades o bien, se verificara la información proporcionada.

Por otra parte, argumenta que en el supuesto no concedido de que se considerara que la Agencia Nacional de Aduanas

de México no es una autoridad diversa al Servicio de Administración Tributaria y, por ende, no se debía conceder el plazo de quince días para manifestar lo que a su interés conviniera respecto de los pedimentos de importación, no quita el hecho de que al no darle a conocer el contenido de dichos pedimientos, la autoridad actuó de manera ilegal, en virtud de que, durante la revisión de gabinete la contribuyente negó que se hubieran tenido compras de importación durante el ejercicio fiscal revisado.

Que mediante escritos de fecha 24 de enero de 2022 y 23 de febrero de 2022, presentados ante la autoridad fiscalizadora durante la revisión de gabinete, la actora negó que se hubieran tenido compras de importación en el ejercicio fiscal 2019, lo que en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación constituye una negativa lisa y llana de los hechos afirmados por la autoridad, primero en el oficio de observaciones y luego en la resolución determinante del crédito fiscal.

Que no existe precepto legal alguno que prevea que la negativa lisa y llana de hechos afirmados por la autoridad deba formularse con alguna solemnidad en específico o que tenga que invocar el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, por lo que, si durante la revisión de gabinete la contribuyente negó haber tenido compras de importación durante el ejercicio fiscal revisado, era obligación de la

autoridad darle a conocer el contenido de los pedimentos de importación en los que sustentó la determinación del crédito, cuestión que no aconteció.

Que la obligación que tenía la autoridad fiscalizadora de dar vista a la parte actora de la información contenida en los supuestos pedimentos de importación tiene fundamento en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, ya que la afirmación de la demandante en el sentido de que no se realizaron compras de importación, constituye una negación sustancial que no implica la afirmación de otro hecho; aunado a que, la obligación de dar vista con la información desconocida por los contribuyentes se encuentra respaldada en los artículos 2, fracciones III, V, X, y XI, 3, 4 y 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Que el hecho de que el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación no contemple que se deba dar vista al contribuyente de la información obtenida de las bases de datos institucionales, ello no implica que la autoridad carezca de tal obligación cuando el contribuyente niega lisa y llanamente los hechos afirmados por la autoridad, puesto que, considerar lo contrario implicaría que la autoridad sustente su determinación sobre hechos que no se realizaron sin otorgar la garantía de audiencia correspondiente.

Que la obligación que tenía la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de dar vista a la contribuyente de la información contenida en los 47 pedimentos de importación durante el curso de la revisión de gabinete, deriva también de que la autoridad omitió considerar el contenido de los artículos 40 y 41 de la Ley Aduanera.

En efecto, señala que la autoridad omitió considerar dichos artículos, puesto que la negativa del contribuyente en torno a que no se realizaron compras de importación representa un impedimento para considerar que las bases de datos institucionales contienen información suministrada por los contribuyentes, considerando que en términos del artículo 40 de la Ley Aduanera, las personas morales no pueden efectuar el despacho de mercancías si no es por medio de un agente o apoderado aduanal.

Que si en términos de lo previsto por los artículos 40 y 41 de la Ley Aduanera, la importación de mercancías no puede ser efectuada directamente por el importador, sino por conducto de agente o apoderado aduanal, la autoridad fiscal no podía considerar que el supuesto importador efectuó directamente la importación de mercancías, pues la negativa de la contribuyente actora de haber efectuado compras de importación podría implicar que: 1) la contribuyente realizó el despacho de mercancías sin agente aduanal, o 2) un agente

aduanal sin autorización y ostentándose como representante de la hoy actora tramitó los 47 pedimentos de importación.

Que ello, constituye una irregularidad que debió ser hecha de su conocimiento durante el procedimiento fiscalizador, por lo que, fue ilegal que en la resolución determinante del crédito se presumiera que es propietaria de la mercancía introducida a territorio nacional mediante la tramitación de dichos pedimentos.

Que devienen ilegales la resolución impugnada como la inicialmente recurrida, en virtud de que, quedó demostrado que se violentaron las defensas del contribuyente al no haber hecho de su conocimiento la información de los supuestos pedimentos de importación, con base en los cuales la autoridad ilegalmente determinó que no se registraron compras de importación en la contabilidad y que por ello presumió que los bienes adquiridos fueron enajenados obteniéndose un coeficiente de utilidad de \$*'', trasgrediendo con ello lo previsto por los artículos 63, segundo párrafo y 68 del Código Fiscal de la Federación.

Que en consecuencia, se debe declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y la originalmente recurrida, ya que se dictaron en contravención a las disposiciones fiscales aplicables, conforme al artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por otro lado, la autoridad demandada al refutar el concepto de impugnación en estudio manifestó lo siguiente:

“
...”

98

Quinto.

Dentro del concepto de impugnación identificado como **"SEXTO"**, argumenta la actora que, la desestimación del agravio "Sexto", del recurso de revocación número RRL2023002355 por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", entrañan una violación a los artículos 38, fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que señala que la resolución del recurso de revocación se fundará en derecho y estudiará todos los argumentos hechos valer por el recurrente, por los 2 motivos siguientes:

1. En primer lugar, si existía para la Autoridad fiscal revisora, la obligación de aplicar el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación – que obliga a la Autoridad fiscal a otorgar el plazo de quince días al contribuyente, cuando se obtenga información de otras autoridades durante el ejercicio de facultades de comprobación, en el caso, la información de los 47 pedimentos de importación supuestamente tramitados por la contribuyente hoy actora con valor en aduana de [REDACTED] y supuestamente correspondientes a refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes de cigarros.

Continúa señalando que, se reconoce en la propia resolución determinante de créditos fiscales, que la Autoridad que tramitó la revisión de gabinete GAD2000081/21, solicitó información a otra autoridad distinta al Servicio de Administración Tributaria, en el caso, a la Agencia Nacional de Aduanas de México, misma que se encuentra fuera del organigrama del Servicio de Administración Tributaria, pues dicha Agencia Nacional de Aduanas de México es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y posee su propio Reglamento Interior, como se puede colegir del artículo 1º del Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México.

En esa guisa, afirma la accionante de nulidad que, contrariamente a lo que dice la Autoridad demandada, la información de los supuestos 47 pedimentos de importación con valor en aduana de [REDACTED] no obra de origen en las bases institucionales de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", que tramitó la revisión de gabinete GAD2000081/21, pues dicha información se obtuvo de la citada Agencia Nacional de Aduanas de México, que es una Autoridad distinta al Servicio de Administración Tributaria, a requerimiento de la propia Autoridad hoy demandada, contenida en el oficio 110-05-03-07-00-22-794 de fecha 28 de abril de 2022.

Por tal motivo, si bien la Autoridad fiscal fundamentó la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, lo cierto es que no siguió el procedimiento que establece el segundo párrafo del artículo 63 ibidem, en cuanto que debió otorgar a la contribuyente hoy actora durante la revisión de gabinete GAD2000081/21, el plazo de quince días hábiles, para que manifestara lo que a su derecho conviniera respecto de la información que le brindó diversa Autoridad (en el caso, la Agencia Nacional de Aduanas de México) dentro del procedimiento de fiscalización, y por ello, es ilegal la desestimación del agravio "Sexto" del recurso de revocación RRL2023002355.

Continúa señalando la actora que, se tiene que la intervención que la Autoridad fiscal debe otorgar al contribuyente cuando obtenga información de otras Autoridades no fiscales, no se cumple con el hecho de brindar el plazo de 20 días previsto en el artículo 48, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, sino que se debe otorgar en forma previa e independiente durante el procedimiento de fiscalización, el plazo de 15 días del segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación cuando se conozca la información, y la documentación respectiva y que proviene de otra Autoridad no fiscal – como en el caso lo fue la Agencia Nacional de Aduanas de México -, para que de esa manera, el contribuyente tenga oportunidad de manifestar lo que a su interés convenga, incluso, pedir a la Autoridad que lleve a cabo compulsas a los terceros con los que se tuvo operaciones o que se les solicite a otras Autoridades información relacionada con el caso concreto, toda

vez que las facultades de comprobación se ejercen, no para determinar créditos fiscales a los contribuyentes, sino para comprobar si cumplieron con sus obligaciones fiscales, y en su caso de que no sea así, determinar entonces las contribuciones omitidas con fundamento en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Con lo que manifiesta que, no cabe legalmente pensar siquiera que se trate de una "ilegalidad no invalidante" el hecho de que no se haya otorgado el plazo de 15 días para que se diera vista a la contribuyente hoy actora durante la revisión de gabinete GAD2000081/21 para que manifestara lo que a su derecho conviniera en relación a los 47 pedimentos de importación definitiva clave A1 con Valo en aduana de [REDACTED] con base en los cuales se determinaron créditos fiscales en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues se impidió al contribuyente solicitar más información de la exhibida por dicha autoridad no fiscal (la Agencia Nacional de Aduanas de México), o en su caso, pedirle a la Autoridad que solicitara a otras Autoridades que se verificara la información proporcionada, o que se recabara diversa información relacionada, pues dicho segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, fue creado para proveer una oportunidad de defensa adicional al contribuyente durante el ejercicio de facultades de comprobación, cuando la Autoridad fiscalizadora obtuviera información ajena a las atribuciones de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

2. Señala la actora que, en el supuesto de que la Agencia Nacional de Aduanas de México no fuese considerada como "otra Autoridad" para los efectos del segundo párrafo del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, y que por ello pretendidamente no se debía dar a conocer en forma destacada durante la revisión de gabinete GAD2000081/21 – en especial, la información que mediante oficio número 110-05-03-07-00-22-794 de fecha 28 de abril de 2022, la Autoridad fiscal revisora solicitó a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, presuntamente consistente en copia certificada de los 47 pedimentos de importación sujetos a revisión con clave de documento "A1", supuestamente tramitados por la contribuyente [REDACTED] en el plazo de 15 días establecido en el segundo párrafo del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, eso no quita que siga siendo ilegal la determinación de la Autoridad fiscal, con motivo de que no se le dio a conocer a la contribuyente hoy actora durante la revisión de gabinete, la información de los supuestos 47 pedimentos analizados por la Autoridad fiscal, pese a que la contribuyente negó que se hubiera tenido compras de importación.

En efecto, en el punto 3 de cada uno de los escritos de fechas 24 de enero de 2022 – en respuesta al oficio número 11-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021 – y 23 de febrero de 2022 – en respuesta al oficio número 110-05-03-07-00-22-237 de 27 de enero de 2022- ambos presentados por la contribuyente ante la Autoridad fiscal en la revisión de gabinete GAD2000081/21, se negó que se hubiera tenido compras de importación por el ejercicio revisado de 2019, cuestión que conforme al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación constituye una negativa lisa y llana de los hechos afirmados por la Autoridad fiscal, primero en el oficio de observaciones número 110-05-03-07-00-22-2102 de 10 de octubre de 2023, y luego en la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, producto de esa misma revisión de gabinete.

Continúa señalando la actora que la ilegalidad de las consideraciones de la Autoridad resolutora derivan de lo siguiente:

A. La obligación que tenía la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de dar vista a la contribuyente hoy actora en el curso de la revisión de gabinete CAD2000081/21 con la información de los supuestos 47 pedimentos de importación definitiva clave A1 con valor en aduana de [REDACTED] tiene fundamento directamente en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

Aduce la actora que, cuando afirmó en el curso de la revisión de gabinete – en los escritos de fechas 24 de febrero y 23 de febrero de 2022, por los cuales se dio contestación a los requerimientos de información y documentación contenidos en los oficios números 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021 y 110-05-03-07-00-22-237 de 27 de enero de 2022- que durante el ejercicio fiscal revisado de 2019 en la revisión de gabinete GAD2000081/21 no se realizaron compras de importación, tal afirmación constituye una negación sustancial que no implica la afirmación de otro hecho, más aún cuando la obligación de dar vista con la información y documentación desconocidas por el contribuyente, está asimismo respaldada en los artículos 2, fracciones III, V, X y XI, 3, 4 e incluso 21, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

B. Arguye la actora que, la obligación que tenía la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de dar vista a la contribuyente hoy actora en curso de la revisión de gabinete GAD2000081/21 con la información de los supuestos 47 pedimentos de importación definitiva clave A1 con valor en aduana de [REDACTED] (información que mediante oficio número 110-05-03-07-00-22-794 de fecha 28 de abril de 2022, la autoridad fiscal revisora solicitó a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México), deriva también de que la Autoridad demandada omitió considerar el contenido de los artículos 40 y 41 de la Ley Aduanera vigente durante el ejercicio revisado de 2019.

Argumenta la actora que, se dice que la Autoridad demandada omitió considerar dichos artículos toda vez que si la contribuyente hoy actora negó haber realizado durante el ejercicio revisado de 2019, compras de importación – y en especial ello implicaba negar las 47 importaciones definitivas (clave A1) con valor en aduana de [REDACTED] – y de pronto la Autoridad fiscal revisora conoce por información proporcionada por otra Autoridad como lo es la Agencia Nacional de Aduanas de México, que supuestamente la contribuyente tramitó 47 pedimentos de importación definitiva y la Autoridad fiscalizadora convierte tal situación en una irregularidad para efectos de determinar créditos fiscales como ocurrió en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, entonces la Autoridad fiscalizadora está obligada a hacer del conocimiento de la contribuyente revisada dichos pedimentos durante el procedimiento de fiscalización, pues tal negativa sustancial del contribuyente, representa un impedimento para considerar que las bases de datos de los sistemas institucionales contienen información suministrada por los propios contribuyentes, considerando que en términos del artículo 40 de la Ley Aduanera, las personas morales no pueden realizar el despacho de mercancías si no es por agente apoderado aduanal, razón por la cual, se justificada tener que dar a conocer a [REDACTED] los pedimentos de importación.

Continúa señalando que, si en términos de los artículos 40 y 41 de la Ley Aduanera, se establece que la importación de mercancías no puede ser efectuada directamente por el importador, sino por conducto de agente o apoderado aduanal, la Autoridad fiscal no puede considerar que el supuesto de "importador" efectuó directamente la introducción de mercancías a territorio nacional mediante la tramitación de los pedimentos respectivos, como ilegalmente lo hace la Autoridad demandada en las resoluciones impugnadas, pues la negativa de la contribuyente hoy actora en cuando a haber tenido compras de importación durante el ejercicio de 2019 revisado en la revisión de gabinete GAD2000081/21, implica una de dos situaciones: a) o que la contribuyente hoy actora realizó despacho de mercancías sin agente o apoderado aduanal respecto de 47 pedimentos de importación definitiva clave A1 con valor en aduana de [REDACTED] o b) que un agente o apoderado aduanal, sin autorización y ostentándose como representante de la contribuyente hoy actora, introdujeron mercancías a territorio nacional mediante 47 pedimentos de importación definitiva clave A1 con valor en aduana de [REDACTED] supuestos que constituyen irregularidades las cuales debías ser hechas al conocimiento de la contribuyente hoy actora en el procedimiento fiscalizador.

Argumentos anteriores que devienen de infundados para trastocar la legalidad de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

A efecto de evidenciar lo **infundado** de los argumentos de la actora, conviene remitirse a lo dispuesto por el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio fiscal sujeto a revisión, mismo que en la parte que interesa establece lo que a continuación se trasunta:

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

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

(...)"

(Énfasis añadido)

Del numeral invocado se colige que, por una parte, los hechos que conozcan con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, o bien, **que consten en los expedientes, documentos, o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales**, así como los que en su caso proporcionen otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones que emita el Servicio de Administración Tributaria, en su carácter de autoridad competente en materia de contribuciones federales.

Por otro lado, se desprende que cuando **otras autoridades** proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales, éstas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga. Obligación procedimental que **el numeral en comento no dispone, en el supuesto de que las autoridades fiscales motiven sus resoluciones con base en lo que se desprenda de los expedientes, documentos, o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales respectivas**, en atención al primer párrafo, del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, en el caso en concreto, la autoridad fiscalizadora precisó en la resolución originalmente recurrida haber ejercido la atribución a que alude **el primer párrafo** del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, pues señala que:

".../ derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo en que se actúa, así como de la información con que cuenta esta autoridad en las bases de datos institucionales en términos de lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se conoció que la contribuyente [REDACTED], tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", dichas operaciones se encuentran calificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos generales de Importación y Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros..."

(Énfasis añadido)

De la transcripción anterior, relativa a la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, se advierte con meridiana claridad que la autoridad fiscalizadora advirtió que la promovente tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", dichas operaciones se encuentran calificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos generales de Importación y Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros **derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo correlativo, así como de la información con que cuenta la autoridad en bases de datos institucionales**, misma que utiliza de conformidad con lo establecido en el primer párrafo, del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación.

Por ello, es inconcuso que no le asiste la razón a la actora en cuanto a que supuestamente la resolución originalmente recurrida es fruto de un procedimiento viciado, al estimar que la autoridad fiscalizadora debió haber hecho de su conocimiento la información y documentación consultada por la autoridad fiscalizadora en este respecto y, además, al haber omitido otorgarle el plazo de quince días a que alude el segundo párrafo del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, a efecto de manifestar lo que a su derecho conviniera. Ello pues, la información y documentación correlativa **no fue proporcionada por otras autoridades**, sino que deriva de la consulta a la información con que cuenta la autoridad fiscalizadora en sus bases de datos institucionales y que utiliza de conformidad con el primer párrafo, del artículo 63 en comento, **sin que dicho numeral disponga que en este supuesto, las autoridades fiscales deban de otorgar el plazo de quince días de marra, equiparando la información consultada de las citadas bases de datos, con la obtenida o proporcionada por otras autoridades**.

Así las cosas, es inconcuso que lo argumentado por la actora resulta infundado y, por ende, insuficiente para trastocar la legalidad de la resolución originalmente recurrida y del procedimiento del cual deriva, pues contrario a lo que estima la promovente, la autoridad fiscal no estaba obligada a otorgarle el plazo de quince días para manifestar lo que a su derecho conviniera en relación con la información y documentación obtenida de la consulta realizada a las bases de datos institucionales y utilizada para motivar la resolución controvertida de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación. Ello pues, se insiste, el otorgamiento de dicho plazo **únicamente es procedente cuando la información o documentación empleada como motivación en la resolución de que se trate fue proporcionada por otras autoridades, cuestión que, como ya se vio, no aconteció en el caso en concreto**.

Ahora bien, esa H. Sala coincidirá con esta representación en que la actuación de la Autoridad fiscalizadora se encuentra ajustada a derecho, toda vez que como podrá advertir esa H. Sala del análisis que sirva dar al oficio 110-05-03-07-00-22-2102 de fecha 24 de agosto de 2022, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", el cual consiste en el oficio de observaciones que le fue debidamente notificado a la contribuyente [REDACTED], mediante buzón tributario el día 14 de octubre de 2022, en donde se le **otorgó a la hoy actora un plazo de 20 días hábiles**, contados a partir del día siguiente a aquél en que surtiera efectos la notificación de dicho oficio para presentar los documentos, libros o registros que desvirtuaran los hechos u omisiones asentados en el mismo, conforme a lo establecido en el artículo 48, primer párrafo, fracción VI del Código Fiscal de la Federación, se le dio a conocer a la disidente de nulidad la información proporcionada por la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, respecto a las 47 operaciones de importación conocidas, con clave de documento "A1", que de conformidad con el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior

aplicables corresponden a "importación definitiva", clasificadas en diversos capítulos acorde con la tarifa contenida en el artículo 1, de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, consistentes básicamente en refacciones para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con un valor en aduana de [REDACTED] tal y como y se observa a fojas 10 y 11 del oficio de observaciones de referencia:

No.	PEDIMENTO	CLAVE DOCUMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA
1	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26					
27					
28					
29					
30					
31					
32					
33					
34					
35					
36					
37					
38					
39					
40					
41					
42					
43					
44					
45					
No.					
46					
47					

Es por lo anterior, que queda acreditado que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", a través del oficio por el cual se hacen del conocimiento de la contribuyente actora las observaciones de la revisión de gabinete amparada en la orden GAD2000081/21, dio a conocer la información proporcionada por la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, respecto a las 47 operaciones de importación conocidas, con clave de documento "A1", que de conformidad con el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponden a "importación definitiva", clasificadas en diversos capítulos acorde con la tarifa contenida en el artículo 1, de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, consistentes básicamente en refacciones para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con un valor en aduana de [REDACTED] situación que se traduce en que la contribuyente demandante se encontró en posibilidad de realizar las manifestaciones correspondientes.

Ahora bien, no debe pasar por alto esa H. Sala que, no obstante que la Autoridad fiscal le hizo de conocimiento a la contribuyente actora los 47 pedimentos de importación referidos, con la notificación del oficio de observaciones, **la contribuyente no se manifestó respecto de los mismos ni aportó pruebas para desvirtuar las consideraciones de la Autoridad.**

Máxime que, es inconcuso que el plazo de 20 días hábiles que le fue concedido por Ministerio de Ley al momento de la emisión del oficio de observaciones, y por el cual se le dio a conocer la información proporcionada por la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, respecto a las 47 operaciones de importación conocidas, con clave de documento "A1", que de conformidad con el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponden a "importación definitiva", clasificadas en diversos capítulos acorde con la tarifa contenida en el artículo 1, de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, consistentes básicamente en refacciones para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con un valor en aduana de [REDACTED] le implica un mayor beneficio al plazo de 15 días contemplado en el segundo párrafo del ordinal 63 del Código Fiscal de la Federación, situación por la cual es evidente que la actuación de la Autoridad fiscalizadora de ninguna manera afecta el derecho de la actora a una debida defensa, pues se insiste que [REDACTED] incluso con un plazo mayor, para manifestarse respecto de la información proporcionada por la Agencia Nacional de Aduanas de México.

Sirve de fundamento a lo anterior, la Jurisprudencia VIII-J-2a5-97, acordada por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el 13 de febrero de 2020, la cual es del tenor siguiente:

"ILEGALIDAD NO INVALIDANTE.- CASO EN EL CUAL SE CONFIGURA RESPECTO AL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 63 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-De conformidad con el artículo 51, fracción III y segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la actualización de un vicio de procedimiento está condicionada a que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, de modo que si no reúne esos dos elementos, entonces, se está en presencia de una ilegalidad no invalidante. En este contexto, el segundo párrafo del referido artículo 63 dispone que si durante la fiscalización, a la autoridad le son proporcionados expedientes o documentos relacionados con el contribuyente, entonces, deberán concederle el plazo de quince días para que formule las manifestaciones a que haya lugar. Sin embargo, se estará en presencia de una ilegalidad no invalidante si la autoridad omite cumplir con dicho precepto legal; pero, le da a conocer, en término de la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, los expedientes o documentos en la última acta parcial, ello en atención de que en esa fase de la fiscalización el contribuyente puede realizar las manifestaciones correspondientes y aportar medios de prueba para controvertirlos. De ahí que no tendría ningún efecto reponer la fiscalización para que se otorgue el plazo de quince días aludidos en el citado artículo 63, si el derecho al debido proceso del contribuyente se respetó en la fase entre la última acta parcial y el acta final.



38/24-EC1-01-7/6/25-S1-04-04.

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

325

TEJA
88
Años
Trabajando por México

105

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/2/2020)

PRECEDENTES:

VIII-P-2a5-69

Julio Contencioso Administrativo Núm. 1079/15-16-01-52/296/16-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 14 de marzo de 2017, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Rodríguez.

(Tesis R.T.F.J.A.)	aprobada Octava	en Época.	sesión de	Perea de	No.	20	10	de	abril	de	2017
			Año	II.				Mayo		p.	238

VIII-P-2aS-315

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 677/17-II-01-5/4307/17-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 19 de junio de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Aldo Blanquel Vega.

(Tesis	aprobada	en	sesión	de	19	de	junio	de	2018)
R.T.F.J.A.	Octava	Época.	Año	III.	No.	25.	Agosto	2018.	p. 212

VIII-P-2aS-439

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 5331/17-09-01-6/ 2594/18-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de abril de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco

(Tesis R.T.F.J.A.	aprobada Octava	en Época.	sesión Año	de No.	4 34.	de Mayo	abril 2019.	de p.	2019) 386
-------------------	-----------------	-----------	------------	--------	-------	---------	-------------	-------	-----------

VIII-P-2As-473

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 20473/18-17-06-5/35/19-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 13 de junio de 2019, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretario: Lic. Juan Manuel Sánchez.

(Tesis aprobada en sesión de	Ángel	13	de	junio	de	2019)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año	de	No.				p.
	IV.	36.		Julio	2019.	280

VIII-P-2a5-551

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3270/17-II-02-5-OT/ACI/1278/18-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 22 de octubre de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretaria: Lic. Norma Hortencia Chávez Domínguez.

(Tesis R.T.F.J.A.)	aprobada	en	sesión	de	22	de	octubre	de	2019)
Octava	Época.	Año	IV.	No.	41.	Diciembre	2019.	p.	176

Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el 13 de febrero de 2020.- Firman el Magistrado Juan Manuel Jiménez Illescas, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y la Licenciada Andrea Guadalupe Aguirre Ornelas, Secretaria Adjunta de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 44. Marzo 2020. p. 67"

106

Ahora bien, en el supuesto sin conceder de que esa H. Sala, considere que la información proporcionada por la Agencia Nacional de Aduanas, respecto a los 47 pedimentos de importación con clave de documento "A1", que de conformidad con el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "importación definitiva", mercancías consistentes en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con un valor en aduana de [REDACTED] se trata de una información que debió haber sido dada a conocer a la contribuyente actora otorgándosele el plazo de 15 días que contempla el artículo 63, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, no debe pasar por alto que se estaría en presencia de una ilegalidad no invalidente.

Lo anterior es así, toda vez que de conformidad con el artículo 51, fracción III y segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la actualización de un vicio de procedimiento está condicionado a que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, de modo que si no reúne esos dos elementos, entonces, se está en presencia de una ilegalidad no invalidente.

En este contexto, el segundo párrafo del referido artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, dispone que si durante la fiscalización, a la Autoridad le son proporcionados expedientes o documentos relacionados con el contribuyente, entonces, deberán concederle el plazo de 15 días para que formule las manifestaciones a que haya lugar. Sin embargo, se estará en presencia de una ilegalidad no inactivante si la Autoridad omite cumplir con dicho precepto legal, pero le da a conocer los expedientes o documentos en el oficio de observaciones, **ello en atención de que en esa fase de la fiscalización el contribuyente puede realizar las manifestaciones correspondientes y aportar los medios de prueba para controvertirlos.**

De ahí que no tendría ningún efecto reponer la fiscalización para que se otorgue el plazo de 15 días aludidos en el citado artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, si el derecho al debido proceso del contribuyente se respeta en la fase entre el oficio de observaciones y la resolución determinante del crédito fiscal correspondiente.

En virtud de lo anteriormente argumentado, es que resultan inoperantes los argumentos de la actora a través del cual señala que al haber negado ante la Autoridad fiscalizadora conocer las 47 operaciones de importación con clave "A1", consistentes en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con un valor de aduana de [REDACTED] ésta se encontraba obligada a darle a conocer las mismas, quedan desvirtuadas sus aseveraciones con el hecho de que mediante oficio 110-05-03-07-00-22-2102 de 10 de octubre de 2022, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", le hubiere dado a conocer la información que le fue proporcionada por la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, pues mediante la emisión del mismo se hizo de su conocimiento y se le otorgó un plazo de 20 días para que hiciera las manifestaciones correspondientes, lo que se traduce en que sus argumentos se tilden de inoperantes, pues a ningún fin práctico se llegaría con su análisis, al partir de premisas falsas.

Aunado a lo anteriormente expuesto, la negativa lisa y llana de la recurrente en el sentido de no conocer las 47 operaciones de importación se ve desvirtuada por el hecho de que durante el procedimiento de fiscalización y la instancia administrativa, e incluso en la presente instancia, manifiesta expresamente que sí conocía de dichas importaciones, tan es así que **presentó una denuncia de hechos de 09 de septiembre de 2019, lo cual debe considerarse como una confesión expresa en su perjuicio, en el sentido de que sí conocía las operaciones a las que hizo referencia mi representada.**

En efecto, note esa H. Sala que la hoy actora mediante diversos escritos ante mi representada, ante esta autoridad y en el propio escrito de demanda que dio origen al presente juicio, reconoció haber levantado el 9 de septiembre de 2019, una denuncia derivada de las operaciones de importación, mismas que son las mismas

que manifestó desconocer en la instancia de fiscalización y de recurso de revocación, por lo que a todas luces resulta desvirtuada su negativa lisa y llana de desconocer los pedimentos que ella misma emitió.

Situación que se encuentra corroborado con los siguientes criterios:

"CONFESION. - Por confesión debe entenderse la declaración de una parte en virtud de la cual reconoce la verdad de un hecho desfavorable para ella, pues si bien es verdad que la declaración del imputado sólo tiene ese valor cuando es susceptible de credibilidad, constituyendo por ello uno de los medios de prueba que establece la Ley procesal penal, mas no la única, de todas formas implica reconocimiento de la culpabilidad por parte del procesado, derivada de hechos propios o ajenos, de tal manera que si no se aportan al sumario o durante la substanciación de la alzada, pruebas que en efecto pudieran hacerla inverosímil, la confesión tiene el valor demostrativo que se desprende de la misma, si fue vertida espontáneamente y sin que, quien la vierte, hubiera sido objeto de coacción o violencia por parte de alguno de los órganos del Estado.

Precedente: Amparo directo 3573/56. Enrique Rodríguez Pérez. 19 de marzo de 1958. 5 votos. Ponente: Luis Chico Goerne. Tesis relacionada con Jurisprudencia 73/85"

"Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Época: Octava Época
Tomo: I Segunda Parte-1
Página: 194

CONFESION CON VALOR PROBATORIO PLENO.- Si la confesión fue hecha por persona mayor de dieciocho años, con pleno conocimiento y sin coacción o violencia ante el funcionario que practicó la averiguación previa y ante el juez natural sobre hechos propios y no existen datos que la hagan inverosímil y por el contrario se encuentran corroboradas por otros medios de convicción, tal confesión tiene valor probatorio pleno.

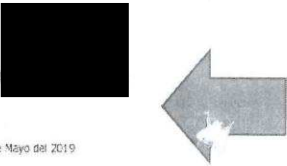
TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO TERCER CIRCUITO.

Precedente: Amparo directo 137/88. Armando Jiménez Manuel. 30 de marzo de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: José Ángel Morales Ibarra. Secretario: Amado Chiñas Fuentes."

(Énfasis añadido)

Aunado a lo anteriormente expuesto, la hoy actora nada dice relacionado con el hecho de que los pedimentos de importación que le son observados fueron firmados por el mismo representante legal que ocurre en la presente instancia mediante el escrito de demanda en su representación, esto es, el C. [REDACTED]

A manera de ejemplo, a continuación se digitaliza el pedimento de importación [REDACTED] de fecha 01 de mayo de 2019, en el cual se desprende lo siguiente:



El Salto, Jalisco a 09 de Mayo del 2019

C. ADMINISTRADOR DE LA
ADUANA DE GUADALAJARA, JAL.
PRESENTE:

Conforme a lo dispuesto por el inciso a) de la fracción I del Artículo 36 de la Ley Aduanera y
Regla 3.1.7. de carácter General en Materia de Comercio Exterior para el 2010, bajo protesta de
decir verdad declaramos que los datos mencionados a continuación son correctos:

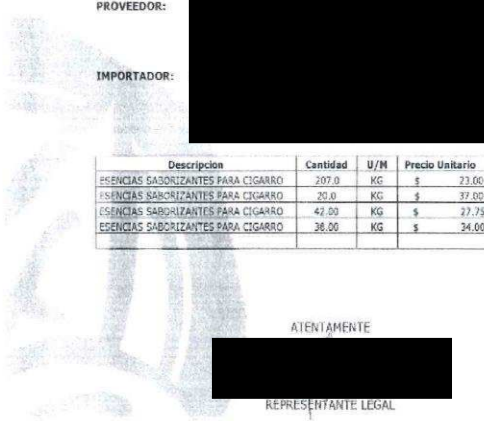
NUMERO DE PEDIMENTO: [REDACTED]

FACTURA: [REDACTED] FECHA: 01/05/2019

PROVEEDOR: [REDACTED]

IMPORTADOR: [REDACTED]

Descripción	Cantidad	U/M	Precio Unitario	Total
ESENCIAS SABORIZANTES PARA CIGARRO	207.0	KG	\$ 23.00	\$ 4,761.00
ESENCIAS SABORIZANTES PARA CIGARRO	20.0	KG	\$ 37.00	\$ 740.00
ESENCIAS SABORIZANTES PARA CIGARRO	42.00	KG	\$ 27.75	\$ 1,165.50
ESENCIAS SABORIZANTES PARA CIGARRO	36.00	KG	\$ 34.00	\$ 1,224.00
				\$ 7,890.50



Como se puede observar de la digitalización anterior, el cual se inserta a manera de ejemplo y con la finalidad de acreditar lo infundado de la negativa lisa y llana que vierte la demandante, el pedimento de importación [REDACTED] de fecha 01 de mayo de 2019, al igual que cada uno de los pedimentos de importación que fueron observados por la Autoridad fiscal, fueron signados por el C. [REDACTED] en representación legal de la contribuyente [REDACTED], situación con la cual se acredita que los mismos fueron realizados por el mismo representante legal que interpone el presente Juicio Contencioso, lo cual desvirtúa aún más su negativa lisa y llana, máxime que, en momento alguno la actr [REDACTED] hubiere ofrecido tanto en la instancia administrativa como en el presente juicio prueba con la cual desvirtuar haber realizado los pedimentos de importación observados por la Autoridad fiscalizadora.

En virtud de lo anterior, con sus manifestaciones insuficientes e inoperantes la parte actora no logra desvirtuar la presunción de legalidad con la que gozan los actos emitidos por autoridades fiscales, misma que se consagra en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor literal siguiente:

"Artículo 68. Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho."

(Énfasis añadido)

Al respecto resulta ilustrativo citar, por resultar aplicable en la especie, la Jurisprudencia número 32, misma que se encuentra visible en la página 38 de la Revista de ese Tribunal, relativa a junio de 1995, que a la letra plasma lo siguiente:

"PRESUNCIÓN DE VALIDEZ CONTENIDA EN EL ARTICULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- ES APLICABLE A RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.- El artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, establece los supuestos de competencia que tiene dicho órgano de control de legalidad, en tal virtud es indudable que la presunción de validez prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación le es aplicable a todos aquellos actos emitidos por autoridad administrativa, que se controviertan a través del juicio de nulidad, por estar regido el procedimiento por dicho Ordenamiento Legal. (32)".

(Énfasis añadido)

Atento a lo anteriormente expuesto, esta Defensa Jurídica estima que los argumentos vertidos por la parte actora resultan completamente inoperantes, mismos que además no logran superar la legalidad de los actos de la autoridad demandada, y por lo tanto, esa H. Sala Fiscal debe reconocer su validez, en términos del artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De lo digitalizado con anterioridad, se advierte que la autoridad demandada argumentó esencialmente lo siguiente:

Que del artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación se colige que los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, o bien, que consten en los expedientes, documentos, o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como los que en su caso proporcionen otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones que emita el Servicio de Administración Tributaria.

Que del segundo párrafo del numeral en cita, se desprende que cuando otras autoridades proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales, éstas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, para

manifestar por escrito lo que a su derecho convenga; obligación procedimental que el numeral en comento no dispone, en el supuesto de que las autoridades fiscales motiven sus resoluciones con base en lo que se desprenda de los expedientes, documentos, o bases de datos que llevan, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales.

Que en el caso concreto, la fiscalizadora precisó que se ejerció la atribución a que alude el primer párrafo del referido artículo, pues de la lectura a la resolución determinante del crédito fiscal se advierte que la autoridad fiscalizadora advirtió que la promovente tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" correspondiente a "importación definitiva", consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo correlativo, así como de la información con que cuenta la autoridad en bases de datos institucionales, misma que utilizó de conformidad con lo establecido en el primer párrafo, del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación.

Que por ello, no asiste razón a la parte actora en cuanto a que la autoridad debió haber hecho de su conocimiento la documentación e información consultada por ella, toda vez

que dicha información no fue proporcionada por otras autoridades, sino que, deriva de la consulta a la información con la que cuenta la autoridad fiscalizadora en sus bases de datos institucionales, sin que para ello exista la obligación de otorgar el plazo de quince días.

Que la actuación de la autoridad se encuentra ajustada a derecho, toda vez que, mediante oficio de observaciones 110-05-03-07-00-22-2102 de fecha 24 de agosto de 2022, se le otorgó a un plazo de 20 días hábiles, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtuaran los hechos u omisiones asentados en el mismo, conforme a lo establecido en el artículo 48, primer párrafo, fracción VI del Código Fiscal de la Federación, dándole a conocer la información proporcionada por la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, respecto a las 47 operaciones de importación conocidas, con clave de documento "A1".

Que pese a que la autoridad fiscalizadora hizo de conocimiento de la contribuyente actora los 47 pedimentos de importación, con la notificación del oficio de observaciones, la contribuyente no se manifestó respecto de los mismos ni aportó pruebas para desvirtuar las consideraciones ahí asentadas por la autoridad.

Que el plazo de veinte días hábiles que le fue concedido al momento de la emisión del oficio de observaciones, y por el cual se le dio a conocer la información proporcionada por la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, le implica un mayor beneficio al plazo de 15 días contemplado en el segundo párrafo del ordinal 63 del Código Fiscal de la Federación, por lo que, es evidente que la actuación de la autoridad fiscalizadora de ninguna manera afecta el derecho de la actora a una debida defensa.

Que suponiendo sin conceder que se considere que la información proporcionada por la Agencia Nacional de Aduanas de México debió haber sido dada a conocer a la contribuyente actora otorgándole el plazo de quince días contemplado en el segundo párrafo del artículo 63 del Código Tributario Federal, no se debe pasar por alto que ello constituye una ilegalidad no invalidante, toda vez que, de conformidad con el artículo 51, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la actualización de un vicio de procedimiento está condicionada a que se hayan afectado las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución.

En efecto, se sostiene que se estaría en presencia de una ilegalidad no invalidante si la autoridad omite cumplir con lo señalado en el artículo 63, segundo párrafo, del Código Fiscal

de la Federación, pero le da a conocer los expedientes o documentos en el oficio de observaciones, en atención a que en dicha fase de la fiscalización el contribuyente puede realizar las manifestaciones correspondientes y aportar los medios de prueba para controvertirlos.

Que la negativa lisa y llana de la actora en relación al desconocimiento de las 47 operaciones de importación se desvirtúa con el hecho de que durante la revisión, en la instancia administrativa e incluso en el presente juicio manifestó que sí conocía dichas operaciones, tan es así que presentó una denuncia de hechos con fecha 09 de septiembre de 2019, lo cual debe considerarse como una confesión expresa en su perjuicio.

Que si mediante diversos escritos aportados durante la fiscalización, en el recurso administrativo y en el escrito inicial de demanda reconoció haber levantado el 09 de septiembre de 2019 una denuncia derivada de las operaciones de importación que supuestamente desconoce; se desvirtúa su negativa lisa y llana.

Que la actora es omisa en mencionar el hecho de que los pedimentos de importación que manifiesta desconocer fueron firmados por el representante legal que ocurre en la presente instancia mediante el escrito de demanda, es decir, el C. *****.

Que del análisis a los pedimentos de importación que fueron observados por la autoridad fiscal, se desprende que fueron signados por el C. ***** ***** ***** ***** en representación legal de la contribuyente "***** & ***** ***** ***** ***** ** *****", situación con la cual se acredita que los mismos fueron realizados por el mismo representante legal que interpone el presente juicio, lo cual desvirtúa aún más su negativa lisa y llana, máxime que, la actora no ofreció en la instancia administrativa ni en el presente juicio prueba con la cual desvirtuare haber realizado los pedimentos de importación.

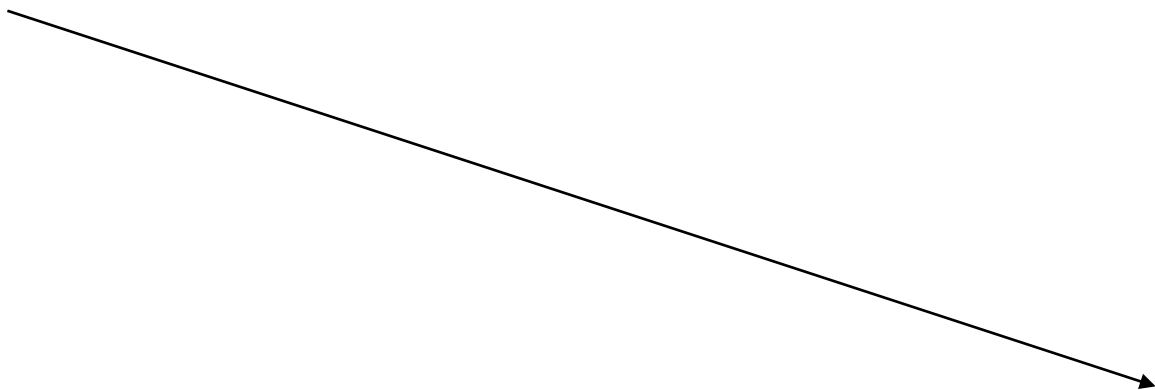
Que por lo anterior, es evidente que los argumentos de la parte actora resultan inoperantes y no logran desvirtuar la legalidad de los actos impugnados, por lo que, se deberá reconocer su validez en términos del artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Finalmente es necesario señalar que, por una parte, la demandante fue omisa en formular alegatos por escrito, mientras que, la autoridad demandada fue omisa en pronunciarse de manera específica sobre el concepto de impugnación en estudio al formular sus alegatos por escrito.

Conocidos los argumentos de las partes, a juicio de esta Primera Sección deviene **INFUNDADO** el concepto de impugnación en estudio, en atención a las consideraciones siguientes.

En esos términos, es menester señalar que la *litis* a dilucidar en el presente Considerando consiste en determinar **si la autoridad fiscalizadora estaba obligada a dar a conocer a la contribuyente actora durante la revisión de gabinete, la información relativa a las 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que utilizó para motivar la resolución determinante del crédito fiscal, en términos de lo previsto por los artículos 63, segundo párrafo, y 68 del Código Fiscal de la Federación.**

Ahora bien, previo a resolver la litis planteada, se estima necesario conocer los motivos y fundamentos vertidos por la autoridad demandada al resolver el recurso de revocación, por lo que, se trae a la vista, en la parte conducente, el oficio **600-32-2023-09577 de 07 de noviembre de 2023**, cuyo contenido es el siguiente:



IV. - Finalmente, dentro del agravio nombrado como “SEXTO”, del escrito de recurso de revocación, la discordante alega que la resolución recurrida es contraria a lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, el Código Fiscal de la Federación, pues la fiscalizadora no le dio a conocer dentro del procedimiento de fiscalización la información con la que determinó que la contribuyente no había realizado el registro y pago de contribuciones por operaciones de comercio exterior.

Dice que, si bien la autoridad fundamenta la resolución con base en lo dispuesto por el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, lo cierto es que no siguió el procedimiento establecido en dicho numeral, pues debió haber otorgado a la promovente el plazo de quince días hábiles ahí dispuesto, al efecto de que se pudiera manifestar respecto a la información que le fue supuestamente brindada por otras autoridades a la autoridad recurrida.

El agravio en estudio es infundado, lo que lo torna insuficiente para los efectos de trastocar la presunción de legalidad que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, reviste la resolución recurrida. Lo anterior, según se abunda a continuación.

A efecto de dilucidar lo infundado del agravio en estudio, conviene remitirse a lo dispuesto por el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio fiscal sujeto a revisión, mismo que en la parte que interesa establece lo que a continuación se trasunta:

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

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

(...)

(Énfasis añadido)

Del numeral invocado se colige que, por una parte, los hechos que conozcan con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, o bien, **que consten en los expedientes, documentos, o bases de datos que**

44

lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como los que en su caso proporcionen otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones que emita el Servicio de Administración Tributaria, en su carácter de autoridad competente en materia de contribuciones federales.

Por otro lado, se desprende que cuando **otras autoridades** proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales, éstas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga. Obligación procedimental que **el numeral en comento no dispone, en el supuesto de que las autoridades fiscales motiven sus resoluciones con base en lo que se desprenda de los expedientes, documentos, o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales respectivas,** en atención al primer párrafo, del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, en el caso en concreto, la autoridad fiscalizadora precisó en la resolución recurrida haber ejercido la atribución a que alude **el primer párrafo** del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, pues señala que:

“.../ derivado de la consulta, análisis y estudio **efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo en que se actúa, así como de la información con que cuenta esta autoridad en las bases de datos institucionales** en términos de lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se conoció que la contribuyente [REDACTED] tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento “A1” que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a “Importación Definitiva”, dichas operaciones se encuentran calificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos generales de Importación y Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarrillos y esencias saborizantes para cigarrillos...”



(Énfasis añadido)

De la transcripción anterior, relativa a la resolución controvertida, se advierte con meridiana claridad que la autoridad fiscalizadora advirtió que la promovente tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento “A1” que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior corresponden a “Importación Definitiva”, dichas operaciones se encuentran calificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos generales de Importación y Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarrillos y esencias saborizantes para cigarrillos **derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo correlativo, así como de la información con que cuenta la autoridad en bases de datos institucionales**, misma que utiliza de conformidad con lo establecido en el primer párrafo, del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación.

Por ello, es inconcuso que no le asiste la razón a la recurrente en cuanto a que supuestamente la resolución recurrida es fruto de un procedimiento viciado, al estimar que la autoridad fiscalizadora debió haber hecho de su conocimiento la información y documentación consultada por la autoridad recurrida en este respecto y, además, al haber omitido otorgarle el plazo de quince días a que alude el segundo párrafo del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, a efecto de manifestar lo que a su derecho conviniera. Ello pues, la información y documentación correlativa **no fue proporcionada por otras autoridades**, sino que deriva de la consulta a la información con que cuenta la autoridad fiscalizadora en sus bases de datos institucionales y que utiliza de conformidad con el primer párrafo, del artículo 63 en comento, **sin que dicho numeral disponga que en este supuesto, las autoridades fiscales deban de otorgar el plazo de quince días de marras, equiparando la información consultada de las citadas bases de datos, con la obtenida o proporcionada por otras autoridades.**

45

Así las cosas, es inconcuso que el agravio en estudio resulta infundado y, por ende, insuficiente para trastocar la legalidad de la resolución recurrida y del procedimiento del cual deriva, pues contrario a lo que estima la promovente, la autoridad fiscal no estaba obligada a otorgarle el plazo de quince días para manifestar lo que a su derecho conviniera en relación con la información y documentación obtenida de la consulta realizada a las bases de datos institucionales y utilizada para motivar la resolución controvertida de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación. Ello pues, se insiste, el otorgamiento de dicho plazo **únicamente es procedente cuando la información o documentación empleada como motivación en la resolución de que se trate fue proporcionada por otras autoridades, cuestión que, como ya se vio, no aconteció en el caso en concreto.**

De lo que se sigue que los agravios en estudio sean insuficientes para los efectos de trastocar la presunción de legalidad que reviste a la resolución recurrida en términos de lo establecido por el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación y que lo procedente sea confirmar su legalidad de conformidad con lo dispuesto por el artículo 133, fracción II, del referido Código Fiscal Federal.



...

De lo anterior, se advierte que la autoridad resolutora argumentó esencialmente lo siguiente:

Que el agravio denominado como "sexto" del escrito de recurso de revocación deviene infundado, puesto que en la resolución recurrida la autoridad fiscalizadora refirió que la atribución ejercida fue la contenida en el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, es decir, la autoridad tuvo conocimiento de las 47 operaciones de comercio exterior derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información contenida en sus bases de datos institucionales.

Que la información y documentación correlativa no fue proporcionada por otras autoridades, sino que deriva de la consulta a la información con que cuenta la autoridad fiscalizadora en sus bases de datos institucionales y que utiliza de conformidad con el primer párrafo, del artículo 63 en comento, sin que dicho numeral disponga que en este supuesto, las autoridades fiscales deban de otorgar el plazo de quince días previsto en el segundo párrafo.

Que por ello, el agravio resultó infundado y, por ende, insuficiente para trastocar la legalidad de la resolución recurrida y del procedimiento del cual deriva, pues la autoridad fiscal no estaba obligada a otorgarle el plazo de quince días para manifestar lo que a su derecho conviniera en

relación con la información y documentación obtenida de la consulta realizada a las bases de datos institucionales y utilizada para motivar la resolución controvertida de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

De igual forma, es menester conocer lo señalado por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria en la resolución determinante del crédito fiscal, por lo que, se reproduce la parte conducente del oficio **110 05 03 07 00 23-296** de **26 de enero de 2023**:



HACIENDA

3268

3033

26 ENE 2023

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
 Exp.: 05-2-2021-0411-110-05-03-00
 RFC: [REDACTED]
 Orden: CAD2000008121
 Folio Único: 4706995

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
 Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior
 Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3"

Asunto: Se determina su situación fiscal.

Ciudad de México, a 26 de enero de 2023

C. REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE:

[REDACTED]

Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997, reformada mediante Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación en fechas 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo del 2009, 9 de abril del 2012, 17 de diciembre de 2015 y 04 de diciembre de 2018; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII; 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones XI, LIX y LXV y último, numeral 5, inciso c) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento y reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; artículo Cuarto, fracción I, inciso a) y artículo Décimo Primero, fracción I del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Transitorio Primero de dicho acuerdo; así como en los artículos 33 último párrafo, 48, primer párrafo, fracción IX, 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación; en ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, primer párrafo, fracción II del citado código, procede a determinar el crédito fiscal de conformidad a lo siguiente:

RESULTANDOS

1.- Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, con fecha 06 de diciembre de 2021, notificó legalmente vía buzón tributario la orden CAD2000008121 contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, con fundamento en los artículos 12, primer y segundo párrafos, 13, primer párrafo, 17-D, 17-K, primer y segundo párrafo, fracción I, 38, párrafo primero, fracciones I y V, 134, fracción I, párrafos primero, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y séptimo y 135 del Código Fiscal de la Federación vigente al momento de la notificación, dirigido al representante legal de la contribuyente [REDACTED] mediante la cual, con fundamento en el artículo 42, primer párrafo, fracción II y segundo párrafo y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación vigente al momento de la emisión de la citada orden, se solicitó para que de conformidad a lo que dispone el artículo 53, inciso c) del mismo ordenamiento legal, proporcionara la información y documentación a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a que esta afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
 sat.gob.mx Mayor SAT (55) 5802-0000 Ext. 4721

2023
Francisco VILVA
 SECRETARIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

1 de 53

Sobre Producción y Servicios, por el periodo comprendido del 01 de enero del 2019 al 31 de diciembre de 2019, que se señala a continuación:

(Se transcribe)

Para lo anterior, le fue otorgado un plazo de 15 días hábiles contados a partir del día siguiente a aquel en que haya surtido efectos la notificación del citado oficio, esto es el 06 diciembre de 2021, misma que surtió efectos el día 07 de diciembre de 2021, por lo que el plazo de quince días para que la contribuyente en cita suministrara la información y documentación solicitada, corrió del 08 de diciembre de 2021 al 11 de enero de 2022, considerando que los días 11, 12, 18 y 19 de diciembre de 2021, 01, 02, 08 y 09, de enero de 2022, fueron inhábiles en términos del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación vigente por ser sábados y domingos, así como el periodo comprendido del 20 al 31 de diciembre de 2021, inhábiles de conformidad con la Regla 2.1.6. de la Cuarta Resolución de Modificaciones de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 2021, que corresponde al segundo periodo general de vacaciones del 2021 del Servicio de Administración Tributario.

2.- Derivado de que la contribuyente [REDACTED] fue omisa en dar respuesta al requerimiento de información dentro del plazo de 15 días que le fuera otorgado para dicho fin, mediante oficio 110 05 03 07 00 22-236 del 27 de enero de 2022, esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", con fundamento en los artículos 85, primer párrafo, fracción I y 86, primer párrafo, fracción I del Código Fiscal de la Federación emitió un oficio de multa por la cantidad de [REDACTED] a la cual le fue notificada vía buzón tributario el 02 de febrero de 2022, en términos de los artículos 12, primer y segundo párrafos, 13, primer párrafo, 17-D, 17-I, 17-K, primer párrafo, fracción I y segundo párrafo, 38, párrafo primero, fracciones I y V, 63, 134, fracción I, primero, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y séptimo párrafos y 135 del Código Fiscal de la Federación vigente al momento de la notificación.

3.- Por lo anterior, mediante oficio número 110 05 03 07 00 22-237 de fecha 27 de enero de 2022, notificado el 02 de febrero de 2022, con fundamento en los artículos 12, primer y segundo párrafos, 13, primer párrafo, 17-D, 17-I, 17-K, primer párrafo, fracción I, 38, párrafo primero, fracciones I y V, 134, fracción I, párrafo primero, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y séptimo párrafos y 135 del Código Fiscal de la Federación vigente al momento de la notificación, esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", requirió nuevamente información y documentación a la contribuyente [REDACTED] referente a las compras de importación realizadas por la contribuyente en el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que esta afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios; otorgándole en términos del artículo 53, inciso c) del Código Fiscal de la Federación, un plazo de 15 días contados a partir del día siguiente a aquel en que surtiera efectos su notificación, plazo que corrió del 04 al 25 de febrero, ambos de 2022, sin contar los días 5, 6, 12, 13, 19 y 20 por ser sábados y domingos, así como el 07 de febrero, en conmemoración del 05 de febrero, por ser días inhábiles de conformidad con lo dispuesto por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación aplicable.

4.- Mediante escrito sin fecha, recibido en Control de Gestión de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el 23 de febrero de 2022, firmado por el C. [REDACTED], en su carácter de representante legal de la contribuyente [REDACTED] personalidad que acreditó mediante copia simple de la póliza mercantil número [REDACTED], Libro Primero de Actas y Pólizas, del 25 de junio del 2012, pasada ante la fe del corredor público número 64, en la Ciudad de Guadalajara, Estado de Jalisco, Lic. Carlos Luviano Montelongo, mediante el cual proporcionó información y documentación, manifestando lo siguiente:

(...)

3.- En cumplimiento al numeral 3 de su requerimiento, se manifiesta que durante el ejercicio fiscal dos mil diecinueve no se realizaron compras de importación, sin embargo, se tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas por mi representada, por lo cual con fecha nueve de septiembre de dos mil diecinueve se presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, mediante la cual se denunciaron diversas importaciones que no fueron realizadas por mi representada. ANEXO C.

(...)

5.- Mediante oficio 110 05 03 07 00 22-794 de fecha 28 de abril de 2022, se solicitó a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, copia certificada de los 47 pedimentos de importación sujetos a revisión con clave de documento "A1", tramitados por la contribuyente [REDACTED] dando respuesta la citada autoridad mediante oficio número 1432/2022 de fecha 25 de mayo de 2022, proporcionando la información solicitada.

6.- Mediante oficio 110 05 03 07 00 22-1710 del 24 de agosto de 2022, notificado vía buzón tributario el 30 de agosto de 2022, con fundamento en los artículos 12, primer y segundo párrafos, 13, primer párrafo, 17-D, 17-I, 17-K, primer párrafo, fracción I y segundo párrafo, 38, párrafo primero, fracciones I y V, 63, 134, fracción I, primero, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y séptimo párrafos y 135 del Código Fiscal de la Federación vigente al momento de la notificación, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", invitó a asistir al representante legal y/o los integrantes de los órganos de dirección, a las oficinas de esta unidad administrativa, ubicadas en Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Piso 1, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México, el día 02 de septiembre de 2022, a las 11:00 horas, a efecto de informarle de los hechos y omisiones conocidos durante el ejercicio de las facultades de comprobación de la presente revisión, teniendo el derecho a solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ser asistido de manera presencial, acorde con lo previsto en el artículo 42, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, así como en la regla 2.9.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2021, en el entendido de que en caso de que no atendiera la invitación, ello no impediría a esta autoridad continuar con el procedimiento de fiscalización.

7.- Por lo anterior, el 19 de septiembre de 2022, personal adscrito a la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", levantó acta circunstanciada, en la cual se hizo constar que no se presentó en las oficinas de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", persona alguna que representara legalmente a la contribuyente [REDACTED] motivo por el cual esta autoridad administrativa continuó con el procedimiento de fiscalización, de conformidad con el penúltimo párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
satgob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



8.- Mediante 110 05 03 07 00 22-2102 del 10 de octubre de 2022, en términos de lo dispuesto en el artículo 48, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, se hicieron del conocimiento a la empresa revisada las observaciones detectadas durante la revisión efectuada por esta autoridad en la auditoría que nos ocupa, teniéndose en cuenta las observaciones siguientes:

(Se transcribe)

9. El oficio de observaciones número 110 05 03 07 00 22-2102 de fecha 10 de octubre de 2022, fue notificado mediante buzón tributario el 14 de octubre de 2022, en donde se le otorgó a la contribuyente [REDACTED] un plazo de 20 días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surtiera efectos la notificación de dicho oficio para presentar los documentos, libros o registros que desvirtuaran los hechos u omisiones asentados en el mismo, conforme a lo establecido en el artículo 48, primer párrafo, fracción VI del Código Fiscal de la Federación. Dicho plazo corrió del 18 de octubre al 15 de noviembre de 2022, sin considerar los días 22, 23, 29 y 30 de octubre, así como 02, 05, 06, 12 y 13 de noviembre de 2022, por tratarse de sábados y domingos, días inhábiles de conformidad con lo dispuesto por el artículo 12, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, en relación con la regla 2.1.6. de la RESOLUCIÓN Miscelánea Fiscal para 2022 y su anexo 19, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2021.

La contribuyente [REDACTED] no dio contestación al oficio de observaciones 110 05 03 07 00 22-2102 de fecha 10 de octubre de 2022, por lo que de conformidad con el segundo párrafo de la fracción VI del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación vigente, se tienen por confirmados los hechos u omisiones dados a conocer en el multicitado oficio de observaciones.

10.- Mediante correo institucional de fecha 16 de noviembre de 2022, la Procuraduría de la Defensa de los Derechos del Contribuyente (en adelante PRODECON), hizo del conocimiento a esta autoridad, la solicitud de Acuerdo Conclusivo, presentada por la contribuyente de referencia en la misma fecha, a la cual le correspondió el número de expediente 01016-ACO-AC-A-1016-2022, por lo que la suspensión de plazos para que esta autoridad continuara en el ejercicio de sus facultades de comprobación corrió a partir del 16 de noviembre de 2022 con fundamento en lo dispuesto por el artículo 69-F, del Código Fiscal de la Federación y 101 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa de los Derechos del Contribuyente.

Posteriormente, mediante correo electrónico institucional de fecha 15 de diciembre de 2022, la PRODECON, notificó a esta autoridad fiscalizadora, Acuerdo de Desistimiento de fecha 14 de diciembre de 2022 correspondiente al expediente 01016-ACO-AC-A-1016-2022 a nombre del Contribuyente [REDACTED] informando el levantamiento de la suspensión de plazos, a partir del día siguiente a aquel en que dicho organismo autónomo notificara a la autoridad revisora el contenido de dicho acuerdo, esto es a partir del 16 de diciembre de 2022.

Con base en todo lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 50, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior, procede a determinar las contribuciones omitidas, respecto a las irregularidades detectadas en el periodo comprendido del 01 de enero del 2019 al 31 de diciembre de 2019, conforme a los siguientes:

CONSIDERANDOS

I. Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior, resulta ser la autoridad competente para resolver lo concerniente a la revisión de gabinete iniciada a la contribuyente [REDACTED] con motivo de la orden número GAD2000081/21, contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, a través del

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



cual se le requirió para que presentara información y documentación concerniente al periodo comprendido del 01 de enero del 2019 al 31 de diciembre de 2019.

II. Del estudio y análisis de cada una de las constancias que integran el expediente administrativo abierto con motivo de la solicitud de información y documentación al amparo de la orden número GAD2000081/21, contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, esta autoridad se pronuncia únicamente respecto de los hechos u omisiones dados a conocer en el oficio de observaciones contenido en el diverso 110 05 03 07 00 22-2102 de fecha 10 de octubre de 2022, esto es, respecto a la omisión en el entero del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, por el ejercicio fiscal 2019, y que han sido expuestas en la presente liquidación en el punto 8 de la parte de Resultandos, dejando a salvo las facultades de comprobación de ésta u otra autoridad administrativa, previstas en las disposiciones legales correspondientes, para ser ejercidas en cualquier momento por la totalidad de las operaciones de comercio exterior que fueron materia de la revisión que nos ocupa, sin más limitante que lo señalado en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación vigente.

III. Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", procedió al análisis de la información y documentación proporcionada atención al oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 por la contribuyente [REDACTED] con la finalidad verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia de las siguiente contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el ejercicio fiscal de 2019, teniéndose el resultado siguiente:

(...)

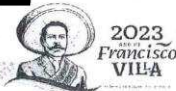
1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

a) Compras de importación

En este orden de ideas, derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo en que se actúa, así como, de la información con que cuenta esta autoridad en las bases de datos institucionales, en términos de lo dispuesto en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se conoció que la contribuyente [REDACTED] tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", dichas operaciones se encuentran clasificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con un valor en aduana de [REDACTED] tal y como se observa a continuación:

No.	PEDIMENTO	CLAVE DOCUMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA
1		A1	02/03/2019	13/03/2019	
2		A1	11/03/2019	25/03/2019	
3		A1	21/03/2019	04/04/2019	
4		A1	02/04/2019	15/04/2019	
5		A1	09/04/2019	23/04/2019	
6		A1	09/04/2019	23/04/2019	
7		A1	08/04/2019	23/04/2019	
8		A1	20/04/2019	23/04/2019	
9		A1	12/04/2019	23/04/2019	
10		A1	04/05/2019	10/05/2019	
11		A1	04/05/2019	13/05/2019	
12		A1	13/05/2019	23/05/2019	
13		A1	06/05/2019	23/05/2019	
14		A1	15/05/2019	23/05/2019	
15		A1	18/05/2019	07/06/2019	
16		A1	30/05/2019	07/06/2019	
17		A1	30/05/2019	07/06/2019	
18		A1	25/05/2019	19/06/2019	
19		A1	14/06/2019	19/06/2019	
20		A1	19/06/2019	25/06/2019	
21		A1	19/06/2019	25/06/2019	
22		A1	13/06/2019	26/06/2019	
23		A1	24/06/2019	28/06/2019	
24		A1	26/06/2019	02/07/2019	
25		A1	01/07/2019	03/07/2019	
26		A1	01/07/2019	05/07/2019	
27		A1	25/05/2019	05/07/2019	
28		A1	26/06/2019	06/07/2019	
29		A1	13/07/2019	18/07/2019	
30		A1	15/07/2019	24/07/2019	

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721





***** 8 ***** ***** ***** ***** ** *****

88 Años
Trabajando por México

Sobre el particular, [REDACTED] en respuesta al requerimiento de información contenido en el oficio 110 05 03 07 00 22-2102 de fecha 10 de octubre del 2022, manifestó que durante el ejercicio fiscal de 2019, no realizó compras de importación, sin embargo, se tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas por dicha empresa, por lo cual con fecha 09 de septiembre de 2019 presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, mediante la cual se denunciaron diversas importaciones que no fueron realizadas por la contribuyente.

Sin embargo, del análisis realizado a la denuncia que la citada contribuyente presentó ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, no versa sobre la tramitación de las operaciones de comercio exterior antes descritas, sino que, versa sobre la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's) por la adquisición de tabacos, por lo que su manifestación es impropcedente.

Por lo que, al encontrarse tramitadas las **47** operaciones de comercio exterior a nombre de la propia contribuyente, la mercancía importada a través de las mismas, se considera de su propiedad, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 52, sexto párrafo, fracción I y II de la Ley Aduanera, precepto que dispone:

"Artículo 52. Están obligadas al pago de los impuestos al comercio exterior y al cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y otras medidas de regulación al comercio exterior, las personas que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo, incluyendo las que estén bajo algún programa de devolución o diferimiento de aranceles en los casos previstos en los artículos 63-A, 108, fracción III y 110 de esta Ley.

Se presume, salvo prueba en contrario, que la introducción al territorio nacional o la extracción del mismo de mercancías, se realiza por:

1. El propietario, poseedor o el tenedor de las mercancías

II. El remitente en exportación o el destinatario en importación

(Énfasis añadido)

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
 sat@gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721

13 de 59

Por lo anterior, esta autoridad concluye que la contribuyente omitió registrar las compras de importación en su contabilidad y que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, por lo que, el importe de la enajenación sería el que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55 fracción III, inciso a), relacionado con lo dispuesto por los artículos 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, aplicables al periodo revisado, numerales que disponen lo siguiente:

"Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuíble de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

Artículo 58. Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:

Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

1. El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.

II. La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El porcentaje de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

La presunción establecida en este Artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

(Énfasis añadido)

En este sentido, esta autoridad procede a determinar la presuntiva de utilidad fiscal de la contribuyente [REDACTED] por la omisión del registro de operaciones, ingresos o compras de importación por las que debió efectuar el pago de las contribuciones correspondientes, tal y como se muestra a continuación:

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
 eat@eb.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721

14 de 59



No.	PEDIMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA	IGI	IVA	DTA	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (presuntiva de enajenación)	20% coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
				I	II	III	IV	V=II+III+IV	VI=V*50%	VII=VI*VI	VIII=VII*20%
4		02/04/2019	15/04/2019								
5		09/04/2019	23/04/2019								
6		09/04/2019	23/04/2019								
7		08/04/2019	23/04/2019								
8		20/04/2019	23/04/2019								
9		12/04/2019	23/04/2019								
10		04/05/2019	10/05/2019								
11		04/05/2019	13/05/2019								
12		13/05/2019	23/05/2019								
13		06/05/2019	23/05/2019								
14		15/05/2019	23/05/2019								
15		18/05/2019	07/06/2019								
16		30/05/2019	07/06/2019								
17		30/05/2019	07/06/2019								
18		25/05/2019	18/06/2019								
19		14/06/2019	19/06/2019								
20		19/06/2019	25/06/2019								
21		19/06/2019	25/06/2019								
22		13/06/2019	25/06/2019								
23		24/06/2019	28/06/2019								
24		26/06/2019	02/07/2019								
25		01/07/2019	03/07/2019								
26		01/07/2019	05/07/2019								
27		25/05/2019	05/07/2019								
28		26/06/2019	06/07/2019								
29		13/07/2019	18/07/2019								
30		15/07/2019	24/07/2019								
31		15/07/2019	29/07/2019								
32		20/07/2019	30/07/2019								
33		23/07/2019	30/07/2019								
34		03/08/2019	08/08/2019								
35		06/08/2019	12/08/2019								
36		31/07/2019	13/08/2019								
37		30/07/2019	14/08/2019								
38		08/08/2019	15/08/2019								
39		15/08/2019	19/08/2019								
40		19/08/2019	21/08/2019								
41		22/08/2019	26/08/2019								
42		17/08/2019	26/08/2019								
43		23/08/2019	30/08/2019								
44		29/08/2019	04/09/2019								
45		09/09/2019	17/09/2019								
46		18/09/2019	25/09/2019								
47		23/09/2019	26/09/2019								
Total:											

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat-gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721

15 de 59

En ese tenor, la contribuyente de referencia tiene una utilidad fiscal presunta por la cantidad de [REDACTED] tal y como se plasmó en la tabla anterior.

Por todo lo anteriormente expuesto, y en virtud de que la contribuyente [REDACTED] omitió el registro de sus compras de importación efectuadas durante el ejercicio fiscal 2019, se da una omisión de pago del Impuesto Sobre la Renta, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), en términos del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante LISR) en relación con el artículo 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, lo cual será expuesto en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

De las digitalizaciones insertadas, se advierte medularmente lo siguiente:

Que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fecha 06 de diciembre de 2021 notificó vía buzón tributario la orden GAD2000081/21 contenida en el oficio **110-05-03-00-00-**

2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, dirigido al representante legal de la contribuyente ***** & *****
***** ***** **** ** ****, mediante el cual le **requirió que proporcionara la información y documentación a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales** a que está afecta como sujeto directo en materia de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios, por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

Que derivado de que **la contribuyente fue omisa en dar respuesta al requerimiento de información** referido en el párrafo anterior, mediante oficio **110 05 03 07 00 22-236 de 27 de enero de 2022**, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" emitió un oficio de **multa en cantidad de \$***** ***** ** *******
***** ***** ***** ****, el cual fue notificado por buzón tributario el 02 de febrero de 2022.

Que mediante diverso oficio número **110 05 03 07 00 22-237 de 27 de enero de 2022**, notificado el día 02 de febrero de 2022, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" **requirió nuevamente** información y documentación a la contribuyente, **referente a las compras de importación realizadas en el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019**, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que se encuentra

afecta en materia de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios; otorgándole un plazo de quince días.

Que **mediante escrito** sin fecha, recibido en el Control de Gestión de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el **23 de febrero de 2022**, firmado por el C. ***** , en su carácter de representante legal de ***** & ***** , ***** proporcionó información y documentación manifestando, entre otras cuestiones, lo siguiente:

"(...)

3.- En cumplimiento al numeral 3 de su requerimiento, se manifiesta que **durante el ejercicio fiscal dos mil diecinueve no se realizaron compras de importación, sin embargo, se tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas por mi representada, por lo cual con fecha nueve de septiembre de dos mil diecinueve se presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República,** mediante la cual se denunciaron diversas importaciones que no fueron realizadas por mi representada. ANEXO C

...

Que mediante oficio **110 05 03 07 00 22-794** de fecha **28 de abril de 2022** se solicitó a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, copia certificada de los 47 pedimentos de importación sujetos a revisión con clave de documento "A1", tramitados por la contribuyente ***** & ***** ***** ***** ***** ** *, dando respuesta la citada autoridad mediante oficio número **1432/2022** de fecha **25 de mayo de 2022**, proporcionando la información solicitada.

Que mediante oficio **110 05 03 07 00 22-1710** de **24 de agosto de 2022**, notificado por buzón tributario el 30 de agosto de 2022, se invitó al representante legal y/o los integrantes de los órganos de dirección de la contribuyente a **asistir a las oficinas** de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" ubicadas en Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Piso 1, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México, el día 02 de septiembre de 2022 a las 11:00 horas, a efecto de **informarle de los hechos y omisiones** conocidos durante el ejercicio de las facultades de comprobación.

Que con fecha **19 de septiembre de 2022**, el personal adscrito a la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" levantó acta circunstanciada en la que **se hizo constar que no se presentó a las oficinas de dicha**

unidad administrativa persona alguna que representara legalmente a la contribuyente ***** & ***** ***** *****
 ***** ** ***** por lo que, se continuó con el procedimiento de fiscalización.

Que mediante oficio número **110 05 03 07 00 22-2102** de **10 de octubre de 2022**, en términos de lo dispuesto por el artículo 48, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, **se hicieron del conocimiento de la empresa revisada las observaciones detectadas** durante el desarrollo de la revisión; concediéndole un plazo de veinte días hábiles para que presentara los documentos, libros o registros que desvirtuaran los hechos u omisiones ahí asentados, plazo que corrió del 18 de octubre al 15 de noviembre de 2022.

Que la contribuyente no dio contestación al oficio de observaciones número **110 05 03 07 00 22-2102** de **10 de octubre de 2022**, por lo que, de conformidad con el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, se tuvieron por confirmados los hechos u omisiones dados a conocer en el referido oficio.

Que mediante correo institucional de fecha 16 de noviembre de 2022, la Procuraduría de la Defensa de los Derechos del Contribuyente (PRODECON), hizo del conocimiento de la autoridad fiscalizadora la solicitud de Acuerdo Conclusivo presentada por la contribuyente en esa misma fecha, por lo

que, se suspendió el plazo para continuar con el ejercicio de las facultades de comprobación a partir del 16 de noviembre de 2022, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 69-F del Código Fiscal de la Federación y 101 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la citada Procuraduría.

Que posteriormente, mediante correo institucional de 15 de diciembre de 2022, la PRODECON notificó a dicha autoridad el Acuerdo de Desistimiento de fecha 14 de diciembre de 2022, informando el levantamiento de la suspensión de plazo a partir de tal fecha.

En la parte Considerativa de la resolución determinante se hizo constar lo siguiente:

1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

a) Compras de importación

Que derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo en que se actúa, así como, de la información con que cuenta dicha autoridad en sus bases institucionales, en términos de lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se conoció que la contribuyente ***** & ***** ***** ***** ***** ** *****
****, tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por

el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", dichas operaciones se encuentran clasificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con un valor en aduana de \$*****

*****.

Que la contribuyente en respuesta al requerimiento de información contenido en el oficio 110 05 03 07 00 22-2102 de 10 de octubre de 2022 (sic) manifestó que durante el ejercicio fiscal 2019 no realizó compras de importación, sin embargo, tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas por dicha empresa, por lo que con fecha 02 de septiembre de 2019 presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, mediante la cual se denunciaron las importaciones que no realizó la contribuyente.

No obstante, del análisis realizado a la citada denuncia la autoridad advirtió que no versa sobre la tramitación de operaciones de comercio exterior antes referidas, sino que, versa sobre la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales

por Internet (CFDI's) por la adquisición de tabacos, por lo que, consideró que su manifestación resultó improcedente.

Que al encontrarse tramitadas 47 operaciones de comercio exterior a nombre de la contribuyente, la mercancía importada a través de las mismas se considera de su propiedad, de conformidad con el artículo 52, sexto párrafo, fracciones I y II, de la Ley Aduanera.

Que por lo anterior, se concluyó que la contribuyente omitió registrar las compras de importación en su contabilidad y, por ende, se considera que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, por lo que, el importe de dicha enajenación sería el que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55, fracción III, inciso a), en relación con los artículos 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación.

Que se procedió a determinar la presuntiva de utilidad fiscal de la contribuyente, por la omisión del registro de operaciones, ingresos o compras de importación por las que debió efectuar el pago de las contribuciones correspondientes; concluyendo que la contribuyente tiene una **utilidad fiscal presunta por la cantidad de**

\$*** ** ***** ***** ***** ***

******* ***** ***** ***** *******, tal y como se plasmó en la tabla que al efecto se insertó en la resolución determinante, y

en virtud de que, omitió el registro de sus compras de importación efectuadas durante el ejercicio fiscal 2019, se da una omisión de pago del Impuesto Sobre la Renta, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), en términos del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en relación con los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación.

Conocido lo anterior, esta Juzgadora procede al estudio y resolución de la *litis* planteada al inicio del presente Considerando consistente en determinar si la autoridad fiscalizadora estaba obligada a dar a conocer a la contribuyente actora durante la revisión de gabinete, la información relativa a las 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que utilizó para motivar la resolución determinante del crédito fiscal, en términos de lo previsto por los artículos 63, segundo párrafo, y 68 del Código Fiscal de la Federación.

Para tal efecto, en principio es necesario remitirnos al contenido del artículo **63, párrafos primero y segundo, del Código Fiscal de la Federación**, por lo que se transcribe a continuación:

Código Fiscal de la Federación

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

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

(...)”

Del precepto legal transcrito, puede advertirse que en su **primer párrafo** se prevé la facultad de las autoridades fiscales para motivar sus resoluciones en hechos que conozcan derivado del ejercicio de sus facultades de comprobación, o bien, que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades.

Por su parte, en el **segundo párrafo**, se hace referencia a que cuando otras autoridades -diversas a las fiscales- proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales, éstas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en que se den a conocer los mismos, para que manifiesten por escrito lo que a su derecho convenga, lo que formará parte del expediente administrativo correspondiente.

Bajo ese contexto, de la interpretación al precepto legal en cita, debe entenderse que la distinción que existe entre el supuesto previsto en el primer párrafo y el previsto en el segundo, obedece a que la información que consta en las bases de datos de las autoridades

fiscales es generada y aportada por el propio contribuyente al efectuar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Es decir, las autoridades fiscales cuentan con un respaldo de la información fiscal de los contribuyentes, siendo éstos quienes, al dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales, alimentan los sistemas y bases de datos que obran en poder de la autoridad.

Lo anterior, explica el motivo por el cual el legislador no previó en el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación la obligación de dar vista a los contribuyentes y otorgar el plazo de quince días para que hagan las manifestaciones correspondientes respecto de la información que conste en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales y que utilicen para motivar sus resoluciones, ya que en ese caso, se está en presencia de información que es proporcionada por el propio contribuyente al momento de dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales y que queda guardada en las bases de datos y sistemas institucionales de las autoridades fiscales; de ahí que, deberá presumirse como cierta la información contenida en dichas bases y sistemas, característica que no es atribuible a la información obtenida de otras autoridades no fiscales.

En ese sentido, por lo que hace al supuesto contenido en el segundo párrafo del numeral en cita, la necesidad de dar vista al contribuyente respecto de la información aportada por otras autoridades no fiscales radica en el hecho de que no existe certeza sobre si el

contribuyente conoce su contenido y, por ende, a efecto de salvaguardar los derechos fundamentales de audiencia y seguridad jurídica previstos en los artículos 14 y 16 Constitucionales, se le debe conceder la oportunidad de que manifieste por escrito lo que a su derecho convenga.

Sirve de sustento a lo anterior, el precedente **IX-P-1aS-189** emitido por esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuyo rubro, texto y datos de identificación se reproducen a continuación:

"MOTIVACIÓN DE LAS RESOLUCIONES EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 63 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DISTINCIÓN ENTRE EL PRIMER Y SEGUNDO PÁRRAFO.-De conformidad con el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como cualquier autoridad u organismo competente en materia de contribuciones federales, tienen la obligación de motivar sus resoluciones, tanto en hechos que conozcan en el ejercicio de sus facultades de comprobación, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales. Asimismo, en el segundo párrafo de dicho artículo, se especifica que también pueden apoyarse en información proporcionada por diversas autoridades que no tengan el carácter de autoridad fiscal, caso en el que deben hacer del conocimiento de los contribuyentes dicha información, otorgándoles un plazo de quince días, para que manifiesten por escrito lo que a su derecho convenga e incluso ofrecer pruebas en su defensa. Dicha distinción entre el primer y segundo párrafo, obedece a que la información que consta en los expedientes, documentos o bases de datos que tiene en su poder la autoridad fiscalizadora, es generada por el propio contribuyente al efectuar el cumplimiento de sus obligaciones hacendarias; situación que explica por qué el legislador no previó en el primer supuesto la vista de quince días al contribuyente. Cuestión diversa a la información rendida por otras autoridades, pues en dicho caso, expresamente obliga a la autoridad fiscal a dar a conocer al contribuyente el sustento casuístico que posee la resolución que le afecta, para estar en posibilidad de combatirla debidamente, cumpliendo así, con el fin primordial que persiguen los derechos de audiencia y seguridad jurídica, previstos en el artículo 16 constitucional.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 35. Noviembre 2024. p. 164

Bajo tales consideraciones, es posible concluir que la obligación de dar vista y conceder el plazo de quince días al contribuyente a efecto de que formule manifestaciones, en términos de lo previsto por el artículo 63, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, únicamente se actualiza cuando se obtienen datos e información de otra autoridad no fiscal; en el entendido de que, **tratándose de información que haya sido generada por el propio contribuyente en cumplimiento a sus obligaciones fiscales, no se tendrá que seguir el procedimiento antes referido.**

Ahora bien, en el presente asunto, se tiene que en la resolución determinante del crédito fiscal contenida en el oficio **110 05 03 07 00 23-296** de **26 de enero de 2023** la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, en la parte Considerativa, concretamente en el rubro "1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA, a) Compras de importación" señaló que derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo en que actúa, así como de la información con que cuenta dicha autoridad en las bases de datos institucionales, en términos de lo dispuesto en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, conoció que la contribuyente ***** & ***** ***** ***** **** **, tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación

Definitiva", y que dichas operaciones se encuentran clasificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con un valor en aduana de \$*****.

Lo anterior, en principio lleva a esta Primera Sección a concluir que, tal y como lo determinó la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" al resolver el agravio Sexto planteado en el recurso de revocación, la información y documentación correlativa no fue proporcionada por otras autoridades, sino que es con la que cuenta la autoridad fiscalizadora en sus bases de datos institucionales y que utilizó de conformidad con lo previsto en el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, por lo que no debió otorgar el plazo de quince días a que se refiere el segundo párrafo del numeral en comento, para que la parte actora manifestara lo que a su derecho conviniera.

Al respecto, la empresa actora argumenta que la información relativa a las 47 operaciones de comercio exterior utilizada para motivar la resolución crediticia fue proporcionada por una autoridad diversa al Servicio de Administración Tributaria, toda vez que la misma fue solicitada a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, tal y como se señaló en el Resultando 5 de la resolución determinante del crédito fiscal en el que se indicó lo siguiente:

“...

*5.- Mediante oficio 110 05 03 07 00 22-794 de fecha 28 de abril de 2022, se solicitó a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, copia certificada de los 47 pedimentos de importación sujetos a revisión con clave de documento "AI", tramitados por la contribuyente ***** & ***** *****
 ***** **** ** ***** dando respuesta la citada autoridad mediante oficio número 1432/2022 de fecha 25 de mayo de 2022, proporcionando la información solicitada.*

...”

No obstante, a juicio de esta Primera Sección, el hecho de que la autoridad fiscalizadora mediante oficio 110 05 03 07 00 22-794 de fecha 28 de abril de 2022, haya solicitado a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México copia certificada de los 47 pedimentos de importación sujetos a revisión y su documentación anexa, no implica que tuviera que otorgar el plazo de quince días a la contribuyente revisada (aquí actora) para que manifestara lo que a su derecho conviniera con relación a dicha información y documentación, en términos de lo previsto por el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación; puesto que, se trata de información y documentación generada y aportada por la propia contribuyente y que, por tanto, encuadra en la hipótesis prevista en el primer párrafo del citado numeral.

A fin de explicar lo anterior, se estima necesario traer a la vista el oficio 110 05 03 07 00 22-794 de fecha 28 de abril de 2022, relacionado en el resultando 5 de la resolución determinante del crédito fiscal, mismo que es del contenido que a continuación se digitaliza:

HACIENDA SAT
Oficio: 110 05 03 07 00 22-794
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
C.:
Den: 04/02/2020/00721
Folio único: 4159476

Asunto: Se solicita copia certificada de pedimentos.

Mtro. Alvaro Alejandro Hernández Sierra
Director General de Investigación Aduanera
Avenida Paseo de la Reforma, número 10
Colonia Tabacalera, C.P. 06030,
Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.

De conformidad con los artículos 3 y 144 fracciones IV y XXXIX de la Ley Aduanera, y con fundamento en los artículos 1, 3, fracción XIV, 4, apartado B, fracción II, inciso e), 13, fracción XXXIII, 19, fracciones VII y XXVII, último párrafo punto 5 y 20 del Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre del 2021, vigente a partir del 01 de enero del 2022, de conformidad con su artículo Primero Transitorio, solicito su valioso apoyo para que remita a esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", copia certificada de los pedimentos descritos a continuación y su documentación anexa en términos de los artículos 36 y 36-A de la Ley Aduanera, relacionados con la empresa importadora [REDACTED] con R.F.C. [REDACTED] tal y como se detalla a continuación:

Cons	Pedimento	Clave Documento	Fecha Entrada	Fecha de Pago
1		A1	04/05/2019	10/05-2019
2		A1	31/07/2019	13-08-2019
3		A1	11/03/2019	25-03-2019
4		A1	02/03/2019	13-03-2019
5		II	21/03/2019	04-04-2019
6		A1	02/04/2019	15-04-2019
7		A1	09/04/2019	23-04-2019
8		A1	09/04/2019	23-04-2019
9		A1	08/04/2019	23-04-2019
10		A1	20/04/2019	23-04-2019
11		A1	12/04/2019	23-04-2019
12		A1	13/05/2019	23-05-2019
13		A1	04/05/2019	13-05-2019
14		A1	06/05/2019	23-05-2019
15		A1	15/05/2019	23-05-2019
16		A1	25/05/2019	19-06-2019
17		A1	18/05/2019	07-06-2019
18		A1	14/06/2019	19-06-2019
19		A1	30/05/2019	07-06-2019
20		A1	30/05/2019	07-06-2019
21		A1	13/06/2019	26-06-2019
22		A1	19/06/2019	25-06-2019
23		A1	19/06/2019	25-06-2019
24		A1	26/06/2019	06-07-2019
25		A1	01/07/2019	03-07-2019
26		A1	24/06/2019	28-06-2019
27		A1	26/06/2019	02-07-2019
28		A1	01/07/2019	05-07-2019
29		A1	25/05/2019	05-07-2019
30		A1	13/07/2019	18-07-2019
31		A1	15/07/2019	29-07-2019

Av. Paseo de la Reforma, Número 10, Piso 26, Col. Tabacalera, 06030, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
(55) 120 51000 Ext.: 41695 MarcaSAT (55) 12 03 13 71 sat.gob.mx

1 de 2

2022 Flores Magón
Ricardo Flores Magón
PRESIDENTE DE LA REPUBLICA DE MEXICO

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior

Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior

Exterior Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3"

Oficio: 110 05 03 07 00 22-794

Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00

R.F.C.: [REDACTED]

Orden: GAD2000081/21

Folio único: 4159476

Cons	Pedimento	Clave Documento	Fecha Entrada	Fecha de Pago
32	[REDACTED]	A1	15/07/2019	24-07-2019
33	[REDACTED]	A1	30/07/2019	14-08-2019
34	[REDACTED]	A1	20/07/2019	30-07-2019
35	[REDACTED]	A1	23/07/2019	30-07-2019
36	[REDACTED]	A1	03/08/2019	08-08-2019
37	[REDACTED]	A1	08/08/2019	08-08-2019
38	[REDACTED]	A1	06/08/2019	12-08-2019
39	[REDACTED]	A1	19/08/2019	21-08-2019
40	[REDACTED]	A1	15/08/2019	19-08-2019
41	[REDACTED]	A1	22/08/2019	26-08-2019
42	[REDACTED]	A1	29/08/2019	04-09-2019
43	[REDACTED]	A1	17/08/2019	26-08-2019
44	[REDACTED]	A1	23/08/2019	30-08-2019
45	[REDACTED]	A1	09/09/2019	17-09-2019
46	[REDACTED]	A1	18/09/2019	25-09-2019
47	[REDACTED]	A1	23/09/2019	26-09-2019

No omito manifestarle que dicha información es fundamental para el desahogo de las facultades de comprobación iniciadas por esta autoridad a la contribuyente [REDACTED] al amparo de la orden GAD2000081/21, por lo que atentamente se solicita remita la información requerida a la brevedad, a efecto de estar en posibilidad de continuar con la revisión de mérito.

Atentamente

[REDACTED]

Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior 3

Como se observa, a través del oficio antes digitalizado el Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, solicitó al Director General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México su apoyo para que remitiera copia certificada de los 47 pedimentos y su documentación anexa, mismos que describió en el propio oficio, precisando el consecutivo, el número de pedimento, la clave del documento, la fecha de entrada y la fecha de pago; solicitud que formuló al considerar que era fundamental para el desahogo de las facultades de comprobación iniciadas a la contribuyente actora al amparo de la orden GAD2000081/21; fundando tal requerimiento, entre otros, en los artículos 36 y 36-A de la Ley Aduanera.

Al respecto, el Director de Investigación de Aduanera "5" de la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, en respuesta al requerimiento efectuado por el

Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, emitió el oficio número **1432/2022** de fecha **25 de mayo de 2022**, a través del cual, manifestó lo siguiente:

HACIENDA Aduanas de México

Agencia Nacional de Aduanas de México
Dirección General de Investigación Aduanera
Dirección de Investigación Aduanera "5"

Administración Central de Auditoría de Comercio Exterior
Control de Gestión

01 JUN. 2022

RECIBIDO

Hora: 10:01 Recibe: [Firma]

Ciudad de México, 25 de mayo de 2022

Oficio Número 1432/2022

Asunto: Se remite información electrónica CG-1762

Lic. [Redacted]
Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3"
Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior
AGACE
Presente

Me refiero al oficio número **110-05-03-07-00-22-794** recibido en esta Unidad Administrativa el 29 de abril de 2022, por medio del cual solicita lo siguiente:

"...copia certificada de los pedimentos descritos a continuación y su documentación anexa ... la empresa importadora [Redacted] con R.F.C. [Redacted] ..." (sic)

Sobre el particular, adjunto al presente para los efectos administrativos que procede, 1 CD certificado con la información electrónica generada por el Sistema Automatizado Aduanero Integral (SAAI), de los 47 pedimentos solicitados los cuales fueron tramitados a través de la Ventanilla Digital Mexicana de Comercio Exterior, de acuerdo con la Regla 1.1.10. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2022 y al Decreto por el que se establece la Ventanilla Digital Mexicana de Comercio Exterior (VUCEM). Es de comentar que la información de los pedimentos y sus anexos, es la transmitida al SAAI, por el Representante Legal, Agente Aduanal, o Apoderado Aduanal.

Lo anterior, con fundamento en los artículos 63, cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación; 13, fracción XXXIII, en relación con los artículos 4, apartado B, fracción II, 19 fracción XXVII en relación con el art. 20 y Octavo Transitorio del Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 2021, en vigor a partir del 1º de enero de 2022, sin perjuicio del precepto jurídico señalado en el Artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

Sin otro particular, aprovecho para enviar saludos cordiales.

Atentamente

C.P. Mauricio Javier Herrera Silva.
Director de Investigación Aduanera "5"

Anexo. - 1 CD

HACIENDA Aduanas de México

Administración Central de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior

1 CD 01 JUN. 2022

RECIBIDO

Hora: 15:10 Recibe: [Firma]

Del oficio antes digitalizado, se desprende que el Director de Investigación Aduanera "5" de la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México remitió a la autoridad fiscalizadora 1 CD certificado con **la información electrónica generada por el Sistema Automatizado Aduanero Integral (SAAI)** de los 47 pedimentos solicitados, precisando que los mismos **fueron**

tramitados a través de la Ventanilla Digital Mexicana de Comercio Exterior, de conformidad con la Regla 1.1.10 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2022 y el Decreto por el que se establece la Ventanilla Digital Mexicana de Comercio Exterior (VUCEM); así como, que **la información de los pedimentos y sus anexos corresponde a la transmitida al SAAI (Sistema Automatizado Aduanero Integral) por el representante legal, agente aduanal o apoderado legal.**

En ese contexto de ideas, esta Primera Sección estima que la información electrónica relativa a los 47 pedimentos de importación con clave "A1" y su documentación anexa, se trata de **información presentada ante las autoridades fiscales por el propio contribuyente en cumplimiento a sus obligaciones fiscales y, por ende, la autoridad fiscalizadora no estaba obligada a observar lo previsto en el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal Federal**; ello, en atención a las consideraciones que se señalan a continuación.

En primer término, es necesario imponernos del contenido de los artículos **36 y 36-A de la Ley Aduanera**, vigente en 2019 (año en que se tramitaron los 47 pedimentos de importación en los que se motivó la resolución crediticia), por lo que, se reproducen a continuación:

LEY ADUANERA

"Artículo 36. Quienes introduzcan o extraigan mercancías del territorio nacional destinándolas a un régimen aduanero, **están obligados a transmitir a las autoridades aduaneras, a través del sistema electrónico aduanero, en documento electrónico, un pedimento con información referente a las citadas mercancías, en los términos y condiciones que establezca el Servicio de Administración**

Tributaria mediante reglas, empleando la firma electrónica avanzada, el sello digital u otro medio tecnológico de identificación.

*Dicho pedimento **se presentará ante la autoridad aduanera en dispositivo tecnológico o en medio electrónico, junto con las mercancías, a fin de activar el mecanismo de selección automatizado.** El dispositivo o medio deberá contar con los elementos técnicos que permitan la lectura de la información contenida en el mismo incluyendo la relativa a los pedimentos; salvo los casos en que se deba proporcionar una impresión del pedimento con la información correspondiente, el cual llevará impreso el código de barras. Lo anterior en los términos y condiciones que el Servicio de Administración Tributaria establezca mediante reglas.*

En los pedimentos en los que aparezca la firma electrónica avanzada, sello digital u otro medio tecnológico de identificación y el código de aceptación generado por el sistema electrónico aduanero, se considerará que fueron transmitidos y efectuados por la persona a quien corresponda dicha firma electrónica avanzada, sello digital u otro medio tecnológico de identificación, ya sea del importador, exportador, agente aduanal, agencia aduanal o de sus mandatarios autorizados.

El empleo de la firma electrónica avanzada, sello digital u otro medio tecnológico de identificación que corresponda a cada uno de los importadores, exportadores, agentes aduanales, agencias aduanales y mandatarios autorizados, producirá los mismos efectos que la firma autógrafa de éstos, a que se refiere el Código Fiscal de la Federación.”

“Artículo 36-A. Para efectos del artículo 36, en relación con el artículo 60. de esta Ley, y demás disposiciones jurídicas aplicables, el agente aduanal, la agencia aduanal y quienes introduzcan o extraigan mercancías del territorio nacional para destinarlas a un régimen aduanero, están obligados a transmitir en documento electrónico o digital como anexos al pedimento, excepto lo previsto en las disposiciones jurídicas aplicables, la información que a continuación se describe, la cual deberá contener el acuse generado por el sistema electrónico aduanero, conforme al cual se tendrá por transmitida y presentada:

I. En importación:

a) La relativa al valor y demás datos relacionados con la comercialización de las mercancías, contenidos en el comprobante fiscal digital o documento equivalente, cuando el valor en aduana de las mismas se determine conforme al valor de transacción,

declarando el acuse correspondiente que se prevé en el artículo 59-A de la presente Ley.

b) La contenida en el conocimiento de embarque, lista de empaque, guía o demás documentos de transporte, y que requiera el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas, declarando el acuse que se prevé en el artículo 20, fracción VII de la presente Ley o el número de documento de transporte que corresponda.

c) La que compruebe el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias a la importación, que se hubieran expedido de acuerdo con la Ley de Comercio Exterior, siempre que las mismas se publiquen en el Diario Oficial de la Federación y se identifiquen en términos de la fracción arancelaria y de la nomenclatura que les corresponda conforme a la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.

d) La que determine la procedencia y el origen de las mercancías para efectos de la aplicación de preferencias arancelarias, cuotas compensatorias, cupos, marcado de país de origen y otras medidas que al efecto se establezcan, de conformidad con las disposiciones aplicables.

e) La del documento digital en el que conste la garantía efectuada en la cuenta aduanera de garantía a que se refiere el artículo 84-A de esta Ley, cuando el valor declarado sea inferior al precio estimado que establezca la Secretaría.

f) El dictamen emitido por las personas morales autorizadas conforme al artículo 16-C, segundo párrafo, fracción I de esta Ley, que avale el peso, volumen u otras características inherentes a las mercancías o, en su caso, el certificado vigente que avale que los mecanismos de medición con los que cuente el importador, están debidamente calibrados en los términos del segundo párrafo, fracción II del citado artículo.

La información a que se refiere este inciso únicamente será aplicable tratándose del despacho de mercancías que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas, que por su naturaleza requiera de equipos, sistemas o instrumentos especializados en términos del artículo 16-C de esta Ley.

En el caso de mercancías susceptibles de ser identificadas individualmente, la información relativa a los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan. Esta información deberá consignarse en la información transmitida relativa al valor y demás

datos de comercialización de las mercancías. No obstante lo anterior, las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, no estarán obligadas a identificar las mercancías cuando realicen importaciones temporales, siempre que los productos importados sean componentes, insumos y artículos semiterminados, previstos en el programa que corresponda; cuando estas empresas opten por cambiar al régimen de importación definitiva deberán cumplir con la obligación de transmitir los números de serie de las mercancías que hubieren importado temporalmente.

Tratándose de reexpediciones se estará a lo dispuesto en el artículo 39 de esta Ley.

II. En exportación:

a) La relativa al valor y demás datos relacionados con la comercialización de las mercancías, contenidos en el comprobante fiscal digital o documento equivalente, declarando el acuse que se prevé en el artículo 59-A de la presente Ley.

b) La que compruebe el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias a la exportación, que se hubieran expedido de acuerdo con la Ley de Comercio Exterior, siempre que las mismas se publiquen en el Diario Oficial de la Federación y se identifiquen en términos de la fracción arancelaria y de la nomenclatura que les corresponda conforme a la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.

Tratándose de los demás regímenes aduaneros, los anexos al pedimento serán los que prevean las disposiciones aplicables, acorde con las cuales se transmitirá y presentará la información en documento electrónico o digital, conforme a lo dispuesto en el presente artículo y 6o. de esta Ley.

Para los efectos de las fracciones I y II de este artículo, el Servicio de Administración Tributaria podrá requerir que al pedimento o al aviso consolidado, tratándose de pedimentos consolidados, se acompañe la información que se requiera de conformidad con los acuerdos internacionales suscritos por México, incluso en mensaje o documento electrónico o digital.

En el caso de exportación de mercancías que hubieran sido importadas en los términos del artículo 86 de esta Ley, así como de las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente y que retornen en el mismo estado, susceptibles de ser identificadas individualmente, debe indicarse la información relativa a los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales

necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan. Esta información deberá consignarse en la información transmitida electrónicamente relativa al valor comercial.

No se exigirá la transmisión electrónica de la información relativa al valor y demás datos de comercialización de las mercancías en las importaciones y exportaciones, efectuadas por embajadas, consulados o miembros del personal diplomático y consular extranjero, así como cuando se trate de menajes de casa.

Se deberá imprimir en el pedimento, el código de barras o usar otros medios de control, con las características que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.

Tratándose del cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias en materia de sanidad animal y vegetal, la misma deberá verificarse en el recinto fiscal o fiscalizado de las aduanas que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.”

(Énfasis añadido)

De lo anterior, se desprende que quienes introduzcan o extraigan mercancías del territorio nacional destinándolas a un régimen aduanero, **están obligados a transmitir a las autoridades aduaneras, mediante el sistema electrónico aduanero, en documento electrónico, un pedimento con información referente a las mercancías**, empleando la firma electrónica avanzada, el sello digital u otro medio tecnológico de identificación; considerando que, los pedimentos fueron transmitidos y efectuados por la persona a quien corresponda la firma electrónica avanzada, sello digital u otro medio de identificación tecnológica que se encuentre plasmada en los mismos.

Asimismo, se establece **la obligación del agente aduanal, la agencia aduanal y quienes introduzcan o extraigan mercancías del territorio nacional para destinarlas a un régimen aduanero (como lo**

es el de importación definitiva), de transmitir mediante documento electrónico o digital como anexos al pedimento a las autoridades aduaneras, tratándose de importación, la información relativa al valor de las mercancías y demás datos relacionados con su comercialización, declarando el acuse correspondiente previsto en el artículo 59-A de dicha Ley.

Por otra parte, a efecto de conocer qué deberá de entenderse por **sistema electrónico aduanero**, resulta pertinente conocer lo previsto por el artículo 6°, párrafos primero, cuarto y quinto, de la Ley Aduanera, así como el numeral 1°, fracción III, de su Reglamento, cuyo contenido es el siguiente:

LEY ADUANERA

“ARTICULO 6o. *Cuando las disposiciones de esta Ley obliguen a transmitir, presentar información o realizar algún trámite ante la autoridad aduanera, éstos deberán efectuarse a través del sistema electrónico aduanero mediante documento electrónico o digital, según se exija, empleando la firma electrónica avanzada, el sello digital u otro medio tecnológico de identificación, en los términos y condiciones que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas, en las que además se podrán determinar los casos en que la información o el trámite deban presentarse a través de medios distintos al electrónico o digital. El Servicio de Administración Tributaria, señalará mediante reglas los medios tecnológicos de identificación a que se refiere el presente artículo.*

(...)

El documento electrónico o digital recibido en el sistema electrónico aduanero tendrá pleno valor legal y probatorio y se deberá conservar por los obligados en el formato en que se haya generado y en el expediente electrónico, en los lugares y por los plazos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, como parte de la contabilidad, debiéndose poner a disposición de la autoridad fiscal

cuando lo requiera para efectos de su competencia, incluso para cotejo o compulsa con la información en datos o documentos relacionada.

En caso de discrepancia, entre la información en datos y documentos contenida en el documento electrónico o digital recibido en el sistema electrónico aduanero, respecto de la contenida en el expediente electrónico de los obligados, prevalecerá la primera, salvo prueba en contrario que los interesados podrán aportar durante el procedimiento que corresponda en términos de esta Ley

(...)”

REGLAMENTO DE LA LEY ADUANERA

“Artículo 1. *Además de las definiciones establecidas en el artículo 2o. de la Ley Aduanera, para efectos de este Reglamento se entenderá por:*

(...)

III. Sistema Electrónico Aduanero, *los diferentes procesos que se llevan a cabo electrónicamente a través de la ventanilla digital mexicana de comercio exterior, el sistema automatizado aduanero integral y los demás sistemas electrónicos que la Autoridad Aduanera determine utilizar para ejercer sus facultades.”*

(Énfasis añadido)

Derivado de lo anterior, se adquiere certeza de que se entiende por “**sistema electrónico aduanero**” todos aquellos **procesos que se llevan a cabo electrónicamente**, mediante la ventanilla digital mexicana de comercio exterior, **el sistema automatizado aduanero integral** y los demás sistemas electrónicos que la autoridad aduanera determine utilizar a efecto de ejercer sus facultades.

Asimismo, se destaca que **los documentos electrónicos o digitales recibidos en el sistema electrónico aduanero tendrán valor legal y probatorio pleno**, y deberán conservarse por los obligados en el

formato en que se generaron y en el expediente electrónico como parte de la contabilidad debiéndose poner a disposición de la autoridad fiscal cuando lo requiera para efectos de su competencia.

Finalmente se señala que, en caso de que exista una discrepancia entre la información en datos y documentos contenida en el documento electrónico o digital recibido en el sistema electrónico aduanero y lo contenido en el expediente electrónico del contribuyente, prevalecerá la información que se desprenda del primero, salvo prueba en contrario.

Bajo las relatadas consideraciones, esta Primera Sección adquiere convicción en cuanto a que **las autoridades aduaneras cuentan con los registros de pedimentos y la información relativa a la importación y exportación de mercancías y su valor en aduana, la cual es proporcionada por los propios contribuyentes a través del sistema electrónico aduanero al dar cumplimiento a sus obligaciones.**

Por lo anterior, se estima que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, no estaba obligada a dar a conocer a la contribuyente actora durante la revisión de gabinete, la información relativa a las 47 operaciones de comercio exterior que utilizó para motivar la resolución determinante del crédito fiscal, en términos de lo previsto por el artículo 63, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación; puesto que, como ha quedado demostrado, se trata de **información y**

documentación suministrada por los propios importadores por conducto de su agente aduanal o representante legal y tiene valor probatorio y legal pleno; y por tanto, encuadra en la hipótesis prevista en el primer párrafo del artículo mencionado.

Sirve de sustento, el precedente **VIII-P-1aS-795** emitido por esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuyo rubro, texto y datos de identificación son del tenor siguiente:

“INFORMACIÓN DEL SISTEMA ELECTRÓNICO ADUANERO Y CONTROL DE INVENTARIOS, PUEDE SER UTILIZADA POR LA AUTORIDAD PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES.- En términos de los artículos 36, 59 fracción I y 59-A de la Ley Aduanera, quienes introduzcan o extraigan mercancías del territorio nacional, están obligados a transmitir a las autoridades fiscales, mediante el sistema electrónico aduanero, los pedimentos con la información referente a las mercancías importadas o exportadas, así como la información relativa a su valor y demás datos relacionados con su comercialización; en tanto que los importadores y exportadores de mercancías en territorio nacional, deberán llevar controles de inventarios en forma automatizada, que mantengan en todo momento el registro actualizado de los datos de comercio exterior, mismos que deberán estar a disposición de la autoridad aduanera. Por otra parte, del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación se desprende que los hechos que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, podrán servir para motivar sus resoluciones. ***En ese sentido, es válido que la autoridad aduanera empleé la información contenida en el sistema electrónico aduanero, así como la advertida de los controles de inventarios de los importadores y exportadores, para detectar aquellas operaciones que considere que no han cumplido con las obligaciones fiscales correspondientes, pues por disposición legal dicha información es susceptible de ser empleada, aunado a que se trata de información suministrada por el propio contribuyente.***

(Tesis aprobada en sesión a distancia de 2 de febrero de 2021)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 51. Febrero 2021. p. 274

(Énfasis agregado).

Ahora bien, no pasa inadvertido para esta Juzgadora que la actora argumenta que la Agencia Nacional de Aduanas de México no es una autoridad dependiente del Servicio de Administración Tributaria, sino que se constituye como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que, se le debe considerar como una autoridad diversa para efectos de lo previsto por los párrafos primero y segundo del artículo 63 del Código Tributario Federal; sin embargo, dicho argumento es **infundado** como a continuación se explica.

En primer término, es menester precisar que, atendiendo a la necesidad de fortalecer el sistema aduanero mexicano hacia una visión de servicio, atención y apoyo expeditos a los importadores y exportadores, así como de coadyuvar al reforzamiento de la seguridad nacional y armonizar los procesos que involucran los servicios aduanales y de inspección con los acuerdos internacionales que México ha suscrito para eliminar barreras comerciales y propiciar el libre comercio; mediante el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 2021, el Ejecutivo Federal, en ejercicio de la facultad reglamentaria que le confiere el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal expidió el *"Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de*

*Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México"*⁴.

Al respecto, se considera pertinente conocer el contenido de los artículos 1º y Octavo Transitorio, primer párrafo, del Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, por lo que, se transcribe a continuación:

REGLAMENTO INTERIOR DE LA AGENCIA NACIONAL DE ADUANAS DE MÉXICO

"Artículo 1. Este Reglamento tiene por objeto establecer las normas y atribuciones de la Agencia Nacional de Aduanas de México, órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dotado de autonomía técnica, operativa, administrativa y de gestión, con carácter de autoridad aduanera y fiscal respecto de los ingresos federales aduaneros, con atribuciones para emitir resoluciones en el ámbito de su competencia.

La Agencia Nacional de Aduanas de México, en auxilio del Servicio de Administración Tributaria, tiene a su cargo, de manera exclusiva, la dirección, organización y funcionamiento de los servicios aduanales y de inspección, para aplicar y asegurar el cumplimiento de las normas jurídicas que regulan la entrada y salida de mercancías del territorio nacional, así como la recaudación de los ingresos federales aduaneros, así como de aquéllas que le sean expresamente instruidas por la persona titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público."

TRANSITORIOS

"Octavo. Las referencias que se hagan y las atribuciones que se otorgan en decretos, reglamentos, acuerdos, reglas, manuales y demás disposiciones administrativas, a la Administración General de Aduanas y a las Aduanas del Servicio de Administración Tributaria se entenderán hechas o conferidas a la Agencia Nacional."

Énfasis agregado.

⁴ Consultable en: https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5639045&fecha=21/12/2021#gsc.tab=0

De los numerales transcritos, se advierte que la Agencia Nacional de Aduanas de México es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público **con carácter de autoridad aduanera y fiscal**, quien en auxilio del Servicio de Administración Tributaria tendrá a su cargo, de manera exclusiva, la **dirección, organización y funcionamiento de los servicios aduanales y de inspección**, para aplicar y asegurar el cumplimiento de las normas jurídicas que regulan la entrada y salida de mercancías del territorio nacional, así como la recaudación de los ingresos federales aduaneros.

Asimismo, señala que las atribuciones otorgadas en decretos, reglamentos, acuerdos, reglas, manuales y demás disposiciones administrativas, a la Administración General de Aduanas y a las Aduanas del Servicio de Administración Tributaria se entenderán hechas o conferidas a la Agencia Nacional de Aduanas.

En virtud de lo anterior, se considera que si la Agencia Nacional de Aduanas de México, en su **carácter de autoridad fiscal y aduanera** tiene a su cargo de manera exclusiva lo relativo a la **dirección, organización y funcionamiento de los servicios aduanales**, resulta evidente que dicha autoridad es quien tiene bajo su resguardo la información relativa a las importaciones y exportaciones en territorio nacional que se encuentra contenida en el sistema electrónico aduanero, tan es así que el artículo 19, fracciones VII y XXVII, del Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, establece como atribuciones de la Dirección General de Investigación Aduanera de dicha Agencia el revisar los pedimentos, sus anexos y demás documentos,

incluso electrónicos o digitales, así como la información contenida en la transmisión electrónica o el aviso consolidado a que se refiere la Ley Aduanera; y dar a conocer la información contenida en los pedimentos, en la transmisión electrónica o en el aviso consolidado a que se refiere la Ley Aduanera, tal y como se desprende de la siguiente transcripción:

**REGLAMENTO INTERIOR DE LA AGENCIA NACIONAL DE ADUANAS
DE MÉXICO**

“Artículo 19. *Compete a la Dirección General de Investigación Aduanera:*

(...)

VII. *Revisar los pedimentos, sus anexos y demás documentos, incluso electrónicos o digitales, así como la información contenida en la transmisión electrónica o en el aviso consolidado a que se refiere la Ley Aduanera, exigibles por los ordenamientos legales aplicables a los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como a las demás personas que intervengan en el despacho aduanero de las mercancías, entre otras, los agentes aduanales y representantes legales, de acuerdo a los diferentes tráficos y regímenes aduaneros, a efecto de verificar la adecuada clasificación arancelaria y el cálculo de los ingresos federales aduaneros;*

(...)

XXVII. *Dar a conocer la información contenida en los pedimentos, en la transmisión electrónica o en el aviso consolidado a que se refiere la Ley Aduanera, relativas a la clasificación arancelaria de las mercancías y los ingresos federales aduaneros, de conformidad con las disposiciones legales aplicables, y*

(...)”

Así, en el presente asunto, si bien la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, mediante oficio 110 05 03 07 00 22-794 de

fecha 28 de abril de 2022 solicitó a un diverso órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es decir, a la Agencia Nacional de Aduanas de México copia certificada de los 47 pedimentos de importación y su documentación anexa que detalló en dicho oficio; lo cierto es que, ello atendió a que derivado de la creación de la Agencia Nacional de Aduanas de México y la expedición de su respectivo reglamento interior, las atribuciones en materia aduanera que correspondían a la Administración General de Aduanas del Servicio de Administración Tributaria se confirieron de manera exclusiva a la Agencia Nacional de Aduanas de México y, por ende, dicha autoridad es quien tiene bajo su control las bases de datos de la información contenida en los pedimentos, transmitida por los importadores o exportadores a las autoridades aduaneras, a través del sistema electrónico aduanero, en términos del artículo 36 de la Ley Aduanera; de ahí que, se considere que la información de mérito encuadra en la hipótesis prevista en el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

En tal virtud, la autoridad fiscalizadora no estaba obligada a conceder a la contribuyente actora el plazo de quince días para manifestar lo que a su derecho conviniera respecto de tal información, en términos de lo previsto en el segundo párrafo del artículo 63 del Código Tributario Federal, pues como quedó expuesto en páginas precedentes, dicha obligación encuentra sustento en que, tratándose de información aportada por autoridades distintas a las fiscales no existe certeza sobre si el contribuyente conoce su contenido; cuestión que en el caso no acontece, puesto que la Agencia Nacional de Aduanas de México tiene el carácter de autoridad fiscal y aduanera quien además actúa en auxilio del

Servicio de Administración Tributaria, por lo que, la información contenida en sus bases de datos al ser aportada por los propios contribuyentes en cumplimiento a sus obligaciones fiscales, se presumirá como cierta, en términos del artículo 6, cuarto párrafo, de la Ley Aduanera antes transcrito.

De ahí que, se reitera, la información solicitada por la autoridad fiscalizadora a la Dirección General de Investigación Aduanera de la Agencia Nacional de Aduanas de México, fue generada por la propia contribuyente para dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales, lo que encuadra en la hipótesis prevista en el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, por lo que, no se tenía la obligación de otorgar durante la revisión de gabinete a la contribuyente revisada (aquí actora), el plazo de quince días para que manifestara lo que a su derecho conviniera.

En consecuencia, al encontrarnos en presencia información aportada por la propia contribuyente en cumplimiento de sus obligaciones fiscales, es evidente que la autoridad fiscalizadora **no tenía la obligación de dar vista y otorgarle el plazo de quince días a efecto de que manifestara lo que a su derecho conviniera, en términos del artículo 63, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación**, pues como se ha expuesto con antelación, dicho procedimiento se sigue cuando no se tiene certeza de que el contribuyente conoce el contenido de la documentación aportada por una diversa autoridad, lo que no se actualiza respecto de la información obtenida del sistema electrónico aduanero, misma que es proporcionada por la contribuyente por

conducto de su agente aduanal o representante legal al momento de efectuar la importación de las mercancías, en cumplimiento a las obligaciones previstas por los artículos 36 y 36-A de la Ley Aduanera.

Por tal motivo, también deviene **infundado** lo argumentado por la accionante en cuanto a que el plazo de quince días previsto en el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, es distinto al plazo de veinte días previsto en el artículo 48, fracción VI, de dicho ordenamiento, constituyendo el primero una oportunidad de defensa especial que se debe otorgar en forma previa e independiente al segundo; lo anterior, puesto que en la especie, no se actualizó lo previsto en el primero de los artículos mencionados, de ahí que la actora pudo manifestar los que a su derecho conviniera respecto de la información relativa a las 47 operaciones de comercio exterior, al momento en que se hizo de su conocimiento el oficio de observaciones 110 05 03 07 00 22-2102 de 10 de octubre de 2022, otorgándole el plazo de veinte días hábiles para presentar los documentos, libros o registros que desvirtuaran los hechos u omisiones asentados en el mismo (entre ellos, los que derivan de los 47 pedimentos de importación definitiva con clave A1) sin que haya dado contestación a dicho oficio, como se indicó en el resultando 9 de la resolución determinante del crédito fiscal.

En diverso orden de ideas, se estima que es **infundado** lo manifestado por la empresa actora en el sentido de que, aun si se considerara que la Agencia Nacional de Aduanas de México no es una autoridad diversa y, por tanto, no es aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 63 del Código Tributario Federal, lo cierto es que,

mediante escritos de fecha 24 de enero de 2022 y 23 de febrero de 2022, la actora negó que se hubieran tenido compras de importación en el ejercicio fiscal 2019, lo que desde su perspectiva, constituye una negativa lisa y llana en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, de los hechos afirmados por la autoridad, primero en el oficio de observaciones, y luego en la resolución determinante del crédito fiscal.

A fin de explicar lo infundado del argumento anterior, es necesario conocer lo dispuesto por el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, cuyo contenido es del tenor literal siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

***“Artículo 68.-** Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”*

Del precepto legal transcrito, se desprende que los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales, sin embargo, deberán probar los hechos que los motiven cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

Al respecto, del resultando 4 de la resolución determinante del crédito fiscal se advierte que, al momento de atender la solicitud de información formulada por la fiscalizadora en la revisión de gabinete a través del oficio 110 05 03 07 00 22-237 de 27 de enero de 2022, específicamente en torno al requerimiento de la integración mensual de

las compras de importación realizadas en el ejercicio revisado, mediante escrito recibido en Control de Gestión de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, el 23 de febrero de 2022, la parte actora manifestó, entre otras cosas, lo siguiente:

"...

3.- En cumplimiento al numeral 3 de su requerimiento, se manifiesta que **durante el ejercicio fiscal dos mil diecinueve no se realizaron compras de importación, sin embargo, se tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas por mi representada, por lo cual con fecha nueve de septiembre de dos mil diecinueve se presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República**, mediante la cual se denunciaron diversas importaciones que no fueron realizadas por mi representada. ANEXO C

..."

De lo anterior, queda en evidencia que, efectivamente, la parte actora en el desarrollo de la revisión de gabinete manifestó que durante el ejercicio fiscal 2019 no se realizaron compras de importación, sin embargo, esta Juzgadora estima que dicha manifestación no obligaba a la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", a dar a conocer a la contribuyente actora durante la revisión de gabinete, la información relativa a las 47 operaciones de comercio exterior que utilizó para motivar, en primer lugar, el oficio de observaciones y, posteriormente, la resolución determinante del crédito fiscal, en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

Ello, toda vez que como la propia actora lo refiere, tal manifestación la realizó en respuesta al requerimiento que le fue formulado por la autoridad fiscalizadora mediante el oficio 110 05 03 07 00 22-237, a través del cual, se le solicitó diversa información y documentación referente a las compras de importación realizadas por la contribuyente en el ejercicio fiscal revisado; sin que en ese momento existiera un acto o resolución de la fiscalizadora que se hubiese motivado utilizando la información relativa a las 47 operaciones de comercio exterior a que se ha hecho referencia; de ahí que la manifestación de la actora en el sentido de no haber realizado compras de importación formulada al dar respuesta al requerimiento de información y documentación formulado durante la revisión de gabinete, no puede considerarse como una negativa lisa y llana con relación a los hechos afirmados por la autoridad primero en el oficio de observaciones y luego en la resolución determinante, pues tales actos aún no habían sido emitidos.

A mayor abundamiento, es necesario señalar que durante el desarrollo de la revisión de gabinete, los contribuyentes están en posibilidad de presentar la documentación que acredite el debido cumplimiento a sus obligaciones fiscales, sin embargo, si de la revisión a dicha documentación la autoridad advierte irregularidades que puedan entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales, harán constar los hechos u omisiones conocidos en el oficio de observaciones; ello, de

conformidad con el artículo 48, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación⁵.

Es decir, es hasta la emisión del oficio de observaciones cuando los contribuyentes conocen los hechos u omisiones que le son atribuidos por la autoridad, y bajo los cuales, en caso de no ser desvirtuados, se sustentará la resolución crediticia, por lo que, hasta ese momento es que con pleno conocimiento de las irregularidades que se les atribuyen podrán manifestar lo que a su derecho convenga; siendo que, para tal efecto, se les concederá un plazo de veinte días en términos de lo previsto por el artículo 48, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación⁶.

De ahí que, si bien como lo refiere la demandante, no existe una solemnidad específica para formular una negativa lisa y llana en

⁵ **Artículo 48.-** Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

(...)

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.

(...)

⁶ VI.- El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

(...)”

términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, ni obligación de citar dicho precepto, ciertamente la manifestación que efectuó al atender el requerimiento de información y documentación, en cuanto a que durante el ejercicio revisado no se realizaron compras de importación, no puede entenderse como una negativa lisa y llana de los hechos afirmados por la autoridad primero, en el oficio de observaciones, y luego en la resolución liquidatoria, pues se insiste, al 23 de febrero de 2022, fecha en que se presentó ante la autoridad el escrito en el que realizó tal manifestación, aún no se había emitido el oficio de observaciones ni la resolución determinante del crédito fiscal.

Por otra parte, a juicio de esta Primera Sección también es infundado el argumento de la actora en cuanto a que la obligación de dar vista con la información y documentación desconocida por el contribuyente se encuentra respaldada en los artículos 2, fracciones III, V, X, y XI, 3, 4 y 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente; tal y como se expone a continuación.

En principio, se estima conveniente tener a la vista el contenido de los preceptos legales señalados por la actora, por lo que, se reproducen a continuación:

LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE

Artículo 2o.- *Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:*

(...)

III. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

(...)

V. Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la Ley.

(...)

X. Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa.

(...)

XI. Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.

(...)”

“Artículo 3o.- Los contribuyentes podrán acceder a los registros y documentos que formando parte de un expediente abierto a su nombre, obren en los archivos administrativos, siempre que tales expedientes correspondan a procedimientos terminados en la fecha de la solicitud, respetando en todo caso lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.”

“Artículo 4o.- Los servidores públicos de la administración tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.”

“Artículo 21.- En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.”

De lo anterior, se desprende que son derechos generales de los contribuyentes, entre otros, los siguientes:

- Conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.
- Obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo al pago de derechos que en su caso establezca la Ley.
- Formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones legales aplicables, incluyendo el expediente administrativo.
- Ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión determinante del crédito fiscal, en los términos establecidos en las leyes respectivas.

Por otra parte, se advierte que los contribuyentes podrán acceder a los registros y documentos que, formando parte de un expediente abierto a su nombre, obren en los archivos administrativos, siempre que tales expedientes correspondan a procedimientos terminados en la fecha de la solicitud.

Asimismo, se establece como obligación de las autoridades del Servicio de Administración Tributaria, el facilitar al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

Finalmente, se prevé que la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.

Conocido el contenido de los preceptos legales a que hace referencia la actora, esta Juzgadora estima que ninguno de ellos respalda la obligación de la autoridad fiscalizadora de darle a conocer la información relativa a las 47 operaciones de comercio exterior que utilizó para motivar la resolución determinante, puesto que, dichos preceptos hacen referencia a derechos generales de los contribuyentes, tales como conocer el estado de tramitación de los procedimientos, obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas, formular alegatos presentar y ofrecer pruebas y ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante; **todo ello de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables.**

Luego entonces, si ha quedado demostrado que la autoridad no estaba obligada a conceder el plazo de quince días en términos del artículo 63, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación para que manifestara lo que a su derecho conviniera en relación con la información y documentación relativa a las 47 operaciones de comercio exterior que utilizó para motivar la resolución determinante del crédito fiscal, toda vez que fue generada por la propia contribuyente al dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales y, por otra parte, que la manifestación que realizó al cumplimentar el requerimiento de información y documentación en el sentido de que no realizó compras

de importación en el ejercicio revisado, no puede entenderse como una negativa lisa y llana de los hechos que sirvieron para motivar el oficio de observaciones y la resolución determinante del crédito fiscal; a juicio de esta Primera Sección, los derechos generales de los contribuyentes previstos en los artículos a que hace referencia, deben entenderse con relación al procedimiento del cual derivó la resolución determinante del crédito fiscal, esto es, la revisión de gabinete que se rige por las reglas establecidas en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación en el que se prevé que como resultado de la revisión la autoridad emitirá el oficio de observaciones en el que se harán constar los hechos y omisiones conocidos durante la revisión a efecto de que el contribuyente, dentro del plazo de veinte días, presente los documentos, libros o registros que desvirtúen tales hechos y omisiones, siendo que en el presente caso, la accionante fue omisa en realizar manifestaciones y ofrecer pruebas para desvirtuar el contenido del oficio **110 05 03 07 00 22-2102** de **10 de octubre de 2022** a través del cual se hicieron de su conocimiento los hechos u omisiones conocidos durante la revisión.

Finalmente, a juicio de esta Primera Sección resulta infundado el argumento de la actora en cuanto a que la autoridad omitió considerar lo dispuesto por los artículos 40 y 41 de la Ley Aduanera, como se explica a continuación.

Al respecto, los artículos de referencia son del tenor literal siguiente:

“Artículo 40. Los trámites relacionados con el despacho de las mercancías se promoverán por los importadores o exportadores o por conducto de los agentes aduanales o agencias aduanales que actúen como sus consignatarios o mandatarios.

Las personas morales que promuevan el despacho de las mercancías sin la intervención de agente aduanal o agencia aduanal, tendrán la obligación de realizar el despacho aduanero a través de su representante legal, mismo que deberán acreditar ante el Servicio de Administración Tributaria, en los términos y condiciones que se establezcan en el Reglamento. Dicho representante, cuando menos, deberá reunir los siguientes requisitos:

I. Ser persona física y estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

II. Ser de nacionalidad mexicana.

III. Acreditar la existencia de una relación laboral con el importador o exportador.

IV. Acreditar experiencia o conocimientos en materia de comercio exterior.

Las personas físicas que promuevan el despacho de las mercancías sin la intervención de un agente aduanal o agencia aduanal, deberán cumplir con los requisitos y condiciones que se establezcan en el Reglamento.

Los importadores y exportadores que opten por despachar las mercancías, así como los agentes aduanales o las agencias aduanales cuando actúen como sus consignatarios o mandatarios, deberán cumplir las obligaciones previstas en la presente Ley, relativas al despacho aduanero.”

“Artículo 41. Los agentes aduanales y las agencias aduanales serán representantes legales de los importadores y exportadores, en los siguientes casos:

I. Tratándose de las actuaciones que deriven del despacho aduanero de las mercancías, siempre que se celebren dentro del recinto fiscal.

II. Tratándose de las notificaciones que deriven del despacho aduanero de las mercancías.

III. *Cuando se trate del acta o del escrito a que se refieren los artículos 150 y 152 de esta Ley.*

IV. *Tratándose de las actuaciones y notificaciones que deriven de la inspección o verificación de las mercancías, durante su permanencia en el recinto fiscal por virtud de su despacho.*

Los importadores y exportadores podrán manifestar por escrito a las autoridades aduaneras que ha cesado dicha representación, siempre que la misma se presente una vez notificadas el acta o el escrito correspondiente.

Las autoridades aduaneras notificarán a los importadores y exportadores, así como a los representantes a que se refiere este artículo, de cualquier procedimiento que se inicie con posterioridad al despacho aduanero, fuera de recinto fiscal.”

De lo transcrito con anterioridad, se desprende que los trámites relacionados en el despacho de las mercancías se promoverán por los importadores o exportadores o por conducto de los agentes aduanales o agencias aduanales que actúen como sus consignatarios o mandatarios; asimismo, se prevé que las personas morales que promuevan el despacho de mercancías sin la intervención de un agente aduanal, deberán realizar el despacho a través de su representante legal quien deberá reunir los requisitos ahí plasmados.

Por otra parte, se advierte que los agentes aduanales o las agencias aduanales serán representantes de los importadores y exportadores en las actuaciones ahí señaladas, precisando que los importadores y exportadores podrán manifestar por escrito a las autoridades aduaneras que ha cesado dicha representación y que las autoridades notificarán a los importadores y exportadores de cualquier procedimiento que se inicie con posterioridad al despacho aduanero.

En ese sentido, a juicio de esta Primera Sección es infundado el argumento de la actora, puesto que aduce que si negó haber realizado compras de importación en el ejercicio revisado y de pronto la autoridad fiscalizadora conoce por información proporcionada de otra autoridad, como es la Agencia Nacional de Aduanas de México, que supuestamente tramitó 47 pedimentos de importación, entonces estaba obligada a hacer de su conocimiento dichos pedimentos durante la fiscalización, toda vez que, desde su perspectiva, la negativa que formuló constituye un impedimento para considerar que las bases de datos de los sistemas institucionales contienen información suministrada por los contribuyentes.

Argumento que resulta infundado, puesto que, pierde de vista que en términos del artículo 6, cuarto párrafo, de la Ley Aduanera la información proporcionada por los contribuyentes mediante el sistema electrónico aduanero, tiene valor jurídico y probatorio pleno, salvo prueba en contrario; de ahí que, su manifestación en el sentido de que no realizó compras de importación en el ejercicio revisado resultaba insuficiente para considerar que la información contenida en dicho sistema no fue proporcionada por ella.

Máxime que, como la parte actora lo refiere, su negativa en cuanto a que no realizó compras de importación implica una de dos situaciones, a saber: 1) Que la contribuyente realizó el despacho de mercancías sin agente o apoderado aduanal, o 2) Que un agente aduanal sin autorización y ostentándose como su representante introdujo

mercancías a territorio nacional mediante los 47 pedimentos de importación definitiva clave A1; es decir, la propia actora reconoce que su negativa lleva implícita la afirmación de tales hechos, por lo que, a ella correspondía la carga de probarlos, de conformidad con lo previsto por el artículo 81 del Código Federal de procedimientos Civiles, de aplicación supletoria; a efecto de desvirtuar la presunción que realizó la autoridad fiscalizadora en cuanto a que, al encontrarse tramitadas las 47 operaciones de comercio exterior a su nombre, se considera que la mercancía importada es de su propiedad, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 52, sexto párrafo, fracciones I y II, de la Ley Aduanera, correspondiendo a la accionante la carga de aportar prueba en contrario.

Por las consideraciones expuestas, se estima que devienen infundados los argumentos de la actora ya que la autoridad fiscalizadora no tenía la obligación de hacer de su conocimiento durante la revisión de gabinete la información que utilizó para motivar el crédito fiscal contenido en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023.

OCTAVO.- DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA. Ahora bien, esta Primera Sección de la Sala Superior procede al estudio y resolución del **DÉCIMO** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda, en el que la parte actora argumentó lo siguiente:

“ ...

DÉCIMO.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar

154

las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

Toda vez que se ha confirmado el acto impugnado en el recurso de revocación número RRL2023002355 y que dicha confirmación continúa afectando el interés jurídico de la parte hoy actora, se invoca la aplicación del principio de litis abierta contenido en el artículo 1º segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo cual, se esgrimen argumentos de fondo en contra de la resolución recurrida, contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, en la que se determinó un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] siendo aplicables en lo conducente, las consideraciones que informan las tesis números V-TASR-XII-II-1273 emitida por ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de rubro: “PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA ESTATUIDO POR EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN IMPLICA LA OBLIGACIÓN DEL MAGISTRADO INSTRUCTOR DE ADMITIR LA DEMANDA TENIENDO COMO ACTOS IMPUGNADOS TANTO LA RESOLUCIÓN RECAÍDA AL RECURSO ADMINISTRATIVO COMO LA RECURRIDA EN SEDE ADMINISTRATIVA.”, y la diversa jurisprudencia número 2a./J. 32/2003 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro “JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.”, mismas que fueron invocadas y

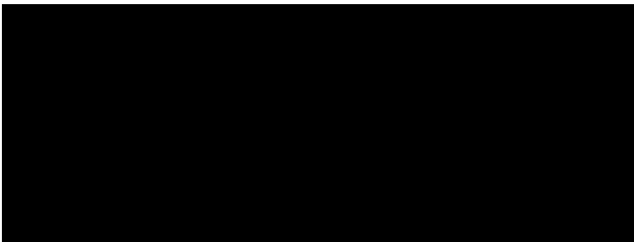
000156

citadas en su integridad en el preámbulo del concepto de impugnación Séptimo de esta demanda, y las cuales se solicita tener aquí por íntegramente reproducidas en obvio de repeticiones innecesarias.

Sentado lo anterior, con la emisión del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, se vulnera en perjuicio de la parte actora el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter.

La resolución determinante de créditos fiscales combatida en esta demanda de juicio contencioso, es ilegal, puesto que **para determinar créditos fiscales** por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2019, **la autoridad demandada deliberadamente omitió considerar el contenido de la declaración anual complementaria de dicho ejercicio, que había sido presentada** en el portal del Servicio de Administración Tributaria **con fecha 24 de enero de 2022**.

En efecto, a páginas 11 a 12 de la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio con terminación número 296, se menciona lo siguiente:



000157

TIPO DE DECLARACIÓN	INGRESOS ACUMULABLES	DEDUCCIONES
DECLARACIÓN NORMAL		

Ahora bien, mediante escrito del 23 de febrero del 2022, la contribuyente de referencia proporcionó declaración complementaria del ejercicio de 2019, de fecha 24 de enero de 2022, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, con número de operación 22000002591, en donde declaró lo siguiente:

TIPO DE DECLARACIÓN	INGRESOS ACUMULABLES	DEDUCCIONES
DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA		

Sobre el particular, es de resaltar lo dispuesto por el artículo 32, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, aplicable al ejercicio revisado, el cual establece que las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

No obstante ello, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aun cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, en los siguientes casos: *i)* Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades, *ii)* Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta, *iii)* se cubra el monto de la multa establecida en el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación.

En ese tenor, del análisis efectuado a la declaración complementaria que fue presentada por la contribuyente con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación, se desprende que no cumplió con ninguno de los requisitos establecidos en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que disminuyó los ingresos que originalmente declaró e incrementó el monto de deducciones autorizadas, aunado al hecho de que no cubrió ninguna multa, por lo cual dicha declaración no puede tomarse en cuenta, por tanto, la declaración normal del ejercicio de 2019, presentada el 30 de abril de 2020, será sobre la cual se realice la valoración de su situación fiscal.

Tales consideraciones son ilegales, puesto que opuestamente a lo señalado por la autoridad demandada, sí se debía considerar el contenido de la Declaración complementaria (presentada con fecha 24 de enero de 2022), y no, como ella lo hizo, el contenido de la Declaración anual (presentada el 30 de abril de 2020); toda vez que ella aplicó en forma indebida el artículo 32 fracción I del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor siguiente:

Artículo 32.- Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aún cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, en los siguientes casos:

I. Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.

(Énfasis añadido)

La lectura de dicho precepto y en especial de sus dos primeros párrafos, permite colegir las siguientes premisas:

- La declaración presentada en forma posterior, sustituye a la anterior en los rubros modificados.
- Mientras no se inicie el ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad para revisar un ejercicio e impuesto determinado, el contribuyente podrá modificar sus declaraciones en una, en dos y hasta en tres ocasiones.

000153

- Al haberse iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, el contribuyente puede modificar sus declaraciones en una, en dos y hasta un máximo de tres ocasiones, SIN LIMITACIÓN ALGUNA RESPECTO A LOS RUBROS (ingresos, deducciones, pérdidas, etcétera) que pueden modificarse en la primera, segunda o tercera (y última) ocasión que se realice la modificación.
- Al haberse iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, Y A PARTIR DE LA CUARTA OCASIÓN en que se modifique una declaración de un ejercicio e impuesto en particular, TAL CUARTA MODIFICACIÓN Y LAS SUBSECUENTES, para ser válida(s), tendrán entonces que cumplir con los requisitos señalados en las fracciones I a IV (o sea, aumentando ingresos, disminuyendo deducciones o pérdidas, etcétera) del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación.

Tomando en cuenta lo anterior, la autoridad demandada violó las defensas de la contribuyente hoy actora al motivar su revisión en los datos de la Declaración presentada el 30 de abril de 2020 y omitiendo considerar el contenido de la Declaración complementaria (24 de enero de 2022) que sustituyó a dicha declaración inicial, pues en el caso que nos ocupa, **la limitante prevista en el segundo párrafo y fracción I del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, sólo opera cuando se pretenda modificar una declaración** (en el caso, la del ejercicio 2019 del Impuesto sobre la Renta revisados) **EN MÁS DE TRES OCASIONES, pero en el caso, la declaración del ejercicio de 2019** revisada por la autoridad (y presentada inicialmente con fecha 30 de abril de 2020), **SÓLO SE MODIFICÓ UNA OCASIÓN** (en el caso y a la sazón, **el día 24 de enero de 2022**), por lo cual, aun si dicha declaración complementaria disminuía los ingresos declarados respecto del ejercicio 2019 revisado, la misma debía tomarse en cuenta por la autoridad fiscal revisora, pues la recta interpretación en conjunto de los párrafos primero y segundo del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, arroja que **una vez iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, el contribuyente puede modificar sus declaraciones en una, en dos y hasta un máximo de tres ocasiones, SIN LIMITACIÓN ALGUNA RESPECTO A LOS RUBROS** (ingresos, deducciones, pérdidas, etcétera) **que pueden modificarse en la primera, segunda o tercera (y última) ocasión** que se realice la modificación; lo que se robustece, por el hecho de que la autoridad demandada nunca refirió que se hubiera presentado más de una declaración complementaria respecto del ejercicio revisado de 2019.

Por ende, salta a la vista lo ilegal de la consideración de la autoridad demandada para basar su revisión del Impuesto sobre la Renta del ejercicio 2019, en la Declaración anual

000157

(30 de abril de 2020) con exclusión de la Declaración complementaria (24 de enero de 2022), que constituyó LA ÚNICA (de tres ocasiones posibles) OCASIÓN en que se podía modificar la declaración, AUN ESTANDO YA INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, pues el segundo párrafo es claro en señalar que SÓLO CUANDO SE MODIFICA UNA DECLARACIÓN EN MÁS DE TRES OCASIONES (es decir, de la cuarta ocasión en adelante) AUN HABIENDO INICIADO EL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN, es cuando rigen las limitantes a que aluden las fracciones I a IV del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, LIMITANTES QUE NUNCA DEBÍAN SER APLICADAS COMO LO HIZO LA AUTORIDAD DEMANDADA, pues NI SIQUIERA SE LLEGÓ, tomando en cuenta tanto el tiempo por el que no se habían ejercido y el tiempo en el que se ejercieron dichas facultades de comprobación, A TRES OCASIONES PARA MODIFICAR la declaración del ejercicio revisado de 2019, pues se insiste, la Declaración complementaria (24 de enero de 2022), CONSTITUYÓ LA ÚNICA OCASIÓN EN QUE SE MODIFICÓ LA DECLARACIÓN INICIAL, pues en términos del artículo 32 referido, con todo y haberse iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, el contribuyente puede modificar sus declaraciones en una, en dos y hasta un máximo de tres ocasiones, SIN LIMITACIÓN ALGUNA RESPECTO A LOS RUBROS (ingresos, deducciones, pérdidas, etcétera) que pueden modificarse en la primera, segunda o tercera (y última) ocasión que se realice la modificación.

El razonamiento anterior se corrobora, pues para el caso de aquellos contribuyentes que no modificaron ni siquiera en tres ocasiones una declaración, si únicamente se permitiera modificar en una, en dos o hasta el máximo de tres ocasiones, las declaraciones sólo para aumentar valor de ingresos, AUN CUANDO TAL SITUACIÓN NO HUBIERA ACONTECIDO EN LA REALIDAD, se generaría una situación fiscal ajena a la realidad del contribuyente, con lo cual se le arruinaría económicamente, y por ello, dejaría de contribuir al gasto público, lo cual es incompatible con la naturaleza jurídica de la autocorrección, que precisamente tiene como objeto que los contribuyentes que declaran fiscalmente en forma incorrecta o incompleta, encuentren facilidad para que lo hagan de forma adecuada, pero siempre apegada a su realidad económica y contable.

Es aplicable el razonamiento esencial contenido en la tesis número II.1o.A.15 A (10a.), emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 10ª Época, Libro 6, Mayo de 2014, Tomo III, página 1949, que es del rubro y texto que siguen:

000167

DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS. EL ARTÍCULO 32, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL INDICAR QUE CUANDO HAYAN INICIADO LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN POR LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO TENDRÁN EFECTOS LAS DE EJERCICIOS ANTERIORES AL REVISADO, SI TIENEN ALGUNA REPERCUSIÓN EN EL QUE ES MOTIVO DE ESCRUTINIO, VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

La porción normativa citada, al indicar que cuando hayan iniciado las facultades de comprobación por la autoridad hacendaria, no tendrán efectos las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores al revisado, si tienen alguna repercusión en el que es motivo de escrutinio, viola el principio de proporcionalidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque limita la repercusión que pueden tener las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores que haya presentado el contribuyente en el ejercicio que revisa la autoridad, al grado de que no generen efecto alguno, con lo cual excluye, per se, el derecho que tiene aquél, a través del acreditamiento, que le posibilita, desde luego, disminuir la cantidad que deba pagar o extinguir sus obligaciones tributarias mediante esa figura jurídica, prerrogativa que establecen en su favor los artículos 5o. y 22 del Código Fiscal de la Federación, 6o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 23 de su reglamento. Inclusive, el segundo párrafo del propio artículo 32, expresamente prevé que los contribuyentes tendrán derecho a modificar en más de tres ocasiones las declaraciones definitivas, a pesar de que se hayan iniciado las facultades de comprobación por la autoridad fiscal, siempre y cuando se actualice alguno de los supuestos a que aluden sus cuatro fracciones, pero **no limita en forma absoluta ese derecho, como ocurre con la porción normativa inicialmente referida, al extremo de negarle todo efecto jurídico.**

Amparo directo 826/2013. Altamira Terminal Multimodal, S.A. de C.V. 5 de diciembre de 2013. Unanimidad de votos. Ponente: Julia María del Carmen García González. Secretario: Gabriel Camacho Sánchez.

Esta tesis se publicó el viernes 30 de mayo de 2014 a las 10:40 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

(Énfasis añadido)

Es subsidiariamente aplicable una parte del razonamiento contenido en la tesis con Registro digital IUS: 2026974, emitida por el Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 11ª Época, Libro 28, Agosto de 2023, Tomo V, página 4373, que es del rubro y texto que siguen:

DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS. EL HECHO DE QUE UNA DE LAS TRES PRIMERAS SE AJUSTE A LOS SUPUESTOS DE EXCEPCIÓN PREVISTOS EN LAS FRACCIONES DEL PÁRRAFO SEGUNDO DEL ARTÍCULO 32 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO IMPLICA QUE EL CONTRIBUYENTE PUEDA PRESENTAR UNA CUARTA QUE NO LOS ACTUALICE.

Hechos: Una contribuyente impugnó en la instancia contenciosa administrativa federal la resolución mediante la cual el Servicio de Administración Tributaria (SAT) le negó la devolución del remanente a su favor por concepto de impuesto sobre la renta, pues declaró inválida la última declaración presentada (cuarta) en ejercicio de su derecho de autocorrección previsto en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció su validez, por lo que aquélla promovió juicio de amparo directo.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que de la interpretación del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación deriva que el

hecho de que una de las tres primeras modificaciones a la declaración inicial que el contribuyente presentó en ejercicio a su derecho de autocorrección se ajuste a las hipótesis previstas en las fracciones de su segundo párrafo, no implica que tenga la posibilidad de presentar una cuarta que no las actualice, pues se desvirtuaría el sentido del artículo citado, al eliminar los supuestos de excepción regulados.

Justificación: Lo anterior, porque el primer y segundo párrafos del artículo referido no son excluyentes entre sí, ni el primero hace una distinción entre modificaciones proautoridad o procontribuyente, sino que **otorga la posibilidad a este último de que cualquiera que sea la modificación a la declaración original, la pueda realizar hasta en tres ocasiones**, siempre y cuando no hayan iniciado las facultades de comprobación de la autoridad; en el entendido de que aun cuando hayan iniciado dichas facultades, tiene la posibilidad de presentar una cuarta o más modificaciones, pero ajustándose a los supuestos de excepción establecidos en las fracciones del segundo párrafo del precepto señalado; de ahí que si la cuarta modificación presentada por el contribuyente no se ubica en alguno de esos supuestos, la autoridad no está obligada a tenerla por válida, pues la regla de cada declaración consiste en que las complementarias van modificando, en parte o totalmente, sustituyendo a la primigenia, es decir, cada una tiene el carácter de definitiva.

Amparo directo 284/2022. 21 de abril de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: José Luis Cruz Álvarez.
Secretario: José Enrique de Jesús Rodríguez Martínez.
Esta tesis se publicó el viernes 11 de agosto de 2023 a las 10:19 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

(Énfasis añadido)

Es aplicable también una parte de lo razonado en la tesis número V-TASR-XII-II-1269, emitida por la Segunda Sala Regional Hidalgo México, visible en la Revista de ese Órgano Jurisdiccional, R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año IV. No. 45. Septiembre 2004. p. 331, que es del rubro y texto que siguen:

LIMITACIONES ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 32 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN SOBRE EL DERECHO DE PRESENTAR DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS, AUN SIENDO DE APLICACIÓN ESTRICTA, NO PUEDEN INTERPRETARSE DE MANERA QUE SE PROVOQUE UN IMPEDIMENTO O UN DESCONOCIMIENTO DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.-

El artículo 5º del Código Fiscal de la Federación establece el principio jurídico de la aplicación estricta de las disposiciones fiscales, circunscribiéndolo a aquellas normas que establecen cargas a los particulares, las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, aclarando que se entenderá que establecen cargas a los particulares aquellas disposiciones que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Ahora bien, aun cuando es verdad que **las disposiciones contenidas en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación se ubican en esa categoría, en tanto que establecen el derecho a presentar declaraciones complementarias, así como sus excepciones y limitaciones; tales disposiciones son susceptibles de ser interpretadas de manera armoniosa y conjunta** con otras disposiciones legales y atendiendo a las particularidades de cada caso, tal y como lo ha sostenido la Segunda Sala de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia 2a./J.133/2002, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente al mes de Diciembre de 2002, páginas 238 y 239, cuyo rubro dice "CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES

00016

REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN Estricta, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTRAÑAR SU CONTENIDO". Por consiguiente, las disposiciones fiscales no pueden interpretarse de manera que se impida o desconozca el cumplimiento de las obligaciones fiscales, porque ello implicaría soslayar la justificación teleológica de toda disposición sustantiva fiscal, que no es otra que lograr un total cumplimiento de las obligaciones fiscales, entre ellas, la relativa al pago de las contribuciones, pues no debe pasarse por alto que la finalidad de dicha disposición es que se cumpla con las obligaciones fiscales, como es el pago de los impuestos que correspondan, y esa finalidad se satisface con la presentación de las declaraciones complementarias y el consecuente pago de las contribuciones, sin que pueda desconocerse que el pago es por excelencia la figura extintiva de las obligaciones fiscales. Por lo tanto, cuando un contribuyente haya pagado las contribuciones a su cargo mediante la presentación de declaraciones complementarias y ese cumplimiento se haya realizado apartándose de las excepciones y limitaciones establecidas en el artículo 32 antes mencionado, como sería, el haberlas presentado después de iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación y sin que se actualicen los supuestos contenidos en las fracciones I a IV del mismo precepto legal, no por ello debe considerarse que existió un total incumplimiento de las obligaciones fiscales, en virtud de que **la citada disposición no establece que toda declaración complementaria presentada fuera de los supuestos en ella contenidos carezca de validez y aplicación y, más aún, no establece ninguna consecuencia jurídica para ese supuesto**; razón por la cual, lo que procedería en todo caso es aplicar las consecuencias jurídicas del cumplimiento extemporáneo, mas no considerar que hubo un total incumplimiento, pues la presentación de las declaraciones complementarias, aun en contra de lo expresamente dispuesto por el mencionado artículo 32, representa el ánimo del contribuyente de corregir su situación fiscal y cumplir con el pago de los impuestos a su cargo, circunstancia que la autoridad no puede ignorar o desconocer. (55)

Juicio No. 3712/03-11-02-9.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Hidalgo México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 31 de marzo de 2004, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Avelino C. Toscano Toscano.- Secretario: Lic. Luis Guillermo Hernández Jiménez.

(Énfasis añadido)

Por ende, salta a la vista lo ilegal de la consideración de la autoridad demandada para basar su revisión del Impuesto sobre la Renta del ejercicio 2019, en la Declaración anual (30 de abril de 2020) con exclusión de **la Declaración complementaria** (24 de enero de 2022), **que constituyó LA ÚNICA (de tres ocasiones posibles) OCASIÓN en que se podía modificar la declaración, AUN ESTANDO YA INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN**, pues el segundo párrafo es claro en señalar que **SÓLO CUANDO SE MODIFICA UNA DECLARACIÓN EN MÁS DE TRES OCASIONES (es decir, de la cuarta ocasión en adelante) AUN HABIENDO INICIADO EL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN, es cuando rigen las limitantes** a que aluden las fracciones I a IV del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, LIMITANTES QUE NUNCA DEBÍAN SER APLICADAS COMO LO HIZO LA AUTORIDAD DEMANDADA, pues **NI SIQUIERA SE LLEGÓ, tomando en cuenta tanto el tiempo por el que no se habían ejercido y el tiempo en el que se**

ejercieron dichas facultades de comprobación, A TRES OCASIONES PARA MODIFICAR la declaración del ejercicio revisado de 2019, pues se insiste, la Declaración complementaria (24 de enero de 2022), CONSTITUYÓ LA ÚNICA OCASIÓN EN QUE SE MODIFICÓ LA DECLARACIÓN INICIAL, pues en términos del artículo 32 referido, con todo y haberse iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, el contribuyente puede modificar sus declaraciones en una, en dos y hasta un máximo de tres ocasiones, SIN LIMITACIÓN ALGUNA RESPECTO A LOS RUBROS (ingresos, deducciones, pérdidas, etcétera) que pueden modificarse en la primera, segunda o tercera (y última) ocasión que se realice la modificación.

Es decir, para que fuera apegada a derecho la actuación de la autoridad, era menester que procediera a analizar la Declaración complementaria (presentada el 24 de enero de 2022) formulada por la contribuyente y no —como sucedió en la especie— que la rechazara y considerara para emitir su resolución únicamente lo señalado en la Declaración anual (presentada el 30 de abril de 2020) del ejercicio 2019 presentada por mi mandante; lo que indudablemente perjudica a la hoy actora, al apreciar la autoridad una situación fiscal que no corresponde a la contribuyente, siendo por ende ilegales los ingresos y deducciones que se consideraron por la autoridad y que derivaron en la emisión de la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues las limitantes a que se refieren el segundo párrafo y las fracciones I a IV del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, dicha limitante sólo opera cuando se pretenda modificar una declaración en más de tres ocasiones, siendo ilegal su aplicación cuando sólo en una ocasión se modificó la declaración inicial del ejercicio 2019 revisado por la autoridad demandada.

Por ende, podrá advertirse que es ilegal la resolución impugnada, puesto que la misma determinó créditos fiscales por Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2019, tomando en cuenta en forma indebida, los datos de la Declaración anual presentada con fecha 30 de abril de 2020, cuando lo procedente que la autoridad demandada tomara en cuenta la Declaración complementaria presentada con fecha 24 de enero de 2022; por lo que todas las consideraciones contenidas en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, son ilegales, puesto que las mismas se basan en la indebida omisión de considerar el contenido de la Declaración complementaria que sustituyó válidamente a la Declaración normal, y por ende, los referidos créditos fiscales son actos viciados de origen.

Es aplicable la Jurisprudencia emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 7ª Época, Fuente: Apéndice de 1995, Tomo VI, Parte Tribunal Colegiado, Tesis: 565, Página: 376, que tiene por rubro y texto los siguientes:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.
Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, **todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas**, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

Séptima Época:
Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S. A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos.
Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel. 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 651/75. Allombras Mahawk de México, S. A. de C. V. 17 de febrero de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California, S. A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 301/78. Refaccionaria Maya, S. A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos.

(Énfasis añadido)

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

...

De las digitalizaciones insertadas con anterioridad, se desprende que la parte actora manifestó esencialmente lo siguiente:

Que la resolución inicialmente recurrida deviene ilegal ya que para determinar el crédito fiscal por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto especial sobre producción y servicios e impuesto al valor agregado del ejercicio fiscal 2019, la autoridad fiscalizadora omitió considerar el contenido de la declaración anual complementaria de dicho ejercicio, la cual fue presentada en el portal del Servicio de Administración Tributaria con fecha 24 de enero de 2022.

Que la autoridad aplicó indebidamente el artículo 32, fracción I, del Código Fiscal de la Federación ya que la limitante prevista en dicha fracción solamente opera cuando se

pretenda modificar una declaración en más de tres ocasiones, pero en el presente asunto, la declaración del ejercicio fiscal 2019 solo se modificó en una ocasión, por lo que, aun si en dicha declaración complementaria se disminuyeron los ingresos declarados ésta debía de haberse tomado en cuenta.

Que de la interpretación en conjunto de los párrafos primero y segundo del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación se desprende que, una vez iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación, el contribuyente puede modificar sus declaraciones hasta en tres ocasiones, sin limitación alguna respecto a los rubros.

Que la declaración complementaria presentada el 24 de enero de 2022, constituyó la única de tres oportunidades posibles, por lo que con la misma se podía modificar la declaración del ejercicio fiscal, aún estando iniciadas las facultades de comprobación, pues a su consideración, el segundo párrafo del artículo 32 del Código Tributario Federal es claro en señalar que solo cuando se modifica una declaración en mas de tres ocasiones, es decir, a la cuarta, es cuando rigen las limitantes aludidas en las fracciones I a IV del citado precepto, aún y cuando se hubiesen iniciado las facultades de comprobación.

Que dichas limitantes en ningún momento deben ser aplicadas como lo hizo la autoridad demandada, ya que no

llegó a modificar la declaración inicial en más de tres ocasiones, pues reitera que en términos del precepto legal antes referido aun y cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, el contribuyente puede modificarlas hasta un máximo de tres ocasiones sin limitación alguna en cuanto a los rubros, situación que en el caso sí aconteció, pues la declaración presentada el 24 de enero de 2022 fue la única ocasión en que se modificó la declaración inicial.

Que ello se corrobora, ya que para el caso de los contribuyentes que no modifican en más de tres ocasiones la declaración inicial, si únicamente se permitiera modificar la declaración inicial para aumentar el valor de los ingresos aún y cuando ello no hubiera acontecido en la realidad, se generaría una situación fiscal ajena a la situación del contribuyente, con lo que se le arruinaría económicamente, lo que es incompatible con la naturaleza jurídica de la autocorrección, que precisamente tiene como objeto que los contribuyentes que declaren en forma incorrecta o incompleta encuentren facilidad para hacerlo de forma adecuada.

Que para considerar apegada a derecho la actuación de la autoridad, era menester que tomara en consideración la declaración complementaria presentada el 24 de enero de 2022 y no así que la rechazara y únicamente tomara en cuenta la declaración inicial del ejercicio fiscal 2019, lo que a juicio de la parte actora le perjudicó, pues la autoridad apreció una

situación fiscal que no corresponde a la de la contribuyente, resultando ilegales los ingresos y deducciones considerados por la autoridad en la resolución inicialmente recurrida.

Que en consecuencia, se debe declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada como de la inicialmente recurrida, toda vez que se dictaron en contravención a las disposiciones legales aplicables, de conformidad con lo previsto por el artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por su parte, la autoridad demandada al refutar el concepto de impugnación en estudio manifestó lo siguiente:

“ ...

Noveno.

En el concepto de impugnación identificado como **“DÉCIMO”**, argumenta la actora que la resolución determinante de créditos fiscales combatida es ilegal, puesto que para determinar créditos fiscales por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2019, la Autoridad demandada deliberadamente omitió considerar el contenido de la declaración anual complementaria de dicho ejercicio, que había sido presentada en el portal del Servicio de Administración Tributaria con fecha 24 de enero de 2022.

Continúa señalando que, opuestamente a lo señalado por la Autoridad fiscalizadora, sí se debía considerar el contenido de la Declaración Complementaria (presentada con fecha 24 de enero de 2022), y no, como ella lo hizo, el contenido de la Declaración anual (presentada el 30 de abril de 2020); toda vez que ella aplicó en forma indebida el artículo 32, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

Argumenta la impetrante de nulidad que, la Autoridad demandada violó su oportunidad de defensa al motivar su revisión en los datos de la Declaración presentada el 30 de abril de 2020 y omitiendo considerar el contenido de la Declaración Complementaria (presentada el 24 de enero de 2022) que sustituyó a dicha declaración inicial, pues en el caso que nos ocupa, la limitante prevista en el segundo párrafo y fracción I del artículo 32, del Código Fiscal de la Federación, sólo opera cuando se pretenda modificar una declaración (en el caso la del ejercicio 2019 del Impuesto Sobre la Renta revisado) en más de tres ocasiones, pero en el caso, la declaración del ejercicio de 2019 revisada por la Autoridad (y presentada inicialmente con fecha 30 de abril de 2020) sólo se modificó una ocasión (en el caso, y a la sazón, el día 24 de enero de 2022), por lo cual, aún si dicha declaración complementaria disminuía los ingresos declarados respecto del ejercicio 2019 revisado, la misma debía tomarse en cuenta por la Autoridad fiscal revisora, pues la recta interpretación en conjunto de los párrafos primero y segundo del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, arroja que una vez iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, el contribuyente puede modificar sus declaraciones en una, en dos y hasta un máximo de tres ocasiones, sin limitación alguna respecto a los rubros (ingresos, deducciones, pérdidas, etc) que pueden modificarse en la primera, segunda o tercera (y última) ocasión que se realice la modificación; lo que se robustece, por el hecho de que la Autoridad demandada nunca refirió que se hubiera presentado más de una declaración complementaria respecto del ejercicio revisado de 2019.

Concluye señalando que, podrá advertirse que es ilegal resolución determinante del crédito fiscal, puesto que la misma determinó créditos fiscales por Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2019, tomando en cuenta en forma indebida, los datos de la Declaración anual presentada con fecha 30 de abril de 2020, cuando lo procedente es que la Autoridad fiscalizadora tomara en cuenta la Declaración Complementaria presentada con fecha 24 de enero de 2022; por lo que todas las consideraciones contenidas en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, son ilegales, puesto que las mismas se basan en la indebida omisión de considerar el contenido de la Declaración Complementaria que sustituyó válidamente a la Declaración normal, y por ende, los referidos créditos fiscal son actos viciados de origen.

Argumentos anteriores que devienen de infundados para trastocar la legalidad de la resolución originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

En lo que respecta al argumento de la actora cuando sostiene que la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023 es ilegal toda vez que “es ilegal, puesto que la misma determinó créditos fiscales por Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2019, tomando en consideración en forma indebida, los datos de la Declaración anual presentada con fecha 30 de abril de 2020, cuando lo procedente es que la Autoridad demandada tomara en cuenta la Declaración complementaria presentada con fecha 24 de enero de 2022”, es de precisarse que los mismos resultan ser **infundados** por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:

Primeramente, conviene remitirnos a lo establecido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", respecto a lo que concierne a la determinación de la Autoridad de fiscal de no tomar en consideración lo manifestado por la contribuyente actora en su declaración complementaria de fecha 23 de febrero de 2022, a fin de evidenciar lo infundado de sus argumentos:

"a) Declaración del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2019.

La contribuyente [REDACTED] con fecha 30 de abril de 2020, presentó la declaración normal del ejercicio de 2019, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, con número de operación 200120174613 en donde declaró lo siguiente:

TIPO DE DECLARACIÓN	INGRESOS ACUMULABLES	DEDUCCIONES
DECLARACIÓN NORMAL	[REDACTED]	[REDACTED]

Ahora bien, mediante escrito del 23 de febrero del 2022, la contribuyente de referencia proporcionó declaración complementaria del ejercicio de 2019, de fecha 24 de enero de 2022, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, con número de operación 220000025911, en donde declaró lo siguiente:

TIPO DE DECLARACIÓN	INGRESOS ACUMULABLES	DEDUCCIONES
DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA	[REDACTED]	[REDACTED]

Sobre el particular, es de resaltarse lo dispuesto por el artículo 32, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, aplicable al ejercicio revisado, el cual establece que las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, **siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.**

No obstante ello, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aún cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, en los siguientes casos: i) Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades, ii) Cuando solo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditadas o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta, iii) se cubra el monto de la multa establecida en el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación.

En ese tenor, del análisis efectuado a la declaración complementaria que fue presentada por la contribuyente [REDACTED] con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación, se desprende que no cumplió con ninguno de los requisitos establecidos en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que disminuyó los ingresos que originalmente declaró e incrementó el monto de deducciones autorizadas, aunado al hecho de que no cubrió ninguna multa, **por lo cual dicha declaración no puede tomarse en cuenta, por tanto, la declaración normal del ejercicio 2019, presentada el 30 de abril de 2020, será sobre la cual se realice la valoración de su situación fiscal."**

De la transcripción anterior, podrá advertir esa H. Sala que contrario a lo sostenido por la actora, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", sí realizó una debida motivación y fundamentación de su determinación respecto de no tomar en consideración la declaración complementaria realizada por la contribuyente actora el 23 de febrero de 2022, toda vez que, la misma fundó sus consideraciones o establecido en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra establece:

"Artículo 32.- Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aún cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, en los siguientes casos:

- I. Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.
 - II. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.
 - III. (Se deroga)
 - IV. Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligación por disposición expresa de Ley.
- Lo dispuesto en este precepto no limita las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

La modificación de las declaraciones a que se refiere este artículo se efectuará mediante la presentación de declaración que sustituya a la anterior, debiendo contener todos los datos que requiera la declaración aun cuando sólo se modifique alguno de ellos.

Iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, únicamente se podrá presentar declaración complementaria en las formas especiales a que se refieren los artículos 46, 48 y 76, según proceda, debiendo pagarse las multas que establece el citado artículo 76.

Se presentará declaración complementaria conforme a lo previsto por el sexto párrafo del artículo 144 de este Código, caso en el cual se pagará la multa que corresponda, calculada sobre la parte consentida de la resolución y disminuida en los términos del séptimo párrafo del artículo 76 de este ordenamiento.

Si en la declaración complementaria se determina que el pago efectuado fue menor al que correspondía, los recargos se computarán sobre la diferencia, en los términos del artículo 21 de este Código, a partir de la fecha en que se debió hacer el pago.

Para los efectos de este artículo, una vez que las autoridades fiscales hayan iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación no tendrán efectos las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores que presenten los contribuyentes revisados cuando éstas tengan alguna repercusión en el ejercicio que se esté revisando."

Del artículo anterior se desprende que, las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y solo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, **siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.**

Asimismo el artículo en comento establece que, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aún cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, **en los siguientes casos:**

- I. Cuando sólo se incremente sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.
- II. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a su cuenta.
- III. Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligac por disposición expresa de Ley.

En esa guisa, el referido artículo 32 del Código Fiscal de la Federación también establece que, iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, únicamente se podrá presentar declaración complementaria en las formas

especiales a que se refieren los artículos 46, 48 y 76 del Código Fiscal de la Federación, según proceda, debiendo pagarse **las multas** que establece el citado artículo 76 del Código Fiscal Federal.

En virtud de lo anterior, esa H. Sala coincidirá con esta representación, en que, al haberse advertido por la Autoridad fiscalizadora, que mediante declaración complementaria de fecha 23 de febrero de 2023, la contribuyente actora: I. presentó la aludida declaración complementaria una vez iniciada las facultades de comprobación de la Autoridad mediante la Revisión de Gabinete al amparo de la orden CAD2000081/21; II. Disminuyó los ingresos que originalmente declaró e incrementó el monto de deducciones autorizadas y; III. No cubrió ninguna multa.

En razón de lo anterior, es que se encuentra ajustado a derecho que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, determinara no tomar en consideración la declaración complementaria de fecha 23 de febrero de 2023, al no cumplir ésta con los requisitos establecidos en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación.

Sirve de fundamento a lo anterior, por resultar aplicable al caso en concreto, la Jurisprudencia IX-J-1aS-1, acordada por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión ordinaria transmitida utilizando medios telemáticos el día 01 de febrero de 2022, la cual es del tenor siguiente:

“IX-J-1aS-1

DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA UNA VEZ INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, SE ENCUENTRAN SUJETAS A LAS REGLAS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- De una interpretación sistemática a los artículos 2, fracción XIII y 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en relación con el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que es un derecho del contribuyente, corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, asimismo, se advierte que las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas, con la salvedad de que podrán ser modificadas hasta en tres ocasiones, siempre y cuando sea por el propio contribuyente y que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación. En ese orden de ideas, los contribuyentes tienen el derecho de presentar su declaración complementaria, con la finalidad de corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, siempre y cuando cumplan con los requisitos que establece el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, esto es, que cumpla con los supuestos siguientes: 1) cuando incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades; 2) cuando disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables; 3) cuando se ajusten al resultado del dictamen financiero emitido por contador público autorizado; y 4) cuando den cumplimiento a una disposición legal expresa; por lo que, dichas normas no contemplan un derecho ilimitado, a la presentación de la declaración complementaria cuando las autoridades están ejerciendo sus facultades de comprobación, sino que el derecho se encuentra limitado a lo establecido previamente en la norma jurídica.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-2/2022)

PRECEDENTES:

VII-P-1aS-1376
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/26257-16-01-02-05-OT/494/16-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 26 de mayo de

152

2016, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretario: Lic. Javier Armando Abreu de Cruz.
(Tesis aprobada en sesión de 9 de junio de 2016)
R.T.F.J.A. Séptima Época. Año VI. No. 60. Julio 2016. p. 170

VIII-P-1aS-416
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2709/15-06-03-5/1334/18-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 16 de agosto de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel.
(Tesis aprobada en sesión de 16 de agosto de 2018)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 27. Octubre 2018. p. 339

VIII-P-1aS-739
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 683/17-21-01-9-OT/2185/18-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 19 de mayo de 2020, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretario: Lic. José Luis Noriega Hernández.
(Tesis aprobada en sesión a distancia de 19 de mayo de 2020)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 45. Abril-Agosto 2020. p. 464

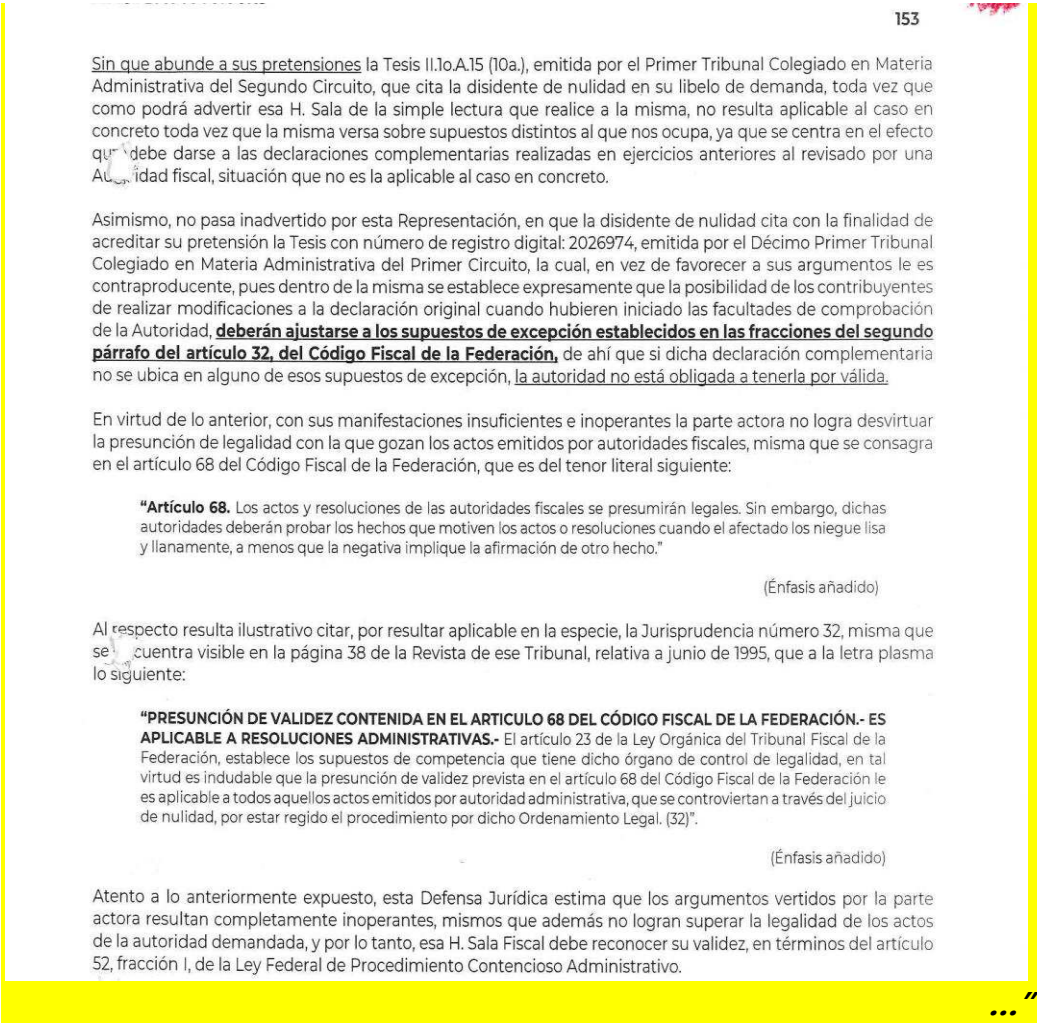
VIII-P-1aS-779
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 597/17-26-01-2/1951/18-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 10 de noviembre de 2020, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretaria: Lic. Rosa Alejandra Bustosoria y Moreno.
(Tesis aprobada en sesión a distancia de 10 de noviembre de 2020)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 49. Diciembre 2020. p. 392

VIII-P-1aS-860
Cumplimiento de Ejecutoria en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 30575/16-SAM-7/2096/18-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 10 de agosto de 2021, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.
(Tesis aprobada en sesión de 10 de agosto de 2021)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 58. Septiembre 2021. p. 175

Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión ordinaria transmitida utilizando medios telemáticos el día primero de febrero de dos mil veintidós.- Firman, el Magistrado Guillermo Vallis Esponda, Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior, ante el Maestro Roberto Carlos Ayala Martínez, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior, quien fe.

NOTA: Esta jurisprudencia se publica por segunda ocasión, prevaleciendo la publicación primigenia, aprobada por Acuerdo G/S1-14/2021, localizable en R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 1. Enero 2022. p. 55; con clave VIII-J-1aS-119.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 3. Marzo 2022. p. 16*



De las imágenes insertadas con anterioridad, se advierte que la autoridad demandada refirió medularmente lo siguiente:

Que son infundados los argumentos de la parte actora, toda vez que de la revisión a la resolución inicialmente recurrida se podrá advertir que la autoridad fiscalizadora sí realizó una debida fundamentación y motivación respecto a su determinación de no tomar en consideración la declaración complementaria realizada por la contribuyente actora el 23 de febrero de 2022, toda vez que sus consideraciones las fundamentó en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación.

Que del referido precepto legal establece que, iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación, únicamente se podrá presentar declaración complementaria en las formas especiales a las que se refieren especiales a que se refieren los artículos 46, 48 y 76 del Código Fiscal de la Federación, según proceda, debiendo pagarse las multas que establece el citado artículo 76 del Código Fiscal Federal.

Que mediante declaración complementaria de fecha 23 de febrero de 2022 (sic) la contribuyente actora, una vez iniciadas las facultades de comprobación disminuyó los ingresos que originalmente declaró e incrementó el monto de deducciones autorizadas y no cubrió ninguna multa, por lo que, se encuentra ajustado a derecho que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", determinara no tomar en consideración la declaración complementaria de fecha 23 de febrero de 2022 (sic), al no cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación.

Que la tesis II.1º.A.15 (10ª) emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, citada por la demandante en su escrito de demanda, no abunda a sus pretensiones toda vez que de la simple lectura que se realice a la misma, se podrá advertir que no resulta aplicable al caso, ya que versa sobre supuestos distintos y se

centra en el efecto que debe darse a las declaraciones complementarias realizadas en ejercicios anteriores revisados.

Que por su parte, la tesis con número de registro digital 2026974 emitida por el Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, también citada por la actora en su demanda, en vez de robustecer sus argumentos resulta contraproducente a los mismos, ya que establece expresamente la posibilidad de los contribuyentes de realizar modificaciones a la declaración original cuando se hubieren iniciado facultades de comprobación, señalando que deberán ajustarse a los supuestos de excepción establecidos en las fracciones del segundo párrafo del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación.

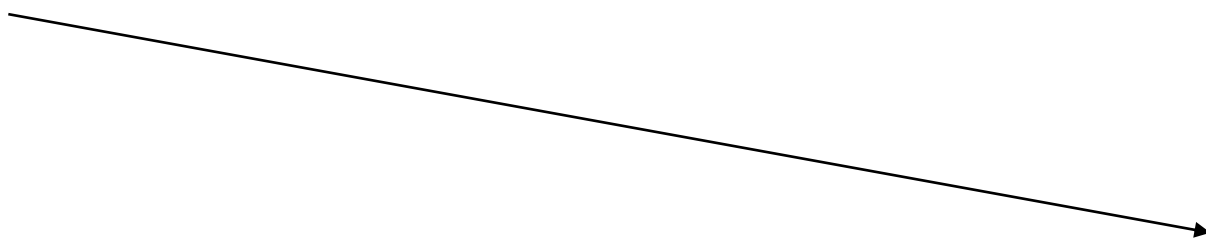
Que por lo antes expuesto, se estima que los argumentos vertidos por la actora resultan inoperantes y no logran desvirtuar la legalidad de los actos de la autoridad demandada, por lo que, se deberá reconocer su validez en términos del artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Finalmente, es necesario precisar que la parte actora fue omisa en formular alegatos, mientras que la autoridad demanda no se pronunció de forma específica sobre el concepto de impugnación en estudio al formular sus alegatos.

Conocidos los argumentos de las partes, a juicio de esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, deviene **INFUNDADO** el concepto de impugnación en estudio, en atención a las consideraciones jurídicas siguientes.

En primer término, se estima pertinente señalar que la *litis* a dilucidar en el presente Considerando se constriñe a determinar **si para efecto de determinar el crédito fiscal por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto especial sobre producción y servicios e impuesto al valor agregado en la resolución contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" estaba obligada a tomar en consideración la declaración complementaria presentada por la actora el 24 de enero de 2022.**

Así, para dar resolución a la *litis* planteada, es necesario conocer lo determinado por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria en la resolución inicialmente recurrida contenida en el oficio **110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023**, por lo que se reproduce en su parte conducente a continuación:



26 ENF 2023

Ciudad de México, a 26 de enero de 2023

C. REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE:

RESULTANDOS

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
E-mail: mex.kazuo@sat.tercero.com.mx

1 de 59

(...)

a) Declaración del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2019.

La contribuyente [REDACTED] con fecha 30 de abril de 2020, presentó la declaración normal del ejercicio de 2019, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, con número de operación 200120174613 en donde declaró lo siguiente:

TIPO DE DECLARACIÓN	INGRESOS ACUMULABLES	DEDUCCIONES
DECLARACIÓN NORMAL		

Ahora bien, mediante escrito del 23 de febrero del 2022, la contribuyente de referencia proporcionó declaración complementaria del ejercicio de 2019, de fecha 24 de enero de 2022, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, con número de operación 220000025911, en donde declaró lo siguiente:

TIPO DE DECLARACIÓN	INGRESOS ACUMULABLES	DÉDUCCIONES
DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA		

Sobre el particular, es de resaltarle lo dispuesto por el artículo 32, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, aplicable al ejercicio revisado, el cual establece que las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

No obstante ello, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aun cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, en los siguientes casos: *i)* Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades, *ii)* Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta, *iii)* se cubra el monto de la multa establecida en el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación.

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



11 de 59

En ese tenor, del análisis efectuado a la declaración complementaria que fue presentada por la contribuyente [REDACTED] con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación, se desprende que no cumplió con ninguno de los requisitos establecidos en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que disminuyó los ingresos que originalmente declaró e incrementó el monto de deducciones autorizadas, aunado al hecho de que no cubrió ninguna multa, por lo cual dicha declaración no puede tomarse en cuenta, por tanto, la declaración normal del ejercicio de 2019, presentada el 30 de abril de 2020, será sobre la cual se realice la valoración de su situación fiscal.

De las digitalizaciones insertadas con antelación, se desprende que en relación con la declaración del impuesto sobre la renta del ejercicio 2019, la autoridad fiscalizadora señaló lo siguiente:

Que la contribuyente hoy actora, con fecha 30 de abril de 2020, presentó la declaración normal del ejercicio 2019, para efectos del impuesto sobre la renta, con número de operación 200120174613 en donde declaró lo siguiente:

TI PO DE DECLARACIÓN	INGRESOS ACUMULABLES	DEDUCCIONES
DECLARACIÓN NORMAL	[REDACTED]	[REDACTED]

Que mediante escrito de 23 de febrero de 2022, la contribuyente actora proporcionó la declaración complementaria del ejercicio 2019 de fecha 24 de enero de 2022, para efectos del impuesto sobre la renta, con número de operación 220000025911, en donde declaró lo siguiente:

TI PO DE DECLARACIÓN	INGRESOS ACUMULABLES	DEDUCCIONES
DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA	[REDACTED]	[REDACTED]

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 32, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio

contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

Que no obstante, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aún iniciadas las facultades de comprobación, en los siguientes casos: 1) Cuando solo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades; 2) Cuando disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta; y 3) Cuando se cubra el monto de la multa establecida en el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación.

Que del análisis efectuado a la declaración complementaria presentada por la contribuyente con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación, se desprende que no cumplió con ninguno de los requisitos establecidos en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que, disminuyó los ingresos que originalmente declaró e incrementó el monto de las deducciones autorizadas, aunado al hecho de que no cubrió ninguna multa.

Que bajo tales consideraciones, la declaración complementaria no puede tomarse en cuenta y la declaración normal del ejercicio 2019, presentada el 30 de abril de 2020,

sería sobre la cual se realizaría la valoración de su situación fiscal.

En ese contexto, y a efecto de resolver la *litis* señalada en el presente Considerando, esta Juzgadora estima conveniente tener a la vista lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, que dispone:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

(...)

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

(...)”

Conforme al mandato expreso citado con antelación, es de señalarse que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sentado criterio jurisprudencial en el sentido que, en materia tributaria, los contribuyentes únicamente deben cumplir con las obligaciones que las propias leyes fiscales establezcan; en consecuencia, los elementos de las contribuciones respectivas también deben estar previstos en aquéllas, tal y como se advierte en las jurisprudencias que a continuación se transcriben:

“Registro digital: 232796

Séptima Época

Instancia: Pleno

Fuente: Apéndice de 1995

Tomo: I, Parte SCJN

Tesis: 162

Página: 165

IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY. Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos 'contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes', no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida."

"Registro digital: 232797

Instancia: Pleno

Séptima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Volumen 91-96,

Primera Parte, página 173

Tipo: Jurisprudencia

IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL.

El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de

aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles."

De acuerdo con las consideraciones plasmadas en los anteriores criterios, el respeto a la garantía de legalidad tributaria exige que la carga impositiva esté prevista en una ley, por las siguientes razones:

- ❖ Para evitar que quede al margen de la arbitrariedad de las autoridades exactoras la fijación del tributo, quienes sólo deberán aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas antes de cada caso concreto.
- ❖ Para evitar el cobro de impuestos imprevisibles.
- ❖ Para evitar el cobro de impuestos a título particular.

- ❖ Para que el particular pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir al gasto público, al ser el legislador y no otro órgano quien precise los elementos del tributo.

En tal sentido, el numeral 31 en comento establece una relación jurídica por virtud de la cual el Estado, actuando como sujeto activo (acreedor), exige a un particular, denominado sujeto pasivo (deudor), el cumplimiento de una obligación (prestación), con el objeto de sufragar los gastos públicos, conforme a los principios consagrados en dicha norma.

Luego, el propósito fundamental perseguido en la disposición legal de mérito consiste en dotar al Estado de los medios y recursos necesarios para atender las necesidades colectivas de interés general; por consiguiente, los tributos que de esta relación jurídica derivan poseen un contenido eminentemente económico que se expresa, por regla general, en forma pecuniaria y excepcionalmente en especie, mediante el cumplimiento o pago (recuérdese que desde el punto de vista del derecho común federal, pago equivale al cumplimiento de una obligación).

Con base en lo expuesto y en acatamiento al principio de legalidad, el nacimiento de la obligación tributaria tiene lugar cuando el sujeto pasivo realiza el supuesto jurídico o se coloca en la hipótesis normativa, prevista en la ley fiscal, como hecho imponible de una

contribución, respecto de la cual, mediante un crédito fiscal (entendido éste como la obligación fiscal determinada en cantidad líquida), debe pagarse en la fecha o dentro de los plazos señalados en las disposiciones legales correspondientes, tal como lo dispone el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación que establece:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

I. Si la contribución se calcula por periodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

III. (DEROGADA, D.O.F. 30 DE ABRIL DE 1986)

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aún cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo electrónico con sello digital.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio.”

Énfasis añadido.

Del precepto apenas citado se desprende en la parte que interesa al caso en particular, lo siguiente:

- Que los contribuyentes tienen la obligación de autodeterminar las contribuciones a que estén afectos.
- Que de no existir disposición expresa, dichas contribuciones se pagaran mediante la declaración correspondiente, dentro de los plazos establecidos en el citado precepto legal.

Así, de tal precepto tenemos que los contribuyentes tienen como obligación de hacer, determinar las contribuciones a su cargo **partiendo de un principio de buena fe**, mismas que se verán reflejadas mediante la declaración correspondiente, la cual se deja a la vista de la

autoridad fiscal para que, a través de las facultades que le son conferidas mediante las disposiciones fiscales, supervise su correcto cumplimiento; en tal sentido dicha declaración constituye la manera en la que el sujeto de la contribución cumple con su obligación de autodeterminarse, es decir expresa su realidad fiscal, misma que goza de la presunción de certidumbre, es decir, del reconocimiento formal por parte de dicho sujeto del nacimiento y determinación en cantidad líquida de una obligación preexistente.

Lo anterior encuentra sustento en la Jurisprudencia **1a./J. 11/2012 (9a.)**, con número de registro 160032, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro X, décima época, julio de 2012, Tomo 1, página 478, cuyo rubro y contenido es el siguiente:

“OBLIGACIONES FISCALES. LA AUTODETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 6o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYE UN DERECHO, SINO UNA MODALIDAD PARA EL CUMPLIMIENTO DE AQUÉLLAS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE. El citado precepto dispone que corresponde a los contribuyentes determinar las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Consecuentemente, en el causante recae la obligación de determinar, en cantidad líquida, las contribuciones a enterar, mediante operaciones matemáticas encaminadas a fijar su importe exacto a través de la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la ley. La autodeterminación de las contribuciones parte de un principio de buena fe, el cual permite al contribuyente declarar voluntariamente el monto de sus obligaciones tributarias. Ahora bien, la interpretación del artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación pone de relieve que la referida autodeterminación no constituye un reflejo de algún principio constitucional, esto es, no se trata de un derecho a favor del contribuyente, sino de una modalidad relativa al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, cuya atención supervisa la autoridad fiscal, como lo acredita la existencia de las facultades de comprobación en materia tributaria.

Tesis de jurisprudencia 11/2012 (9a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de veinte de junio de dos mil doce."

No obstante lo anterior, en algunas ocasiones la ley dispone que dicho cálculo sea efectuado por la autoridad (artículo 6° del Código Fiscal de la Federación), determinación que goza de la presunción de legalidad (artículo 68 del Código Fiscal de la Federación), esto es, de la presunción de legitimidad que le asiste y la justifica.

Ambas determinaciones, desde el momento en que se elaboran, son válidas jurídicamente y producen todos sus efectos legales, hasta en tanto no se demuestre lo contrario, ya sea por una rectificación del particular o por una declaración de ilegalidad de aquéllas.

En otras palabras, la obligación del gobernado para calcular y declarar voluntariamente el monto de sus obligaciones tributarias, goza de la presunción de certidumbre, es decir, del reconocimiento formal por parte de dicho sujeto del nacimiento y determinación en cantidad líquida de una obligación preexistente, por lo que esa determinación atribuible al particular merece calificarse de "debida", en tanto no se compruebe lo contrario, por una rectificación del propio contribuyente, o bien, por el ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad.

En ese tenor, **la obligación a cargo de los particulares de presentar declaraciones por cualquiera de los medios establecidos por la normativa es de carácter formal y tiene como fin que la**

autoridad hacendaria pueda comprobar el correcto cumplimiento de las obligaciones de aquéllos de contribuir al gasto público.

De ahí que dicha obligación **se rija por el mandato de aplicación estricta de las leyes fiscales, previsto en el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación**, sin que ello impida acudir a los diversos métodos de interpretación que la doctrina y la práctica judicial reconocen, a fin de desentrañar el sentido y alcance del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior pues la Suprema Corte de Justicia de la Nación⁷, ha sustentado el criterio relativo a que la circunstancia que sean de aplicación estricta determinadas disposiciones de carácter tributario, no impide al intérprete acudir a los diversos métodos que la doctrina y la práctica judicial reconocen, a fin de desentrañar el sentido y alcance del precepto legal de que se trate.

Del mismo modo, el Alto Tribunal ha establecido que la interpretación que se realiza de la ley no puede circunscribirse tomando en cuenta solamente el texto aislado del artículo que se impugna, pues éste es parte de un conjunto de normas que adquiere un sentido sistémico en el momento en que los operadores lo aplican.

⁷ Criterio contenido en la tesis CXLII/99, sustentada por la Segunda Sala, publicada en la página 406 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo X, diciembre de 1999, de rubro: "LEYES TRIBUTARIAS. SU INTERPRETACIÓN AL TENOR DE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 5º. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN". y en la jurisprudencia 2a./J. 133/2002, de rubro: "CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN ERICTA, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTAÑAR SU SENTIDO". Novena Época. Registro: 185419. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVI, diciembre de 2002. Página: 238.

Así, la interpretación de la disposición legal puede realizarse no sólo tomando en cuenta su propio texto, sino atendiendo a la posición horizontal que guarda en el conjunto de normas de la ley de la cual forma parte (artículos del mismo ordenamiento)⁸.

Bajo ese contexto, es de señalarse que el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, establece lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

***“Artículo 5.-** Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta.*

Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica.

A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria la naturaleza propia del derecho fiscal”.

De su contenido, se advierte que las disposiciones que **establezcan cargas a los particulares, las que señalen excepciones a las mismas**, así como las que fijan infracciones y sanciones **son de aplicación estricta**, encontrándose en este supuesto, aquellas normas que se refieran a los elementos esenciales de la contribución, es decir, al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

⁸ Ello se estableció por la Tercera Sala en la jurisprudencia 3a./J. 18/91, de rubro: “LEYES FISCALES. LA INTERPRETACION SISTEMATICA DE SUS NORMAS NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE INTERPRETACION Y APLICACION ECTRICA Y DE LEGALIDAD QUE RIGEN EN DICHA MATERIA.” Octava Época. Registro: 207014. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo VII, Abril de 1991. Materia(s): Administrativa. Página: 24.

Así, en tratándose de normas fiscales que versen sobre la imposición de cargas (obligaciones), concesiones de exenciones, así como las que fijen infracciones y sanciones, éstas deben aplicarse en forma estricta.

En esos términos, si el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, establece una forma de llevar a cabo una obligación del contribuyente (de autodeterminarse a través de la presentación de declaraciones con carácter definitivo), resulta incuestionable para esta Primera Sección de la Sala Superior, que dicho precepto legal, constituye una norma tributaria de aplicación estricta, por lo que su interpretación debe realizarse en ese sentido.

Asentadas las consideraciones anteriores, resulta evidente la importancia de conocer el contenido del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio fiscal revisado; por lo cual, se reproduce a continuación:

“Artículo 32.- Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

*No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, **aún cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación,** en los siguientes casos:*

I. Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.

II. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las

cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.

III. (DEROGADA, D.O.F. 9 DE DICIEMBRE DE 2013)

IV. Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligación por disposición expresa de Ley.

Lo dispuesto en este precepto no limita las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

La modificación de las declaraciones a que se refiere este artículo se efectuará mediante la presentación de declaración que sustituya a la anterior, debiendo contener todos los datos que requiera la declaración aun cuando sólo se modifique alguno de ellos.

Iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, únicamente se podrá presentar declaración complementaria en las formas especiales a que se refieren los artículos 46, 48 y 76, según proceda, debiendo pagarse las multas que establece el citado artículo 76.

Se presentará declaración complementaria conforme a lo previsto por el sexto párrafo del artículo 144 de este Código, caso en el cual se pagará la multa que corresponda, calculada sobre la parte consentida de la resolución y disminuida en los términos del séptimo párrafo del artículo 76 de este ordenamiento.

Si en la declaración complementaria se determina que el pago efectuado fue menor al que correspondía, los recargos se computarán sobre la diferencia, en los términos del artículo 21 de este Código, a partir de la fecha en que se debió hacer el pago.

Para los efectos de este artículo, una vez que las autoridades fiscales hayan iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación no tendrán efectos las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores que presenten los contribuyentes revisados cuando éstas tengan alguna repercusión en el ejercicio que se esté revisando."

De dispositivo legal previamente transcrito, se colige, en la parte que interesa que:

❖ Las declaraciones presentadas por los contribuyentes tendrán el carácter de definitivas.

❖ El contribuyente podrá modificar su declaración inicial hasta en tres ocasiones, **siempre que la autoridad fiscal no hubiere ejercido sus facultades de comprobación.**

❖ Que el contribuyente podrá modificar las declaraciones correspondientes **aun cuando hayan iniciado las facultades de comprobación** y en más de tres ocasiones, **únicamente en los siguientes casos:**

a) Sólo cuando incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades;

b) Sólo cuando disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta;

c) Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligación por disposición expresa de Ley.

❖ Se establece que lo anterior no limita las facultades de comprobación de la autoridad fiscal.

❖ Asimismo, precisa que la modificación de las declaraciones antes mencionadas se efectuará mediante la presentación de la declaración que sustituya a la anterior, la cual deberá contener

todos los datos que requiera la declaración aun cuando sólo se modifique alguno de ellos.

Ahora, de la interpretación al primer párrafo del artículo 32 del Código Tributario se desprende que las declaraciones que presente el contribuyente serán definitivas, y que sólo se podrán modificar las declaraciones por el propio gobernado en los supuestos siguientes:

I. Siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación, hasta en tres ocasiones, sin especificar respecto a que rubros;

II. Aun cuando ya se hubiesen iniciado las facultades de comprobación y en más de tres ocasiones, limitándose a los casos expresamente previstos en el citado precepto, a saber:

- a)** Sólo cuando incrementen sus ingresos o el valor de actos o actividades;
- b)** Sólo cuando disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta; y
- c)** En cumplimiento a una disposición legal expresa.

Así, de la interpretación del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, esta Primera Sección concluye que **los contribuyentes**

podrán modificar sus declaraciones sin limitación en cuanto a los rubros hasta en tres ocasiones siempre y cuando la autoridad fiscal no haya iniciado sus facultades de comprobación, en el entendido de que, si una vez que iniciaron dichas facultades los contribuyentes pretenden modificar su declaración inicial, dichas modificaciones deberán limitarse a los supuestos ahí previstos.

En ese contexto de ideas, a juicio de esta Primera Sección, **la accionante de nulidad parte de una interpretación inexacta del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación**, al señalar que solo cuando se modifica una declaración en más de tres ocasiones, es decir, a la cuarta, es cuando rigen las limitantes aludidas en las fracciones I a IV del citado precepto, aún y cuando se hubiesen iniciado las facultades de comprobación.

Lo anterior, pues como ha quedado expuesto, el numeral en estudio es claro en señalar que el derecho de los contribuyentes para modificar las declaraciones iniciales **sin limitación respecto al rubro** hasta en tres ocasiones, **únicamente es procedente cuando la autoridad fiscal no ha iniciado sus facultades de comprobación.**

Así, de la interpretación a dicho numeral, se advierte que, si la autoridad **ya inició el ejercicio de las facultades de comprobación**, las **modificaciones que se hagan mediante declaración complementaria deberán sujetarse a los siguientes supuestos: 1) Cuando incrementen sus ingresos o el valor de actos o actividades; 2) Cuando disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o**

compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta; o,
3) En cumplimiento a una disposición legal expresa; **ello con independencia del número de declaraciones complementarias que se hayan presentado.**

Ahora bien, de las constancias que obran en el expediente administrativo se advierte que con fecha **30 de abril de 2020**, la contribuyente hoy actora presentó la **Declaración Normal de Impuesto Sobre la Renta para personas morales del ejercicio 2019**, con número de operación 200120174613, tal y como se advierte a continuación:

HACIENDA

DECLARACIÓN DEL EJERCICIO
ISR PERSONAS MORALES

SAT
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

RFC:

Denominación o razón social:

Tipo de declaración: Normal

Periodo de la declaración: Del Ejercicio

Número de operación: 200120174613

Ejercicio: 2019

Fecha y hora de presentación: 30/04/2020 22:49

DATOS ADICIONALES

INDICA SI OPTAS POR DICTAMINAR TUS ESTADOS FINANCIEROS

No

INGRESOS

(...)

HACIENDA
SERVICIO DE REGISTRO Y CONTRIBUCIONES



DECLARACIÓN DEL EJERCICIO
ISR PERSONAS MORALES



SAT
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

RFC: [REDACTED]

Denominación o razón social: [REDACTED]

Tipo de declaración: Normal

Período de la declaración: Del Ejercicio Ejercicio: 2019

Número de operación: 200120174613 Fecha y hora de presentación: 30/04/2020 22:49

INGRESOS

ANTICIPOS DE CLIENTES DE EJERCICIOS ANTERIORES [REDACTED]

AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN [REDACTED] 0

AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN

¿LA DETERMINACIÓN DEL AJUSTE CORRESPONDE A UN EJERCICIO MENOR A 12 MESES? NO

SALDO PROMEDIO ANUAL DE CRÉDITOS [REDACTED] 0

SALDO PROMEDIO ANUAL DE DEUDAS [REDACTED] 0

DIFERENCIA EN SALDOS PROMEDIO ANUAL DE CRÉDITOS [REDACTED] 0

DIFERENCIA EN SALDOS PROMEDIO ANUAL DE DEUDAS [REDACTED] 0

FACTOR DE AJUSTE ANUAL [REDACTED] 0.0282

AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN ACUMULABLE [REDACTED] 0

AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN DEDUCIBLE [REDACTED] 0

INGRESOS NO MANIFESTADOS ANTERIORMENTE [REDACTED]

¿OBTUVISTE INGRESOS EN EL EXTRANJERO? NO

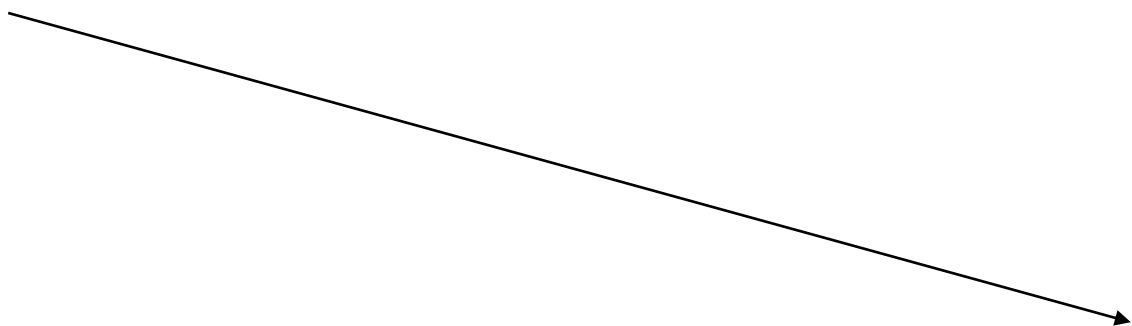
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES [REDACTED]

(...)

De las digitalizaciones que anteceden, se desprende que la contribuyente ***** & ***** ***** ***** ***** ** * respecto al impuesto sobre la renta para personas morales del ejercicio fiscal 2019, declaró lo siguiente:

TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	PÉRDIDA FISCAL ANTES DE PTU	IMPUESTO A CARGO
\$*****	\$*****	\$*****	\$****

Con posterioridad, mediante oficio **110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021** la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, solicitó a la contribuyente actora la **información y documentación** relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales como sujeto directo del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre del 2019; dicho oficio le fue notificado por buzón tributario el **06 de diciembre de 2021** *-hecho que no fue controvertido por ninguna de las partes-* tal y como se desprende de la constancia de notificación electrónica que se inserta a continuación:



0169

Con fundamento en los artículos 12, párrafos primero y segundo, 13, párrafo primero, 17-D, 17-K, párrafo primero, fracción I y párrafo segundo, 38, párrafo primero, fracciones I y V, 63, 134, párrafo primero y de la fracción I sus párrafos primero, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y séptimo y 135 del Código Fiscal de la Federación vigente, así como en los artículos 1, 2, 3, 4, 7, párrafo primero, fracciones I, VII y XVIII, 8, párrafo primero, fracción II, sexto y Tercero Transitorios 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, 5, 11, párrafo primero, fracción XVIII, 13, párrafo primero, fracción VI, 14, párrafo primero, fracción VI y 15, párrafo primero, fracción III, 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, se hace constar que el día 30 de noviembre de 2021, el Servicio de Administración Tributaria le envió un aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario, al contribuyente

Administración Tributaria le envió un aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario, al correo electrónico [REDACTED] a través de los mecanismos que registró al habilitar su buzón tributario, esto es: al correo electrónico [REDACTED]. No obstante, al no abrir los documentos digitales enviados al Buzón Tributario, dentro del término de tres días contados a partir del día siguiente a aquél en el que se le envió dicho aviso, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 134, párrafo primero y de la fracción I sus

se tiene por realizada al cuarto día en término de los preceptos legales que se mencionan por lo que, siendo las 9 horas con 30 minutos, hora de la Zona Centro de México, del día 6 de diciembre de 2021, que constituye el cuarto día contado a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado el referido aviso, y toda vez que no existe constancia de que se autenticó con los datos de creación de su e-firma (certificado de la firma electrónica avanzada) para abrir el documento digital a notificar, en consecuencia y con fundamento en el artículo 134, párrafo primero y la fracción I, su párrafo séptimo, del Código Fiscal de la Federación vigente, se tiene por realizada la notificación electrónica del acto administrativo signado con la e-firma (certificado de la firma electrónica avanzada) del funcionario competente para emitirlo, misma que surte sus efectos el día hábil siguiente, es decir, el día 7 de diciembre de 2021. Lo anterior con fundamento en el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación vigente, y cuyos datos a continuación se indican:

Autoridad emisora

Autoridad:

Unidad administrativa:

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

ADMINISTRACIÓN GENERAL DE AUDITORÍA DE COMERCIO EXTERIOR

Acto administrativo

Acto administrativo:

NOTIFICACION DE LA ORDEN DE REVISION DE GABINETE PARA EL CONTRIBUYENTE.
REQUERIMIENTO

Folio del acto administrativo:

R29111AV0007340

Número de referencia:

110-05-03-00-00-2021-3032

Fecha de emisión:

30 de noviembre de 2021

Para los efectos legales de la presente notificación, se considerará el huso horario correspondiente a su domicilio fiscal de conformidad con lo dispuesto en las reglas 2.11.4. y 2.11.2. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente.

La integridad y autoría del presente documento, podrá verificarse a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria www.sat.gob.mx

Sello digital que autentica el documento

tx+ggbq5p5m9Celtt6EIKIlyBCZUGv0qP4PVasvptlZ8EDHu6yQTZTUseTnUpDdQIYLPjoMZeaA2S
G94NlfpqQ/0q3d9lCDS7zZOa7jKvT8QUlzMZf8vPnKHL6QG9yOWD9JSnoR+qHmqxpTQFFfcvV
60/NUqJawD5QR7A82w=

Cadena original



El presente acto administrativo ha sido firmado mediante el uso de la e.firma del funcionario competente, amparada por un certificado vigente a la fecha de su emisión de conformidad con los artículos 38, párrafos primero, fracción V, tercero, cuarto, quinto, sexto, octavo y 17- D, tercero y décimo párrafos del Código Fiscal de la Federación.

De conformidad con lo establecido en los artículos 17-I, y 38, tercer a sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación, la integridad y autoría del presente documento se podrá comprobar conforme a lo previsto en la regla 2.12.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente.

Finalmente, con fecha **24 de enero de 2022** la contribuyente hoy actora presentó **Declaración Complementaria del Impuesto Sobre la Renta para personas morales del ejercicio 2019**, con número de operación 220000025911, cuyo contenido se reproduce a continuación:

HACIENDA

SECRETARÍA DE ECONOMÍA

DECLARACIÓN DEL EJERCICIO
ISR PERSONAS MORALES

SAT
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

RFC:

Denominación o razón social:

Tipo de declaración:

Complementaria

Tipo de complementaria:

Modificación de Declaración

Período de la declaración:

Del Ejercicio

Ejercicio:

2019

Número de operación:

220000025911

Fecha y hora de presentación: 24/01/2022 10:23

Vencimiento obligación:

31/03/2020

DATOS ADICIONALES

INDICA SI OPTAS POR DICTAMINAR TUS
ESTADOS FINANCIEROS

No

INGRESOS

HACIENDA

SECRETARÍA DE ECONOMÍA

DECLARACIÓN DEL EJERCICIO
ISR PERSONAS MORALES

SAT
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

RFC:

Denominación o razón social:

Tipo de declaración:

Complementaria

Tipo de complementaria:

Modificación de Declaración

Período de la declaración:

Del Ejercicio

Ejercicio:

2019

Número de operación:

220000025911

Fecha y hora de presentación: 24/01/2022 10:23

Vencimiento obligación:

31/03/2020

INGRESOS

ANTICIPOS DE CLIENTES DE EJERCICIOS
ANTERIORES

AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN

AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN

¿LA DETERMINACIÓN DEL AJUSTE
CORRESPONDE A UN EJERCICIO MENOR
A 12 MESES?

NO

SALDO PROMEDIO ANUAL DE CRÉDITOS

SALDO PROMEDIO ANUAL DE DEUDAS

DIFERENCIA EN SALDOS PROMEDIO
ANUAL DE CRÉDITOS

DIFERENCIA EN SALDOS PROMEDIO
ANUAL DE DEUDAS

FACTOR DE AJUSTE ANUAL

AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN
ACUMULABLE

AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN
DEDUCIBLE

INGRESOS NO MANIFESTADOS
ANTERIORMENTE

¿OBTUVISTE INGRESOS EN EL
EXTRÁNEJO?

NO

TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES

De las imágenes insertadas con antelación, se desprende que la contribuyente hoy actora presentó Declaración Complementaria de Impuesto Sobre la Renta para personas morales del ejercicio 2019, en la que declaró lo siguiente:

TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	PÉRDIDA FISCAL ANTES DE PTU	IMPUESTO A CARGO
\$*****	\$*****	\$*****	\$****

De los hechos antes relatados, se advierte que la Declaración Complementaria de Impuesto Sobre la Renta para personas morales del ejercicio 2019 de fecha 24 de enero de 2022, **se presentó con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación** desplegadas al amparo de la orden GAD2000081/21 contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021 (notificado el **06 de diciembre de 2021**); en consecuencia, esta Primera Sección concluye que la misma **sí debió sujetarse a los supuestos previstos por las fracciones I, II y IV del segundo párrafo del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación.**

Es decir, para que pudiera surtir efectos la declaración complementaria presentada el 24 de enero de 2022, la contribuyente debió haber incrementado sus ingresos acumulables o valor de sus actos o actividades, o bien, debió haber disminuido sus deducciones, pérdidas, cantidades acreditables o compensadas, los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta; cuestión que en el presente caso **no aconteció.**

Se afirma lo anterior, en virtud de que, por el contrario, mediante la declaración complementaria de 24 de enero de 2022 la demandante **disminuyó los ingresos acumulables e incrementó las deducciones autorizadas**, lo que generó que **se incrementará la pérdida fiscal del ejercicio**, tal y como se esquematiza a continuación:

TIPO DE DECLARACIÓN	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	PÉRDIDA FISCAL ANTES DE PTU	IMPUESTO A CARGO
NORMAL	\$*****	\$*****	\$*****	\$****
COMPLEMENTARIA	\$*****	\$*****	\$*****	\$****

Asimismo, del análisis a la declaración complementaria en estudio y a los argumentos vertidos por la parte actora en su escrito inicial de demanda, no se advirtió que se surtiera el supuesto previsto por la fracción IV del segundo párrafo del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, es decir, **no se desprende que las modificaciones efectuadas mediante dicha declaración atendieran al cumplimiento de alguna disposición legal expresa.**

Por las consideraciones expuestas, esta Primera Sección considera que **resultó apegado a derecho** lo determinado por la autoridad fiscalizadora en la resolución determinante del crédito fiscal, en el sentido de que **la declaración complementaria no puede tomarse en cuenta y la declaración normal del ejercicio 2019, presentada el 30 de abril de 2020, sería sobre la cual se realizaría la valoración de su situación fiscal.**

Resulta aplicable, la jurisprudencia **IX-J-1aS-1** emitida por esta Primera Sección de la Sala Superior, cuyo rubro, texto y datos de identificación se reproducen a continuación:

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA UNA VEZ INICIADAS LAS

FACULTADES DE COMPROBACIÓN, SE ENCUENTRAN SUJETAS A LAS REGLAS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- De una interpretación sistemática a los artículos 2, fracción XIII y 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en relación con el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que es un derecho del contribuyente, corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, asimismo, se advierte que las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas, con la salvedad de que podrán ser modificadas hasta en tres ocasiones, siempre y cuando sea por el propio contribuyente y que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación. En ese orden de ideas, los contribuyentes tienen el derecho de presentar su declaración complementaria, con la finalidad de corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, siempre y cuando cumplan con los requisitos que establece el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, esto es, que cumpla con los supuestos siguientes: 1) cuando incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades; 2) cuando disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables; 3) cuando se ajusten al resultado del dictamen financiero emitido por contador público autorizado; y 4) cuando den cumplimiento a una disposición legal expresa; por lo que, dichas normas no contemplan un derecho ilimitado, a la presentación de la declaración complementaria cuando las autoridades están ejerciendo sus facultades de comprobación, sino que el derecho se encuentra limitado a lo establecido previamente en la norma jurídica.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-2/2022)

NOTA: Esta jurisprudencia se publica por segunda ocasión, prevaleciendo la publicación primigenia, aprobada por Acuerdo G/S1-14/2021, localizable en R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 1. Enero 2022. p. 55; con clave VIII-J-1aS-119.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 3. Marzo 2022. p. 16

Ahora bien, no pasa inadvertido que en la resolución determinante del crédito fiscal la autoridad fiscalizadora señaló que

mediante la declaración complementaria del ejercicio la contribuyente declaró **ingresos acumulables en cantidad de \$******* y **deducciones autorizadas en cantidad de \$*******, siendo que, del análisis realizado por esta Juzgadora a dicha declaración complementaria se advirtió que en realidad la contribuyente declaró **ingresos acumulables en cantidad de \$******* y **deducciones autorizadas en cantidad de \$*******.

Sin embargo, tal situación **no afecta la conclusión alcanzada** por esta Primera Sección, pues lo cierto es que la contribuyente hoy actora mediante declaración complementaria presentada el 24 de enero de 2022, efectivamente **disminuyó sus ingresos acumulables y aumentó las deducciones autorizadas**, por lo que, es inconcuso que no se debía tomar en consideración al emitir el crédito fiscal.

Por otra parte, tampoco pasa inadvertido, que la parte actora refirió que su pretensión se encuentra robustecida por las conclusiones alcanzadas en las tesis siguientes:

- La tesis aislada número **II.1o.A.15 A (10ª)** emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito;
- La tesis aislada número **I.11o.A.30 A (11a.)** emitida por el Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito; y,

- La tesis aislada número **V-TASR-XII-II-1269** emitida por la Segunda Sala Regional Hidalgo México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

En consecuencia, a efecto de dilucidar si dichos criterios resultan aplicables al presente asunto, esta Primera Sección procede a analizar su contenido.

En primer término, la tesis aislada **II.1o.A.15 A (10ª)** emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 6, mayo de 2014, Tomo III, página 1949, dispone lo siguiente:

“DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS. EL ARTÍCULO 32, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL INDICAR QUE CUANDO HAYAN INICIADO LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN POR LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO TENDRÁN EFECTOS LAS DE EJERCICIOS ANTERIORES AL REVISADO, SI TIENEN ALGUNA REPERCUSIÓN EN EL QUE ES MOTIVO DE ESCRUTINIO, VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. La porción normativa citada, al indicar que cuando hayan iniciado las facultades de comprobación por la autoridad hacendaria, no tendrán efectos las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores al revisado, si tienen alguna repercusión en el que es motivo de escrutinio, viola el principio de proporcionalidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque limita la repercusión que pueden tener las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores que haya presentado el contribuyente en el ejercicio que revisa la autoridad, al grado de que no generen efecto alguno, con lo cual excluye, per se, el derecho que tiene aquél, a través del acreditamiento, que le posibilita, desde luego, disminuir la cantidad que deba pagar o extinguir sus obligaciones tributarias mediante esa figura jurídica, prerrogativa que establecen en su favor los artículos 5o. y 22 del Código Fiscal de la Federación, 6o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 23 de su reglamento. Inclusive, el segundo párrafo del propio artículo 32, expresamente prevé que los contribuyentes tendrán derecho a modificar

en más de tres ocasiones las declaraciones definitivas, a pesar de que se hayan iniciado las facultades de comprobación por la autoridad fiscal, siempre y cuando se actualice alguno de los supuestos a que aluden sus cuatro fracciones, pero no limita en forma absoluta ese derecho, como ocurre con la porción normativa inicialmente referida, al extremo de negarle todo efecto jurídico."

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo directo 826/2013. Altamira Terminal Multimodal, S.A. de C.V. 5 de diciembre de 2013. Unanimidad de votos. Ponente: Julia María del Carmen García González. Secretario: Gabriel Camacho Sánchez.

Nota: Esta tesis refleja un criterio firme sustentado por un Tribunal Colegiado de Circuito al resolver un juicio de amparo directo, por lo que atendiendo a la tesis P. LX/98, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VIII, septiembre de 1998, página 56, de rubro: "[TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. AUNQUE LAS CONSIDERACIONES SOBRE CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES QUE EFECTÚAN EN LOS JUICIOS DE AMPARO DIRECTO, NO SON APTAS PARA INTEGRAR JURISPRUDENCIA, RESULTA ÚTIL LA PUBLICACIÓN DE LOS CRITERIOS](#)", no es obligatorio ni apto para integrar jurisprudencia.

De la transcripción que antecede, se desprende que el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, se pronunció en torno a la constitucionalidad del último párrafo del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, determinando que al indicar que cuando hayan iniciado las facultades de comprobación por la autoridad hacendaria, **no tendrán efectos las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores** al revisado, si tienen alguna repercusión en el que es motivo de escrutinio, viola el principio de proporcionalidad tributaria.

Se determinó lo anterior, al considerar que con ello se excluye el derecho que tiene el contribuyente, a través del acreditamiento, de disminuir la cantidad que deba pagar o extinguir sus obligaciones

tributarias mediante esa figura jurídica y, si bien, se hace mención al segundo párrafo del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, ello es únicamente para referir que dicho párrafo no limita en forma absoluta ese derecho del contribuyente, como sí lo hace el último párrafo del citado numeral.

En ese tenor, es evidente que la tesis aislada en estudio **no resulta aplicable al caso concreto**, pues como ha quedado evidenciado la parte **actora no pretendió acreditar o compensar ninguna cantidad derivada de declaraciones presentadas en ejercicios anteriores a efecto de cumplir con el pago de las contribuciones a su cargo**, sino que, simplemente incrementó la pérdida fiscal del ejercicio mediante la disminución de los ingresos acumulables y el aumento de las deducciones autorizadas, cuando la autoridad fiscal ya había iniciado sus facultades de comprobación, lo que no está permitido por el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación; de ahí que, la tesis aislada en estudio no abunde a las pretensiones de la actora.

Por su parte, en la tesis asilada **I.11o.A.30 A (11a.)**, sustentada por el Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 28, agosto de 2023, Tomo V, página 4373, se estableció lo siguiente:

“DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS. EL HECHO DE QUE UNA DE LAS TRES PRIMERAS SE AJUSTE A LOS SUPUESTOS DE EXCEPCIÓN PREVISTOS EN LAS FRACCIONES DEL PÁRRAFO SEGUNDO DEL ARTÍCULO 32 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO IMPLICA

QUE EL CONTRIBUYENTE PUEDA PRESENTAR UNA CUARTA QUE NO LOS ACTUALICE.

Hechos: Una contribuyente impugnó en la instancia contenciosa administrativa federal la resolución mediante la cual el Servicio de Administración Tributaria (SAT) le negó la devolución del remanente a su favor por concepto de impuesto sobre la renta, pues declaró inválida la última declaración presentada (cuarta) en ejercicio de su derecho de autocorrección previsto en el artículo [32 del Código Fiscal de la Federación](#). La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció su validez, por lo que aquélla promovió juicio de amparo directo.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que de la interpretación del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación deriva que el hecho de que una de las tres primeras modificaciones a la declaración inicial que el contribuyente presentó en ejercicio a su derecho de autocorrección se ajuste a las hipótesis previstas en las fracciones de su segundo párrafo, no implica que tenga la posibilidad de presentar una cuarta que no las actualice, pues se desvirtuaría el sentido del artículo citado, al eliminar los supuestos de excepción regulados.

Justificación: Lo anterior, porque el primer y segundo párrafos del artículo referido no son excluyentes entre sí, ni el primero hace una distinción entre modificaciones proautoridad o procontribuyente, sino que otorga la posibilidad a este último de que cualquiera que sea la modificación a la declaración original, la pueda realizar hasta en tres ocasiones, siempre y cuando no hayan iniciado las facultades de comprobación de la autoridad; en el entendido de que aun cuando hayan iniciado dichas facultades, tiene la posibilidad de presentar una cuarta o más modificaciones, pero ajustándose a los supuestos de excepción establecidos en las fracciones del segundo párrafo del precepto señalado; de ahí que si la cuarta modificación presentada por el contribuyente no se ubica en alguno de esos supuestos, la autoridad no está obligada a tenerla por válida, pues la regla de cada declaración consiste en que las complementarias van modificando, en parte o totalmente, sustituyendo a la primigenia, es decir, cada una tiene el carácter de definitiva.”

DÉCIMO PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 284/2022. 21 de abril de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: José Luis Cruz Álvarez. Secretario: José Enrique de Jesús Rodríguez Martínez.

De lo anterior, se advierte que el Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa determinó que el hecho de que una de las tres primeras modificaciones a la declaración inicial que el contribuyente presentó en ejercicio a su derecho de autocorrección se ajuste a las hipótesis previstas en las fracciones de su segundo párrafo, no implica que tenga la posibilidad de presentar una cuarta que no las actualice; ello, toda vez que, el primer y segundo párrafos del artículo referido no son excluyentes entre sí, ni el primero hace una distinción entre modificaciones pro autoridad o pro contribuyente, sino que otorga la posibilidad a este último de que cualquiera que sea la modificación a la declaración original, la pueda realizar hasta en tres ocasiones, siempre y cuando no hayan iniciado las facultades de comprobación de la autoridad.

En ese orden de ideas, es claro que lo determinado en la tesis en estudio robustece las conclusiones alcanzadas por esta Primera Sección, toda vez que como ha quedado expuesto, **la procedencia de las modificaciones sin limitación en cuanto al rubro se encuentra condicionada a que no se hayan iniciado las facultades de comprobación de la autoridad**; de ahí que no le asista razón a la demandante.

Finalmente, tampoco es aplicable la tesis **V-TASR-XII-II-1269** emitida por la Segunda Sala Regional Hidalgo México de este Tribunal, cuyo rubro, texto y datos de identificación se reproducen a continuación:

"LIMITACIONES ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 32 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN SOBRE EL DERECHO DE PRESENTAR DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS, AUN SIENDO DE APLICACIÓN ESTRICTA, NO PUEDEN INTERPRETARSE DE MANERA QUE SE PROVOQUE UN IMPEDIMENTO O UN DESCONOCIMIENTO DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.- El artículo 5º del Código Fiscal de la Federación establece el principio jurídico de la aplicación estricta de las disposiciones fiscales, circunscribiéndolo a aquellas normas que establecen cargas a los particulares, las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, aclarando que se entenderá que establecen cargas a los particulares aquellas disposiciones que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Ahora bien, aun cuando es verdad que las disposiciones contenidas en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación se ubican en esa categoría, en tanto que establecen el derecho a presentar declaraciones complementarias, así como sus excepciones y limitaciones; tales disposiciones son susceptibles de ser interpretadas de manera armoniosa y conjunta con otras disposiciones legales y atendiendo a las particularidades de cada caso, tal y como lo ha sostenido la Segunda Sala de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia 2a./J.133/2002, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente al mes de Diciembre de 2002, páginas 238 y 239, cuyo rubro dice "CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN ESTRICTA, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTRAÑAR SU CONTENIDO". Por consiguiente, las disposiciones fiscales no pueden interpretarse de manera que se impida o desconozca el cumplimiento de las obligaciones fiscales, porque ello implicaría soslayar la justificación teleológica de toda disposición sustantiva fiscal, que no es otra que lograr un total cumplimiento de las obligaciones fiscales, entre ellas, la relativa al pago de las contribuciones, pues no debe pasarse por alto que la finalidad de dicha disposición es que se cumpla con las obligaciones fiscales, como es el pago de los impuestos que correspondan, y esa finalidad se satisfizo con la presentación de las declaraciones complementarias y el consecuente pago de las contribuciones, sin que pueda desconocerse que el pago es por excelencia la figura extintiva de las obligaciones fiscales. Por lo tanto, **cuando un contribuyente haya pagado las contribuciones a su cargo mediante la presentación de declaraciones complementarias y ese cumplimiento se haya realizado apartándose de las excepciones y limitaciones establecidas en el artículo 32 antes mencionado, como sería, el haberlas presentado después de iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación y sin que se actualicen los supuestos contenidos en las fracciones I a IV del mismo precepto legal, no por ello debe considerarse que existió un total incumplimiento de las obligaciones fiscales,** en virtud de que la citada disposición no

*establece que toda declaración complementaria presentada fuera de los supuestos en ella contenidos carezca de validez y aplicación y, más aún, no establece ninguna consecuencia jurídica para ese supuesto; razón por la cual, lo que procedería en todo caso es **aplicar las consecuencias jurídicas del cumplimiento extemporáneo, mas no considerar que hubo un total incumplimiento**, pues la presentación de las declaraciones complementarias, aun en contra de lo expresamente dispuesto por el mencionado artículo 32, representa el ánimo del contribuyente de corregir su situación fiscal y cumplir con el pago de los impuestos a su cargo, circunstancia que la autoridad no puede ignorar o desconocer.*

Juicio No. 3712/03-11-02-9.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Hidalgo México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 31 de marzo de 2004, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Avelino C. Toscano Toscano.- Secretario: Lic. Luis Guillermo Hernández Jiménez.

R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año IV. No. 45. Septiembre 2004. p. 331

(Énfasis añadido).

De la transcripción que antecede, se desprende que la entonces Segunda Sala Regional Hidalgo-México de este Tribunal, concluyó que cuando un contribuyente haya pagado las contribuciones a su cargo mediante la presentación de declaraciones complementarias y ese cumplimiento se haya realizado apartándose de las excepciones y limitaciones establecidas en el artículo 32 antes mencionado, como sería, el haberlas presentado después de iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación y sin que se actualicen los supuestos contenidos en las fracciones I a IV del mismo precepto legal, no por ello debe considerarse que existió un total incumplimiento de las obligaciones fiscales, sino que, lo procedente sería aplicar las consecuencias jurídicas del cumplimiento extemporáneo.

En ese sentido, resulta evidente que lo resuelto por la entonces Segunda Sala Regional Hidalgo-México de este Tribunal, se refiere a un supuesto diverso al que se actualiza en el presente asunto, puesto que la contribuyente aquí actora en ningún momento presentó la declaración complementaria de 24 de enero de 2022 a efecto de cumplir con el pago de las contribuciones a su cargo, sino que por el contrario, procedió a disminuir la base gravable del impuesto generando que aumentará la pérdida del ejercicio fiscal, por lo que, no resulta aplicable lo previsto en la tesis señalada con antelación.

Aunado a ello, acorde a lo establecido en el artículo 94 décimo primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos⁹, solo los Tribunales del Poder Judicial de la Federación se encuentran facultados para emitir jurisprudencia, la cual de conformidad con el artículo 217¹⁰ de la Ley de Amparo, **resulta vinculante para todos los órganos jurisdiccionales.**

⁹ “**Artículo 94.-** Se deposita el ejercicio del Poder Judicial de la Federación en una Suprema Corte de Justicia, en un Tribunal Electoral, en Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y en Juzgados de Distrito.

(...)

La ley fijará los términos en que sea obligatoria la jurisprudencia que establezcan los Tribunales del Poder Judicial de la Federación y los Plenos de Circuito sobre la interpretación de la Constitución y normas generales, así como los requisitos para su interrupción y sustitución.”

¹⁰ Artículo 217. **La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación será obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas, con excepción de la propia Suprema Corte.**

La jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación será obligatoria para sus Salas, pero no lo será la de ellas para el Pleno. Ninguna sala estará obligada a seguir la jurisprudencia de la otra.

La jurisprudencia que establezcan los plenos regionales es obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas de su región, salvo para la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los plenos regionales.

La jurisprudencia que establezcan los tribunales colegiados de circuito es obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas de su circuito, con excepción de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los plenos regionales y los tribunales colegiados de circuito.

Asimismo, el legislador al emitir la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo estableció que **este Tribunal también tendría la facultad de emitir jurisprudencia, a través del Pleno Jurisdiccional y Secciones de la Sala Superior, misma que resultará obligatoria únicamente para las Salas de este Tribunal**, lo anterior se encuentra establecido en los artículos 75, 76 y 79 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, precepto legal que es del tenor siguiente:

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

“ARTÍCULO 75.- Las tesis sustentadas en las sentencias pronunciadas por el Pleno de la Sala Superior, aprobadas por lo menos por siete Magistrados, constituirán precedente, una vez publicadas en la Revista del Tribunal.

También constituirán precedente las tesis sustentadas en las sentencias de las Secciones de la Sala Superior, siempre que sean aprobadas cuando menos por cuatro de los magistrados integrantes de la Sección de que se trate y sean publicados en la Revista del Tribunal.

Las Salas y los Magistrados Instructores de un Juicio en la vía Sumaria podrán apartarse de los precedentes establecidos por el Pleno o las Secciones, siempre que en la sentencia expresen las razones por las que se apartan de los mismos, debiendo enviar al Presidente del Tribunal copia de la sentencia.”

“ARTÍCULO 76.- Para fijar jurisprudencia, el Pleno de la Sala Superior deberá aprobar tres precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario.

También se fijará jurisprudencia por alguna Sección de la Sala Superior, siempre que se aprueben cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario.”

***"ARTÍCULO 79.-** Las Salas del Tribunal están obligadas a aplicar la jurisprudencia del Tribunal, salvo que ésta contravenga jurisprudencia del Poder Judicial Federal.*

Cuando se conozca que una Sala del Tribunal dictó una sentencia contraviniendo la jurisprudencia, el Presidente del Tribunal solicitará a los Magistrados que hayan votado a favor de dicha sentencia un informe, para que éste lo haga del conocimiento del Pleno y, una vez confirmado el incumplimiento, el Pleno del Tribunal los apercibirá. En caso de reincidencia se les aplicará la sanción administrativa que corresponda en los términos de la ley de la materia."

En esa línea de estudio, la tesis aislada sustentada por una Sala Regional de este Tribunal, no fue emitida por un ente habilitado para integrar jurisprudencia, como lo es la Primera y Segunda Sección o el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, por lo que, **la tesis en comento no puede ser tomada en consideración por esta Juzgadora de manera obligatoria**, aunado al hecho que si bien puede existir que dentro del universo de asuntos sometidos a la consideración del Juzgador algunos que guarden relación con el tema controvertido; **lo cierto es, que cada Juzgador debe resolver observando las peculiaridades del caso, pero siempre con apego a la ley y en su caso a la jurisprudencia.**

Así, se tiene que la parte actora no logró desvirtuar lo determinado por la autoridad, en consecuencia, subsiste su legalidad en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**NOVENO.- VALORACIÓN DE PRUEBAS RELACIONADAS
CON LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA POR CONCEPTO DE**

“COMPRAS NACIONALES”. Con fundamento en el artículo 50, párrafo tercero, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Primera Sección de la Sala Superior procede al análisis y resolución conjunta de los conceptos de impugnación **CUARTO** y **QUINTO** del escrito inicial de demanda, en los que la accionante de nulidad manifestó lo siguiente:

CUARTO CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN

“ ...

CUARTO. - Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

En el **Hecho 8 párrafos tercero y cuarto**, y el agravio **Quinto** del recurso de revocación RRL2023002355, se manifestó que era ilegal el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria—*a través del que se determina un crédito fiscal a cargo de* [REDACTED] *por concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21—*, atento a que no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión de gabinete, pues la autoridad emisora de la resolución determinante de créditos fiscales, sólo transcribió los datos genéricos de la información proporcionada y repitió sus argumentos ociosos, en relación a la irregularidad consistente en que **supuestamente se conocieron compras nacionales no registradas, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas** [REDACTED] **en cantidad de** [REDACTED] por lo cual, la autoridad ilegalmente tuvo el importe de dichos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, como importe omitido de registro de compras nacionales determinado presuntivamente, determinando a páginas 22, una utilidad fiscal presunta de [REDACTED] utilizada para determinar diferencias de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio revisado de 2019, y accesorios de los mismos.

En contestación a dicha irregularidad, en los párrafos tercero y cuarto del citado Hecho 8 del recurso de revocación RRL2023002355, se señaló que la autoridad fiscal ilegalmente tuvo el importe de dichos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, como importe omitido de registro de compras nacionales determinado presuntivamente, determinando a páginas 22, una utilidad fiscal presunta de [REDACTED] y ello se afirmó,

000071

pues se omitió valorar respecto a las "compras nacionales no registradas" la información proporcionada respecto de la denuncia de hechos de 9 de septiembre de 2019, dado que ESOS COMPROBANTES NO FUERON SOLICITADOS, y por lo mismo, no fueron registrados en contabilidad, al corresponder a operaciones simuladas esos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con importe de \$58'640,659.00, por las cuales precisamente, se formuló denuncia ante la Fiscalía General de la República.

Para acreditar tal afirmación, durante la revisión de gabinete GAD2000081/21— de la que emanó la primer resolución impugnada en esta demanda, a saber, la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023—; como en el recurso de revocación RRL2023002355—mediante escrito de aportación de pruebas adicionales de fecha 3 de mayo de 2023— del que derivó la emisión de la otra resolución impugnada contenida en el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, se aportó como prueba la denuncia penal del 9 de septiembre de 2019 por operaciones inexistentes contenidas en Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, expedidos por [REDACTED] [REDACTED] pues nunca se tuvo relación comercial con dichas personas y por ello, los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por dichas personas, NUNCA FUERON SOLICITADOS POR [REDACTED] y por tal motivo, no fueron registrados en contabilidad.

En contestación a dichos argumentos, y en pretendida valoración de las citadas pruebas ya referidas, la autoridad fiscal resolutora del recurso —que hoy es autoridad demandada—, tachó de infundado el Agravio Quinto del recurso de revocación RRL2023002355, dentro del hoy impugnado oficio número 600-74-00-02-00-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, por los motivos siguientes:

[REDACTED]

Igualmente, tampoco es óbice para concluir respecto de la legalidad de la resolución ahora recurrida, el argumento de la promovente en el sentido de que la autoridad fiscalizadora no valoró la denuncia presentada por la contribuyente ante la Fiscalía General de la República y que, aunado a ello, incluso debió haber suspendido el procedimiento de fiscalización hasta entonces se dilucidara la carpeta de investigación correlativa pues, en este respecto, esta Unidad Administrativa determina que dichas manifestaciones son, por una parte, inoperantes y, por la otra, infundadas, de lo que se sigue que resulten ser ineficaces para soslayar la legalidad del acto combatido y del procedimiento del cual deriva.

Primeramente, esta Autoridad Resolutora colige que la manifestación vertida por la promovente en el sentido de que la autoridad fiscalizadora no valoró la denuncia presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República es completamente **inoperante al partir de premisas falsas** pues, de la simple lectura que realiza esta Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" a la resolución recurrida, se advierte que la autoridad recurrida **SÍ valoró** la denuncia correlativa, en los siguientes términos:

...
No obstante, no se omite señalar que esta Autoridad Resolutora no pasa por inadvertido que dicha denuncia versa sobre la expedición o emisión de diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos por parte de las personas Adriana Ivonne Pereyra Valenzuela y Gerardo Iván Hernández Hernández, sin embargo, dicha cuestión **de manera alguna implica que la autoridad fiscalizadora deba tomar en consideración la querrela de marras para los efectos de las obligaciones fiscales que fueron materia de la revisión y mucho menos para suspender dicho procedimiento de fiscalización** puesto que, independientemente de que la querrela haya sido presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, el contenido de la misma **es equiparable y constituye únicamente una manifestación efectuada por la ahora recurrente, carente de sustento probatorio.**

Se dice lo anterior puesto que, no basta con la simple formulación de la denuncia correlativa a efecto de que se deban tener por ciertos los hechos narrados en la misma puesto que, como es de explorado derecho, **una denuncia penal constituye únicamente el indicio o imputación de un hecho que PODRÍA constituir un delito**, mas no así una sentencia condenatoria o declarativa de culpabilidad alguna. De lo que se sigue que, aun con la presentación de la denuncia correlativa, los hechos ahí narrados por la disconforme únicamente constituyen manifestaciones efectuadas a título gratuito que en nada acredita que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por dichas personas, efectivamente, no correspondan a operaciones celebradas en el caso en concreto para la adquisición y posterior enajenación de tabaco por parte de la contribuyente revisada.

...
Ello aunado al hecho de que, del análisis que esta Unidad Administrativa realiza del expediente administrativo abierto en razón del procedimiento de fiscalización del que fue objeto la promovente, así como al abierto con motivo de la presente instancia, **únicamente se desprende que, en este respecto, obran agregadas constancias consistentes en:** a) la denuncia formulada por el promovente el pasado 09 de septiembre de 2019; b) el acuerdo de inicio de investigación de 09 de septiembre de 2019 expedido por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México; c) el citatorio de 09 de septiembre de 2019, a través del cual se invita al representante legal de la promovente a formular formal querrela en relación con los hechos denunciados; d) la constancia de lectura y explicación de los derechos de la víctima u ofendido de 10 de septiembre de 2019, levantada por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México; e) el acta de entrevista al C. Federico Castón Tayara, representante legal de la contribuyente

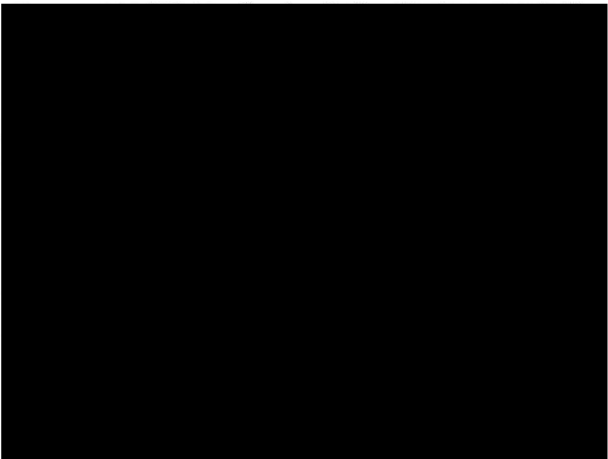
..., el acta de comparecencia del denunciante levantada el 09 de septiembre de 2020. Documentales tanto **públicas como privadas que, a juicio de esta Unidad Administrativa, son insuficientes para acreditar que la recurrente no realizó las operaciones señaladas.**

Lo anterior es así puesto que, del análisis realizado a las mismas, **no se desprende ningún tipo de sentencia o fallo ejecutoriado (firme) en donde se haya resuelto con contundencia y claridad la efectiva culpabilidad de las personas denunciadas por la recurrente**, de lo que se sigue que no exista un pronunciamiento formulado por algún organismo jurisdiccional competente en torno a la comisión de los hechos delictivos denunciados por la promovente y, por ende, las manifestaciones esgrimidas por la contribuyente revisada no desvirtúan la determinación de la Administración de Auditoría de Comercio Exterior "3" en cuanto a la expedición o emisión de diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos por parte de las personas Adriana Ivonne Pereyra Valenzuela y Gerardo Iván Hernández Hernández, para la compra y posterior enajenación de tabaco.

Tal desestimación del Agravio Quinto del recurso de revocación número RRL2023002355 por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" del Servicio de Administración Tributaria **entrañan una violación a los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que señala que la resolución del recurso de revocación—como lo es el de número RRL2023002355 promovido el 17 de marzo de 2023—se fundará en derecho y estudiará todos los argumentos hechos valer por el recurrente**, por los **2** motivos siguientes:

000074

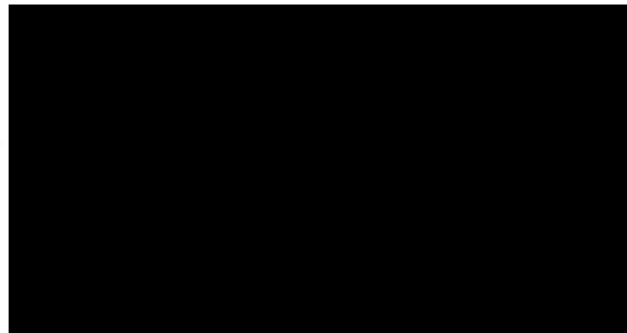
1.- Es ilegal lo que considera la autoridad fiscal demandada en el sentido siguiente:



La ilegalidad de dicha consideración deriva de que la autoridad demandada, quizás (mal) intencionadamente, quiso enfocar la valoración de la denuncia presentada el 9 de septiembre de 2019, hacia el tema de irregularidad relativo a la presunta “falta de registro de compras de importación” asociadas a 47 pedimentos de importación definitiva con valor en aduana de [REDACTED] cuando ello era inconducente, pues la aportación como prueba de dicha denuncia, estaba enfocada al diverso tema de irregularidad consistente en los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] por importe de [REDACTED] mismos que jamás fueron solicitados por la contribuyente hoy actora.

Esta ilegalidad incluso viene desde antes, pues en la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, y recurrida en el recurso de revocación RRL2023002355 (del que derivó la emisión de la diversa resolución impugnada contenida en el oficio terminación 09577), ya la autoridad fiscalizadora había incurrido en dicha valoración confusa y deficiente del argumento de la contribuyente hoy actora, por ejemplo, a página 13 de dicha resolución determinante:

000075



Y en ese sentido, no hay que omitir mencionar que en total violación al artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad demandada resolutora del recurso de revocación RRL20230022355, omitió valorar lo que se había expresado en el escrito de ofrecimiento de pruebas adicionales de 3 de mayo de 2023, en cuanto a que el tema de la denuncia aunque erróneamente se refirió a las "importaciones" (compras supuestamente omitidas por valor en aduana de [REDACTED], en realidad era por el tema de "compras nacionales" (con valor de [REDACTED], con lo cual, al cotejarse los folios fiscales de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de la resolución determinante de créditos fiscales con los de la denuncia, ambos expedidos por [REDACTED], se advertía que dichos comprobantes eran justamente los que no se habían tomado en cuenta, pues eran Comprobantes Fiscales Digitales por Internet cuya expedición jamás solicitó la contribuyente hoy actora [REDACTED].

Y en este punto, es importante señalar que la autoridad demandada ni siquiera atiende al hecho de que en la revisión de gabinete GAD2000081/21, la autoridad fiscal revisora jamás refirió que dichas "compras no registradas" derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] hubieran sido efectivamente pagadas, cuestión que es trascendental, pues LA FALTA DE REGISTRO CONTABLE DE LAS SUPUESTAS COMPRAS, SÓLO HABRÍA ADQUIRIDO TRASCENDENCIA FISCAL COMO IRREGULARIDAD, SI DICHAS COMPRAS HUBIERAN SIDO PAGADAS, LO QUE NUNCA SUCEDIÓ EN LA ESPECIE, NI FUE TAMPOCO DEMOSTRADO POR LA AUTORIDAD FISCALIZADORA.

En tal sentido, la autoridad demandada ni siquiera comprende la trascendencia o el propósito subyacente en la presentación de la denuncia de 9 de septiembre de 2019, pues la

000076

falta de registro en contabilidad de los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] no sólo debía concatenarse junto con la denuncia de 9 de septiembre de 2019 —a la que la autoridad demandada indebidamente pretende restarle valor como causa del no registro de las operaciones—, sino también, debía concatenarse con el hecho negativo, pero plenamente demostrado en la revisión de gabinete GAD2000081/21, de que dichas “compras nacionales no registradas” y contenidas pretendidamente en 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] JAMÁS FUERON PAGADAS, PUES DE HABER SIDO PAGADAS, ENTONCES LA DENUNCIA PENAL FORMULADA, QUEDABA ANULADA EN CUANTO A SU PRESUPUESTO FÁCTICO FUNDAMENTAL.

La anterior cuestión es importante establecerla, porque es sólo la “punta del iceberg” de las ilegales apreciaciones que llevaron a la autoridad demandada, a desdeñar el valor probatorio de la denuncia de hechos presentada el 9 de septiembre de 2023 ante la Unidad Especializada en Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, y con la cual, se acreditaba que el hecho de no haber registrado como compras en su contabilidad, el importe de [REDACTED] derivado de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] obedecía a que tales Comprobantes Fiscales Digitales por Internet habrían amparado operaciones simuladas, detonando con ello la ilegalidad de la resolución determinante de créditos fiscales terminación 296, en la que se determinaron créditos fiscales por Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio 2019, con base en una pretendida utilidad fiscal presunta de [REDACTED]

2.- Es ilegal lo que considera la autoridad fiscal demandada en el sentido siguiente:

Primeramente, esta Autoridad Resolutora colige que la manifestación vertida por la promovente en el sentido de que la autoridad fiscalizadora no valoró la denuncia presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República es completamente **inoperante al partir de premisas falsas** pues, de la simple lectura que realiza esta Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” a la resolución recurrida, se advierte que la autoridad recurrida **SI** valoró la denuncia correlativa, en los siguientes términos:

...

000077

No obstante, no se omite señalar que esta Autoridad Resolutora no pasa por inadvertido que dicha denuncia versa sobre la expedición o emisión de diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos por parte de las personas [REDACTED] sin embargo, dicha cuestión de manera alguna implica que la autoridad fiscalizadora deba tomar en consideración la querrela de marras para los efectos de las obligaciones fiscales que fueron materia de la revisión y mucho menos para suspender dicho procedimiento de fiscalización puesto que, independientemente de que la querrela haya sido presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, el contenido de la misma es equiparable y constituye únicamente una manifestación efectuada por la ahora recurrente, carente de sustento probatorio.

Se dice lo anterior puesto que, no basta con la simple formulación de la denuncia correlativa a efecto de que se deban tener por ciertos los hechos narrados en la misma puesto que, como es de explorado derecho, una denuncia penal constituye únicamente el indicio o imputación de un hecho que **PODRÍA** constituir un delito, mas no así una sentencia condenatoria o declarativa de culpabilidad alguna. De lo que se sigue que, aun con la presentación de la denuncia correlativa, los hechos ahí narrados por la disconforme únicamente constituyen manifestaciones efectuadas a título gratuito que en nada acredita que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por dichas personas, efectivamente, no correspondan a operaciones celebradas en el caso en concreto para la adquisición y posterior enajenación de tabaco por parte de la contribuyente revisada.

...
Ello aunado al hecho de que, del análisis que esta Unidad Administrativa realiza del expediente administrativo abierto en razón del procedimiento de fiscalización del que fue objeto la promovente, así como al abierto con motivo de la presente instancia, únicamente se desprende que, en este respecto, obran agregadas constancias consistentes en: a) la denuncia formulada por el promovente el pasado 09 de septiembre de 2019; b) el acuerdo de inicio de investigación de 09 de septiembre de 2019 expedido por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México; c) el citatorio de 09 de septiembre de 2019, a través del cual se invita al representante legal de la promovente a formular formal querrela en relación con los hechos denunciados; d) la constancia de lectura y explicación de los derechos de la víctima u ofendido de 10 de septiembre de 2019, levantada por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México; e) el acta de entrevista al C. Federico Gastón Tayara, representante legal de la contribuyente

[REDACTED] f) el acta de comparecencia del denunciante levantada el 09 de septiembre de 2020. Documentales tanto públicas como privadas que, a juicio de esta Unidad Administrativa, son insuficientes para acreditar que la recurrente no realizó las operaciones señaladas.

Lo anterior es así puesto que, del análisis realizado a las mismas, no se desprende ningún tipo de sentencia o fallo ejecutoriado (firme) en donde se haya resuelto con contundencia y claridad la efectiva culpabilidad de las personas denunciadas por la recurrente, de lo que se sigue que no exista un pronunciamiento formulado por algún organismo jurisdiccional competente en torno a la comisión de los hechos delictivos denunciados por la promovente y, por ende, las manifestaciones esgrimidas por la contribuyente revisada no desvirtúan la determinación de la Administración de Auditoría de Comercio Exterior "3" en cuanto a la expedición o emisión de diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos por parte de las personas [REDACTED] para la compra y posterior enajenación de tabaco.

La ilegalidad de dichas consideraciones y en especial, las relativas a que:

- a) "La denuncia sólo es una manifestación carente de sustento probatorio (...) pues no basta con la simple formulación para tener por ciertos los hechos narrados, pues la denuncia es sólo el indicio o imputación de un hecho que podría constituir un delito, pero no una sentencia condenatoria o declarativa de culpabilidad alguna"; y que
- b) Los hechos contenidos en la denuncia de 9 de septiembre de 2019, constituyen "manifestaciones efectuadas a título gratuito que en nada acreditan que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por dichas personas, efectivamente no correspondan a operaciones celebradas (...) por parte de la contribuyente revisada",

Son ilegales apreciaciones derivadas de que la autoridad demandada omitió considerar el contenido de los artículos 60 penúltimo párrafo, 69-B antepenúltimo párrafo y 113 Bis primer párrafo del Código Fiscal de la Federación; 35 de su Reglamento; y 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en relación con los artículos 222 del Código

000079

Nacional de Procedimientos Penales y 248 Bis del Código Penal Federal —*supletoriamente aplicables en materia fiscal federal, con fundamento en el segundo párrafo del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación*—.

Los anteriores preceptos disponen lo siguiente:

Código Fiscal de la Federación

Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

...

La presunción establecida en este Artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

Artículo 69-B. Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

En este supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que aquellos contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. Para ello, los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado.

Los contribuyentes podrán solicitar a través del buzón tributario, por única ocasión, una prórroga de cinco días al plazo previsto en el párrafo anterior, para aportar la documentación e información respectiva, siempre y cuando la solicitud de prórroga se efectúe dentro de dicho plazo. La prórroga solicitada en estos términos se entenderá concedida sin necesidad de que exista pronunciamiento por parte de la autoridad y se comenzará a computar a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo previsto en el párrafo anterior.

Transcurrido el plazo para aportar la documentación e información y, en su caso, el de la prórroga, la autoridad, en un plazo que no excederá de cincuenta días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer y notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario. Dentro de los primeros veinte días de este plazo, la autoridad podrá requerir documentación e información adicional al contribuyente, misma que deberá proporcionarse dentro del plazo de diez días posteriores al en que surta efectos la notificación del requerimiento por buzón tributario. En este caso, el referido plazo de cincuenta días se suspenderá a partir de que surta efectos la notificación del requerimiento y se reanudará el día siguiente al en que venza el referido plazo de diez días. Asimismo, se publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo. En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.

000071

Los efectos de la publicación de este listado serán considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

La autoridad fiscal también publicará en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, trimestralmente, un listado de aquellos contribuyentes que logren desvirtuar los hechos que se les imputan, así como de aquellos que obtuvieron resolución o sentencia firmes que hayan dejado sin efectos la resolución a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo, derivado de los medios de defensa presentados por el contribuyente.

Si la autoridad no notifica la resolución correspondiente, dentro del plazo de cincuenta días, quedará sin efectos la presunción respecto de los comprobantes fiscales observados, que dio origen al procedimiento.

Las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el párrafo cuarto de este artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.

En caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el párrafo anterior, determinará el o los créditos fiscales que correspondan. Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este Código.

Para los efectos de este artículo, también se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales, cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes que soportan operaciones realizadas por otro contribuyente, durante el periodo en el cual a este último se le hayan dejado sin efectos o le haya sido restringido temporalmente el uso de los certificados de sello digital en términos de lo dispuesto por los artículos 17-H y 17-H Bis de este Código, sin que haya subsanado las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal, o bien emitiendo comprobantes que soportan operaciones realizadas con los activos, personal, infraestructura o capacidad material de dicha persona.

Artículo 113 Bis.- Se impondrá sanción de dos a nueve años de prisión, **al que por sí o por interpósita persona, expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.**

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

Artículo 35.- Para los efectos del artículo 30 del Código, cuando los libros o demás registros de contabilidad del contribuyente se inutilicen parcialmente deberán reponerse los asientos ilegibles del último ejercicio pudiendo realizarlos por concentración. Cuando se trate de la destrucción o inutilización total de los libros o demás registros de contabilidad, **el contribuyente deberá asentar en los nuevos libros o en los registros de contabilidad de que se trate, los asientos relativos al ejercicio en el que sucedió la inutilización, destrucción, pérdida o robo, pudiéndose realizar por concentración.**

000037

En los casos a que se refiere este artículo, el contribuyente deberá conservar, en su caso, el documento público en el que consten los hechos ocurridos hasta en tanto no se extingan las facultades de comprobación de las Autoridades Fiscales.

Ley Federal de los Derechos del Contribuyente

Artículo 21.- En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.

Código Nacional de Procedimientos Penales

Artículo 222. Deber de denunciar

Toda persona a quien le conste que se ha cometido un hecho probablemente constitutivo de un delito está obligada a denunciarlo ante el Ministerio Público y en caso de urgencia ante cualquier agente de la Policía.

Código Penal Federal

Artículo 248 Bis.- Al que con el propósito de inculpar a alguien como responsable de un delito ante la autoridad, simule en su contra la existencia de pruebas materiales que hagan presumir su responsabilidad, se le impondrá prisión de dos a seis años y de cien a trescientos días multa.

(Énfasis añadido)

La interpretación conjunta de estos numerales —y en especial, de las partes subrayadas de los mismos—, aplicada a los hechos del caso que nos ocupa, arroja que la autoridad omite en forma ilegal, considerar que:

- 1. La actuación de los contribuyentes se presume efectuada de buena fe;
- 2. Ante la incapacidad legal del contribuyente de hacerse justicia por propia mano ante una lesión de su esfera jurídica (en el caso, la contribuyente hoy actora [REDACTED] ocasionada por la actuación de otro sujeto de derecho en un mismo plano de coordinación (los CC. [REDACTED] lo constituye la denuncia penal ante el Ministerio Público;

000031

3. Considerando que en términos del artículo 55 fracción III inciso a) del Código Fiscal de la Federación, es un motivo de irregularidad (y de determinación presuntiva) no registrar compras o adquisiciones en la contabilidad; y que en términos de los artículos 69-B y 113 Bis del Código Fiscal de la Federación, otorgar efectos fiscales a Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que amparen operaciones que no se llevaron a cabo, puede constituir delito para el contribuyente que otorgue efectos fiscales a dichos comprobantes —como por ejemplo, serían los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con valor de [REDACTED] y los cuales jamás fueron solicitados por la hoy actora—,

Resulta ilegal que la autoridad demandada diga que la denuncia de hechos presentada con fecha 9 de septiembre de 2019 —en relación con la posible comisión del delito previsto en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación en relación con los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que nunca fueron solicitados por [REDACTED]—, es una “mera manifestación gratuita” que no acredita la comisión de un delito, cuando:

4. El penúltimo párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, dispone que no se aplicará la presunción de que son enajenaciones, las adquisiciones o compras no registradas en contabilidad —en el caso, las operaciones contenidas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por las personas físicas [REDACTED] con supuesto valor de [REDACTED]— cuando dicha falta de registro, derive de caso fortuito o fuerza mayor —como sin duda lo es, que sin intervención ni mucho menos culpa del contribuyente, se expidan comprobantes fiscales que no fueron solicitados y que fueron emitidos por personas con las que no se tiene una relación comercial—;
5. El artículo 222 del Código Nacional de Procedimientos Penales, establece el deber de los particulares (en este caso, la hoy actora [REDACTED] de denunciar los hechos de que conozca y que puedan ser

00008,

constitutivos de delito —en el caso, la expedición de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con supuesto valor de [REDACTED] que nunca fueron solicitados por la contribuyente hoy actora y que por ende, corresponden a operaciones que nunca fueron llevadas a cabo por [REDACTED]; y más aún,

6. El artículo 248 Bis del Código Penal Federal, dispone que es delito simular en contra de alguna persona —como en el caso, podrían ser los CC: [REDACTED] cuyos nombres aparecen en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet cuya expedición nunca fue solicitada por [REDACTED] y en los cuales se basa la autoridad fiscal demandada para determinar la presunta omisión de registrar adquisiciones en la contabilidad— con el fin de inculparle como responsable de un delito, la existencia de pruebas materiales que hagan presumir su responsabilidad;

Por lo cual, actúa ilegalmente la autoridad demandada al desdeñar el valor probatorio de la denuncia de 9 de septiembre de 2019, al pretender que se acredite un extremo inalcanzable para demostrar que [REDACTED] nunca solicitó la expedición de los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con valor de [REDACTED] y tal extremo inalcanzable, lo constituye el hecho de que NO DEPENDE DE LA PARTE HOY ACTORA, NI QUE EL MINISTERIO PÚBLICO EJERZA ACCIÓN PENAL (en este caso, contra los probables responsables [REDACTED] NI TAMPOCO DEPENDE DE LA PARTE ACTORA, QUE UNA AUTORIDAD JUDICIAL CONDENE A LAS PERSONAS A QUIENES SE LES ATRIBUYÓ LA EXPEDICIÓN DE Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que no fueron solicitados, y que por ende, ampararían operaciones simuladas o inexistentes.

Y en este punto, es importante señalar que la autoridad demandada ni siquiera atiende al hecho de que en la revisión de gabinete GAD2000081/21, la autoridad fiscal revisora jamás refirió que dichas “compras no registradas” derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED]

000033

██████████ con subtotal de ██████████ hubieran sido efectivamente pagadas, cuestión que es trascendental, pues LA FALTA DE REGISTRO CONTABLE DE LAS SUPUESTAS COMPRAS, SÓLO HABRÍA ADQUIRIDO TRASCENDENCIA FISCAL COMO IRREGULARIDAD, SI DICHAS COMPRAS HUBIERAN SIDO PAGADAS, LO QUE NUNCA SUCEDIÓ EN LA ESPECIE, NI FUE TAMPOCO DEMOSTRADO POR LA AUTORIDAD FISCALIZADORA.

En tal sentido, la autoridad demandada ni siquiera comprende la trascendencia o el propósito subyacente en la presentación de la denuncia de 9 de septiembre de 2019, pues la falta de registro en contabilidad de los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas ██████████ ██████████ con subtotal de ██████████ no sólo debía concatenarse junto con la denuncia de 9 de septiembre de 2019 —a la que la autoridad demandada indebidamente pretende restarle valor como causa del no registro de las operaciones—, sino también, debía concatenarse con el hecho negativo, pero plenamente demostrado en la revisión de gabinete GAD2000081/21, de que dichas “compras nacionales no registradas” y contenidas pretendidamente en 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas ██████████ ██████████ con subtotal de ██████████ JAMÁS FUERON PAGADAS, PUES DE HABER SIDO PAGADAS, ENTONCES LA DENUNCIA PENAL FORMULADA, QUEDABA ANULADA EN CUANTO A SU PRESUPUESTO FÁCTICO FUNDAMENTAL.

En ese sentido, la autoridad demandada incurre en un rigorismo ilegal al pretender limitar el valor probatorio de la denuncia formulada el 9 de septiembre de 2019, pues las consideraciones antes transcritas de la resolución impugnada, traen aparejado uno de estos resultados, ambos indeseables para el contribuyente y los cuales no está obligado a padecer:

- a) Si la contribuyente hoy actora ██████████ ██████████ hubiera dado efectos fiscales a los referidos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas ██████████ ██████████ con subtotal de ██████████ A SABIENDAS DE QUE NO SE TENÍA UNA RELACIÓN COMERCIAL CON DICHAS PERSONAS, ello habría

000094

actualizado en perjuicio de la hoy demandante, las consecuencias desfavorables tanto a nivel fiscal como penal, de la aplicación del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación; y

- b) Si por el contrario (y como ocurrió en la especie) la contribuyente hoy actora [REDACTED], decidía no registrar en su contabilidad los referidos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] al no tener una relación comercial con dichas personas, y no hubiera formulado la denuncia correspondiente, ello habría acreditado claramente la aplicación de los artículos 55 fracción III inciso a) y 60 del Código Fiscal de la Federación, y con ello, se habrían determinado (como de hecho, ocurrió en la especie) créditos fiscales derivados de la determinación presuntiva de compras no registradas en la contabilidad, con la consecuencia de que se tuvieran como enajenaciones presuntamente efectuadas, generando utilidad presunta y con ello, créditos fiscales a cargo —como lo son, los contenidos en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023—.

Por ende, la autoridad fiscal actúa ilegalmente, pues con su renuencia a aceptar el valor probatorio de la denuncia de 9 de septiembre de 2019, pone al contribuyente en una situación clara de indefensión, puesto que hiciera lo que hiciera (registrar o no en su contabilidad, los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] MISMOS QUE NUNCA FUERON SOLICITADOS), habría redundado en una irregularidad como la que efectivamente se plasmó en la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, situación que es claramente contraria a Derecho, cuando la contribuyente hoy actora hizo lo que legalmente estaba a su alcance, esto es: 1) NO REGISTRAR EN SU CONTABILIDAD los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] al no tener una relación comercial con dichas personas; y 2) DENUNCIAR ANTE EL MINISTERIO PÚBLICO FEDERAL, LA POSIBLE COMISIÓN DEL DELITO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 113 BIS del Código Fiscal de la Federación, como de hecho se hizo, en la denuncia de 9 de septiembre de 2019, en relación con esos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] los cuales, no se deja

000035

de insistir, jamás fueron solicitados por [REDACTED]
[REDACTED] lo que constituye una negativa sustancial no susceptible de
ser acreditada, pues no implica la afirmación de otro hecho.

Esto se refuerza asimismo, pues efectivamente, lo único que podía hacer la
contribuyente hoy actora era formular la denuncia, atendiendo a que si bien en términos
del artículo 105 del Código Nacional de Procedimientos Penales, la víctima es parte dentro
del procedimiento penal, en términos del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación,
sólo la autoridad fiscal (Secretaría de Hacienda y Crédito Público) tendrá el carácter de
víctima u ofendida en los procedimientos penales y juicios relacionados con delitos
fiscales.

Por lo cual, es absolutamente exagerado, irracional e ilegal, que la autoridad
demandada solicitara que la contribuyente hoy actora [REDACTED]
[REDACTED] exhibiera pruebas distintas o adicionales a la denuncia de 9
de septiembre de 2019, su ratificación y el acuerdo de inicio de investigación, bajo la
consideración de que:

Lo anterior es así puesto que, del análisis realizado a las mismas, no se desprende ningún tipo de sentencia o
fallo ejecutorio (firma) en donde se haya resuelto con contundencia y claridad la efectiva culpabilidad
de las personas denunciadas por la recurrente, de lo que se sigue que no exista un pronunciamiento
formulado por algún organismo jurisdiccional competente en torno a la comisión de los hechos delictivos
denunciados por la promovente y, por ende, las manifestaciones esgrimidas por la contribuyente revisada no
desvirtúan la determinación de la Administración de Auditoría de Comercio Exterior "3" en cuanto a la
expedición o emisión de diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos
por parte de las personas Adriana Ivonne Pereyra Valenzuela y Gerardo Iván Hernández Hernández, para la
compra y posterior enajenación de tabaco.

Por lo cual, se insiste, es ilegal el menosprecio que realizó la autoridad demandada,
respecto de la denuncia de hechos de fecha 9 de septiembre de 2019 en relación a que la
contribuyente hoy actora nunca solicitó la expedición de 46 Comprobantes Fiscales Digitales
por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED]
[REDACTED] con subtotal de [REDACTED] considerando que:

A. NO DEPENDE DE LA PARTE HOY ACTORA, NI QUE EL
MINISTERIO PÚBLICO EJERZA ACCIÓN PENAL (en el caso, en contra
de los CC. [REDACTED]
[REDACTED] NI TAMPOCO DEPENDE DE LA
PARTE ACTORA, QUE UNA AUTORIDAD JUDICIAL CONDENE A
LAS PERSONAS A QUIENES SE LES ATRIBUYÓ LA EXPEDICIÓN
DE COMPROBANTES Fiscales Digitales por Internet QUE NO FUERON

000096

SOLICITADOS, y que por ende, ampararían operaciones simuladas o inexistentes; y

B. La actuación de los contribuyentes se presume de buena fe (artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente) y que es delito e infracción fiscal dar efectos fiscales a comprobantes fiscales que carezcan de materialidad en términos de los artículos 69-B penúltimo párrafo y 113 Bis del Código Fiscal de la Federación; así como que conforme al artículo 248 Bis del Código Penal Federal, formular acusaciones falsas o sin pruebas, también es delito, POR LO CUAL, LA DENUNCIA NO ES UNA MANIFESTACIÓN GRATUITA SIN VALOR PROBATORIO SUFICIENTE, como lo sostuvo la autoridad demandada; máxime cuando,

C. El penúltimo párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, dispone que no se aplicará la presunción de que son enajenaciones, las adquisiciones o compras no registradas en contabilidad —en el caso, las operaciones contenidas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por las personas físicas [REDACTED] con supuesto valor de [REDACTED]— cuando dicha falta de registro, derive de caso fortuito o fuerza mayor —como sin duda lo es, que sin intervención ni mucho menos culpa del contribuyente, se expidan comprobantes fiscales que no fueron solicitados y que fueron emitidos por personas con las que no se tiene una relación comercial—; y ello sumado a que

D. Una interpretación *pro homine* del espíritu del artículo 35 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, permite colegir que lo único a que lo que está obligado el contribuyente cuando ocurre un evento irregular o incluso ilícito con incidencia contable —como en el caso, lo es que un tercero expida Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que no fueron solicitados y que por ello, ampararían operaciones simuladas o inexistentes y con ello, se estuviera en presencia de hechos posiblemente constitutivos de delito—, es a conservar, en su caso, el documento público en el que consten los hechos ocurridos, y tal documento es sin duda alguna, la denuncia de fecha 9 de septiembre de 2019, atendiendo a que, como ya se dijo, el contribuyente carece de potestad legal alguna para ordenar o conducir la investigación que deba efectuar el Ministerio Público, así como carece de legitimación alguna para solicitar al propio Ministerio, la consignación (ante un juez penal) de los hechos materia de la denuncia formulada.

Es aplicable a contrario sensu lo razonado en la tesis número II-TASS-3649, emitida por el antes llamado Tribunal Fiscal de la Federación (hoy Tribunal Federal de

000087

Justicia Administrativa), visible en la Revista de ese Órgano Jurisdiccional, R.T.F.F. Segunda Época. Año IV. No. 27. Marzo 1982. p. 240 II-TASS-3649, que es del rubro y texto que siguen:

DENUNCIA.- NO SURTE EFECTOS COMO TAL, EL ESCRITO QUE SE PRESENTA ANTE AUTORIDAD INCOMPETENTE PARA RECIBIRLO Y CON POSTERIORIDAD AL INICIO DE LA INVESTIGACION CORRESPONDIENTE.-

Es improcedente y extemporáneo el escrito por medio del cual se pretende hacer del conocimiento de la autoridad determinados hechos que se consideran constitutivos de infracciones, cuando se presenta ante un funcionario que en los términos de lo dispuesto por el artículo 565 del Código Aduanero no está facultado para recibirlo y con posterioridad a la fecha en que se inició la investigación correspondiente. Por tales motivos, no surte efectos como denuncia, ni quien lo presenta adquiere el carácter de denunciante de esos hechos, puesto que en esa situación, evidentemente los mismos ya eran del conocimiento de la autoridad. No es óbice para lo anterior, el hecho de que el escrito se haya redactado antes del inicio de la investigación, porque **precisamente la presentación de la denuncia ante funcionario competente, es el presupuesto necesario que debe cumplirse para que surta efectos y se configure como tal, al dar origen a la investigación respectiva, ya que carece de trascendencia jurídica el hecho de formular un escrito, si no se presenta, pues sólo la presentación produce consecuencias jurídicas.** (16)

Revisión No. 330/81.- Resuelta en sesión de 2 de marzo de 1982, por unanimidad de 7 votos.- Magistrada Ponente: Margarita Lomeli Cerezo.- Secretario: Lic. Raúl A. Pallares Valdez.

(Énfasis añadido)

Es aplicable por analogía —y en relación con el punto referido a que en el artículo 248 Bis del Código Penal Federal se contempla como tipo penal, simular pruebas para inculpar a alguien de la comisión de un delito, por lo cual, el hecho de que la contribuyente hoy actora denunciara a diversas personas por expedir Comprobantes Fiscales Digitales por Internet no solicitados, no era una “manifestación gratuita sin valor” como dijo la autoridad demandada—, el razonamiento esencial contenido en la jurisprudencia número 2a./J. 88/2006, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tomo XXIV, Julio de 2006, página 348, que es del rubro y texto que siguen:

DEMANDA DE AMPARO. LA MANIFESTACIÓN "BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD" REQUERIDA EN LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 116 DE LA LEY DE AMPARO, CONSTITUYE UN ACTO DE CARÁCTER PERSONALÍSIMO QUE SÓLO PUEDE REALIZAR QUIEN PROMUEVA LA DEMANDA.

El artículo 116 de la Ley de Amparo establece, en sus fracciones I y IV, que la demanda de amparo deberá formularse por escrito, en la que se expresarán el nombre y domicilio del quejoso y de quien promueve en su nombre, así como la ley o acto que de cada autoridad se reclama, **manifestando aquél, bajo protesta de decir verdad, cuáles son los hechos o abstenciones que le constan y que constituyen antecedentes del acto reclamado o fundamentos de los conceptos de violación, lo que implica que la satisfacción de este requisito formal debe ser realizado forzosamente**, en términos de la

000009

fracción I señalada, por quien promueve la demanda, dada la responsabilidad penal que de dicha protesta pudiera derivarse, motivo por el cual el autorizado por el quejoso en los términos amplios a que se refiere el artículo 27 de la ley citada, no puede desahogar la prevención relativa a que se exprese la protesta de decir verdad omitida en la demanda, pues ello se traduciría en hacer suyos hechos que no le constan y que ocurrieron con anterioridad a la mencionada presentación de la demanda; además de que los derechos y obligaciones procesales que conlleva su autorización, son a partir de esa presentación y no antes.

Contradicción de tesis 40/2006-SS. Entre las sustentadas por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, 19 de mayo de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano; en su ausencia hizo suyo el asunto Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Víctor Miguel Bravo Melgoza.

(Énfasis añadido)

Por lo cual, como se puede ver, es ilegal que la autoridad fiscal demandada no haya reconocido en el recurso de revocación número RRL2023002355, que era ilegal la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues con las pruebas aportadas tanto en la revisión de gabinete GAD2000081/21; como en el recurso de revocación, se logró demostrar que fue ilegal que la autoridad fiscal considerara como “compras nacionales no registradas”, el importe de [REDACTED] derivado de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con quienes la contribuyente hoy actora [REDACTED], nunca tuvo relación comercial alguna, al punto que debió promoverse una denuncia penal con fecha 9 de septiembre de 2019 ante la Fiscalía General de la República, misma cuya formulación fue reconocida por la autoridad demandada.

Por ende, y en forma destacada, es ilegal a páginas 30 a 34 de la resolución determinante de créditos fiscales impugnada con terminación número 296, la determinación de diferencias por concepto de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio 2019, derivadas de la enajenación presunta derivada de 120,420,645 piezas de cigarros, conforme al cuadro siguiente:

000037

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
Diferencia no identificada de la	\$208,189.70	\$1,297,162.00	\$2,544,000.00	\$2,488,163.00	\$2,086,671.00	\$790,279.00	\$58,389.38	\$2,665,472.26	\$2,352,007.40	\$207,092.80	\$189,221.40	\$435,640.00	\$21,266,226.41
Compras nacionales no registradas	\$14,797,802.02	\$3.00	\$3.00	\$4,890,642.29	\$13,326,324.36	\$5,627,598.40	\$3.00	\$3.00	\$3.00	\$3.00	\$3.00	\$3.00	\$38,645,835.39
Total	\$16,484,922.22	\$2,297,165.00	\$2,544,003.00	\$7,378,805.29	\$27,413,000.00	\$14,424,197.40	\$60,392.38	\$2,668,475.26	\$2,352,010.40	\$207,095.80	\$189,224.40	\$435,643.00	\$45,340,347.20
Impuesto	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Total	\$16,484,922.22	\$2,297,165.00	\$2,544,003.00	\$7,378,805.29	\$27,413,000.00	\$14,424,197.40	\$60,392.38	\$2,668,475.26	\$2,352,010.40	\$207,095.80	\$189,224.40	\$435,643.00	\$45,340,347.20

MES	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Junio	Jul	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Total de cigarrillos vendidos
Piezas de cigarrillos determinados	22,462,876	3,883,000	4,837,985	8,732,027	30,732,137	22,284,772	7,012,207	3,825,246	3,026,727	49,896	964,269	1,133,862	108,037,044.38
Piezas de cigarrillos facturados y declarados por la contribuyente	0.00	0.00	0.00	0.00	3,000,000	3,000,000	4,988,737	48,822	722,448	0.00	0.00	0.00	11,583,600
TOTAL DE CIGARRILLOS VENDIDOS	22,462,876	3,883,000	4,837,985	8,732,027	33,732,137	25,284,772	4,988,938	4,073,988	3,826,775	49,896	964,269	1,133,862	120,420,645

Derivado de lo anterior, respecto de las 120,420,645 piezas de cigarrillos determinados de manera presuntiva por esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", como vendidos por la contribuyente durante el ejercicio 2019, existe una omisión parcial en el pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarrillo enajenado, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), conforme a lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en relación con los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación para 2019, lo cual será determinado en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

(Énfasis añadido en la digitalización anterior)

Y tal determinación de diferencias de dichos impuestos es ilegal, pues dicha enajenación presunta determinada por la autoridad revisora, se basó en la ilegal determinación de supuestas "compras nacionales no registradas" por [REDACTED] razón por la cual, al demostrarse en este concepto de impugnación lo ilegal de este último rubro, es que en consecuencia, es también ilegal la determinación de diferencias de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, al ser carente de sustento legal alguno, la presunta enajenación de los referidos 120,420,645 cigarros, que es totalmente desapegada de la realidad, y con ello, es ilegal la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023.

Por lo tanto, son ilegales los créditos fiscales determinados por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal de 2019 así como sus accesorios —actualización, recargos y multas—, toda vez que en el recurso de revocación promovido contra el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria —a través del que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21—, no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión ni tampoco en el recurso de revocación, pruebas que de haber sido debidamente valoradas, acarrearían la inexorable anulación de la resolución impugnada.

Es aplicable la tesis de Jurisprudencia de la Séptima Época, visible en el Apéndice de 1995 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI parte TCC, página 376, tesis 565, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.

Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

QUINTO CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN

QUINTO.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el

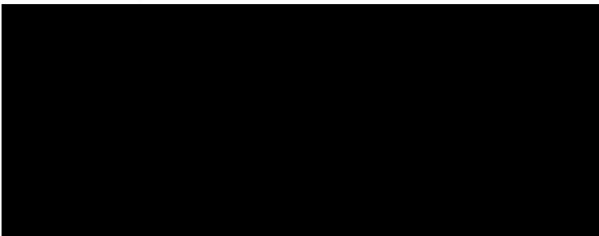
recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

En el Hecho 8 párrafos tercero y cuarto, y el agravio Quinto del recurso de revocación RRL2023002355, se manifestó que era ilegal el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria—a través del que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21—, atento a que no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión de gabinete, pues la autoridad emisora de la resolución determinante de créditos fiscales, sólo transcribió los datos genéricos de la información proporcionada y repitió sus argumentos ociosos, en relación a la irregularidad consistente en que supuestamente se conocieron compras nacionales no registradas, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] en cantidad de [REDACTED] por lo cual, la autoridad ilegalmente tuvo el importe de dichos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, como importe omitido de registro de compras nacionales determinado presuntivamente, determinando a páginas 22, una utilidad fiscal presunta de [REDACTED] utilizada para determinar diferencias de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio revisado de 2019, y accesorios de los mismos.

En contestación a dicha irregularidad, en los párrafos tercero y cuarto del citado Hecho 8 del recurso de revocación RRL2023002355, se señaló que la autoridad fiscal ilegalmente tuvo el importe de dichos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, como importe omitido de registro de compras nacionales determinado presuntivamente, determinando a páginas 22, una utilidad fiscal presunta de [REDACTED] y ello se afirmó, pues se omitió valorar respecto a las "compras nacionales no registradas" la información proporcionada respecto de la denuncia de hechos de 9 de septiembre de 2019, dado que ESOS COMPROBANTES NO FUERON SOLICITADOS, y por lo mismo, no fueron registrados en contabilidad, al corresponder a operaciones simuladas esos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con importe de [REDACTED] por las cuales precisamente, se formuló denuncia ante la Fiscalía General de la República.

Para acreditar tal afirmación, **durante la revisión de gabinete GAD2000081/21—**
de la que emanó la primer resolución impugnada en esta demanda, a saber, la resolución
determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26
de enero de 2023—; como en el recurso de revocación RRL2023002355—*mediante escrito*
de aportación de pruebas adicionales de fecha 3 de mayo de 2023— del que derivó la emisión de
la otra resolución impugnada contenida en el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7
de noviembre de 2023, se aportó como prueba la denuncia penal del 9 de septiembre de
2019 por operaciones inexistentes contenidas en Comprobantes Fiscales Digitales por
Internet, expedidos por [REDACTED]
[REDACTED] pues nunca se tuvo relación comercial con dichas
personas y por ello, los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por dichas
personas, NUNCA FUERON SOLICITADOS POR [REDACTED]
[REDACTED], y por tal motivo, no fueron registrados en contabilidad.

En contestación a dichos argumentos, y en pretendida valoración de las citadas
pruebas ya referidas, la autoridad fiscal resolutora del recurso —*que hoy es autoridad*
demandada—, tachó de **infundado** el Agravio Quinto del recurso de revocación
RRL2023002355, dentro del hoy impugnado oficio número 600-74-00-02-00-09577 de
fecha 7 de noviembre de 2023, por los motivos siguientes:



...
Igualmente, tampoco es óbice para concluir respecto de la legalidad de la resolución ahora recurrida, el
argumento de la promovente en el sentido de que la autoridad fiscalizadora no valoró la denuncia presentada
por la contribuyente ante la Fiscalía General de la República y que, aunado a ello, incluso debió haber
suspendido el procedimiento de fiscalización hasta entonces se dilucidara la carpeta de investigación
correlativa pues, en este respecto, esta Unidad Administrativa determina que dichas manifestaciones son, por
una parte, inoperantes y, por la otra, infundadas, de lo que se sigue que resulten ser ineficaces para soslayar la
legalidad del acto combatido y del procedimiento del cual deriva.

Primeramente, esta Autoridad Resolutora colige que la manifestación vertida por la promovente en el sentido
de que la autoridad fiscalizadora no valoró la denuncia presentada ante la Unidad Especializada de Investigación
de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República es completamente **inoperante al partir**
de premisas falsas pues, de la simple lectura que realiza esta Administración Desconcentrada Jurídica de
Jalisco "S" a la resolución recurrida, se advierte que la autoridad recurrida **Sí valoró** la denuncia correlativa, en
los siguientes términos:

...

000013



Se dice lo anterior puesto que, no basta con la simple formulación de la denuncia correlativa a efecto de que se deban tener por ciertos los hechos narrados en la misma puesto que, como es de explorado derecho, una denuncia penal constituye únicamente el indicio o imputación de un hecho que PODRÍA constituir un delito, mas no así una sentencia condenatoria o declarativa de culpabilidad alguna. De lo que se sigue que, aun con la presentación de la denuncia correlativa, los hechos ahí narrados por la disconforme únicamente constituyen manifestaciones efectuadas a título gratuito que en nada acredita que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por dichas personas, efectivamente, no correspondan a operaciones celebradas en el caso en concreto para la adquisición y posterior enajenación de tabaco por parte de la contribuyente revisada.

...
Ello aunado al hecho de que, del análisis que esta Unidad Administrativa realiza del expediente administrativo abierto en razón del procedimiento de fiscalización del que fue objeto la promovente, así como al abierto con motivo de la presente instancia, únicamente se desprende que, en este respecto, obran agregadas constancias consistentes en: a) la denuncia formulada por la promovente el pasado 09 de septiembre de 2019; b) el acuerdo de inicio de investigación de 09 de septiembre de 2019 expedido por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Disciales y Financieros de la Ciudad de México; c) el citatorio de 09 de septiembre de 2019, a través del cual se invita al representante legal de la promovente a formular formal querrela en relación con los hechos denunciados; d) la constancia de lectura y explicación de los derechos de la víctima u ofendido de 10 de septiembre de 2019, levantada por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México; e) el acta de entrevista al C. Federico Gastón Tayara, representante legal de la contribuyente



Ello a su vez implica que devenga totalmente infundado el argumento de la promovente en el sentido de que la autoridad fiscalizadora debió haber suspendido el procedimiento de fiscalización a la luz de la interposición de la denuncia correlativa pues, se insiste, por un lado, la denuncia en sí misma constituye una simple manifestación hecha a título gratuito por la promovente que de forma alguna acredita su contenido y, por otro lado, dicho motivo no está contemplado como un supuesto de suspensión del procedimiento de fiscalización dentro del artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación aplicable pues, del mismo, se desprende categóricamente que los únicos supuestos con base en los cuales procede la suspensión del procedimiento de fiscalización, son los siguientes:

...
De lo que se sigue que la suspensión del procedimiento de fiscalización en los términos propuestos por la recurrente sea del todo infundada pues, la presentación de una denuncia relacionada con hechos vinculados con obligaciones fiscales sujetas a revisión en un procedimiento de fiscalización no está prevista como motivo de suspensión de dicho procedimiento (revisión de la contabilidad de conformidad con lo establecido por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación aplicable).

Tal desestimación del Agravio Quinto del recurso de revocación número RRL2023002355 por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria entrañan una violación a los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que señala que la resolución del recurso de revocación—como lo es el de número RRL2023002355 promovido el 17 de marzo de 2023—se fundará en derecho y estudiará todos los argumentos hechos valer por el recurrente, por los 2 motivos siguientes:

000091

1.- Como se dijo en el concepto de impugnación anterior al presente, la denuncia formulada con fecha 9 de septiembre de 2019 no era una “manifestación sin sustento probatorio a título gratuito”, considerando que en términos de los artículos 69-B antepenúltimo párrafo y 113 Bis primer párrafo del Código Fiscal de la Federación; 35 de su Reglamento; y 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en relación con los artículos 222 del Código Nacional de Procedimientos Penales y 248 Bis del Código Penal Federal, la contribuyente hoy actora hizo lo que legalmente estaba a su alcance, esto es: 1) NO REGISTRAR EN SU CONTABILIDAD los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] al no tener una relación comercial con dichas personas; y 2) DENUNCIAR ANTE EL MINISTERIO PÚBLICO FEDERAL, LA POSIBLE COMISIÓN DEL DELITO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 113 BIS del Código Fiscal de la Federación, como de hecho se hizo, en la denuncia de 9 de septiembre de 2019, en relación con esos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] los cuales, no se deja de insistir, jamás fueron solicitados por [REDACTED] lo que constituye una negativa sustancial no susceptible de ser acreditada, pues no implica la afirmación de otro hecho.

2.- Con independencia de lo anterior —y en esto reside la diferencia entre la materia del concepto de impugnación anterior y el actual—, es especialmente ilegal la consideración de la autoridad demandada en el sentido siguiente:

Ello a su vez implica que devenga totalmente infundado el argumento de la promovente en el sentido de que la autoridad fiscalizadora debió haber suspendido el procedimiento de fiscalización a la luz de la interposición de la denuncia correlativa pues, se insiste, por un lado, la denuncia en sí misma constituye una simple manifestación hecha a título gratuito por la promovente que de forma alguna acredita su contenido y, por otro lado, dicho motivo no está contemplado como un supuesto de suspensión del procedimiento de fiscalización dentro del artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación aplicable pues, del mismo, se desprende categóricamente que los únicos supuestos con base en los cuales procede la suspensión del procedimiento de fiscalización, son los siguientes:

...
De lo que se sigue que la suspensión del procedimiento de fiscalización en los términos propuestos por la recurrente sea del todo infundada pues, la presentación de una denuncia relacionada con hechos vinculados con obligaciones fiscales sujetas a revisión en un procedimiento de fiscalización no está prevista como motivo de suspensión de dicho procedimiento (revisión de la contabilidad) de conformidad con lo establecido por el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación aplicable.

Y la ilegalidad de dicha consideración deriva de que, si bien es verdad que el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, no contempla que la presentación de una denuncia relacionada con hechos vinculados con obligaciones fiscales sujetas a revisión en un procedimiento de fiscalización, sea una causal de suspensión de dicho procedimiento de

000097

fiscalización, lo cierto es que sí estaba dentro de la potestad de la Administración de Auditoría De Operaciones de Comercio Exterior “3” que tramitó la revisión de gabinete GAD2000081/21, solicitar para los efectos conducentes a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, el estatus de la carpeta de investigación abierta con motivo de la denuncia de hechos presentada el 9 de septiembre de 2019 por la contribuyente hoy actora, lo que no se hizo y afecta las defensas de la contribuyente trascendiendo al resultado de la resolución derivada de dicha revisión de gabinete, pues para la determinación del crédito fiscal contenido en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, no se debieron considerar los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por [REDACTED] con valor de [REDACTED] y por ende, la utilidad fiscal determinada presuntivamente con base en dichas operaciones, es ilegal.

En efecto, sí estaba dentro de la potestad de la Administración de Auditoría De Operaciones de Comercio Exterior “3” que tramitó la revisión de gabinete GAD2000081/21, solicitar para los efectos conducentes a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, el estatus de la carpeta de investigación abierta con motivo de la denuncia de hechos presentada el 9 de septiembre de 2019 por la contribuyente hoy actora, atento el contenido de los artículos 93 del Código Fiscal de la Federación y 25 fracciones XIX y LIII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en relación con los artículos 2º fracciones III y XI, 4º y 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y el diverso artículo 141 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal federal⁷, que son del tenor siguiente:

Código Fiscal de la Federación

Artículo 93.- Cuando una autoridad fiscal tenga conocimiento de la probable existencia de un delito de los previstos en este Código y sea perseguible de oficio, de inmediato lo hará del conocimiento del Ministerio Público Federal para los efectos legales que procedan, aportándole las actuaciones y pruebas que se hubiere allegado.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

Artículo 25.- Compete a la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior:

...
XIX. Obtener la información, documentación o pruebas necesarias para que las autoridades competentes formulen al Ministerio Público, la denuncia, querella o declaratoria de que el Fisco Federal haya sufrido o

⁷ Ver segundo párrafo del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación.

000096

pueda sufrir perjuicio, así como intercambiar información con otras autoridades fiscales;

...
LIII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, inspecciones, **actos de vigilancia y verificaciones, requerir informes y llevar a cabo cualquier otro acto que establezcan las disposiciones fiscales** y aduaneras respecto de los asuntos a que se refiere el presente artículo y con el propósito de **verificar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes**, responsables solidarios y demás obligados, relativas a la propiedad intelectual e inclusive industrial; detectar, analizar y dar seguimiento a los casos de impresión, reproducción o comercialización de documentos públicos y privados, así como de la venta de combustibles, sin la autorización que establezcan las disposiciones jurídicas aplicables, **cuando tengan repercusiones en el cumplimiento de las obligaciones fiscales o aduaneras de los contribuyentes**, responsables solidarios y demás obligados, **así como analizar y dar seguimiento a las denuncias que le sean presentadas**;

...

Ley Federal de los Derechos del Contribuyente

Artículo 20.- Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

...

III. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

...

XI. Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.

...

Artículo 40.- Los servidores públicos de la administración tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

...

Artículo 21.- En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.

Código Federal de Procedimientos Civiles

Artículo 141.- Cuando alguna de las partes sostenga la falsedad de un documento, se observarán las prescripciones relativas de las leyes penales aplicables. En este caso, **si el documento puede ser de influencia en el pleito, no se efectuará la audiencia final del juicio, sino hasta que se decida, sobre la falsedad, por las autoridades judiciales del orden penal**, a no ser que la parte a quien beneficie el documento renuncie a que se tome como prueba.

Cuando concluya el procedimiento penal sin decidir si el documento es o no falso, el tribunal de lo civil concederá un término de diez días para que rindan las partes sus pruebas, sobre esos extremos, a fin de que, en la sentencia, se decida sobre el valor probatorio del documento.

(Énfasis añadido)

La interpretación conjunta de dichos numerales permite colegir que, **a fin de determinar en forma correcta y apegada a la realidad la situación fiscal de la**

000097
contribuyente hoy actora [REDACTED]
por el ejercicio revisado de 2019 y más específicamente, respecto de los 46 Comprobantes
Fiscales Digitales por Internet con valor de [REDACTED] expedidos por [REDACTED]
[REDACTED] Y LOS CUALES JAMÁS
FUERON SOLICITADOS POR [REDACTED]

[REDACTED] AL NO EXISTIR UNA RELACIÓN COMERCIAL ENTRE LA ACTORA Y
ESAS PERSONAS, la Administración de Auditoría De Operaciones de Comercio
Exterior "3" que tramitó la revisión de gabinete GAD2000081/21, tenía plenas
facultades para solicitar para los efectos conducentes a la Unidad Especializada de
Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República,
el estatus de la carpeta de investigación abierta con motivo de la denuncia de hechos
presentada el 9 de septiembre de 2019 por la contribuyente hoy actora.

Sin embargo, ello no aconteció en forma ilegal, y la trascendencia de tal omisión
por parte de la autoridad demandada, derivó en que, precisamente por esos 46
Comprobantes Fiscales Digitales por Internet QUE JAMÁS FUERON SOLICITADOS
POR LA CONTRIBUYENTE HOY ACTORA [REDACTED]
[REDACTED] y que justamente fueron materia de la denuncia de hechos
presentada el 9 de septiembre de 2019 ante la Unidad Especializada de Investigación de
Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, la autoridad
demandada determinó que en términos de los artículos 55 fracción III inciso a), 58 y 60
del Código Fiscal de la Federación, presuntamente se había omitido registrar compras
nacionales por [REDACTED] y de las cuales, se habría pretendidamente obtenido una
utilidad fiscal de [REDACTED] determinando en forma ilegal, créditos fiscales tanto
por Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al
Valor Agregado del ejercicio fiscal 2019 revisado en la revisión de gabinete
GAD2000081/21.

En ese sentido, se puede observar que aun si la denuncia formulada no constituía
una causal de suspensión del plazo para concluir la revisión de gabinete GAD2000081/21
conforme al artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, los anteriores preceptos
legales sí arrojaban para la autoridad fiscal una obligación de por lo menos requerir a
la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía
General de la República, informes del estado de la carpeta de investigación iniciada con
la denuncia de 9 de septiembre de 2019 presentada por la contribuyente hoy actora, para
que tal situación fuera considerada en relación con los Comprobantes Fiscales Digitales
por Internet que al mismo tiempo, fueron materia de la denuncia de marras y que, para
evitar incurrir en infracción y hasta en delito, no fueron registrados en la contabilidad de

la contribuyente hoy actora, por jamás haber sido solicitada su expedición a los CC.

Y en este punto, es importante señalar que la autoridad demandada ni siquiera atiende al hecho de que en la revisión de gabinete GAD2000081/21, la autoridad fiscal revisora jamás refirió que dichas “compras no registradas” derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] hubieran sido efectivamente pagadas, cuestión que es trascendental, pues LA FALTA DE REGISTRO CONTABLE DE LAS SUPUESTAS COMPRAS, SÓLO HABRÍA ADQUIRIDO TRASCENDENCIA FISCAL COMO IRREGULARIDAD, SI DICHAS COMPRAS HUBIERAN SIDO PAGADAS, LO QUE NUNCA SUCEDIÓ EN LA ESPECIE, NI FUE TAMPOCO DEMOSTRADO POR LA AUTORIDAD FISCALIZADORA.

En tal sentido, la autoridad demandada ni siquiera comprende la trascendencia o el propósito subyacente en la presentación de la denuncia de 9 de septiembre de 2019, pues la falta de registro en contabilidad de los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] no sólo debía concatenarse junto con la denuncia de 9 de septiembre de 2019 —a la que la autoridad demandada indebidamente pretende restarle valor como causa del no registro de las operaciones—, sino también, debía concatenarse con el hecho negativo, pero plenamente demostrado en la revisión de gabinete GAD2000081/21, de que dichas “compras nacionales no registradas” y contenidas pretendidamente en 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] JAMÁS FUERON PAGADAS, PUES DE HABER SIDO PAGADAS, ENTONCES LA DENUNCIA PENAL FORMULADA, QUEDABA ANULADA EN CUANTO A SU PRESUPUESTO FÁCTICO FUNDAMENTAL.

Lo anterior adquiere clara trascendencia, cuando se tiene en cuenta que el penúltimo párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, dispone que no se aplicará la presunción de que son enajenaciones, las adquisiciones o compras no registradas en contabilidad —en el caso, las operaciones contenidas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por las personas físicas [REDACTED]

000097

_____ con supuesto valor de _____ — cuando dicha falta de registro, derive de caso fortuito o fuerza mayor — como sin duda lo es, que sin intervención ni mucho menos culpa del contribuyente, se expidan comprobantes fiscales que no fueron solicitados y que fueron emitidos por personas con las que no se tiene una relación comercial—.

Por lo cual, actúa ilegalmente la autoridad demandada al desdeñar el valor probatorio de la denuncia de 9 de septiembre de 2019, al pretender que se acredite un extremo inalcanzable para demostrar que _____
_____ nunca solicitó la expedición de los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas _____
_____ con valor de _____ y tal extremo inalcanzable, lo constituye el hecho de que NO DEPENDE DE LA PARTE HOY ACTORA, NI QUE EL MINISTERIO PÚBLICO EJERZA ACCIÓN PENAL (en este caso, contra los probables responsables _____)
_____ NI TAMPOCO DEPENDE DE LA PARTE ACTORA, QUE UNA AUTORIDAD JUDICIAL CONDENE A LAS PERSONAS A QUIENES SE LES ATRIBUYÓ LA EXPEDICIÓN DE Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que no fueron solicitados, y que por ende, ampararían operaciones simuladas o inexistentes.

En ese sentido, la autoridad demandada incurre en un rigorismo ilegal al pretender desentenderse de la obligación que tenía de por lo menos solicitar a la Fiscalía General de la República, la información sobre el estatus de la denuncia formulada el 9 de septiembre de 2019, pues las consideraciones antes transcritas de la resolución impugnada, traen aparejado uno de estos resultados, ambos indeseables para el contribuyente y los cuales no está obligado a padecer:

- a) Si la contribuyente hoy actora _____
_____ hubiera dado efectos fiscales a los referidos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas _____ con subtotal de _____ A SABIENDAS DE QUE NO SE TENÍA UNA RELACIÓN COMERCIAL CON DICHAS PERSONAS, ello habría actualizado en perjuicio de la hoy demandante, las consecuencias desfavorables tanto a nivel fiscal como penal, de la aplicación del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación; y
- b) Si por el contrario (y como ocurrió en la especie) la contribuyente hoy actora _____ decidía no registrar en su contabilidad los referidos 46 Comprobantes Fiscales

000107

Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] al no tener una relación comercial con dichas personas, y no hubiera formulado la denuncia correspondiente, ello habría acreditado claramente la aplicación de los artículos 55 fracción III inciso a) y 60 del Código Fiscal de la Federación, y con ello, se habrían determinado (como de hecho, ocurrió en la especie) créditos fiscales derivados de la determinación presuntiva de compras no registradas en la contabilidad, con la consecuencia de que se tuvieran como enajenaciones presuntamente efectuadas, generando utilidad presunta y con ello, créditos fiscales a cargo —como lo son, los contenidos en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023—.

Por ende, la autoridad fiscal actúa ilegalmente, pues con su renuencia a aceptar que sí se debía cuando menos conocer el estatus de la denuncia de 9 de septiembre de 2019, pone al contribuyente en una situación clara de indefensión, puesto que hiciera lo que hiciera (registrar o no en su contabilidad, los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] MISMOS QUE NUNCA FUERON SOLICITADOS), habría redundado en una irregularidad como la que efectivamente se plasmó en la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, situación que es claramente contraria a Derecho, cuando la contribuyente hoy actora hizo lo que legalmente estaba a su alcance, esto es: 1) NO REGISTRAR EN SU CONTABILIDAD los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de \$58'640,659.00, al no tener una relación comercial con dichas personas; y 2) DENUNCIAR ANTE EL MINISTERIO PÚBLICO FEDERAL, LA POSIBLE COMISIÓN DEL DELITO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 113 BIS del Código Fiscal de la Federación, como de hecho se hizo, en la denuncia de 9 de septiembre de 2019, en relación con esos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] los cuales, no se deja de insistir, jamás fueron solicitados por [REDACTED] lo que constituye una negativa sustancial no susceptible de ser acreditada, pues no implica la afirmación de otro hecho.

Y en tal sentido, no hay que perder de vista que aun si bien es verdad que el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, no contempla que la presentación de una denuncia

000101

relacionada con hechos vinculados con obligaciones fiscales sujetas a revisión en un procedimiento de fiscalización, sea una causal de suspensión de dicho procedimiento de fiscalización, **tal potestad de haber suspendido el procedimiento en la revisión de gabinete GAD2000081/21, si podía perfectamente sustentarse en el artículo 141 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal federal conforme al artículo 5º segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, que dispone:**

ARTICULO 141.- Cuando alguna de las partes sostenga la falsedad de un documento, se observarán las prescripciones relativas de las leyes penales aplicables. En este caso, si el documento puede ser de influencia en el pleito, no se efectuará la audiencia final del juicio, sino hasta que se decida, sobre la falsedad, por las autoridades judiciales del orden penal, a no ser que la parte a quien beneficie el documento renuncie a que se tome como prueba.

Y tal precepto podía ser aplicado, pues **en el caso, la contribuyente estaba planteando la falsedad de las operaciones contenidas en los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por los CC. [REDACTED]** por presunto valor de [REDACTED] **que precisamente no fueron registrados en la contabilidad de [REDACTED]** —*dado que la contribuyente hoy actora jamás solicitó la expedición de esos comprobantes y se negó tener una relación comercial con esas personas*—, motivo por el cual, **dado que dichos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet podían ser de influencia en el resultado de la revisión de gabinete GAD2000081/21, no podía dictarse la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, sino hasta que se decidiera sobre la falsedad de dichos comprobantes, por las autoridades judiciales del orden penal, o por lo menos, hasta que se conociera el estado de tramitación de la denuncia de 9 de septiembre de 2019 que tenía como objeto dichos comprobantes fiscales; por lo cual, era plenamente procedente la suspensión del procedimiento en la revisión de gabinete GAD2000081/21, misma que no ocurrió en la especie.**

Es aplicable por analogía el razonamiento sustancial contenido en la tesis número II-TASS-4486, emitida por la Sala Superior del antes llamado Tribunal Fiscal de la Federación (hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa), visible en la Revista de ese Órgano Jurisdiccional, R.T.F.F. Segunda Época. Año V. No. 37. Enero 1983. p. 418, que es del rubro y texto que siguen:

AUDIENCIA.- DEBE SUSPENDERSE HASTA EN TANTO LAS AUTORIDADES DEL ORDEN PENAL RESUELVAN LO RELATIVO A

00101

**LA DENUNCIA DE FALSEDAD DE ALGUN DOCUMENTO
PLANTEADA POR LAS PARTES.-**

El artículo 141 del Código Federal de Procedimientos Civiles señala que si alguna de las partes sostiene la falsedad de algún documento, se suspenderá la audiencia del juicio hasta en tanto las autoridades del orden penal decidan sobre la posible falsedad denunciada. Con base en esta disposición, si la objeción recae en algún documento que resulta esencial para determinar la fecha de internación de un vehículo, es correcto que se deba resolver en primer lugar si existe o no la falsedad planteada, conforme a las averiguaciones que realice el Ministerio Público y posteriormente se resuelva sobre la validez de la resolución impugnada en el juicio de nulidad.(74)

Revisión No. 614/81.- Resuelta en sesión de 26 de enero de 1983, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Ma. del Carmen Arroyo Moreno.

(Énfasis añadido)

Es aplicable por analogía en razonamiento sustancial contenido en la tesis número III-TASS-2078, emitida por la Sala Superior del antes llamado Tribunal Fiscal de la Federación (hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa), visible en la Revista de ese Órgano Jurisdiccional, R.T.F.F. Tercera Época. Año IV. No. 39. Marzo 1991. p. 33, que es del rubro y texto que siguen:

AFECTACION DE LAS DEFENSAS DEL PARTICULAR.- CASO EN QUE SE PRESENTA.-

Cuando el particular interpone en el mismo escrito recursos de nulidad de notificaciones y ad cautelam el de revocación en contra de la liquidación de impuesto, cuya notificación estima ilegal, **la autoridad que deba conocer está obligada a resolver y pronunciarse sobre el segundo medio de defensa en el caso de que deseche por improcedente el primero, aduciendo que procedió a notificar legalmente por segunda ocasión la liquidación de mérito, pues de no ser así y continuar la autoridad con el procedimiento administrativo de ejecución se estaría cobrando un crédito que no ha quedado firme por encontrarse sub-júdice el medio de defensa** interpuesto en contra de su determinación, con lo cual se afectarían las defensas del particular.(1)

Revisión No. 2805/86.- Resuelta en sesión de 10 de marzo de 1991, por unanimidad de 8 votos.- Magistrada Ponente: Ma. Guadalupe Aguirre Soria.- Lic. Avelino C. Toscano Toscano.

(Énfasis añadido)

Es aplicable asimismo, la tesis número II-TASS-2164, emitida por la Sala Superior del antes llamado Tribunal Fiscal de la Federación (hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa), visible en la Revista de ese Órgano Jurisdiccional, R.T.F.F. Segunda Época. Nos. 16 y 17. Tomo II. Enero - Mayo 1981. p. 415, que es del rubro y texto que siguen:

INDEFENSION.- CUANDO SE PRODUCE.-

El estado de indefensión acaece no sólo cuando el afectado está en imposibilidad de acudir a una vía procesal de defensa, sino que también puede presentarse cuando no se le dan a conocer los elementos

000103

necesarios para que tenga conocimiento de las causas, bases y diversos motivos por los que se produjo esa afectación; caso en el cual precisamente será a través del ejercicio de la vía procesal, como el interesado podrá hacer valer esa situación.

Revisión No. 1156/79.- Resuelta en sesión de 24 de marzo de 1981, por unanimidad de 6 votos en cuanto a los resolutiveos lo. y 2o., y por mayoría de 5 votos y 1 en contra en cuanto al resolutiveo 3o.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.

(Énfasis añadido)

Por lo cual, como se puede ver, **es ilegal que la autoridad fiscal demandada no haya reconocido en el recurso de revocación número RRL2023002355, que era ilegal la resolución determinante de créditos fiscales** contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, **pues con las pruebas aportadas** tanto en la revisión de gabinete GAD2000081/21; como en el recurso de revocación, **se logró demostrar que fue ilegal que la autoridad fiscal considerara como “compras nacionales no registradas”, el importe de [REDACTED] derivado de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED]** con quienes la contribuyente hoy actora **[REDACTED] nunca tuvo relación comercial alguna**, al punto que debió promoverse una denuncia penal con fecha 9 de septiembre de 2019 ante la Fiscalía General de la República, misma cuya formulación fue reconocida por la autoridad demandada.

Por ende, y **en forma destacada, es ilegal a páginas 30 a 34 de la resolución determinante de créditos fiscales impugnada con terminación número 296, la determinación de diferencias por concepto de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado** del ejercicio 2019, derivadas de la enajenación presunta derivada de 120,420,645 piezas de cigarros, conforme al cuadro siguiente:

000101

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
Depositos no identificados de la...													
Compras nacionales no registradas													
(H) Total:													
(M) Precio por cigaro													
(N) Total:													

HTSI	Ene.	Feb.	Mar.	Abr.	May.	Junio.	Jul.	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Total de cigarrillos vendidos
Piezas de cigarrillos determinados													
(H) Piezas de cigarrillos facturadas y declaradas por la contribuyente													
= TOTAL DE CIGARRILLOS VENDIDOS													

(Énfasis añadido en la digitalización anterior)

Y tal determinación de diferencias de dichos impuestos es ilegal, pues dicha enajenación presunta determinada por la autoridad revisora, se basó en la ilegal determinación de supuestas "compras nacionales no registradas" por \$58'640,659.00; razón por la cual, al demostrarse en este concepto de impugnación lo ilegal de este último rubro, es que en consecuencia, es también ilegal la determinación de diferencias de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, al ser carente de sustento legal alguno, la presunta enajenación de los referidos 120,420,645 cigarros, que es totalmente desaparegada de la realidad, y con ello, es ilegal la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023.

Por lo tanto, son ilegales los créditos fiscales determinados por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal de 2019 así como sus accesorios —actualización, recargos y multas—, toda vez que en el recurso de revocación promovido contra el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria —a través del que se determina un crédito fiscal a cargo de [redacted] por concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21—, no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión ni tampoco en el recurso de revocación, pruebas que de haber sido debidamente valoradas, acarrearban la inexorable anulación de la resolución impugnada.

Es aplicable la tesis de Jurisprudencia de la Séptima Época, visible en el Apéndice de 1995 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI parte TCC, página 376, tesis 565, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.
Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De las imágenes insertadas, se advierte que la empresa actora argumentó esencialmente lo siguiente:

CUARTO CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN

Que en el hecho “8” párrafos tercero y cuarto, así como en el agravio Quinto del recurso de revocación manifestó que la resolución determinante del crédito fiscal resultaba ilegal al no haberse valorado las pruebas aportadas durante la revisión de gabinete, en relación con el hecho consistente en la realización de compras nacionales no registradas, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por los CC. ***** ***** ***** ***** y ***** ***** ***** ***** en cantidad de \$***** teniendo el importe de los mismos como importe omitido de registro de compras nacionales, conforme a lo cual determinó una

utilidad fiscal presunta en cantidad de \$**'***** utilizada para determinar diferencias respecto de impuesto sobre la renta, impuesto especial sobre producción y servicios e impuesto al valor agregado.

Que en atención a lo determinado por la autoridad fiscalizadora, en el recurso de revocación la parte actora refirió que dicha autoridad omitió valorar la información proporcionada respecto de la denuncia de hechos de 09 de septiembre de 2019, con la que se pretende acreditar que dichos comprobantes no fueron solicitados por la contribuyente, cuestión por la cual no fueron registrados en su contabilidad, en virtud de que corresponden a operaciones simuladas.

Que a efecto de acreditar su dicho, durante la revisión de gabinete y en el recurso de revocación aportó como prueba la denuncia penal de fecha 09 de septiembre de 2019 por operaciones inexistentes, en razón de que, nunca tuvo una relación comercial con las personas físicas que expidieron los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, por lo que, nunca fueron solicitados y, por ende, no fueron registrados en la contabilidad.

Que la desestimación del agravio Quinto del recurso de revocación, entraña una violación a los artículos 38, fracción IV, y 132 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que, la

autoridad resolutora ilegalmente pretendió enfocar la valoración de la denuncia en torno a la falta de registro de compras de importación asociadas a 47 pedimentos de importación definitiva, cuando ello era inconducente, puesto que dicha prueba se aportó con la finalidad de desvirtuar la irregularidad de omitir el registro de compras nacionales derivadas de los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por los CC. ***** **** ***** y

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

Que la ilegalidad antes aludida, proviene desde la resolución inicialmente recurrida, ya que la fiscalizadora incurrió en la misma valoración confusa y deficiente al encaminar el tema de la denuncia a las importaciones, cuando en realidad dicha denuncia se encuentra relacionada con las compras nacionales.

Asimismo, señala que la autoridad resolutora del recurso, omitió valorar lo expresado en el escrito de ofrecimiento de pruebas adicionales en cuanto a que el tema de la denuncia, aunque erróneamente se refirió a las importaciones, en realidad era por el tema de "compras nacionales".

Por otra parte, argumenta que la autoridad demandada no atendió al hecho de que en la revisión de gabinete la fiscalizadora nunca refirió que dichas compras nacionales no registradas, hubieran sido efectivamente pagadas, lo que

resulta trascendental, ya que la falta de registro contable de las mismas solo adquiere trascendencia si hubiesen sido pagadas, lo que nunca sucedió y tampoco fue demostrado por la autoridad.

Que la demandada no comprende la trascendencia de la presentación de la denuncia de 09 de septiembre de 2019, puesto que, la falta de registro en la contabilidad de los 46 comprobantes, no solo debía concatenarse con la denuncia, sino también con el hecho negativo, pero plenamente demostrado en la revisión de gabinete, de que dichas compras jamás fueron pagadas, pues de haber sido pagadas la denuncia penal quedaba anulada en cuanto a su presupuesto fáctico fundamental; no obstante, la autoridad demandada desdeñó el valor probatorio de la denuncia, con la cual se acredita que el hecho de no haber registrado las compras referidas en su contabilidad, obedecía a que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, habrían amparado operaciones simuladas.

En otro aspecto, argumenta que son ilegales las consideraciones de la autoridad demandada en la resolución recaída al recurso relativas a que la denuncia es una manifestación carente de sustento probatorio, pues no basta con su formulación para tener por ciertos los hechos narrados ya que solo constituye un indicio o imputación de un hecho que podría constituir un delito, pero no una sentencia

condenatoria o declaratoria de culpabilidad; y, que los hechos contenidos en la denuncia constituyen manifestaciones efectuadas a título gratuito que no acreditan que los comprobantes emitidos por dichas personas efectivamente no correspondan a operaciones celebradas con la contribuyente.

Lo anterior, toda vez que la autoridad demandada omitió considerar el contenido de los artículos 60, penúltimo párrafo, 69-B, antepenúltimo párrafo y 113 Bis, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, 35 de su Reglamento y 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en relación con los artículos 222 de Código Nacional de Procedimientos Penales y 248 Bis del Código Penal Federal.

En efecto, sostiene que la interpretación conjunta de los numerales antes referidos, arroja que la autoridad en forma ilegal omitió considerar lo siguiente:

- 1) Que la actuación de los contribuyentes se presume efectuada de buena fe;
- 2) Que ante la incapacidad del contribuyente de hacerse justicia por su propia mano, presentó la denuncia penal;
- 3) Que en términos de los artículos 69-B y 113 Bis del Código Fiscal de la Federación otorgar efectos fiscales a comprobantes que amparen operaciones que no se

llevaron a cabo puede constituir un delito para el contribuyente;

4) Que el penúltimo párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación dispone que no se aplicará la presunción de que son enajenaciones las adquisiciones o compras no registradas en la contabilidad, cuando la falta de registro derive de caso fortuito o fuerza mayor, como lo es, que sin la intervención ni culpa del contribuyente se expidan comprobantes fiscales que no fueron solicitados y que fueron emitidos por personas con las que no se tiene relación comercial;

5) Que el artículo 222 del Código Nacional de Procedimientos Penales establece el deber de los particulares de denunciar los hechos que conozcan y puedan ser constitutivos de un delito; y

6) Que el artículo 248 Bis del Código Penal Federal señala que es delito simular en contra de alguna persona, con el fin de inculparle como responsable de un delito, la existencia de pruebas que hagan presumir su responsabilidad.

En ese sentido, refiere que la autoridad actúa ilegalmente al desdeñar el valor probatorio de la denuncia pretendiendo que se acredite un extremo inalcanzable para demostrar que la contribuyente nunca solicitó la expedición de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, siendo que tal extremo es inalcanzable en razón de que, no depende de la

actora que el ministerio público ejerza la acción penal, ni que una autoridad judicial condene a las personas denunciadas.

Que la autoridad demandada al resolver el recurso de revocación no se pronunció sobre el hecho de que en el transcurso de la revisión de gabinete la autoridad fiscalizadora jamás refirió que dichas compras hubieran sido efectivamente pagadas.

Que la autoridad incurre en un rigorismo legal al pretender limitar el valor probatorio de la denuncia formulada el 09 de septiembre de 2019, pues las consideraciones expuestas en la resolución impugnada traen aparejado alguno de los resultados siguientes:

- a) Si la contribuyente hubiera dado efectos fiscales a los comprobantes fiscales observados, a sabiendas de que no se tenía una relación comercial con las personas que los expidieron, se habrían actualizado en su perjuicio las consecuencias tanto fiscales como penales de la aplicación del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.
- b) Si por el contrario y, como ocurrió en la especie, la contribuyente decidía no registrarlos en su contabilidad y no hubiera formulado la denuncia correspondiente, se habría acreditado claramente la aplicación de los artículos 55, fracción III, inciso a) y 60

del Código Fiscal de la Federación y, con ello, se habrían determinado (como en el presente caso) los créditos fiscales derivados de la determinación presuntiva de compras no registradas en la contabilidad.

Que por ello, queda en evidencia que se dejó a la contribuyente en estado de indefensión, puesto que cualquiera que hubiera sido su actuación habría redundado en una irregularidad, situación que es contraria a derecho, ya que la actora hizo lo que legalmente estaba a su alcance, esto es, no registrar en su contabilidad dichos comprobantes fiscales y denunciar ante el ministerio público la posible comisión del delito previsto en el artículo 113-Bis del Código Fiscal de la Federación; y si bien, en términos del artículo 105 del Código Nacional de Procedimientos Penales, la víctima es parte del proceso penal, de conformidad con el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, solo la autoridad fiscal tendrá el carácter de víctima u ofendida en los procesos penales y juicios relacionados con la comisión de delitos fiscales.

Que en virtud de lo anterior, resulta exagerado, irracional e ilegal que la autoridad solicitara a la contribuyente que exhibiera pruebas distintas o adicionales a la denuncia, su ratificación y el acuerdo de inicio de investigación, bajo la consideración de que del análisis realizado a tales pruebas no

se desprende algún tipo de sentencia o fallo ejecutoriado en donde se resuelva con claridad la efectiva culpabilidad de las personas denunciadas; puesto que como ya precisó, no depende de la actora que el ministerio público ejerza la acción penal ni que una autoridad judicial emita una sentencia condenatoria.

Además, reitera que la actuación de los contribuyentes se presume de buena fe y es delito e infracción fiscal dar efectos fiscales a comprobantes fiscales que carezcan de materialidad, así como que, formular acusaciones falsas o sin pruebas también constituye un delito en términos del artículo 248 Bis del Código Penal Federal, por lo que, debe entenderse que la denuncia no es una mera manifestación si valor probatorio suficiente; máxime que, el penúltimo párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, dispone que no se aplicará la presunción de que son enajenaciones, las adquisiciones o compras no registradas, cuando la falta de registro derive de caso fortuito o fuerza mayor, como estima lo es, que se expidieran comprobantes fiscales que no fueron solicitados por personas con las que no tiene una relación comercial.

Agrega que de una interpretación pro homine del espíritu del artículo 35 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, permite colegir que lo único a lo que se está obligado cuando ocurre un evento irregular o ilícito con

incidencia contable, es a conservar el documento público en el que consten los hechos ocurridos, siendo que en el presente caso, dicho documento es la denuncia de 09 de septiembre de 2019.

Por tanto, señala que es evidente que resulta ilegal que la autoridad demandada no haya reconocido en el recurso de revocación la ilegalidad de la resolución inicialmente recurrida, puesto que, con las pruebas aportadas se logró demostrar la ilegalidad de que la fiscalizadora considerara como "compras nacionales no registradas" el importe de \$**'***** derivado de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, expedidos por personas con quienes la contribuyente no tuvo relación comercial.

En tal virtud, sostiene que de igual forma, es ilegal la determinación de diferencias por concepto de impuesto especial sobre producción y servicios e impuesto al valor agregado determinadas mediante la presunción de enajenación de 120,420,654 piezas de cigarros, pues esta tuvo sustento en la ilegal determinación de supuestas "compras nacionales no registradas", puesto que al demostrarse la ilegalidad de este rubro resulta también ilegal la determinación presunta por enajenación de cigarros.

Consecuentemente, señala que es procedente declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada como

de la originalmente recurrida, al haberse dictado en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

QUINTO CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN

Reitera esencialmente los argumentos que formuló en el CUARTO concepto de impugnación, en cuanto a la indebida valoración de la información proporcionada respecto de la denuncia de hechos presentada el 09 de septiembre de 2019 y, agrega que al resolver el recurso de revocación, la autoridad manifestó que no se debió haber suspendido el procedimiento de fiscalización derivado de la interposición de la denuncia, puesto que dicho motivo no se encuentra contemplado como un supuesto de suspensión en términos del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Que dicha consideración deviene ilegal, ya que si bien es cierto el artículo de mérito no contempla la presentación de una denuncia relacionada con los hechos vinculados a las obligaciones fiscales sujetas a revisión como una causal de suspensión del procedimiento de fiscalización, lo cierto es que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" tenía la potestad de solicitar a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, el estatus

de la carpeta de investigación abierta con motivo de la denuncia presentada el 09 de septiembre de 2019, por lo que, al no haberlo hecho se afectaron las defensas de la contribuyente trascendiendo al resultado de la resolución liquidatoria.

En efecto, sostiene que atento al contenido de los artículos 93 del Código Fiscal de la Federación y 25, fracciones XIX y LIII del Reglamento Interior de Servicio de Administración Tributaria, en relación con los numerales 2, fracciones III y XI, 4 y 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y el diverso 141 del Código Federal de Procedimientos Civiles (de aplicación supletoria), la autoridad fiscalizadora tenía plenas facultades para solicitar a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, el estatus de la carpeta de investigación abierta con motivo de la denuncia que presentó.

Que si bien es verdad que el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación no contempla la presentación de una denuncia relacionada con los hechos vinculados a las obligaciones fiscales sujetas a revisión, como una causal de suspensión del procedimiento de fiscalización, lo cierto es que, la potestad de haber suspendido la revisión de gabinete podía sustentarse en el artículo 141 del Código Federal de Procedimientos, de aplicación supletoria en materia fiscal.

Que tal precepto podía ser aplicado, puesto que la contribuyente planteó la falsedad de las operaciones contenidas en los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por ***** ***** y *****
***** ***** , por lo que, dado que dichos comprobantes fiscales podían ser de influencia en el resultado de la revisión de gabinete, no podía dictarse la resolución determinante del crédito fiscal, sino hasta que se decidiera sobre la falsedad de dichos comprobantes fiscales por las autoridades del orden penal, o por lo menos, hasta que se conociera el estado de tramitación de la denuncia de 09 de septiembre de 2019.

En consecuencia, sostiene que procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como de la inicialmente recurrida, toda vez que ambas se dictaron en contravención a las disposiciones legalmente aplicables, conforme al artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ahora bien, la autoridad demandada, al refutar los conceptos de impugnación en estudio, manifestó lo siguiente:

//
...

Cuarto.

Es preciso señalar que los conceptos de impugnación identificados como “CUARTO” y “QUINTO”, contenido en el escrito inicial de demanda, se refutarán de manera conjunta al encontrarse estrechamente vinculados entre sí.

En el concepto de impugnación identificado como “CUARTO”, argumenta la actora que, en el hecho “8”, y el agravio “Quinto” del recurso de revocación RRL2023002355, se manifestó que era ilegal el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, atento a que no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión de gabinete, pues la Autoridad emisora de la resolución determinante de créditos fiscales, sólo transcribió los datos genéricos de la información proporcionada y repitió sus argumentos ociosos, en relación a la irregularidad consistente en que

86

supuestamente se conocieron compras nacionales no registradas, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] en cantidad de [REDACTED], por lo cual, la Autoridad ilegalmente tuvo el importe de dichos Comprobantes Fiscales Digitales por internet, como importe omitido de registro de compras nacionales determinado presuntivamente, determinando a páginas 22, una utilidad fiscal presunta de [REDACTED] utilizada para determinar diferencias de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio revisado de 2019, y accesorios de los mismos.

Continúa señalando que, en contestación a las irregularidades, en los párrafos tercero y cuarto del hecho “8” del recurso de revocación RRL2023002355, se señaló que la Autoridad fiscal ilegalmente tuvo el importe de dichos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, como importe omitido de registro de compras nacionales determinado presuntivamente, determinando a páginas 22, una utilidad fiscal presunta de [REDACTED] y ello se afirmó pues se omitió valorar respecto a las “compras nacionales no registradas” la información proporcionada respecto de la denuncia de hechos de 09 de septiembre de 2019, dado que esos comprobantes no fueron solicitados, y por lo mismo, no fueron registrados en contabilidad, al corresponder a operaciones simuladas esos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con importe de [REDACTED] por las cuales precisamente, se formuló denuncia ante la Fiscalía General de la República.

Argumenta la actora que, para acreditar su afirmación, durante la revisión de gabinete GAD2000081/21, como en el recurso de revocación RRL2023002355 – mediante escrito de aportación de pruebas adicionales de fecha 03 de mayo de 2023 – del que derivó la emisión de la otra resolución impugnada contenida en el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 07 de noviembre de 2023, se aportó como prueba la denuncia penal del 09 de septiembre de 2019 por operaciones inexistentes, contenidas en Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, expedidos por [REDACTED] pues nunca se tuvo relación comercial con dichas personas y por ello, los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por dichas personas, nunca fueron solicitados por [REDACTED] y por tal motivo, no fueron registrados en contabilidad.

Continúa señalando que, la desestimación del agravio “Quinto” del recurso de revocación RRL2023002355 por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3”, entraña una violación a los artículos 38, fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, por los motivos siguientes:

1. La ilegalidad de las consideraciones de la Autoridad demandada deriva de que, quizá intencionadamente quiso enfocar la valoración de la denuncia presentada hacia el tema de irregularidad relativo a la presunta “falta de registro de compras de importación”, asociados a 47 pedimentos de importación definitiva con valor en aduana de [REDACTED] cuando ello era inconducente, pues la aportación como prueba de dicha denuncia, estaba enfocada al diverso tema de irregularidad consistente en los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] por importe de [REDACTED] mismos que jamás fueron solicitados por la contribuyente hoy actora.

Señala la actora que la ilegalidad relatada viene desde antes, pues en la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, y recurrida en el recurso de revocación RRL2023002355 (del que derivó la emisión de la diversa resolución impugnada contenida en el oficio terminación 09577), ya la Autoridad fiscalizadora había incurrido en dicha valoración confusa y deficiente del argumento de la contribuyente hoy actora, por ejemplo, a página 13 de dicha resolución determinante.

Manifiesta la impetrante de nulidad, que en total violación al artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, la Autoridad demandada resolutora del recurso de revocación RRL20230022355, omitió valorar lo que se había expresado en el escrito de ofrecimiento de pruebas adicionales de 3 de mayo de 2023, en cuanto a que el tema de la denuncia aunque erróneamente se refirió a las "importaciones" (compras supuestamente omitidas por valor en aduana de [REDACTED] en realidad era por el tema de "compras nacionales" (con valor de [REDACTED] con lo cual, al cotejarse los folios fiscales de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de la resolución determinante de créditos fiscales con los de la denuncia, ambos expedidos por [REDACTED] se advertía que dichos comprobantes eran justamente los que no se habían tomado en cuenta, pues eran Comprobantes Fiscales Digitales por Internet cuya expedición jamás solicitó la contribuyente hoy actora.

En esa guisa, señala que la Autoridad demandada ni siquiera atiende al hecho de que en la revisión de gabinete GAD2000081/21, la autoridad fiscal revisora refirió que dichas "compras no registradas", derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] hubieran sido efectivamente pagadas, cuestión que es trascendental, pues la falta de registro contable de las supuestas compras, solo habría adquirido trascendencia fiscal como irregularidad si dichas compras hubieran sido pagadas, lo que nunca sucedió en la especie, ni fue tampoco demostrado por la Autoridad fiscalizadora.

2. Argumenta que son ilegales las apreciaciones de la Autoridad resolutora, derivado de que omitió considerar el contenido de los artículos 60, penúltimo párrafo, 69-B antepenúltimo párrafo y 113 Bis primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, 35 de su Reglamento y 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en relación con los artículos 222 del Código Nacional de Procedimientos Penales y 248 Bis del Código Penal Federal.

Arguye la actora que, la interpretación conjunta de estos numerales, aplicada a los hechos del caso que nos ocupa, arroja que la Autoridad omite en forma legal considerar que:

1. La actuación de los contribuyentes se presume efectuada de buena fe.
2. Ante la incapacidad legal del contribuyente de hacerse justicia por propia mano ante una lesión de su esfera jurídica (en el caso, la contribuyente [REDACTED] ocasionada por la actuación de otro sujeto de derecho en un mismo plano de coordinación (los CC. [REDACTED] lo constituye la denuncia penal ante el Ministerio Público;
3. Considerando que en términos del artículo 55 fracción III, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, es un motivo de irregularidad (y de determinación presuntiva) no registrar compras o adquisiciones en la contabilidad, y que en términos de los artículos 69-B y 113 Bis del Código Fiscal de la Federación, otorgar efectos fiscales a Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que amparen operaciones que no se llevaron a cabo, puede constituir delito para el contribuyente que otorgue efectos fiscales a dichos comprobantes.
4. El penúltimo párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, dispone que no se aplicará la presunción de que son enajenaciones, las adquisiciones o compras no registradas en contabilidad, cuando dicha falta de registro derive de caso fortuito o fuerza mayor, como sin dudado lo es, que sin intervención ni mucho menos culpa del contribuyente, se expidan comprobantes fiscales que no fueron solicitados por personas con las que no se tiene una relación comercial.
5. El artículo 222 del Código Nacional de Procedimientos Penales, establece el deber de los particulares (en este caso, la hoy actora) de denunciar los hechos de que conozca y que puedan ser constitutivo de delito.
6. El artículo 248 Bis del Código Penal Federal, dispone que es delito simular en contra de alguna persona -como en el caso, podrían ser los CC. [REDACTED] cuyos nombres aparecen en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet - cuya expedición nunca fue solicitada por [REDACTED] y en los cuales se basa la autoridad fiscal demandada para determinar la presunta omisión de registrar adquisiciones en la contabilidad - con el fin de inculparlo como responsable de un delito, la existencia de pruebas materiales que hagan presumir su responsabilidad.

Es por lo anterior que, la actora considera que actúa ilegalmente la Autoridad demandada al desdeñar el valor probatorio de la denuncia de 09 de septiembre de 2019, al pretender que se acredite un extremo inalcanzable para demostrar que [REDACTED] nunca solicitó la expedición de los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con valor [REDACTED] tal extremo inalcanzable lo constituye el hecho de que no depende de la parte hoy actora, ni que el Ministerio Público ejerza acción penal (en este caso, contra los probables responsables [REDACTED] ni tampoco depende de la parte actora que una Autoridad judicial condene a las personas a quienes se les atribuyó la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que no fueron solicitados, y que por ende, ampararían operaciones simuladas o inexistentes.

Afirma la actora que, la Autoridad demandada incurre en un rigorismo ilegal al pretender limitar el valor probatorio de la denuncia formulada el 09 de septiembre de 2019, pues las consideraciones antes transcritas de la resolución impugnada, traen aparejado uno de estos resultados, ambos indeseables para el contribuyente y los cuales no está obligado a padecer:

- a) Si la contribuyente hoy actora, hubiera dado efectos fiscales a los referidos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] sabiendas de que no se tenía una relación comercial con dichas personas, ello habría actualizado en perjuicio de la hoy demandante, las consecuencias desfavorables tanto a nivel fiscal como penal, de la aplicación del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación.
- b) Si por el contrario (y como ocurrió en la especie) la contribuyente hoy actora decidía no registrar en su contabilidad los referidos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] al no tener una relación comercial con dichas personas, y no hubiera formulado la denuncia correspondiente, ello habría acreditado claramente la aplicación de los artículos 55, fracción III, inciso a) y 60 del Código Fiscal de la Federación, y con ello, se habrían determinado créditos fiscales derivados de la determinación presuntiva de compras no registradas en la contabilidad, con la consecuencia de que se tuvieran como enajenaciones presuntamente efectuadas, generando utilidad presunta y con ello, créditos fiscales a cargo.

Argumenta la actora que, es ilegal que la Autoridad fiscal demandada no haya reconocido en el recurso de revocación número RRL2023002355, que era ilegal la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues con las pruebas aportadas tanto en la revisión de gabinete GAD2000081/21, como en el recurso de revocación, se logró demostrar que fue ilegal que

la Autoridad fiscal considera como "compras nacionales no registradas", el importe de [REDACTED] derivado de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con quienes la contribuyente hoy actora nunca tuvo relación comercial alguna, al punto que debió promoverse una denuncia penal con fecha 09 de septiembre de 2019 ante la Fiscalía General de la República, misma cuya formulación fue reconocida por la Autoridad demandada.

En esa guisa, señala que es ilegal a páginas 30 a 34 de la resolución determinante de créditos fiscales impugnada con terminación número 296, la determinación de diferencias por concepto de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio 2019, derivada de la enajenación presuntiva de 120,420,645 piezas de cigarro.

En relación a lo anterior, manifiesta la actora que tal determinación de diferencias de dichos impuestos es ilegal, pues dicha enajenación presunta determinada por la Autoridad revisora, se basó en la ilegal determinación de supuestas "compras nacionales no registradas" por [REDACTED] razón por la cual, al demostrarse lo ilegal de éste rubro, es que en consecuencia, es también ilegal la determinación de diferencias de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, al ser carente de sustento legal alguno, la presunta enajenación de los referidos 120,420,645 cigarros, que es totalmente desasegada de la realidad, y con ello, es ilegal la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023.

En el concepto de impugnación identificado como "QUINTO", argumenta la actora que, en hecho "8" y el agravio "Quinto" del recurso de revocación RRL2023002355, se manifestó que era ilegal el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, atento a que no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión de gabinete, pues la Autoridad emisora de la resolución determinante de créditos fiscales, sólo transcribió los datos genéricos de la información proporcionada y repitió sus argumentos ociosos, en relación a la irregularidad consistente en que supuestamente se conocieron compras nacionales no registradas, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] en cantidad de [REDACTED] por lo cual, la Autoridad ilegalmente tuvo el importe de dichos CFDI, como importe omitido de registro de compras nacionales determinado presuntivamente, determinando a páginas 22, una utilidad fiscal presunta de [REDACTED] utilizada para determinar diferencias de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio revisado de 2019, y accesorios de los mismos.

Señala la actora que, en contestación a dicha irregularidad, en los párrafos tercero y cuarto del citado hecho "8" del recurso de revocación RRL2023002355, se señaló que la Autoridad fiscal ilegalmente tuvo el importe de dichos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, como importe omitido de registro de compras nacionales determinado presuntivamente, determinando a páginas 22, una utilidad fiscal presunta de [REDACTED] y ello se afirmó, pues se omitió valorar respecto a las "compras nacionales no registradas" la información proporcionada respecto a la denuncia de hechos de 09 de septiembre de 2019, dado que esos comprobantes no fueron solicitados, y por lo mismo, no fueron registrados en contabilidad, al corresponder a operaciones simuladas esos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con importe de [REDACTED] por las cuales finalmente, se formuló denuncia ante la Fiscalía General de la República.

Por lo que, considera la actora que tal desestimación del agravio "Quinto", del recurso de revocación número RRL2023002355, entraña una violación a los artículos 38, fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, por los motivos siguientes:

1. La denuncia formulada con fecha 09 de septiembre de 2019 no era una manifestación sin sustento probatorio a título gratuito, considerando que en términos de los artículos 69-B, antepenúltimo párrafo y 113 Bis, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, 35 de su Reglamento, y 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en relación con los artículos 222 del Código Nacional de Procedimientos Penales y 248 Bis, del Código Penal Federal, la contribuyente hoy actora hizo lo que legalmente estaba a su alcance, esto es: 1) no registrar en su contabilidad los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] y, a no tener una relación comercial con dichas personas; 2) denunciar ante el Ministerio Público Federal, la posible comisión del delito previsto en el artículo 113 Bis, del Código Fiscal de la Federación, como de hecho se hizo en la denuncia de 09 de septiembre de 2019, en relación con esos 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] los cuales no se deja de insistir, jamás fueron solicitados por la actora, lo que constituye una negativa sustancial no susceptible de ser acreditada, pues no implica la afirmación de otro hecho.

2. La ilegalidad deriva de que, si bien es verdad que el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación, no contempla que la presentación de una denuncia relacionada con hechos vinculados con obligaciones fiscales sujetas a revisión en un procedimiento de fiscalización, sea una causal de suspensión de dicho procedimiento de fiscalización, lo cierto es que sí estaba dentro de la potestad de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" que tramitó la revisión de gabinete GAD2000081/21, solicitar para los efectos conducentes a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, el estatus de la carpeta de investigación abierta con motivo de la denuncia de hechos presentada el 09 de septiembre de 2019 por la actora, lo que no se hizo y afecta las defensas de la contribuyente trascendiendo al resultado de la resolución derivada de dicha resolución de gabinete, pues para la determinación del crédito fiscal contenido en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, no se debieron considerar los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por [REDACTED] con valor de [REDACTED] y por ende, la utilidad fiscal determinada presuntivamente con base en dichas operaciones, es ilegal.

Continúa señalando que, se puede observar que aun si la denuncia formulada no constituía una causal de suspensión del plazo para concluir la revisión de gabinete GAD2000081/21 conforme al artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación, los anteriores preceptos legales sí arrojaban para la Autoridad fiscal una obligación de por lo menos requerir a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, informes del estado de la carpeta de investigación iniciada con la denuncia de 09 de septiembre de 2019, presentada por la contribuyente actora, para que tal situación fuera considerada en relación con los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que al mismo tiempo, fueron materia de la denuncia de marras y que, para evitar incurrir en infracción y hasta en delito, no fueron registrados en la contabilidad de la contribuyente actora, por jamás haber sido solicitada su expedición a los CC. [REDACTED]

En esa guisa, manifiesta la actora que, no hay que perder de vista que aún si bien es verdad que el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación, no contempla que la presentación de una denuncia relacionada con hechos vinculados con obligaciones fiscales sujetas a revisión en un procedimiento de fiscalización, sea una causal de suspensión de dicho procedimiento de fiscalización, tal potestad de haber suspendido el procedimiento en la revisión de gabinete GAD2000081/21, si podía perfectamente sustentarse en el artículo 141 del Código Federal de Procedimiento Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal federal conforme al artículo 5, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

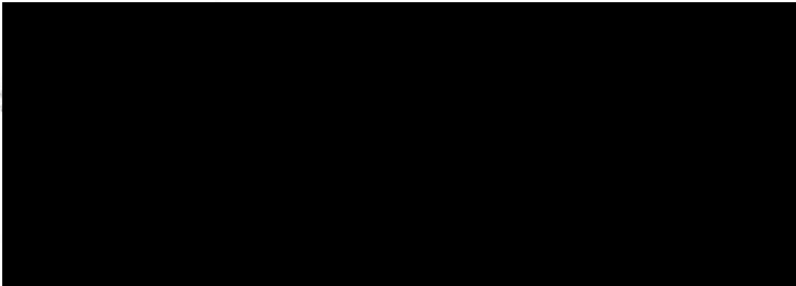
Argumentos anteriores que devienen de infundados para trastocar la legalidad de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

Coincidirá esa H. Sala en que, el argumento de la demandante en el sentido de que la autoridad fiscalizadora no valoró la denuncia presentada por la contribuyente [REDACTED] ante la Fiscalía General de la República y que, aunado a ello, incluso debió haber suspendido el procedimiento de fiscalización hasta entonces se dilucidara la carpeta de investigación correlativa pues, en este respecto, **es inconcuso que dichas manifestaciones son, por una parte, inoperantes y, por la otra, infundadas**, de lo que se sigue que resulten ser ineficaces para soslayar la legalidad del acto combatido y del procedimiento del cual deriva.

Primeramente, esa H. Sala podrá colegir que la manifestación vertida por la enjuiciante en el sentido de que la autoridad fiscalizadora no valoró la denuncia presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República es completamente **inoperante al partir de premisas falsas** pues, de la simple lectura que sirva dar esa Juzgadora a la resolución originalmente recurrida, podrá advertir que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", **Sí valoró** la denuncia correlativa, en los siguientes términos:

Foja 13:

"(...)"



"(...)"

(Énfasis añadido)

Siendo que de dicha valoración, así como del análisis que debidamente realizó la Autoridad resolutora de la denuncia correlativa, **se logró dilucidar también lo infundado del agravio de mérito pues se desprende con meridiana claridad que dicha querella no versa sobre la tramitación de las 47 operaciones de comercio exterior que fueron advertidas por la autoridad fiscalizadora de la consulta a los sistemas y bases de datos institucionales con que cuenta y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación aplicable.**

Sustenta lo anterior, la Tesis **VI-TASR-XXXVII-132**, resuelta por la Tercera Sala Regional del Norte-Centro II del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 10 de mayo de 2010, por unanimidad de votos, la cual es del tenor siguiente:

"CONCEPTOS DE VIOLACIÓN BASADOS EN UNA PREMISA FALSA. DEBEN DECLARARSE INOPERANTES AL RESULTAR OCIOSO SU ESTUDIO. Para considerar fundado un concepto de violación planteado a manera de silogismo, deben ser ciertas las proposiciones o premisas planteadas por el actor, y que estas efectivamente den lugar a la consecuencia o conclusión que persigue, por lo que si un concepto de anulación se basa en una premisa falsa resulta inoperante, pues aun de ser fundado el argumento en un aspecto meramente jurídico de conformidad a un estudio basado en la premisa incorrecta, a ningún fin práctico se llegaría con su análisis y calificación, debido a que al partir aquél de una proposición que no resulta cierta, sería ineficaz para obtener la anulación que pretende la actora; como en el caso en que se alegue que no se citaron determinados artículos en la resolución combatida necesarios para considerar debidamente fundada la competencia de la autoridad emisora, y por lo tanto procede que se decrete su nulidad, y del examen a las constancias de autos se aprecia que en dicha resolución sí se citaron los preceptos legales que alega la actora se omitieron, lo que ocasiona que resulte ocioso deliberar sobre la necesidad de la cita de los preceptos que la parte actora considera imprescindibles para fundar debidamente la competencia de la demandada, al sustentarse tal argumento de ilegalidad en una premisa que no resulta verdadera.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3947/09-05-03-3.- Resuelto por la Tercera Sala Regional del Norte-Centro II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 10 de mayo de 2010, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Adolfo Rosales Puga.- Secretario: Lic. Carlos Javier García González.

R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año III. No. 31. Julio 2010. p. 232"

No obstante, esa H. Sala no deberá pasar por inadvertido que dicha denuncia versa sobre la expedición o emisión de diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos por parte de las personas [REDACTED] sin embargo, dicha cuestión **de manera alguna implica que la autoridad fiscalizadora deba tomar en consideración la querella de mérito para los efectos de las obligaciones fiscales que fueron materia de la revisión y mucho menos para suspender dicho procedimiento de fiscalización** puesto que, independientemente de que la querella haya sido presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, el contenido de la misma **es equiparable y constituye únicamente una manifestación efectuada por la actora, carente de sustento probatorio.**

Se dice lo anterior puesto que, no basta con la simple formulación de la denuncia correlativa a efecto de que se deban tener por ciertos los hechos narrados en la misma puesto que, como es de explorado derecho, **una denuncia penal constituye únicamente el indicio o imputación de un hecho que PODRÍA constituir un delito**, mas no así una sentencia condenatoria o declarativa de culpabilidad alguna. De lo que se sigue que, aun con la presentación de la denuncia correlativa, los hechos ahí narrados por la actora únicamente constituyen manifestaciones efectuadas a título gratuito que en nada acredita que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por dichas personas, efectivamente, no correspondan a operaciones celebradas en el caso en concreto para la adquisición y posterior enajenación de tabaco por parte de la contribuyente revisada.

Todo lo anterior, aunado al hecho de que, tal y como lo determinó la autoridad fiscalizadora dentro de la resolución determinante de crédito fiscal controvertida, y que fue reiterado por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" dentro de la resolución que resolvió el Recurso de Revocación RRL2023002355 y RRL2023009325, del análisis que se realice de la denuncia correlativa, se desprende que la misma **no versa sobre la tramitación de las operaciones de comercio exterior antes descritas, sino que, versa sobre la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos**, es

decir, a través de dicha querella, se denunciaron cuestiones distintas y no versa sobre los mismos hechos que sirvieron como motivación a la autoridad respecto a las 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", respecto de las cuales derivó la resolución liquatoria originalmente recurrida.

Ello aunado al hecho de que, del análisis que sirva dar esa H. Sala al expediente administrativo que será aportado por esta representación en copia debidamente certificada, el cual fue abierto en razón del procedimiento de fiscalización del que fue objeto la actora, podrá advertir que **únicamente** se desprende que, en este respecto, obran agregadas constancias consistentes en: **a)** la denuncia formulada por al promovente el pasado 09 de septiembre de 2019; **b)** el acuerdo de inicio de investigación de 09 de septiembre de 2019 expedido por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Disciales y Financieros de la Ciudad de México; **c)** el citatorio de 09 de septiembre de 2019, a través del cual se invita al representante legal de la promovente a formular formal querella en relación con los hechos denunciados; **d)** la constancia de lectura y explicación de los derechos de la víctima u ofendido de 10 de septiembre de 2019, levantada por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México; **e)** el acta de entrevista al C. Federico Gastón Tayara, representante legal de la contribuyente [REDACTED] y **f)**, el acta de comparecencia del denunciante levantada el 09 de septiembre de 2020. **Documentales tanto públicas como privadas que, son insuficientes para acreditar que la actora no realizó las operaciones señaladas.**

Lo anterior es así puesto que, tal y como acertadamente resolvió la Autoridad resolutora, del análisis que se realice a las mismas, **no se desprende ningún tipo de sentencia o fallo ejecutoriado (firme) en donde se haya resuelto con contundencia y claridad la efectiva culpabilidad de las personas denunciadas por la hoy actora**, de lo que se sigue que no exista un pronunciamiento formulado por algún organismo jurisdiccional competente en torno a la comisión de los hechos delictivos denunciados por la promovente y, por ende, las manifestaciones esgrimidas por la contribuyente revisada no desvirtúan la determinación de la Administración de Auditoría de Comercio Exterior "3" en cuanto a la expedición o emisión de diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos por parte de las personas Adriana Ivonne Pereyra Valenzuela y Gerardo Iván Hernández Hernández, para la compra y posterior enajenación de tabaco.

Ello a su vez implica que devenga totalmente **infundado** el argumento de la actora en el sentido de que la autoridad fiscalizadora debió haber suspendido el procedimiento de fiscalización a la luz de la interposición de la denuncia correlativa pues, se insiste, por un lado, **la denuncia en sí misma constituye una simple manifestación hecha a título gratuito por la promovente** que de forma alguna acredita su contenido y, por otro lado, **dicho motivo no está contemplado como un supuesto de suspensión del procedimiento de fiscalización dentro del artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación** aplicable pues, del mismo, se desprende categóricamente que los únicos supuestos con base en los cuales procede la suspensión del procedimiento de fiscalización, son los siguientes:

"Artículo 46-A.- Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

A. Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que opten por aplicar el régimen previsto en el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

B. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracciones IX y XII, 90, penúltimo párrafo, 110, fracción XI, 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se suspenderán en los casos de:

- I. Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.*
 - II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.*
 - III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.*
 - IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.*
 - V. Tratándose de la fracción VIII del artículo anterior, el plazo se suspenderá a partir de que la autoridad informe al contribuyente la reposición del procedimiento.*
 - Dicha suspensión no podrá exceder de un plazo de dos meses contados a partir de que la autoridad notifique al contribuyente la reposición del procedimiento.*
 - VI. Cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo cual se deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.*
 - VII. Cuando la autoridad solicite la opinión favorable del órgano colegiado al que se refiere el artículo 50-A de este Código, hasta que dicho órgano colegiado emita la opinión solicitada. Dicha suspensión no podrá exceder de dos meses.*
- Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.*
- Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión."*

(Énfasis añadido)

De lo que se sigue que la suspensión del procedimiento de fiscalización en los términos propuestos por la actora sea del todo infundada pues, **la presentación de una denuncia relacionada con hechos vinculados con obligaciones fiscales sujetas a revisión en un procedimiento de fiscalización no está prevista como motivo**



PARTE ACTORA:

***** 8 ***** ***** ***** ***** ** *****

497

TEJA
88
AÑOS
Trabajando por México

95

de suspensión de dicho procedimiento (revisión de la contabilidad) de conformidad con lo establecido por el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación aplicable.

Al respecto, esa H. Sala coincidirá con esta representación en que, lo resuelto por la Autoridad resolutora se encuentra ajustado a derecho, pues es de conocimiento que las Autoridades administrativas (en este caso la AOF y la Comisión Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3") encuentran convalidadas sus actuaciones a lo que expresamente se haya establecido por el legislador, lo que implica que de ninguna fuera procedente lo pretendido por la entonces recurrente respecto a una suspensión del procedimiento de fiscalización que no se encuentra expresamente establecido en la Ley.

En ese mismo sentido, es **infundado** lo argumentado por la actora dentro de su concepto de impugnación "QUINTO", cuando refiere la Autoridad fiscal tenía la obligación de requerir a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, informes del estado de la carpeta de investigación iniciada con la denuncia de 09 de septiembre de 2019, pues como podrá coincidir esa H. Sala, no existe precepto legal que como refiere la accionante de nulidad obligue a la Autoridad fiscal a requerir dicha información a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, aunado al hecho trascendental de que a quien correspondía la carga de probar su dicho, esto es, que las operaciones que le fueron observadas por la Autoridad fiscalizadora no fueron registradas en su contabilidad por supuestamente no haber sido solicitada su expedición a los CC [REDACTED] [REDACTED] correspondía a la disidente de nulidad y no así a la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3".

Máxime que, como podrá apreciar esa H. Sala, contrario a lo sostenido por la actora, la Autoridad resolutora sí se allegó de todas aquellas pruebas e información suficiente con la cual pudo advertir que **no existe ningún tipo de sentencia o fallo ejecutoriado (firme) en donde se haya resuelto con contundencia y claridad la efectiva culpabilidad de las personas denunciadas por la hoy actora**, de lo que se sigue que no exista un preacumiamiento formulado por algún organismo jurisdiccional competente en torno a la comisión de los hechos delictivos denunciados por la promovente, tan es así que la disidente de nulidad no la aporta.

Abunda a lo anterior la Tesis **VII-TASR-1NOI-15**, resuelto por la Primera Sala Regional del Noroeste I, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 21 de septiembre de 2011 por unanimidad de votos, la cual dispone lo siguiente:

CITA DE LOS FUNDAMENTOS DENTRO DE LA RESOLUCIÓN. RESPONDE AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD.
Todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado, conforme a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, debiendo la autoridad especificar en el texto mismo de la resolución, el precepto legal que lo faculte expresamente para actuar, ya que en ello consiste el principio y garantía de legalidad de las resoluciones de autoridad, que deben contener en sí mismas, los fundamentos y motivos por los que se emite y los que justifiquen que la autoridad emisora es precisamente la competente para ello, a fin de no dejar en estado de incertidumbre e inseguridad jurídica al particular a quien se dirige, ya que si el citado dispositivo constitucional determina que nadie puede ser molestado en su persona y bienes si no por mandato de autoridad competente, no hay otra forma de justificarlo, sino citando los preceptos legales de los que deriva tal competencia de manera específica.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3570/10-01-01-7.- Resuelto por la Primera Sala Regional del Noroeste I
 del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 21 de septiembre de 2011, por unanimidad de votos.-
 Magistrado Instructor: Julio Manuel Antonio Tinajero Guerrero.- Secretario: Javier Alejandro González
 Rodríguez.

96

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año II. No. 15. Octubre 2012. p. 128^a

Sin que se omita señalar, **que es a la contribuyente a quien le corresponde demostrar su pretensión, sin que la Autoridad resolutora se encuentre en posibilidad de subsanar su deficiencia**, pues ésta debe avocarse al análisis de las pruebas que le son puestas a consideración durante la substanciación del Recurso de Recurso de Revocación.

Hecho que se encuentra corroborado con los siguientes criterios que a la letra se transcriben:

PROCESAL (PRUEBAS)

III-TASS-1227

CARGA DE LA PRUEBA.- LE CORRESPONDE A QUIEN AFIRMA UN HECHO.- Si la autoridad afirma que una resolución quedó notificada desde el momento en que el gobernado promovió aclaraciones ante ella y, por su parte, el afectado niega en forma lisa y llana haber gestionado éstas, corresponde a la autoridad, en los términos de lo dispuesto en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, exhibir el escrito con el que dice se efectuaron tales aclaraciones.(56)

Revisión No. 1454/87.- Resuelta en sesión de 28 de septiembre de 1989, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.

R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 21, Septiembre de 1989, p. 37, Criterio Aislado.

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-1081

CARGA DE LA PRUEBA.- RECAE EN QUIEN HACE UNA AFIRMACION.- Si al producir su contestación, la demandada afirma que el recurso de inconformidad interpuesto por la actora fue presentado extemporáneamente, a ella le corresponde acreditar que dicha presentación fue extemporánea, de conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles.(5)

Revisión No. 1696/87.- Resuelta en sesión de 5 de julio de 1989, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ma. de los Ángeles Garrido Bello.

R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 19. Julio de 1989, p. 14, Criterio Aislado.

(PRUEBAS)

III-TASS-1205

CARGA DE LA PRUEBA.- Conforme al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, relacionado con los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el que afirma un hecho debe probarlo, así como el que niega, siempre y cuando su negativa envuelva la afirmación expresa de otro diverso; de ahí que únicamente el que niega en forma lisa y llana la existencia de un hecho está exonerado de probarlo.(34)

Revisión No. 3058/86.- Resuelta en sesión de 13 de septiembre de 1989, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretaria: Lic. Silvia Fuentes Macías.
R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 21, Septiembre de 1989, p. 26, Criterio Aislado.

Que no se debe pasar por alto que dicha denuncia versa sobre la expedición de diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos, sin embargo, ello no implica que la autoridad fiscalizadora debiera tomar en consideración la querella para efectos de las obligaciones fiscales que fueron materia de la revisión y mucho menos para suspender el procedimiento de fiscalización puesto que, independientemente de que la querella haya sido presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, el contenido de la misma es equiparable y constituye únicamente una manifestación efectuada por la actora, carente de sustento probatorio.

Que no basta con la simple formulación de una denuncia para tener por ciertos los hechos narrados en la misma, pues únicamente constituye el indicio o imputación de un hecho que podría constituir un delito, más no así una sentencia condenatoria o declarativa de culpabilidad, de lo que se sigue que aun con la presentación de la denuncia aportada por la actora, los hechos ahí narrados son una manifestación que no acredita que los comprobantes observados efectivamente no correspondan a operaciones celebradas para la adquisición y posterior enajenación de tabaco por parte de la contribuyente revisada.

Que de la revisión que se haga al expediente administrativo abierto con motivo del procedimiento de fiscalización se advertirá que únicamente obran las documentales siguientes: **a)** la denuncia formulada por la promovente el 09 de septiembre de 2019; **b)** el acuerdo de inicio de investigación de 09 de septiembre de 2019 expedido por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México; **c)** el citatorio de 09 de septiembre de 2019, a través del cual se invita al representante legal de la promovente a formular formal querella en relación con los hechos denunciados; **d)** la constancia de lectura y explicación de los derechos de la víctima u ofendido de 10 de septiembre de 2019, levantada por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México; **e)** el acta de entrevista al C. *********, representante legal de la contribuyente; y **f)** el acta de comparecencia del denunciante levantada el 09 de septiembre de 2020.

Que dichas documentales tanto públicas como privadas son insuficientes para acreditar que la actora no realizó las operaciones señaladas, puesto que, tal y como lo determinó la autoridad resolutora del recurso, de su análisis no se desprende ningún tipo de sentencia o fallo ejecutoriado (firme) en donde se haya resuelto con contundencia y claridad la efectiva culpabilidad de las personas denunciadas por la hoy actora y, por ende, las manifestaciones esgrimidas

por la contribuyente revisada no desvirtúan la determinación de la autoridad fiscal en cuanto a la expedición de diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos.

Refiere, que lo anterior implica que sea infundado el argumento de la actora en el sentido de que la fiscalizadora debió haber suspendido el procedimiento, pues insiste, la denuncia constituye una manifestación hecha a título gratuito, que no está contemplada como supuesto de suspensión del procedimiento de fiscalización, en términos del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

En ese mismo sentido, señala que es infundado lo argumentado en el concepto de impugnación "QUINTO", referente a que la autoridad fiscal tenía la obligación de requerir a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, informes del estado de la carpeta de investigación iniciada con la denuncia de 09 de septiembre de 2019, toda vez que, no existe precepto legal que la obligara a requerir dicha información; aunado, al hecho de que a quien correspondía la carga de probar su dicho, esto es, que las operaciones que le fueron observadas no fueron registradas en su contabilidad por supuestamente no haber sido solicitada la expedición de los comprobantes, correspondía a la disidente de nulidad y

no así a la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3".

Que asimismo, contrario a lo sostenido por la actora, la autoridad resolutora sí se allegó de todas aquellas pruebas e información suficiente con la cual pudo advertir que no existe ningún tipo de sentencia o fallo ejecutoriado (firme) en donde se haya resuelto la efectiva culpabilidad de las personas denunciadas por la hoy actora, de lo que se sigue que no exista un pronunciamiento formulado por algún organismo jurisdiccional competente en torno a la comisión de los hechos delictivos denunciados por la promovente, tan es así que la disidente de nulidad no la aporta, no obstante, que es a ella a quien le corresponde demostrar su pretensión.

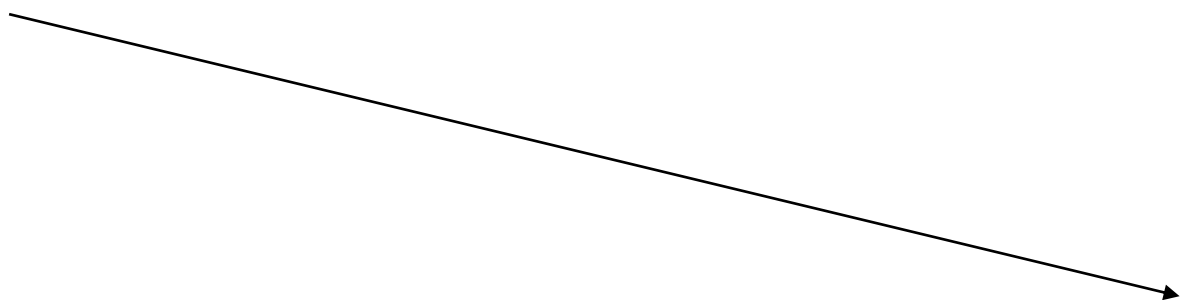
Concluye señalando que con sus manifestaciones insuficientes e inoperantes la parte actora no logra desvirtuar la presunción de legalidad de la que gozan los actos de autoridad, en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, por lo que, se deberá reconocer su validez.

Así, es necesario precisar que la parte actora no formuló alegatos por escrito, mientras que, la autoridad demandada fue omisa en efectuar pronunciamiento específico respecto a los conceptos de impugnación que nos ocupan al formular sus alegatos.

En ese orden de ideas, esta Primera Sección estima que los conceptos de impugnación en estudio son **PARCIALMENTE FUNDADOS** y **SUFICIENTES** para declarar la nulidad de la resolución impugnada y de la originalmente recurrida por las consideraciones jurídicas y de hecho que a continuación se exponen.

Primeramente, es necesario precisar que la *litis* a dilucidar en el presente Considerando se constriñe a determinar **si la autoridad fiscalizadora y la autoridad resolutora del recurso de revocación valoraron debidamente la información proporcionada por la contribuyente actora respecto de la denuncia de hechos que presentó el 09 de septiembre de 2019, lo que implica analizar si la primera de las autoridades mencionadas se encontraba obligada a solicitar el estado de la carpeta de investigación abierta con motivo de dicha denuncia y a suspender el procedimiento de fiscalización hasta que se resolviera el proceso penal.**

Ahora bien, previo al estudio de la *litis* planteada es pertinente tener presente los motivos y fundamentos vertidos por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" al resolver el recurso de revocación, por lo que, se reproduce en lo conducente el oficio **600-32-2023-09577** de **07 de noviembre de 2023**:



III. - Dentro de la narrativa de hechos identificada como “8”, contenida en el capítulo denominado como “HECHOS”, del escrito de recurso de revocación, la promovente señala que si bien la autoridad recurrida indica que de la información con que cuenta en las bases de datos institucionales conoció que la recurrente tramitó 47 operaciones de comercio exterior relacionadas con refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con clave A1 y que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2, del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables las mismas corresponden a importaciones definitivas clasificadas en diversos capítulos y conforme a diversas tarifas contenidas en el artículo 1º, de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, no es menos cierto que la autoridad fiscalizadora no le dio a conocer esa información a pesar de que la recurrente manifestó no haber tenido operaciones de comercio exterior en el ejercicio revisado.

Afirma la disconforme que en cuanto a las compras nacionales señaladas por la autoridad como no registradas en contabilidad, ésta omite la valoración de la información proporcionada respecto de la denuncia de hechos que fue presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, con la que supuestamente se acredita que los comprobantes fiscales emitidos por las personas [REDACTED] no amparan operaciones reales y, en consecuencia, la recurrente no se encontraba obligada a registrar en su contabilidad las operaciones relacionadas con la expedición de dichos comprobantes, lo que a juicio de la discordante implica que la determinación controvertida carezca de la debida fundamentación y motivación legal, en los términos expuestos en el agravio “CUARTO”, del escrito de recurso de revocación.

Continúa argumentando la promovente que la autoridad fiscalizadora incluso debió suspender el procedimiento de fiscalización en virtud de la investigación que se seguía en virtud de la denuncia formulada o, cuando menos, debió haber solicitado a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República el estatus de la carpeta de investigación. Cuestión anterior que no aconteció en la especie y que a criterio de la recurrente trasciende al sentido de la resolución combatida, pues insiste en que la autoridad fiscalizadora no debió considerar los comprobantes fiscales emitidos por las personas denunciadas, aunado al hecho de que tampoco debió determinar de manera presunta la utilidad fiscal de la promovente, al no actualizarse lo previsto por el artículo 55, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Finaliza su narrativa de hechos señalando que la resolución recurrida es ilegal al no estar debidamente fundada y motivada, pues la fiscalizadora determinó el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios respecto del

25

ejercicio fiscal 2019, cuando existen periodos de dicho ejercicio que ya habían sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, siendo que incluso se puede advertir que en dicha determinación no fueron considerados los pagos previamente realizados por concepto de dicho impuesto, señalando que la determinación del Impuesto Sobre Producción y Servicios se sustenta en una apreciación equivocada de los hechos o incluso en que se tomaron en cuenta cuestiones no acontecidas en el caso, lo que la recurrente pretende acreditar mediante las pruebas adicionales exhibidas.

A través del argumento denominado como “QUINTO”, del escrito de recurso de revocación, la recurrente alega que la resolución recurrida es contraria a lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, al carecer de la debida fundamentación y motivación legal que exige dicho numeral. Lo anterior, pues considera que la autoridad recurrida no valoró las pruebas que fueron aportadas durante el procedimiento de fiscalización, lo que implica que la determinación del crédito fiscal no se encuentre debidamente fundada y motivada, por considerar hechos que no acontecieron en el caso en concreto o se apreciaron de manera equivocada.

Dice que la autoridad fiscalizadora, en la resolución recurrida, en ningún momento hizo una debida valoración de las pruebas ofrecidas por la recurrente durante el desahogo del procedimiento de fiscalización, ya que de haberlo hecho así, no se habría fincado el crédito fiscal correlativo. Argumenta que la autoridad recurrida sustenta sus conclusiones en una valoración deficiente de la información y documentación que obra en el expediente correlativo, pues no explicó de manera específica por qué una u otras no logran desvirtuar los hechos, precisando la forma en que fueron analizadas y cómo es que se llegó a determinada conclusión, situación que la promovente estima que no aconteció en la especie, debido a que dice que la autoridad únicamente se limitó a transcribir la información proporcionada y a repetir sus argumentos ociosos, sin hacer un estudio de las pruebas que obran en el expediente.

Los agravios en estudio son infundados y, por ende, insuficientes para los efectos de trastocar la presunción de legalidad que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, reviste la resolución recurrida. Lo anterior, atento a las siguientes consideraciones.

En primer término, conviene precisar que, esta Resolutora considera que la resolución recurrida, esto es, aquella contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296, de 26 de enero de 2023, sí se encuentra debidamente fundada y motivada, cumpliendo con lo dispuesto por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, ya que de su análisis se advierte que en todo momento se atendió lo dispuesto por los citados numerales.

En efecto, debe señalarse que contrario a lo argüido por la parte recurrente, la resolución recurrida contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296, de 26 de enero de 2023, sí se encuentra debidamente fundada y motivada, debido a que la autoridad fiscal al momento de emitirla señaló los preceptos legales aplicables al caso en concreto, y, las razones, motivos o circunstancias especiales que le llevaron a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma invocada como fundamento, cumpliéndose con los términos y requisitos ordenados en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, los cuales en la parte que nos interesa, de manera categórica versan lo siguiente:

“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.”

(...)

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.

(...)

Así, la debida motivación, como se observa, es la expresión con precisión de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se tuvieron en consideración para la emisión de un determinado acto, siendo suficiente que el razonamiento substancial que al efecto se produzca quede claro. Siendo que, la debida fundamentación, como se vislumbra, es la citación de la disposición legal con base en la cual la autoridad hace que su actuación encaje en dicho supuesto normativo.

Entonces, debe señalarse que sólo la omisión total de motivación o que, la que se exprese en la resolución recurrida, sea tan imprecisa que no dé elementos al afectado para defender sus derechos o para impugnar el razonamiento aducido por la autoridad responsable, puede denotar que se ha incumplido con el requisito previsto por el citado artículo 16 Constitucional; empero, no debe considerarse de esa manera, cuando el particular reconozca la esencia de los argumentos legales y las consideraciones en que se apoyó la autoridad pues está en aptitud de alegar y defenderse en contra de ello.

Primeramente, es menester señalar que, como consecuencia de que la ahora recurrente optó por no atender el derecho que le asistía para aportar la documentación e información que estimare necesaria para desvirtuar los hechos, omisiones e irregularidades consignadas en el oficio de observaciones que precede a la emisión de la resolución determinante de crédito fiscal impugnada, la promovente **consintió** dichas observaciones en todos sus términos. Lo anterior, cuenta habida que es justamente dicha oportunidad procedimental la que está prevista en la normatividad aplicable, para los efectos de que el contribuyente revisado aporte la documentación e información que estime suficiente, así como para alegar lo que a su derecho estime conveniente, para desvirtuar las irregularidades advertidas a lo largo de la revisión, **so pena de que, en caso de no hacerlo, se tendrán por consentidos los hechos y omisiones consignados en el citado oficio de observaciones**, tal y como aconteció en la especie.

Ahora bien, en el caso en concreto, en cuanto a las operaciones observadas por la autoridad fiscalizadora a lo largo del procedimiento de fiscalización respecto al ejercicio sujeto a revisión, la autoridad recurrida **valoró la información proporcionada por la recurrente y analizó documentación y expedientes que obran en sus bases de datos institucionales y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación**, en los siguientes términos:

(...)

CONSIDERANDOS

Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, resulta ser la autoridad competente para resolver lo concerniente a la revisión de gabinete iniciada a la contribuyente [REDACTED] con motivo de la orden número [REDACTED]

GAD2000081/21, contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, a través del cual **se le requirió para que presentara información y documentación concerniente al periodo comprendido del 01 de enero del 2019 al 31 de diciembre de 2019.**

II. **Del estudio y análisis de cada una de las constancias que integran el expediente administrativo abierto con motivo de la solicitud de información y documentación al amparo de la orden número GAD2000081/21**, contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, **esta autoridad se pronuncia únicamente respecto de los hechos u omisiones dados a conocer en el oficio de observaciones contenido en el diverso 110-05-03-07-00-22-2102 de fecha 10 de octubre de 2022**, esto es, respecto a la omisión en el entero del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e impuesto al Valor Agregado, por el ejercicio fiscal 2019, y que han sido expuestas en la presente liquidación en el punto 8 de la parte de Resultandos, dejando a salvo las facultades de comprobación de ésta u otra autoridad administrativa, previstas en las disposiciones legales correspondientes, para ser ejercidas en cualquier momento por la totalidad de las operaciones de comercio exterior que fueran materia de la revisión que nos ocupa, sin más limitante que lo señalado en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación vigente.

III. Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", **procedió al análisis de la información y documentación proporcionada atención al oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 por la contribuyente [REDACTED] con la finalidad verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el ejercicio fiscal de 2019, teniéndose el resultado siguiente:**

En ese tenor, **del análisis efectuado a la declaración complementaria que fue presentada por la contribuyente [REDACTED] con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación, se desprende que no cumplió con ninguno de los requisitos establecidos en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación**, en virtud de que disminuyó los ingresos que originalmente declaró e incrementó el monto de deducciones autorizadas, aunado al hecho de que no cubrió ninguna multa, por lo cual dicha declaración no puede tomarse en cuenta, por tanto, la declaración normal del ejercicio de 2019, presentada el 30 de abril de 2020, será sobre la cual se realice la valoración de su situación fiscal.

(...)

En este orden de ideas, **derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo en que se actúa, así como, de la información con que cuenta esta autoridad en las bases de datos institucionales, en términos de lo dispuesto en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación**, se conoció que la contribuyente [REDACTED] **tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva"**, dichas operaciones se encuentran clasificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarrillos y esencias saborizantes para cigarrillos, con un valor en aduana de [REDACTED] tal y como se observa a continuación:

(...)

Sobre el particular [REDACTED] **en respuesta al requerimiento de información contenido en el oficio 110-05-03-07-00-22-2102 de fecha 10 de octubre del 2022, manifestó que durante el ejercicio fiscal de 2019, no realizó compras de importación, sin embargo, se tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas por dicha empresa, por lo cual con fecha 09 de septiembre de 2019 presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y**

Financieros de la Fiscalía General de la República, mediante la cual se denunciaron diversas importaciones que no fueron realizadas por la contribuyente.

Sin embargo, del análisis realizado a la denuncia que la citada contribuyente presentó ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, no versa sobre la tramitación de las operaciones de comercio exterior antes descritas, sino que, versa sobre la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's) por la adquisición de tabacos, por lo que su manifestación es improcedente.

Por lo que, al encontrarse tramitadas las 47 operaciones de comercio exterior a nombre de la propia contribuyente, la mercancía importada a través de las mismas, se considera de su propiedad, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 52, sexto párrafo, fracción I y II de la Ley Aduanera, precepto que dispone:

(...)

Por lo anterior, esta autoridad concluye que la contribuyente **omitó registrar las compras de importación en su contabilidad y que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados**, por lo que, el importe de la enajenación sería el que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55 fracción III, inciso a), relacionado con lo dispuesto por los artículos 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, aplicables al periodo revisado, numerales que disponen lo siguiente:

(...)

En ese tenor, la contribuyente de referencia tiene una utilidad fiscal presunta por la cantidad de **...**, tal y como se plasmó en la tabla anterior.

Por todo lo anteriormente expuesto, y en virtud de que la contribuyente **omitó el registro de sus compras de importación efectuadas durante el ejercicio fiscal 2019, se da una omisión de pago del Impuesto Sobre la Renta, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), en términos del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante LISR) en relación con el artículo 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, lo cual será expuesto en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.**

b) Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's)

De la información proporcionada por la contribuyente de referencia, así como de la consulta realizada al Sistema de Consulta de Factura Electrónica (Consulta Central CFDI), de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" detectó lo siguiente:

1.- Comprobantes Fiscales Digitales por Internet con carácter de Emisor

Durante el ejercicio fiscal 2019, se detectó que la contribuyente de referencia emitió 2912 CFDI's, con un subtotal de **...** de los cuales 2887 CFDI's son por concepto de nómina por la cantidad de **...** y 25 CFDI's emitidos a diversos clientes por la cantidad de **...** M.N.).

Ahora bien, de la revisión a la declaración normal del ejercicio 2019, presentada por la contribuyente de referencia con número de operación 200120174613 de fecha 30 de abril de 2020, dentro del rubro "DEDUCCIONES AUTORIZADAS", se aprecia que por el concepto sueldos, salarios y asimilados, se asienta la

cantidad de **...** M.N.).

Asimismo, esta autoridad fiscalizadora se pudo percatar de la revisión a diversos CFDI's por concepto de nómina, así como de la revisión a los estados de cuenta bancarios proporcionados por la contribuyente de referencia mediante escrito del 23 de febrero del 2022, únicamente acreditó el pago de la cantidad de **...** tal como se muestra a continuación:

(...)

Motivo por el cual, en términos de lo dispuesto por el artículo 27, fracciones I, III y IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, aplicable al ejercicio revisado, se tiene únicamente por reconocida como deducción autorizada la cantidad de **...** rechazando deducciones para efectos de Impuesto Sobre la Renta en cantidad de **...**

2.- Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's) con carácter de Receptor

Se detectó que la contribuyente de referencia durante el ejercicio 2019, recibió 625 CFDI's, con un subtotal de **...** M.N.), de los cuales 46 CFDI's fueron emitidos por las personas físicas **...** con un subtotal de **...** como se muestra a continuación:

(...)

2.1. Compras nacionales no registradas

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, de la información obtenida de los sistemas institucionales a los que tiene acceso esta autoridad, identificó comprobantes fiscales por internet CFDI's emitidos por las personas físicas **...**

por lo que se concluye que la contribuyente omitió registrar las compras nacionales en su contabilidad y que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, por lo que, el importe de la enajenación sería el que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55 fracción III, inciso a), relacionado con lo dispuesto por los artículos 58 primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación.

(...)

Motivo por el cual y con fundamento en los preceptos legales anteriormente transcritos, esta autoridad procede determinar presuntivamente la utilidad fiscal de la contribuyente **...** por la omisión del registro de compras nacionales por las que debió efectuar el pago de las contribuciones correspondientes, tal y como se muestra a continuación:

(...)

En ese tenor, la contribuyente de referencia tiene una utilidad fiscal presunta por la cantidad de **...** por las compras nacionales no registradas.

Por todo lo anteriormente expuesto, y en virtud de que la contribuyente **omitó el registro de sus compras nacionales, se da una omisión de pago del Impuesto**

Sobre la Renta, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), en términos de los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, lo cual será expuesto en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

(...)

Por consiguiente, tomando en consideración todo lo expuesto anteriormente, se tiene una omisión de Impuesto Sobre la Renta del ejercicio de 2019, con sus accesorios (actualizaciones y recargos), en términos del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante LISR) en relación con el artículo 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, lo cual será expuesto en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

2. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

En términos de lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la contribuyente [REDACTED] estaba obligada a trasladar Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, tal y como se muestra a continuación:

(...)

Por lo que en aras de comprobar si la contribuyente cubrió el monto de la tasa del 160% del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, así como la cuota de \$0.35 por cada cigarro enajenado, se realizó el siguiente procedimiento:

A manera de ejemplo, se cita la factura comercial emitida por la contribuyente de referencia a la empresa [REDACTED] correspondiente al 11 de enero de 2019, con folio fiscal [REDACTED] se desprende la venta de los paquetes de cigarros, la cantidad de piezas y el valor unitario, tal y como se aprecia a continuación:

(...)

Por lo anteriormente expuesto, **se desprende que respecto de las ventas que fueron declaradas por la contribuyente durante el ejercicio de 2019, en cantidad de 10,600 cigarros, se cubrió parcialmente el monto de la cuota de \$0.35 por cigarro enajenado y la tasa del 160% del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, correspondiente a sus enajenaciones de cigarros.**

Sin embargo, derivado de que esta autoridad identificó depósitos en cantidad de [REDACTED] se concluye la enajenación de cigarros por lo cual se procedió a determinar el número de cigarros vendidos por la contribuyente [REDACTED] durante el ejercicio 2019, derivado de la información proporcionada por la misma a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's), las declaraciones provisional o definitiva de impuestos federales correspondientes al ejercicio 2019, así como los estados de cuenta bancarios proporcionados, obteniendo el siguiente resultado:

Motivo por el cual se determinan los cigarros enajenados por la contribuyente [REDACTED] derivado de los depósitos bancarios que no correspondan a registros de la contabilidad de la contribuyente, y que se pueden considerar como un ingreso por la venta de cigarros para la contribuyente, así como los comoras nacionales no registradas, y que se consideran como ingresos por venta de cigarros, de conformidad con lo siguiente:

(...)

Derivado de lo anterior, respecto de las 120,420,645 piezas de cigarros determinados de manera presuntiva por esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", como vendidos por la contribuyente [REDACTED] durante el ejercicio 2019, **existe una omisión parcial en el pago del impuesto especial sobre producción y servicios, a una tasa del 160% y**

cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), conforme a lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en relación con los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación para 2019, lo cual será determinado en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

(...)⁹

(Énfasis añadido)

De la porción transcrita relativa a la resolución recurrida, en concreto, respecto al pronunciamiento y valoración de pruebas efectuada por la autoridad en relación con la documentación e información proporcionada por la hoy recurrente a lo largo del procedimiento de fiscalización en atención a los requerimientos que le fueron formulados, así como respecto de la obtenida de las bases de datos y sistemas institucionales que obran en poder de la autoridad fiscalizadora y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, se desprende con meridiana claridad que, contrario a lo señalado por la promovente en el agravio en estudio, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" **en todo momento valoró los medios de convicción respectivos, así como todas y cada una de las constancias que obran agregadas en el expediente administrativo abierto con motivo de la fiscalización de la que fue objeto de la disconforme**, siendo que dicha valoración fue efectuada **de manera adminiculada y concatenada**, a efecto de sustentar la determinación de utilidad presunta contenida en el acto recurrido, así como las omisiones de pago parcial en que incurrió la promovente, respecto de las operaciones que celebró en el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 y el 31 de diciembre de 2019.

Lo anterior es así, toda vez que la autoridad recurrida procedió a valorar la documentación aportada por la promovente a lo largo del desahogo de las etapas del procedimiento de fiscalización, así como de las constancias que obran agregadas en el expediente administrativo respectivo. Sin que deba soslayarse que, de la simple lectura que se realice de la resolución recurrida, se desprende con total claridad que las conclusiones a las que llegó la autoridad fiscalizadora fueron adoptadas a la luz **de la propia documentación que fue aportada por la ahora recurrente en atención a los requerimientos que le fueron formulados.**

En efecto, la autoridad recurrida fue clara en manifestar que, en un primer momento, **del estudio y análisis de cada una de las constancias que integran el expediente administrativo abierto en razón del procedimiento de fiscalización correlativo**, se pronunciaría únicamente respecto de los hechos u omisiones dados a conocer a la contribuyente a través del oficio de observaciones contenido en el oficio con número 110-05-03-07-00-22-2101, de 10 de octubre de 2022, es decir, **respecto de la omisión en el entero del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, por el ejercicio fiscal 2019**, dejando a salvo, a su vez, las facultades de comprobación de esa u otra autoridad administrativa para ser ejercidas en cualquier momento por la totalidad de las operaciones de comercio exterior que fueron materia de la revisión de maras, sin más limitante que lo dispuesto por el artículo 67, del Código Fiscal de la Federación.

En el mismo sentido, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" fue precisa al señalar que **procedió al análisis de la información y documentación proporcionada por la propia recurrente** en atención al requerimiento de información y documentación que le fue formulado a través del oficio con número 110-05-03-00-00-2021-3032, con la finalidad de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a que está afecto en materia de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.

En este sentido, en un primer momento, la autoridad fiscalizadora sostuvo que, **del análisis efectuado a la declaración complementaria que fue presentada por la contribuyente con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación** que preceden a la resolución liquidatoria controvertida, advirtió que no se

cumplió con ninguno de los requisitos establecidos en el artículo 31, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que la ahora recurrente disminuyó los ingresos que originalmente declaró e incrementó el monto de las deducciones autorizadas, cuando al hecho de que no cubrió ninguna multa. De lo que la autoridad fiscalizadora determinó que dicha declaración complementaria no puede ni debe tomarse en cuenta y, en consecuencia, la declaración normal del ejercicio fiscal 2019 sería la que se tomaría en cuenta y sobre la cual **se realizaría la valoración de su situación fiscal**, atendiendo la documentación aportada, las constancias que obra en el expediente administrativo, así como de los expedientes, información y bases de datos que obran en poder de la autoridad fiscalizadora y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación.

Por lo anterior, la autoridad ahora recurrida precisó que, **de la consulta y análisis efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo**, (en lo que se encuentra incluida la información y documentación proporcionada por la contribuyente a lo largo del desahogo del procedimiento de fiscalización), **así como de la información con que cuenta la autoridad recurrida en las bases de datos institucionales**, misma que utiliza para motivar la resolución recurrida en apego a lo establecido por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, conoció que la contribuyente **tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2, del Anexo 22, de las Reglas Generales de Comercio Exterior aplicables, corresponde a "Importación Definitiva"** y que dichas operaciones, según su naturaleza, se encuentran clasificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1º, de la Ley General de Impuestos Generales de Importación y de Exportación, mismas que consistieron en lo modular, en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarrillos y esencias saborizantes para los mismos.

Igualmente, sobre este respecto, **la hoy recurrente, en respuesta al requerimiento de información que le fue formulado a través del oficio con número 110-05-03-07-00-22-2102, de 10 de octubre de 2022**, manifestó que durante el ejercicio fiscal 2019 supuestamente no realizó compras de importación. No obstante, la autoridad fiscalizadora tuvo conocimiento de que la promovente efectuó importaciones definitivas y que, en relación con las mismas, **la promovente manifestó haber presentado una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, de cuya valoración se colige que la recurrente denunció diversas importaciones que, dice, no fueron realizadas por ella**. Sin embargo, de la valoración adminiculada a la misma, la autoridad fiscalizadora concluyó **que la misma versa sobre la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos**, de lo que se pudo concluir que, independientemente de la formulación de dicha denuncia y que la misma haya sido informada a la autoridad fiscalizadora, la misma no puede surtir ningún efecto respecto del desahogo de la revisión y correlativa liquidación, al no guardar relación con su objeto.

En consecuencia, la autoridad fiscalizadora válidamente concluyó que la contribuyente, hoy recurrente, **omitió registrar las compras de importación referidas en su contabilidad y que los bienes adquiridos correlativos fueron enajenados con posterioridad**. Por ende, el importe de la enajenación fue calculado de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 55, fracción III, inciso a), en relación con lo previsto por los diversos numerales 58, primer párrafo y 60, todos del Código Fiscal de la Federación aplicable en el periodo sujeto a revisión. De ahí que la autoridad recurrida haya considerado que la contribuyente revisada tiene una utilidad fiscal presunta por la cantidad de \$1'933,920.60, pues de la valoración a las documentales aportadas, las constancias que obran en el expediente administrativo, así como de la información y bases de datos institucionales que obran en poder de dicha autoridad y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, se advirtió con claridad que la contribuyente **omitó registrar en su contabilidad las 47 importaciones que realizó, así como la correlativa enajenación de las mercancías adquiridas con dichas operaciones "A1" de importación definitiva**.

Ahora bien, también se desprende que la autoridad fiscalizadora **procedió a valorar la información proporcionada por la contribuyente revisada**, así como a realizar una consulta de la información y bases de datos que obran en el sistema institucional "Sistema de Consulta de Factura Electrónica (Consulta Central de CFDI)", mismo que es alimentado con la información suministrada y generada por la propia contribuyente y por los terceros con ella relacionados. De dicha valoración adminiculada, se advirtió que, entre otras cuestiones, la contribuyente revisada **recibió 625 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet Expedidos por las personas físicas**.

y que la ahora promovente, **omitó registrar en su contabilidad las compras nacionales, así como la enajenación de los bienes correlativos**, por lo que la citada enajenación (utilidad) sería la que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55, fracción III, inciso a), en relación con lo previsto por los diversos numerales 58, primer párrafo y 60, todos del Código Fiscal de la Federación aplicable en el periodo sujeto a revisión.

Por otro lado, en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la autoridad fiscalizadora revisó la obligación de la promovente en cuanto a trasladar dicho impuesto a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, de conformidad con lo establecido en el artículo 2º, fracción I, inciso c), numeral 1 y segundo párrafo, de la Ley del Impuesto correlativo, de lo que advirtió que, **de las ventas declaradas por la propia contribuyente durante el ejercicio fiscal 2019, en cantidad de 10,600 cigarros**, se cubrió parcialmente el monto de la cuota y de la tasa correlativa y que, **derivado de la información proporcionada por la contribuyente revisada a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos, las declaraciones provisionales y de las definitivas del periodo revisado, así como de los estados de cuenta por ella proporcionados en el procedimiento de fiscalización**, la autoridad fiscalizadora descubrió que existe una omisión parcial en el pago del citado impuesto en cuanto al pago de la cuota y el traslado del impuesto generado.

Derivado de lo anterior, esta Unidad Administrativa determina que, contrario a lo planteado por la disconforme, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" **en todo momento valoró de manera adminiculada, relacionada y completa**, todos los medios de convicción exhibidos por la ahora recurrente a lo largo del procedimiento de fiscalización.

Ello en virtud de que, **la valoración de dichas documentales**, de las constancias que obran en el expediente administrativo (que incluye la documentación e información proporcionada por la promovente), así como de los expedientes y bases de datos institucionales que obran en poder de la autoridad y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, **siempre estuvo encaminada a dilucidar si la contribuyente revisada registró en su contabilidad las operaciones celebradas en el periodo sujeto a revisión y si cumplió efectivamente con sus obligaciones fiscales a la que está afecto**, sin que se soslaye el hecho de que, del análisis efectuado a las declaraciones provisionales y definitivas, estados de cuenta, registros contables, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos y recibidos por al promovente, la denuncia presentada ante la Fiscalía General de la República y de la información y bases de datos que obran en el poder de la autoridad y que utiliza de conformidad con el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, **no se pudo dilucidar si la promovente efectivamente registró en su contabilidad las operaciones de compra y venta que celebró en el periodo sujeto a revisión**.

Pues no existe constancia de que la disconforme haya registrado las enajenaciones de las mercancías adquiridas al amparo de las 47 operaciones de comercio exterior llevadas a cabo, ni que la recurrente haya efectuado el pago completo de las tarifas y cuotas a las que está obligada en materia del Impuesto Empresarial Sobre Producción y Servicios.

De lo que se sigue que el agravio en estudio resulte ser infundado y, por ende, insuficiente para los efectos de trastocar la presunción de legalidad que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, reviste a la resolución recurrida y a las determinaciones adoptadas dentro de la misma pues, se insiste, **la autoridad fiscalizadora en todo momento valoró de manera completa y administrada la documentación e información aportada por la promovente a lo largo del desahogo del procedimiento de fiscalización** que precede a la emisión de la resolución determinante de crédito fiscal controvertida.

No es obstáculo para concluir respecto de la legalidad de la resolución recurrida, el hecho de que la recurrente manifieste que si bien la autoridad recurrida indica que de la información con que cuenta en las bases de datos institucionales conoció que la recurrente tramitó 47 operaciones de comercio exterior relacionadas con refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con clave A1 y que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2, del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables las mismas corresponden a importaciones definitivas clasificadas en diversos capítulos y conforme a diversas tarifas contenidas en el artículo 1º, de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, no es menos cierto que la autoridad fiscalizadora no le dio a conocer esa información a pesar de que la recurrente manifestó no haber tenido operaciones de comercio exterior en el ejercicio revisado pues, en cuanto a tales aseveraciones, **esta Autoridad Resolutora considera que las mismas resultan ser infundadas e ineficaces para trastocar la legalidad de la resolución controvertida.**

A efecto de dilucidar lo anterior, conviene remitirse a lo dispuesto por el artículo 63, primero, segundo y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación aplicable en el ejercicio fiscal sujeto a revisión pues, en la parte que interesa, dicho numeral establece lo que a continuación se trasunta:

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

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

(...)

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

(Énfasis añadido)

Del numeral en cita se desprende, entre otras cuestiones, que los hechos que conozcan las autoridades fiscales con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, o bien, **que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder dichas autoridades, así como las que en su caso proporcionen otras autoridades distintas a la fiscalizadora, pueden servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.**

En el mismo sentido, dicho numeral también establece que **CUANDO OTRAS AUTORIDADES** proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales conforme a lo dispuesto en el primer párrafo, **SOLO EN ESTE SUPUESTO**, se deberá conceder a los contribuyentes un plazo de quince días contado a partir de la fecha en que se le den a conocer los expedientes o documentos suministrados por diversas autoridades para los efectos de que manifieste lo que a su derecho convenga.

Ahora bien, en el caso en concreto, la autoridad fiscalizadora precisó en la resolución recurrida haber ejercido la atribución a que alude **el primer párrafo** del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, pues señala que:



(Énfasis añadido)

De la porción transcrita anteriormente, se desprende con meridiana claridad que la autoridad fiscalizadora advirtió que la promovente tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", dichas operaciones se encuentran calificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos generales de Importación y Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros **derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo correlativo, así como de la información con que cuenta la autoridad en bases de datos institucionales,** misma que utiliza de conformidad con lo establecido en el primer párrafo, del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación.

Por ello, es claro que no le asiste la razón a la contribuyente en cuanto a que la autoridad fiscalizadora debió correrle traslado o darle a conocer la información y documentación obtenida **de las bases de datos institucionales y expedientes con que cuenta la autoridad y a los que tiene acceso y utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación,** pues dicha "vista" de los documentos obtenidos, solamente es exigible y está prevista por el citado numeral **respecto de documentos e información suministrada POR OTRAS AUTORIDADES,** mas no así respecto de la información y documentación que obra en poder de la autoridad fiscalizadora y que sirve para motivar la resolución recurrida.

Aunado a ello, no debe perderse de vista que la información y documentación que obra en expedientes o en las bases de datos que obran en poder de la autoridad fiscal y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, es **suministrada y alimentada por los propios contribuyentes.** De lo que se sigue que, si la información empleada como motivación por la fiscalizadora mediante la consulta a sus bases de datos, es información y documentación alimentada y suministrada por la propia promovente, deviene igualmente ocioso e innecesario el que la autoridad fiscalizadora le de vista de documentación que ya es de su conocimiento, en virtud de que fue ella misma quien la suministró.

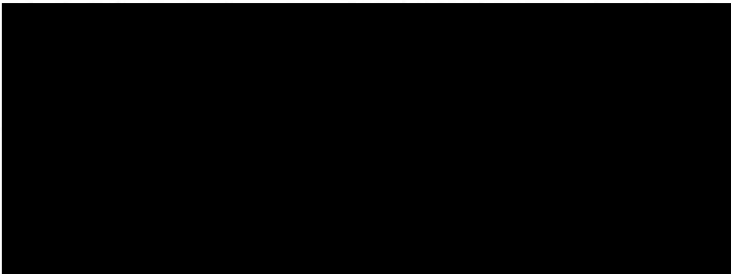
Además, se considera infundado su argumento, pues es un hecho que **fue la propia recurrente quien tramitó las 47 operaciones de comercio exterior** con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", por lo que resulta infundado el que la contribuyente revisada pretenda que la autoridad le corra traslado de la información obtenida de las bases de datos institucionales, cuando dicha información deriva de lo que la promovente propiamente tramitó.

Por ello, no puede exigirse a la autoridad fiscal el que se le dé vista a la recurrente con información suministrada por esta última, aunado a que, como ya ha quedado dilucidado, el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, no prevé obligación alguna a cargo de la autoridad recurrida en este respecto, como si se tratase de información o documentación obtenida y proporcionada por diversas autoridades.

Igualmente, tampoco es óbice para concluir respecto de la legalidad de la resolución ahora recurrida, el argumento de la promovente en el sentido de que la autoridad fiscalizadora no valoró la denuncia presentada por la contribuyente ante la Fiscalía General de la República y que, aunado a ello, incluso debió haber suspendido el procedimiento de fiscalización hasta entonces se dilucidara la carpeta de investigación correlativa pues, en este respecto, esta Unidad Administrativa determina que dichas manifestaciones son, por una parte, inoperantes y, por la otra, infundadas, de lo que se sigue que resulten ser ineficaces para soslayar la legalidad del acto combatido y del procedimiento del cual deriva.

Primeramente, esta Autoridad Resolutora colige que la manifestación vertida por la promovente en el sentido de que la autoridad fiscalizadora no valoró la denuncia presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República es completamente **inoperante al partir de premisas falsas** pues, de la simple lectura que realiza esta Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" a la resolución recurrida, se advierte que la autoridad recurrida **Sí valoró** la denuncia correlativa, en los siguientes términos:

"[...]"



"[...]"

(Énfasis añadido)

Siendo que de dicha valoración, así como del análisis que esta Unidad Administrativa realiza de la denuncia correlativa, misma que se tiene a la vista al obrar agregada en el expediente administrativo abierto en razón el procedimiento de fiscalización del que fue objeto la promovente, **se dilucida también lo infundado del agravio en estudio pues** se desprende con meridiana claridad que dicha querella **no versa sobre la tramitación de las 47 operaciones de comercio exterior que fueron advertidas por la autoridad fiscalizadora de la consulta a los sistemas y bases de datos institucionales con que cuenta y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación aplicable.**

No obstante, no se omite señalar que esta Autoridad Resolutora no pasa por inadvertido que dicha denuncia versa sobre la expedición o emisión de diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos por parte de las personas [REDACTED] sin embargo, dicha cuestión **de manera alguna implica que la autoridad fiscalizadora deba tomar en consideración la querella de marras para los efectos de las obligaciones fiscales que fueron materia de la revisión y mucho menos para suspender dicho procedimiento de fiscalización** puesto que, independientemente de que la querella haya sido presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, el contenido de la misma **es equiparable y constituye únicamente una manifestación efectuada por la ahora recurrente, carente de sustento probatorio.**

Se dice lo anterior puesto que, no basta con la simple formulación de la denuncia correlativa a efecto de que se deban tener por ciertos los hechos narrados en la misma puesto que, como es de explorado derecho, **una denuncia penal constituye únicamente el indicio o imputación de un hecho que PODRÍA constituir un delito**, mas no así una sentencia condenatoria o declarativa de culpabilidad alguna. De lo que se sigue que, aun con la presentación de la denuncia correlativa, los hechos ahí narrados por la disconforme únicamente constituyen manifestaciones efectuadas a título gratuito que en nada acredita que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por dichas personas, efectivamente, no correspondan a operaciones celebradas en el caso en concreto para la adquisición y posterior enajenación de tabaco por parte de la contribuyente revisada.

Todo lo anterior, aunado al hecho de que, tal y como lo determinó la autoridad recurrida dentro de la resolución determinante de crédito fiscal controvertida, y se reitera en la presente, del análisis que se realice de la denuncia correlativa, se desprende que la misma **no versa sobre la tramitación de las operaciones de comercio exterior antes descritas, sino que, versa sobre la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos**, es decir, a través de dicha querella, se denunciaron cuestiones distintas y no versa sobre los mismos hechos que sirvieron como motivación a la autoridad respecto a las 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", respecto de las cuales derivó la resolución liquidatoria recurrida.

Ello aunado al hecho de que, del análisis que esta Unidad Administrativa realiza del expediente administrativo abierto en razón del procedimiento de fiscalización del que fue objeto la promovente, así como al abierto con motivo de la presente instancia, **únicamente** se desprende que, en este respecto, obran agregadas constancias consistentes en: a) la denuncia formulada por al promovente el pasado 09 de septiembre de 2019; b) el acuerdo de inicio de investigación de 09 de septiembre de 2019 expedido por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México; c) el citatorio de 09 de septiembre de 2019, a través del cual se invita al representante legal de la promovente a formular formal querella en relación con los hechos denunciados; d) la constancia de lectura y explicación de los derechos de la víctima u ofendido de 10 de septiembre de 2019, levantada por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México; e) el acta de entrevista al C [REDACTED] representante legal de la contribuyente

y f), el acta de comparecencia del denunciante levantada el 09 de septiembre de 2020. Documentales tanto públicas como privadas que, a juicio de esta Unidad Administrativa, son insuficientes para acreditar que la recurrente no realizó las operaciones señaladas.

Lo anterior es así puesto que, del análisis realizado a las mismas, no se desprende ningún tipo de sentencia o fallo ejecutoriado (firme) en donde se haya resuelto con contundencia y claridad la efectiva culpabilidad de las personas denunciadas por la recurrente, de lo que se sigue que no exista un pronunciamiento formulado por algún organismo jurisdiccional competente en torno a la comisión de los hechos delictivos denunciados por la promovente y, por ende, las manifestaciones esgrimidas por la contribuyente revisada no desvirtúan la determinación de la Administración de Auditoría de Comercio Exterior "3" en cuanto a la expedición o emisión de diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos por parte de las personas para la compra y posterior enajenación de tabaco.

Ello a su vez implica que devenga totalmente infundado el argumento de la promovente en el sentido de que la autoridad fiscalizadora debió haber suspendido el procedimiento de fiscalización a la luz de la interposición de la denuncia correlativa pues, se insiste, por un lado, la denuncia en sí misma constituye una simple manifestación hecha a título gratuito por la promovente que de forma alguna acredita su contenido y, por otro lado, dicho motivo no está contemplado como un supuesto de suspensión del procedimiento de fiscalización dentro del artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación aplicable pues, del mismo, se desprende categóricamente que los únicos supuestos con base en los cuales procede la suspensión del procedimiento de fiscalización, son los siguientes:

"Artículo 46-A.- Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

A. Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que opten por aplicar el régimen previsto en el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

B. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracciones IX y XII, 90, penúltimo párrafo, 110, fracción XI, 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se suspenderán en los casos de:

I. Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.

II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.

V. Tratándose de la fracción VIII del artículo anterior, el plazo se suspenderá a partir de que la autoridad informe al contribuyente la reposición del procedimiento.

Dicha suspensión no podrá exceder de un plazo de dos meses contados a partir de que la autoridad notifique al contribuyente la reposición del procedimiento.

VI. Cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo cual se deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

VII. Cuando la autoridad solicite la opinión favorable del órgano colegiado al que se refiere el artículo 50-A de este Código, hasta que dicho órgano colegiado emita la opinión solicitada. Dicha suspensión no podrá exceder de dos meses.

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión."

(Énfasis añadido)

De lo que se sigue que la suspensión del procedimiento de fiscalización en los términos propuestos por la recurrente sea del todo infundada pues, la presentación de una denuncia relacionada con hechos vinculados con obligaciones fiscales sujetas a revisión en un procedimiento de fiscalización no está prevista como motivo de suspensión de dicho procedimiento (revisión de la contabilidad) de conformidad con lo establecido por el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación aplicable.

De las digitalizaciones insertadas con anterioridad, se desprende que la autoridad resolutora del recurso de revocación determinó esencialmente lo siguiente:

Que los argumentos que formuló la recurrente en el agravio QUINTO del recurso de revocación son infundados, toda vez que la resolución recurrida sí se encuentra debidamente fundada y motivada cumpliendo con lo dispuesto por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, precisando que como consecuencia de que la recurrente optó por no atender el derecho que le asistía para aportar la documentación e información que estimare necesaria para desvirtuar los hechos, omisiones e irregularidades consignadas en el oficio de observaciones, debe considerarse que consintió dichas observaciones en todos sus términos.

Que respecto al pronunciamiento y valoración de pruebas efectuada por la autoridad fiscalizadora en relación con la documentación e información proporcionada por la recurrente a lo largo del procedimiento de fiscalización en atención a los requerimientos que le fueron formulados, así como respecto de la obtenida de las bases de datos y sistemas institucionales que obran en poder de la autoridad fiscalizadora y que utiliza de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63, primer y último párrafos, del Código Fiscal de la

Federación, se desprende que, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" en todo momento valoró los medios de convicción respectivos, así como todas y cada una de las constancias que obran agregadas en el expediente administrativo abierto con motivo de la fiscalización, siendo que dicha valoración fue efectuada de manera adminiculada y concatenada, a efecto de sustentar la determinación de utilidad presunta contenida en el acto recurrido.

Que la recurrente, en respuesta al requerimiento de información que le fue formulado a través del oficio con número 110-05-03-07-00-22-2102, de 10 de octubre de 2022 (sic), manifestó que durante el ejercicio fiscal 2019 supuestamente no realizó compras de importación, manifestando haber presentado una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, en la que supuestamente denunció diversas importaciones que, dice, no fueron realizadas por ella; sin embargo, de la valoración adminiculada a la misma, la autoridad fiscalizadora concluyó que versa sobre la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos, de lo que se pudo concluir que, independientemente de la formulación de dicha denuncia y que la misma haya sido informada a la autoridad fiscalizadora, no puede surtir ningún efecto

respecto del desahogo de la revisión y correlativa liquidación, al no guardar relación con su objeto.

Que por ello, se considera que, contrario a lo sostenido por la entonces recurrente, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" en todo momento valoró de manera adminiculada, relacionada y completa, todos los medios de convicción exhibidos por la ahora recurrente a lo largo del procedimiento de fiscalización.

Que la valoración de dichas documentales, de las constancias que obran en el expediente administrativo, así como de los expedientes y bases de datos institucionales que obran en poder de la autoridad, siempre estuvo encaminada a dilucidar si la contribuyente revisada registró en su contabilidad las operaciones celebradas en el período sujeto a revisión y si cumplió efectivamente con sus obligaciones fiscales a la que está afecta, siendo que, del análisis efectuado a las declaraciones provisionales y definitivas, estados de cuenta, registros contables, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos y recibidos por la promovente, la denuncia presentada ante la Fiscalía General de la República y de la información y bases de datos que obran en el poder de la autoridad, no se pudo dilucidar si la promovente efectivamente registró en su contabilidad las operaciones de compra y venta que celebró en el periodo sujeto a revisión.

Que de ello, se sigue que el agravio formulado por la recurrente resulte ser infundado y, por ende, insuficiente para los efectos de trastocar la presunción de legalidad que reviste a la resolución recurrida y a las determinaciones adoptadas dentro de la misma pues, se insiste, la autoridad fiscalizadora en todo momento valoró de manera completa y adminiculada la documentación e información aportada por la promovente a lo largo del desahogo del procedimiento de fiscalización que precede a la emisión de la resolución determinante de crédito fiscal controvertida.

Que tampoco es óbice para concluir respecto de la legalidad de la resolución recurrida, el argumento de la promovente en el sentido de que la autoridad fiscalizadora no valoró la denuncia presentada por la contribuyente ante la Fiscalía General de la República y que, aunado a ello, debió haber suspendido el procedimiento de fiscalización hasta entonces se dilucidara la carpeta de investigación correlativa, sin embargo, determinó que dichas manifestaciones son, por una parte, inoperantes y, por la otra, infundadas.

Lo anterior, toda vez que la manifestación en el sentido de que la autoridad fiscalizadora no valoró la denuncia presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República es inoperante al partir de premisas falsas pues, de la simple lectura realizada a la resolución recurrida, se

advierde que la autoridad fiscalizadora sí se valoró la denuncia correlativa, de la que se desprende con claridad que no versa sobre la tramitación de las 47 operaciones de comercio exterior que fueron advertidas por la autoridad fiscalizadora de la consulta a los sistemas y bases de datos institucionales con que cuenta y utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer y último párrafos del Código Fiscal de la Federación.

Que la autoridad resolutora no pasa por alto, que dicha denuncia versa sobre la expedición o emisión de diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de tabacos por parte de las personas *****
 ***** ***** y ***** *****, sin embargo, dicha cuestión de manera alguna implica que la autoridad fiscalizadora deba tomar en consideración la querrella de marras para los efectos de las obligaciones fiscales que fueron materia de la revisión y mucho menos para suspender el procedimiento de fiscalización puesto que, independientemente de que la querrella haya sido presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, el contenido de la misma es equiparable y constituye únicamente una manifestación efectuada por la ahora recurrente, carente de sustento probatorio.

Que no basta con la simple formulación de la denuncia correlativa a efecto de que se deban tener por ciertos los hechos narrados en la misma, puesto que, una denuncia penal constituye únicamente el indicio o imputación de un hecho que podría constituir un delito, mas no así una sentencia condenatoria o declarativa de culpabilidad alguna.

Que aun con la presentación de la denuncia correlativa, los hechos ahí narrados únicamente constituyen manifestaciones efectuadas a título gratuito que en nada acredita que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por dichas personas, efectivamente, no correspondan a operaciones celebradas en el caso en concreto para la adquisición y posterior enajenación de tabaco por parte de la contribuyente revisada.

Que del análisis realizado al expediente administrativo abierto en razón del procedimiento de fiscalización, se desprende que únicamente obran agregadas constancias consistentes en: a) la denuncia formulada por la promovente el pasado 09 de septiembre de 2019; b) el acuerdo de inicio de investigación de 09 de septiembre de 2019 expedido por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México; c) el citatorio de 09 de septiembre de 2019, a través del cual se invita al representante legal de la promovente a formular formal querrela en relación con los hechos denunciados; d) la

constancia de lectura y explicación de los derechos de la víctima u ofendido de 10 de septiembre de 2019, levantada por la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México; e) el acta de entrevista al C. ***** , representante legal de la contribuyente; y f), el acta de comparecencia del denunciante levantada el 09 de septiembre de 2020.

Que tales documentales tanto públicas como privadas son insuficientes para acreditar que la recurrente no realizó las operaciones señaladas, puesto que, no se desprende ningún tipo de sentencia o fallo ejecutoriado (firme) en donde se haya resuelto la efectiva culpabilidad de las personas denunciadas por la recurrente.

Por lo que, deviene totalmente infundado el argumento de la promovente en el sentido de que la autoridad fiscalizadora debió haber suspendido el procedimiento de fiscalización a la luz de la interposición de la denuncia correlativa pues, por un lado, la denuncia en sí misma constituye una simple manifestación hecha a título gratuito por la promovente que de forma alguna acredita su contenido y, por otro lado, dicho motivo no está contemplado como un supuesto de suspensión del procedimiento de fiscalización dentro del artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, resulta necesario tener presente lo determinado en la resolución liquidatoria contenida en el oficio **110 05 03 07 00 23-296** de **26 de enero de 2023**, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", por lo que se reproduce la parte conducente:

...

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 7S.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4706995

26 ENE 2023

Asunto: Se determina su situación fiscal.

DES-PACHA
Ciudad de México, a 26 de enero de 2023

C. REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE:
[REDACTED]

Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997, reformada mediante Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación en fechas 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo del 2009, 9 de abril del 2012, 17 de diciembre de 2015 y 04 de diciembre de 2018; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII; 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones XI, LIX y LXV y último, numeral 5, inciso c) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento y reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; artículo Cuarto, fracción I, inciso a) y artículo Décimo Primero, fracción I del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Transitorio Primero de dicho acuerdo; así como en los artículos 33 último párrafo, 48, primer párrafo, fracción IX, 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación; en ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, primer párrafo, fracción II del citado código, procede a determinar el crédito fiscal de conformidad a lo siguiente:

RESULTANDOS

1.- Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, con fecha 06 de diciembre de 2021, notificó legalmente vía buzón tributario la orden GAD2000081/21 contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, con fundamento en los artículos 12, primero y segundo párrafos, 13, primer párrafo, 17-D, 17-K, primer y segundo párrafo, fracción I, 38, párrafo primero, fracciones I y V, 134, fracción I, párrafos primero, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y séptimo y 135 del Código Fiscal de la Federación vigente al momento de la notificación, dirigido al representante legal de la contribuyente [REDACTED] mediante la cual, con fundamento en el artículo 42, primer párrafo, fracción II y segundo párrafo y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación vigente al momento de la emisión de la citada orden, se solicitó para que de conformidad a lo que dispone el artículo 53, inciso c) del mismo ordenamiento legal, proporcionara la información y documentación a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a que esta afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el periodo comprendido del 01 de enero del 2019 al 31 de diciembre de 2019, que se señala a continuación:

(...)

Para lo anterior, le fue otorgado un plazo de 15 días hábiles contados a partir del día siguiente a aquel en que haya surtido efectos la notificación del citado oficio, esto es el 06 diciembre de 2021, misma que surtió efectos el día 07 de diciembre de 2021, por lo que el plazo de quince días para que la contribuyente en cita suministrara la información y documentación solicitada, corrió del 08 de diciembre de 2021 al 11 de enero de 2022, considerando que los días 11, 12, 18 y 19 de diciembre de 2021, 01, 02, 08 y 09, de enero de 2022, fueron inhábiles en términos del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación vigente por ser sábados y domingos, así como el periodo comprendido del 20 al 31 de diciembre de 2021, inhábiles de conformidad con la Regla 2.1.6. de la Cuarta Resolución de Modificaciones de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 2021, que corresponde al segundo periodo general de vacaciones del 2021 del Servicio de Administración Tributario.

2.- Derivado de que la contribuyente [REDACTED] fue omisa en dar respuesta al requerimiento de información dentro del plazo de 15 días que le fuera otorgado para dicho fin, mediante oficio 110 05 03 07 00 22-236 del 27 de enero de 2022, esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", con fundamento en los artículos 85, primer párrafo, fracción I y 86, primer párrafo, fracción I del Código Fiscal de la Federación emitió un oficio de multa por la cantidad de [REDACTED] a la cual le fue notificada vía buzón tributario el 02 de febrero de 2022, en términos de los artículos 12, primero y segundo párrafos, 13, primer párrafo, 17-D, 17-I, 17-K, primer párrafo, fracción I y segundo párrafo, 38, párrafo primero, fracciones I y V, 63, 134, fracción I, primero, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y séptimo párrafos y 135 del Código Fiscal de la Federación vigente al momento de la notificación.

3.- Por lo anterior, mediante oficio número 110 05 03 07 00 22-237 de fecha 27 de enero de 2022, notificado el 02 de febrero de 2022, con fundamento en los artículos 12, primero y segundo párrafos, 13, primer párrafo, 17-D, 17-I, 17-K, primer párrafo, fracción I, 38, párrafo primero, fracciones I y V, 134, fracción I, párrafo primero, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y séptimo párrafos y 135 del Código Fiscal de la Federación vigente al momento de la notificación, esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", requirió nuevamente información y documentación a la contribuyente [REDACTED] referente a las compras de importación realizadas por la contribuyente en el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que esta afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios; otorgándole en términos del artículo 53, inciso c) del Código Fiscal de la Federación, un plazo de 15 días contados a partir del día siguiente a aquel en que surtiera efectos su notificación, plazo que corrió del 04 al 25 de febrero, ambos de 2022, sin contar los días 5, 6, 12, 13, 19 y 20 por ser sábados y domingos, así como el 07 de febrero, en conmemoración del 05 de febrero, por ser días inhábiles de conformidad con lo dispuesto por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación aplicable.

4.- Mediante escrito sin fecha, recibido en Control de Gestión de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el 23 de febrero de 2022, firmado por el C. [REDACTED] en su carácter de representante legal de la contribuyente [REDACTED] personalidad que acreditó mediante copia simple de la póliza mercantil número 180, Libro Primero de Actas y Pólizas, del 25 de junio del 2012, pasada ante la fe del corredor público número 64, en la Ciudad de Guadalajara, Estado de Jalisco, Lic. Carlos Luviano Montelongo, mediante el cual proporcionó información y documentación, manifestando lo siguiente:

(...)

3.- En cumplimiento al numeral 3 de su requerimiento, se manifiesta que durante el ejercicio fiscal dos mil diecinueve no se realizaron compras de importación, sin embargo, se tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas por mi representada, por lo cual con fecha nueve de septiembre de dos mil diecinueve se presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, mediante la cual se denunciaron diversas importaciones que no fueron realizadas por mi representada. ANEXO C.

(...)

Con base en todo lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 50, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, procede a determinar las contribuciones omitidas, respecto a las irregularidades detectadas en el periodo comprendido del 01 de enero del 2019 al 31 de diciembre de 2019, conforme a los siguientes:

CONSIDERANDOS

I. Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, resulta ser la autoridad competente para resolver lo concerniente a la revisión de gabinete iniciada a la contribuyente [REDACTED] con motivo de la orden número GAD2000081/21, contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, a través del

cual se le requirió para que presentara información y documentación concerniente al periodo comprendido del 01 de enero del 2019 al 31 de diciembre de 2019.

II. Del estudio y análisis de cada una de las constancias que integran el expediente administrativo abierto con motivo de la solicitud de información y documentación al amparo de la orden número GAD2000081/21, contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, esta autoridad se pronuncia únicamente respecto de los hechos u omisiones dados a conocer en el oficio de observaciones contenido en el diverso 110 05 03 07 00 22-2102 de fecha 10 de octubre de 2022, esto es, respecto a la omisión en el entero del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e impuesto al Valor Agregado, por el ejercicio fiscal 2019, y que han sido expuestas en la presente liquidación en el punto 8 de la parte de Resultandos, dejando a salvo las facultades de comprobación de ésta u otra autoridad administrativa, previstas en las disposiciones legales correspondientes, para ser ejercidas en cualquier momento por la totalidad de las operaciones de comercio exterior que fueron materia de la revisión que nos ocupa, sin más limitante que lo señalado en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación vigente.

III. Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", procedió al análisis de la información y documentación proporcionada atención al oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 por la contribuyente [REDACTED] con la finalidad verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia de las siguiente contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el ejercicio fiscal de 2019, teniéndose el resultado siguiente:

(...)

1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

a) Compras de importación

En este orden de ideas, derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo en que se actúa, así como, de la información con que cuenta esta autoridad en las bases de datos institucionales, en términos de lo dispuesto en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se conoció que la contribuyente [REDACTED] tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", dichas operaciones se encuentran clasificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con un valor en aduana de [REDACTED] tal y como se observa a continuación:

No.	PEDIMENTO	CLAVE DOCUMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA
1		A1	02/03/2019	13/03/2019	
2		A1	11/03/2019	25/03/2019	
3		A1	21/03/2019	04/04/2019	
4		A1	02/04/2019	15/04/2019	
5		A1	09/04/2019	23/04/2019	
6		A1	09/04/2019	23/04/2019	
7		A1	08/04/2019	23/04/2019	
8		A1	20/04/2019	23/04/2019	
9		A1	12/04/2019	23/04/2019	
10		A1	04/05/2019	10/05/2019	
11		A1	04/05/2019	13/05/2019	
12		A1	13/05/2019	23/05/2019	
13		A1	06/05/2019	23/05/2019	
14		A1	15/05/2019	23/05/2019	
15		A1	18/05/2019	07/06/2019	
16		A1	30/05/2019	07/06/2019	
17		A1	30/05/2019	07/06/2019	
18		A1	25/05/2019	19/06/2019	
19		A1	14/06/2019	19/06/2019	
20		A1	19/06/2019	25/06/2019	
21		A1	19/06/2019	25/06/2019	
22		A1	13/06/2019	26/06/2019	
23		A1	24/06/2019	28/06/2019	
24		A1	26/06/2019	02/07/2019	
25		A1	01/07/2019	03/07/2019	
26		A1	01/07/2019	05/07/2019	
27		A1	25/05/2019	05/07/2019	
28		A1	26/06/2019	06/07/2019	
29		A1	13/07/2019	18/07/2019	
30		A1	15/07/2019	24/07/2019	

No.	PEDIMENTO	CLAVE DOCUMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA
31		A1	15/07/2019	29/07/2019	
32		A1	20/07/2019	30/07/2019	
33		A1	23/07/2019	30/07/2019	
34		A1	03/08/2019	08/08/2019	
35		A1	06/08/2019	12/08/2019	
36		A1	31/07/2019	13/08/2019	
37		A1	30/07/2019	14/08/2019	
38		A1	08/08/2019	15/08/2019	
39		A1	15/08/2019	19/08/2019	
40		A1	19/08/2019	21/08/2019	
41		A1	22/08/2019	26/08/2019	
42		A1	17/08/2019	26/08/2019	
43		A1	23/08/2019	30/08/2019	
44		A1	29/08/2019	04/09/2019	
45		A1	09/09/2019	17/09/2019	
46		A1	18/09/2019	25/09/2019	
47		A1	23/09/2019	26/09/2019	
		Total:			

Sobre el particular, [REDACTED] en respuesta al requerimiento de información contenido en el oficio 110 05 03 07 00 22-2102 de fecha 10 de octubre del 2022, manifestó que durante el ejercicio fiscal de 2019, no realizó compras de importación, sin embargo, se tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas por dicha empresa, por lo cual con fecha 09 de septiembre de 2019 presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, mediante la cual se denunciaron diversas importaciones que no fueron realizadas por la contribuyente.

Sin embargo, del análisis realizado a la denuncia que la citada contribuyente presentó ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, no versa sobre la tramitación de las operaciones de comercio exterior antes descritas, sino que, versa sobre la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's) por la adquisición de tabacos, por lo que su manifestación es improcedente.

Por lo que, al encontrarse tramitadas las 47 operaciones de comercio exterior a nombre de la propia contribuyente, la mercancía importada a través de las mismas, se considera de su propiedad, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 52, sexto párrafo, fracción I y II de la Ley Aduanera, precepto que dispone:

"Artículo 52. Están obligadas al pago de los impuestos al comercio exterior y al cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y otras medidas de regulación al comercio exterior, las personas que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo, incluyendo las que estén bajo algún programa de devolución o diferimiento de aranceles en los casos previstos en los artículos 63-A, 108, fracción III y 110 de esta Ley.

...

Se presume, salvo prueba en contrario, que la introducción al territorio nacional o la extracción del mismo de mercancías, se realiza por:

I. El propietario, poseedor o el tenedor de las mercancías.

II. El remitente en exportación o el destinatario en importación.

...

(Énfasis añadido)



(...)

b) Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's)

De la información proporcionada por la contribuyente de referencia, así como de la consulta realizada al Sistema de Consulta de Factura Electrónica (Consulta Central CFDI), de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" detectó lo siguiente:

(...)

2.- Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's) con carácter de Receptor

Se detectó que la contribuyente de referencia durante el ejercicio 2019, recibió 625 CFDI´s, con un subtotal de [REDACTED] de los cuales 46 CFDI´s fueron emitidos por las personas físicas [REDACTED] con un subtotal de [REDACTED] como se muestra a continuación:

Cons.	Folio Fiscal	RFC Emisor	Nombre/Razón Social del Emisor	Fecha de Emisión	SubTotal	Total
1				02/01/2019		
2				02/01/2019		
3				02/01/2019		
4				14/01/2019		
5				17/01/2019		
6				21/01/2019		
7				21/01/2019		
8				21/01/2019		
9				22/01/2019		
10				22/01/2019		



Cons.	Folio Fiscal	RFC Emisor	Nombre/Razón Social del Emisor	Fecha de Emisión	SubTotal	Total
11				24/01/2019		
12				02/04/2019		
13				12/04/2019		
14				12/04/2019		
15				17/04/2019		
16				23/04/2019		
17				23/04/2019		
18				26/04/2019		
19				03/05/2019		
20				08/05/2019		
21				08/05/2019		
22				08/05/2019		
23				09/05/2019		
24				10/05/2019		
25				10/05/2019		
26				13/05/2019		
27				13/05/2019		
28				14/05/2019		
29				16/05/2019		
30				21/05/2019		
31				21/05/2019		
32				23/05/2019		
33				30/05/2019		
34				31/05/2019		
35				08/06/2019		
36				08/06/2019		
37				10/06/2019		
38				10/06/2019		
39				11/06/2019		
40				11/06/2019		
41				14/06/2019		
42				15/06/2019		
43				15/06/2019		
44				20/06/2019		

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



19 de 59

Cons.	Folio Fiscal	RFC Emisor	Nombre/Razón Social del Emisor	Fecha de Emisión	SubTotal	Total
45				21/06/2019		
46				24/06/2019		
Total:						

2.1. Compras nacionales no registradas

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, de la información obtenida de los sistemas institucionales a los que tiene acceso esta autoridad, identificó comprobantes fiscales por internet CFDI 's emitidos por las personas físicas, [REDACTED] a la contribuyente [REDACTED] por lo que se concluye que la contribuyente omitió registrar las compras nacionales en su contabilidad y que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, por lo que, el importe de la enajenación sería el que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55 fracción III, inciso a), relacionado con lo dispuesto por los artículos 58 primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, aplicables al periodo sujeto a revisión, preceptos que disponen:

"Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

Artículo 58. Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:

Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

I. El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.

II. La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

La presunción establecida en este Artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor."

[Énfasis añadido]



Motivo por el cual y con fundamento en los preceptos legales anteriormente transcritos, esta autoridad procede determinar presuntivamente la utilidad fiscal de la contribuyente [REDACTED] por la omisión del registro de compras nacionales por las que debio efectuar el pago de las contribuciones correspondientes, tal y como se muestra a continuación:

Cons.	Folio Fiscal	Fecha de Emisión	SubTotal	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% Coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
			I	II	III=I*50%	IV=II*III	V=IV*20%
1	[REDACTED]	02/01/2019	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
2		02/01/2019					
3		02/01/2019					
4		14/01/2019					
5		17/01/2019					
6		21/01/2019					
7		21/01/2019					
8		21/01/2019					
9		22/01/2019					
10		22/01/2019					
11		24/01/2019					
12		02/04/2019					
13		12/04/2019					
14		12/04/2019					
15		17/04/2019					
16		23/04/2019					
17		23/04/2019					
18		26/04/2019					
19		03/05/2019					
20		08/05/2019					
21		08/05/2019					
22		08/05/2019					
23		09/05/2019					
24		10/05/2019					
25		10/05/2019					
26		13/05/2019					
27		13/05/2019					
28		14/05/2019					
29		16/05/2019					
30		21/05/2019					

Cons.	Folio Fiscal	Fecha de Emisión	SubTotal	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% Coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
31		21/05/2019					
32		23/05/2019					
33		30/05/2019					
34		31/05/2019					
35		08/06/2019					
36		08/06/2019					
37		10/06/2019					
38		10/06/2019					
39		11/06/2019					
40		11/06/2019					
41		14/06/2019					
42		15/06/2019					
43		15/06/2019					
44		20/06/2019					
45		21/06/2019					
46		24/06/2019					
Total:							

En ese tenor, la contribuyente de referencia tiene una utilidad fiscal presunta por la cantidad de [REDACTED] por las compras nacionales no registradas.

Por todo lo anteriormente expuesto, y en virtud de que la contribuyente [REDACTED] omitió el registro de sus compras nacionales, se da una omisión de pago del Impuesto Sobre la Renta, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), en términos de los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, lo cual será expuesto en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

De las imágenes insertadas con anterioridad, se desprende lo siguiente:

Que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fecha 06 de diciembre de 2021 notificó vía buzón tributario la orden GAD2000081/21 contenida en el oficio **110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021**, dirigido al representante legal de la contribuyente ***** & *****
***** ***** ***** ** ***** , mediante el cual le **requirió que proporcionara la información y documentación a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales** a que está afecta como sujeto directo en materia de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios, por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

Que derivado de que **la contribuyente fue omisa en dar respuesta al requerimiento de información** referido en el párrafo anterior, mediante oficio **110 05 03 07 00 22-236 de 27 de enero de 2022**, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" emitió un oficio de **multa en cantidad de \$***** ***** ***** *******
***** ***** ***** ***** , el cual fue notificado por buzón tributario el 02 de febrero de 2022.

Que mediante diverso oficio número **110 05 03 07 00 22-237 de 27 de enero de 2022**, notificado el día 02 de febrero de 2022, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" **requirió nuevamente** información y documentación a la contribuyente, **referente a las compras de importación realizadas en el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019**, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que se encuentra afecta en materia de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios; otorgándole un plazo de quince días.

Que **mediante escrito** sin fecha, recibido en Control de Gestión de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el **23 de febrero de 2022**, firmado por el C. *********, en su carácter de representante legal de ******* & *******, ********* **proporcionó información y documentación** manifestando, entre otras cuestiones, lo siguiente:

"...

3.- En cumplimiento al numeral 3 de su requerimiento, se manifiesta que **durante el ejercicio fiscal dos mil diecinueve no se realizaron compras de importación, sin embargo, se tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas por mi representada, por lo cual con fecha nueve de septiembre de dos mil diecinueve se presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República**, mediante la cual se denunciaron diversas importaciones que no fueron realizadas por mi representada. ANEXO C

..."

Que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, resulta ser la autoridad competente para resolver lo concerniente a la revisión de gabinete iniciada a la contribuyente ***** & ***** ***** ***** ***** ** *, con motivo de la orden número GAD2000081/21, contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha de 26 de noviembre de 2021, a través del cual se le requirió para que presentara información y documentación concerniente al periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

Que del estudio y análisis de las constancias que integran el expediente administrativo abierto con motivo de dicha solicitud de información y documentación, tal autoridad se pronuncia únicamente respecto de los hechos u omisiones dados a conocer en el oficio de observaciones número 110 05 03 07 00 22-2102 de fecha 10 de octubre de 2022, esto es, respecto de la omisión en el entero del impuesto sobre la renta, impuesto especial sobre producción y servicios e impuesto al valor agregado, por el ejercicio fiscal 2019, y que han sido expuestas en el punto 8 de la parte de Resultandos de dicha resolución, dejando a salvo las facultades de comprobación de ella u otra autoridad administrativa,

previstas en las disposiciones legales correspondientes, para ser ejercidas en cualquier momento por la totalidad de las operaciones de comercio exterior que fueron materia de la revisión de gabinete, sin más limitante que lo señalado en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Que dicha autoridad fiscalizadora procedió al análisis de la información y documentación proporcionada en atención al oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 por la contribuyente hoy actora, con la finalidad de verificar el cumplimiento a sus obligaciones fiscales a que está afecta como sujeto directo en materia de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios por el ejercicio fiscal 2019, teniéndose el resultado siguiente:

1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

a) Compras de importación

Que derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo en que actúa, así como, de la información con que cuenta dicha autoridad en sus bases institucionales, en términos de lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, conoció que la contribuyente ***** & ***** ***** ***** **** ** ****, tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a

"Importación Definitiva", dichas operaciones se encuentran clasificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con un valor en aduana de \$***** *****
***** ***** ***** * **** * ** ***** ***** *****
***** ***** , tal y como lo plasmó en la tabla que al efecto se insertó.

Que la contribuyente en respuesta al requerimiento de información contenido en el oficio 110 05 03 07 00 22-2102 de 10 de octubre de 2022 (sic) manifestó que durante el ejercicio fiscal 2019 no realizó compras de importación, sin embargo, tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas por dicha empresa, por lo que con fecha 09 de septiembre de 2019 presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, mediante la cual se denunciaron las importaciones que no realizó la contribuyente.

No obstante, del análisis realizado a la citada denuncia la autoridad fiscalizadora advirtió que no versa sobre la tramitación de las operaciones de comercio exterior antes referidas, sino que, versa sobre la emisión de

Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's) por la adquisición de tabaco, por lo que, consideró que su manifestación resultó improcedente.

b) Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's).

Se precisó que de la información proporcionada por la contribuyente, así como de la consulta realizada al Sistema de Consulta de Factura Electrónica (Consulta Central CFDI), de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", detectó lo siguiente:

2.- Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's) con carácter de Receptor.

Que la contribuyente ***** & ***** ***** ***** ***** **
**** durante el ejercicio fiscal 2019, recibió 625 CFDI's con un
subtotal de \$*****', **de los cuales 46 CFDI's fueron
emitidos por las personas físicas ***** **** *******
***** y ***** ***** ***** *****', **con un
subtotal de \$*****'**, tal como lo plasmó en la tabla
que al efecto insertó.

En ese contexto, en el apartado denominado **“2.1 Compras nacionales no registradas”** precisó que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación de la información obtenida de los sistemas institucionales a los que tiene acceso la autoridad, identificó comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI’s) emitidos por las personas físicas ***** **** *****
***** y ***** ***** ***** ***** a la contribuyente ***** & ***** ***** ***** ***** ** *, por lo que, concluyó que la contribuyente omitió registrar compras nacionales en su contabilidad y que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, por lo que, se considerará que el importe de la enajenación será aquel que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55, fracción III, inciso a), relacionado con lo dispuesto por los artículos 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación.

Por tal motivo, con fundamento en los preceptos legales antes aludidos procedió a determinar presuntivamente la utilidad fiscal de la contribuyente por la omisión del registro de compras nacionales por las que debió efectuar el pago de las contribuciones correspondientes tal y como se muestra a continuación:

Cons	Folio Fiscal	Fecha de Emisión	SubTotal	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% Coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
			I	II	III=I*50%	IV=I+III	V=IV*20%
1		02/01/2019					
2		02/01/2019					
3		02/01/2019					
4		14/01/2019					
5		17/01/2019					
6		21/01/2019					
7		21/01/2019					
8		21/01/2019					
9		22/01/2019					
10		22/01/2019					
11		24/01/2019					
12		02/04/2019					
13		12/04/2019					
14		12/04/2019					
15		17/04/2019					
16		23/04/2019					
17		23/04/2019					
18		26/04/2019					
19		03/05/2019					
20		08/05/2019					
21		08/05/2019					
22		08/05/2019					
23		09/05/2019					
24		10/05/2019					
25		10/05/2019					
26		13/05/2019					
27		13/05/2019					
28		14/05/2019					
29		16/05/2019					
30		21/05/2019					

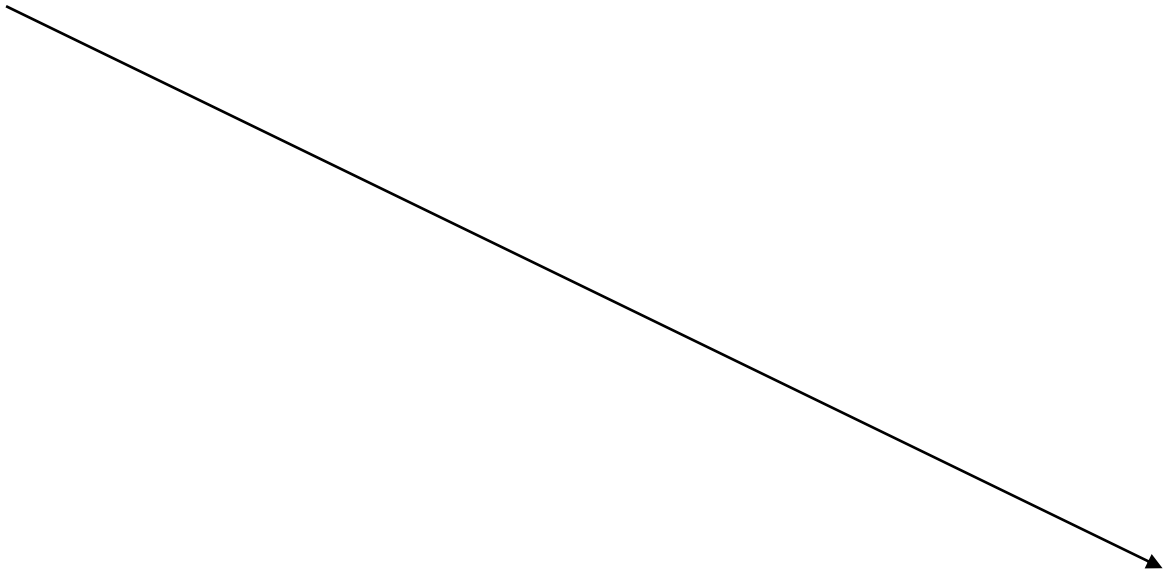
Cons	Folio Fiscal	Fecha de Emisión	SubTotal	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% Coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
			I	II	III=II*50%	IV=II+III	V=IV*20%
31		21/05/2019					
32		23/05/2019					
33		30/05/2019					
34		31/05/2019					
35		08/06/2019					
36		08/06/2019					
37		10/06/2019					
38		10/06/2019					
39		11/06/2019					
40		11/06/2019					
41		14/06/2019					
42		15/06/2019					
43		15/06/2019					
44		20/06/2019					
45		21/06/2019					
46		24/06/2019					
Total:							

En tal virtud, concluyó que la contribuyente actora tiene una utilidad fiscal presunta en cantidad de \$***** por las compras nacionales no registradas y derivado de ello se determinó que existe una omisión en el pago de impuesto sobre la renta con sus respectivos accesorios.

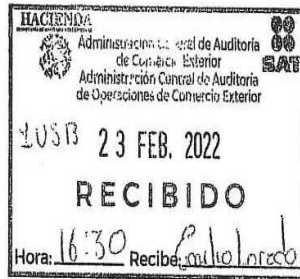
Conocidos los fundamentos y motivos tanto de la resolución impugnada como de la determinante del crédito fiscal inicialmente recurrida, se estima necesario abordar en primer término el argumento vertido por la parte actora, con relación a que la valoración de la denuncia de 09 de septiembre de 2019 por parte de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" en la resolución crediticia contenida en el oficio **110 05 03 07 00 23-296** de **26 de enero de 2023** fue indebida, puesto que se enfocó a las 47 operaciones de comercio exterior atribuidas a la actora, cuando en realidad dicha denuncia se encuentra encaminada a probar que la actora no solicitó la expedición de los 46 comprobantes fiscales digitales por internet que fueron observados, en virtud de que no tuvo relación comercial alguna con los emisores.

Al respecto, esta Juzgadora estima que es **infundado** el argumento antes relatado, en virtud de que, la valoración efectuada por la autoridad fiscalizadora respecto de la denuncia de fecha 09 de septiembre de 2019 al determinar presuntivamente compras de importación no registradas, atiende a que concatenó el contenido de dicha documental con las manifestaciones efectuadas por la propia actora durante la fiscalización.

En efecto, tal como se precisó en los resultandos 3 y 4 de la resolución determinante del crédito fiscal (digitalizada en páginas previas), y como se aprecia de las constancias que obran en el expediente administrativo abierto con motivo de la revisión de gabinete, mediante oficio 110 05 03 07 00 22-237 de 27 de enero de 2022 se solicitó por segunda ocasión a la contribuyente actora información y documentación referente a las compras de importación realizadas en el ejercicio fiscal revisado, otorgándole un plazo de quince días para que cumplimentara tal requerimiento; de ahí, que mediante escrito recibido en Control de Gestión de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el 23 de febrero de 2022, el representante legal de la contribuyente proporcionó la información y documentación solicitada, efectuando diversas manifestaciones; escrito que, por su importancia, se estima necesario traer a la vista y se reproduce a continuación:



“ ...



05108

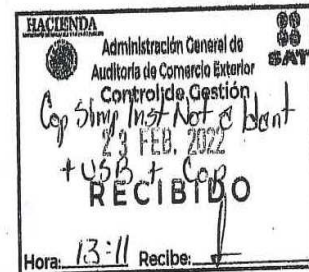
ORDEN: GAD2000081/21

R.F.C. [REDACTED]

ASUNTO: DESAHOGO AL OFICIO NUMERO
110-05-03-07-00-22-237, DE VEINTISIETE DE
ENERO DE DOS MIL VEINTIDÓS

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA.
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE
AUDITORÍA DE COMERCIO EXTERIOR.
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE AUDITORÍA
DE OPERACIONES DE COMERCIO
EXTERIOR.
ADMINISTRACIÓN DE AUDITORÍA DE
OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR
"3".

Av. Paseo de la Reforma, Número 10 Piso 24, Colonia
Tabacalera, 06030, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de
México.



[REDACTED] en representación legal de la persona
moral denominada [REDACTED] personalidad
que acredito con el instrumento notarial que se agrega al presente escrito, ante esa H. Autoridad, con
el debido respeto comparezco para exponer:

Que por medio del presente escrito y con relación al oficio 110 05 03 07 00 22 237, de fecha
27 de enero de 2022, con número de orden GAD2000081/21 mediante el cual se requiere a mi
representada para que exhiba diversa documentación, consistente en:

- 1.- Proporcione copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB del instrumento (s) público (s) que contenga el acta constitutiva de la empresa [REDACTED] y actas de asamblea en las que consten sus posteriores modificaciones, así como en el que conste la representación legal actual e identificación oficial vigente con fotografía.
- 2.- Proporcione copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB del formulario de registro "R-1", Cédula de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, así como formato(s) o aviso(s) de aumento o disminución de obligaciones fiscales; por los cambios de su domicilio fiscal, cambio de denominación o razón social o cierre, apertura de locales, bodegas, sucursales o almacenes en donde tenga mercancías de comercio exterior.
- 3.- Proporcione cédula de trabajo que muestre la integración mensual de sus compras de importación en forma analítica y detallada, realizadas durante el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de

2019, en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, así como impresión de la misma en el que se observe por lo menos la siguiente información:

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Consecutivo	Numero de Pedimento	Clave de Pedimento	Fecha de Entrada	Fecha de Pago	Fracción arancelaria	Secuencia	Descripción de la mercancía	Modelo/serie/etc. (en su caso)
10	11	12	13	14	15	16		
Valor en Dólares	Tipo de Cambio	Valor Comercial	Valor en Aduana	IGI Pagado	DTA Pagado	IVA Pagado		
17	18	19	20	21	22	23	24	
Nombre del Proveedor	Factura comercial o documento que exprese el Valor Comercial de la Mercancía	Fecha de la factura	Monto de la Factura	Precio Unitario	Descripción del Bien	Modelo/serie/etc. (en su caso)	Cantidad	
25	26	27	28	29	30	31		
Forma de Pago	Referencia de Transferencia Bancaria o Depósito Bancario	Registro Contable de la Compra	Registro contable del Pago de la Compra	Nombre de la cuenta Contable	Número de cuenta Contable	Descripción Rubro o Concepto (Declaración anual)		

4 - Explique en forma mensual, analítica y detallada, cómo se llevó a cabo el registro contable de las compras nacionales y de importación y el procedimiento que se llevó a cabo para la integración de la determinación del costo de ventas fiscal, por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, en el que se observe los saldos iniciales y finales en forma mensual e indique el sistema de costeo en que se basó para determinar el costo de las mercancías.

5.- Integración del costo de ventas fiscal en el que se observe por separado el importe de las compras nacionales y de importación por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019

6.- En relación a la información de las compras de importación realizadas a que se refiere el punto 3, proporcione copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de la siguiente documentación:

I. Pedimentos de importación que integran el total de compras de importación declarado para efectos de la determinación del costo de venta, así como la documentación anexa a los mismos, como son entre otros

- a. Factura comercial que acompañó al pedimento, y la documentación con la que se acredite su pago, así como su registro contable.
- b. Conocimientos de embarque o guías de tráfico aérea (en su caso), lista de empaque, guía o demás documentos de transporte.
- c. Factura(s) y evidencia del pago de los gastos aduanales que se llevaron a cabo para la importación de la mercancía.
- d. Factura(s) y evidencia de pago de los gastos de transporte realizados para la importación de las mercancías

II. Registro y Auxiliar contable mensual, analítico y detallado de sus operaciones de las compras de importación, gastos aduanales y gastos de transporte.

7.- Proporcione en archivo electrónico (formato .PDF) los comprobantes fiscales por internet (CFDI's) en su carácter de emisor (ingresos), generados por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

8 - Proporcione cedula de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el que se muestre la integración mensual de ingresos, la cual contenga la siguiente información:

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Factura	Folio Fiscal	Cliente	R.F.C	Fecha de Emisión	Importe	IVA	Total	Forma de Pago	Cuenta Bancaria de Depósito

9 - Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de los estados de cuenta bancarios de las cuentas abiertas a nombre de la contribuyente.

10.- En relación a las deducciones autorizadas, proporcione en archivo electrónico (formato .PDF), los CFDI's en su carácter de receptor (gastos) recibidos por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

11.- Proporcione registro y auxiliar contable mensual, analítico y detallado de sus gastos realizados en el ejercicio fiscal 2019.

12.- Proporcione las balanzas de comprobación mensuales, del periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.

13 - Por lo que respecta al Impuesto Sobre la Renta, por el ejercicio fiscal 2019, proporcione lo siguiente:

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de la declaración anual normal y/o complementaria (en su caso) del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal 2019, con su respectivo acuse de presentación.
- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de los pagos provisionales normal(es) y/o complementario(s) de enero a diciembre de 2019, con su respectivo acuse de presentación.

- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación anual del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal de 2019.

14.- Por lo que hace al Impuesto al Valor Agregado, de los que es sujeto directo por los meses de enero a diciembre de 2019, proporcione de lo siguiente:

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de las Declaraciones mensuales definitivas de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos mensuales definitivos de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el importe del Impuesto al Valor Agregado acreditable por concepto de compras de importación por el ejercicio fiscal de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el importe del Impuesto trasladado.

15.- Con relación al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, de los que es sujeto directo por los meses de enero a diciembre de 2019, proporcione de lo siguiente:

- Copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de las Declaraciones mensuales definitivas de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel de la determinación de los pagos mensuales definitivos de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, en el cual se integre de forma mensual, analítica y detallada el entero del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por las enajenaciones efectuadas durante el ejercicio fiscal derivado de la elaboración, fabricación, producción o enajenación de cigarros.

16.- Proporcione relación escrita que identifique cada uno de los documentos que proporciona, a los que se hace mención en los puntos anteriores

Por lo anterior, ocurro a dar debido cumplimiento al oficio de referencia:

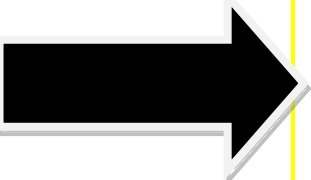
1.- Respecto al numeral 1 de su solicitud de información y documentación, se adjunta al presente escrito copia certificada digitalizada del instrumento notarial número Cinco mil noventa y tres (5,093) de fecha diez de junio de dos mil nueve, otorgada ante la fe del licenciado [REDACTED] Titular de la Notaría número cuarenta y cuatro de Zapopan, Jalisco.

Asimismo, se adjunta la póliza número ciento ochenta (180) de fecha veinticinco de junio de dos mil doce, otorgada ante la fe del Licenciado [REDACTED] Corredor Público número sesenta y cuatro, mediante la cual se formalizó el acta de asamblea que representó una posterior modificación al acta constitutiva y en la cual se puede apreciar que el suscrito funge como representante legal de conformidad con lo establecido en el Artículo Vigésimo Segundo de los estatutos sociales. Además se acompaña la identificación oficial vigente con fotografía. **ANEXO A.**

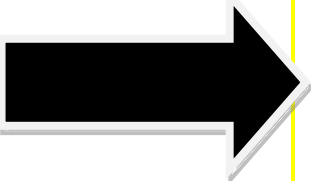
2.- En atención al numeral 2 de su requerimiento, se adjuntan al presente escrito, acuse único de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, avisos de cambio de domicilio, aviso de apertura de sucursal y Constancia de Situación Fiscal de fecha veintiuno de enero de dos mil veintidós, así como

acuse de movimientos de actualización de situación fiscal de fecha ocho de junio de dos mil veintiuno.

ANEXO B.



3.- En cumplimiento al numeral 3 de su requerimiento, se manifiesta que durante el ejercicio fiscal dos mil diecinueve no se realizaron compras de importación, sin embargo, se tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas por mi representada, por lo cual con fecha nueve de septiembre de dos mil diecinueve se presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, mediante la cual se denunciaron diversas importaciones que no fueron realizadas por mi representada. **ANEXO C.**



4.- En atención a lo señalado en el numeral que antecede, se precisa que lo requerido en los puntos 4, 5 y 6, del requerimiento de referencia no aplican.

5.- En atención a lo solicitado en el numeral 7 se adjuntan al presente escrito comprobantes fiscales digitales por internet, correspondientes a los ingresos obtenidos en el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019. **ANEXO D.**

6.- En cumplimiento al numeral 8, se anexan al presente escrito, cédula de trabajo en el que se muestra la integración mensual de ingresos, la cual contiene la información detallada tal y como fue solicitada. **ANEXO E.**

7.- En desahogo al numeral 9 se agregan estados de cuenta bancarios de mi representada. **ANEXO F.**

8.- De conformidad con lo requerido en el numeral 10, se anexan los comprobantes fiscales digitales relacionados con las deducciones autorizadas, incluidos, lo de nómina. **ANEXO G.**

9.- Con relación al numeral 11 de su requerimiento, se adjuntan al presente escrito registro y auxiliar contable mensual, analítico y detallado de los gastos realizados en el ejercicio fiscal 2019. **ANEXO H.**

10.- En desahogo al numeral 12, se agregan al presente escrito las balanzas de comprobación mensuales del ejercicio fiscal 2019. **ANEXO I.**

11.- Respecto a lo solicitado en el numeral **13**, se proporciona lo siguiente:

- Declaración anual correspondiente al ejercicio fiscal 2019.
- Pagos provisionales, así como su acuse de presentación correspondientes al ejercicio fiscal 2019.
- Papel de trabajo de la determinación de los pagos provisionales correspondiente al ejercicio fiscal 2019.
- Papel de trabajo de la determinación anual, del ejercicio fiscal 2019.

ANEXO J

12.- Respecto a lo solicitado en el numeral **14**, se proporciona lo siguiente:

- Declaraciones mensuales definitivas de enero a diciembre de 2019.

ANEXO K.

13.- Respecto a lo solicitado en el numeral **15**, se proporciona lo siguiente:

- Declaraciones mensuales definitivas de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo de la determinación de los pagos mensuales definitivos de enero a diciembre de 2019.
- Papel de trabajo en archivo electrónico en el cual se integra de forma mensual analítica y detallada el entero del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios por las enajenaciones efectuadas durante el ejercicio fiscal derivado de la elaboración, fabricación, producción o enajenación de cigarros.

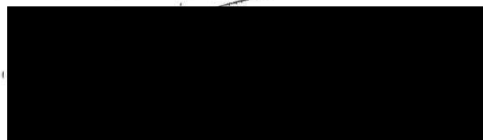
ANEXO L.

Por lo antes expuesto, se solicita a esa H. Autoridad, analice debidamente la documentación que se exhibe a efecto de que se advierta el debido cumplimiento a las obligaciones fiscales de mi representada.

Por lo antes expuesto a esa **H. AUTORIDAD**, atentamente pido:

PRIMERO.- Tenerme por presentado con las manifestaciones señaladas.

SEGUNDO.- Acordar de conformidad con lo solicitado para todos los efectos legales a que haya lugar.



Del escrito antes digitalizado, se advierte que en el punto "3", con relación al requerimiento relativo a proporcionar la cédula de trabajo que muestre la integración mensual de sus compras de importación durante el ejercicio revisado, la parte actora manifestó que no se realizaron compras de importación en el ejercicio fiscal 2019, sin embargo, tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas a su nombre, por lo que, con fecha 09 de septiembre de 2019 presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, mediante la cual se denunciaron importaciones que no fueron realizadas por dicha contribuyente; denuncia que se adjuntó al escrito de referencia como Anexo C.

En ese orden de ideas, esta Juzgadora estima que resulta
 apegada a derecho la valoración efectuada por la Administración de
 Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" respecto de la
 denuncia de fecha 09 de septiembre de 2019, al haberla enfocado a las
 compras de importación, pues ello atendió a las manifestaciones
 realizadas por la propia actora, sin que del escrito antes reproducido se
 advierta que la accionante efectuara manifestación alguna en torno a que
 dicha prueba se encontraba encaminada a demostrar que los 46
 comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ***** ****
 ***** y ***** ***** *****

 operaciones simuladas, al no haber tenido relación comercial con dichas
 personas.

Aunado a lo anterior, del escrito antes digitalizado se desprende que, a través de oficio número 110 05 03 07 00 22-237 de 27 de enero de 2022, específicamente en los puntos 4 y 5 del mismo, se requirió a la contribuyente para que explicara cómo se llevó a cabo el registro contable de las compras nacionales, así como la integración del costo de ventas fiscal en el que se observe por separado el importe de las compras nacionales y de importación del ejercicio fiscal 2019; siendo que, la parte actora en el punto 4 del escrito de referencia manifestó que lo requerido no aplicaba, tal y como se advierte a continuación:

“ ...

4.- En atención a lo señalado en el numeral que antecede, se precisa que lo requerido en los puntos 4, 5 y 6, del requerimiento de referencia no aplican.

... ”

En ese entendido, se colige que en el desarrollo de la revisión de gabinete la parte actora implícitamente señaló que no había efectuado compras nacionales en el ejercicio revisado, de ahí que resultara correcto que la autoridad fiscalizadora valorara la denuncia de 09 de septiembre de 2019 con relación a las compras de importación y no así respecto de las compras nacionales, pues durante la fiscalización la parte actora no efectuó manifestación alguna de la que se pudiera advertir que la denuncia de mérito se encontraba encaminada a demostrar que los 46 comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ***** ***** ***** ***** y ***** ***** *****
***** , amparaban operaciones simuladas.

Corroborar lo anterior, el hecho de que en el escrito inicial de demanda, concretamente en el CUARTO concepto de impugnación, la parte actora reconoce que erróneamente refirió el tema de la denuncia a las importaciones, siendo hasta el escrito de exhibición de pruebas adicionales en el recurso de revocación presentado el 03 de mayo de 2023, que precisó que la denuncia en realidad estaba relacionada con las compras nacionales; de ahí, que resulte apegado a derecho que la autoridad fiscalizadora determinara que la manifestación de la actora era improcedente, puesto que con tal documental la contribuyente pretendió demostrar que denunció importaciones no realizadas por ella, no obstante, de su contenido la fiscalizadora advirtió que versa sobre la emisión de comprobantes fiscales digitales por internet, esto es, sobre hechos distintos a los que pretendió probar.

En tal contexto, a juicio de esta Primera Sección también resulta **infundado** el argumento que formula la accionante en el QUINTO concepto de impugnación, en cuanto a que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" tenía la obligación de requerir a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, informes del estado de la carpeta de investigación iniciada con motivo de la denuncia que presentó el 09 de septiembre de 2019, así como que tenía la potestad de suspender el procedimiento de fiscalización con fundamento en el artículo 141 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia fiscal federal; por las consideraciones que a continuación se exponen.

Al respecto, la parte actora señala que los artículos 93 del Código Fiscal de la Federación, 25, fracciones XIX y LIII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en relación con los artículos 2°, fracciones III y XI, 4° y 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, arrojan la obligación para la autoridad fiscalizadora de solicitar a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República el estado de la carpeta de investigación iniciada con motivo de la denuncia que presentó el 09 de septiembre de 2019 y, que al no haberlo hecho, se afectaron sus defensas.

En ese sentido, se considera necesario tener a la vista el contenido de los preceptos legales y reglamentarios en los que la parte actora sustenta sus argumentos, por lo que, se reproducen a continuación:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 93.- Cuando una autoridad fiscal tenga conocimiento de la probable existencia de un delito de los previstos en este Código y sea perseguible de oficio, de inmediato lo hará del conocimiento del Ministerio Público Federal para los efectos legales que procedan, aportándole las actuaciones y pruebas que se hubiere allegado.”

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

“Artículo 25.- Compete a la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior:

(...)

XIX. *Obtener la información, documentación o pruebas necesarias para que las autoridades competentes formulen al Ministerio Público, la denuncia, querrela o declaratoria de que el Fisco Federal haya sufrido o pueda sufrir perjuicio, así como intercambiar información con otras autoridades fiscales;*

(...)

LIII. *Ordenar y practicar visitas domiciliarias, inspecciones, actos de vigilancia y verificaciones, requerir informes y llevar a cabo cualquier otro acto que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras respecto de los asuntos a que se refiere el presente artículo y con el propósito de verificar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, relativas a la propiedad intelectual e inclusive industrial; detectar, analizar y dar seguimiento a los casos de impresión, reproducción o comercialización de documentos públicos y privados, así como de la venta de combustibles, sin la autorización que establezcan las disposiciones jurídicas aplicables, cuando tengan repercusiones en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, aduaneras o de comercio exterior de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como analizar y dar seguimiento a las denuncias que le sean presentadas;*

(...)”

LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE

“Artículo 2o.- *Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:*

(...)

III. *Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.*

(...)

XI. *Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.*

(...)”

“Artículo 4o.- *Los servidores públicos de la administración tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.*

Las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran la intervención de los contribuyentes deberán de llevarse a cabo en la forma que resulte menos gravosa para éstos, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias."

"Artículo 21.- En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias."

CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES

"ARTICULO 141.- Cuando alguna de las partes sostenga la falsedad de un documento, se observarán las prescripciones relativas de las leyes penales aplicables. En este caso, si el documento puede ser de influencia en el pleito, no se efectuará la audiencia final del juicio, sino hasta que se decida, sobre la falsedad, por las autoridades judiciales del orden penal, a no ser que la parte a quien beneficie el documento renuncie a que se tome como prueba."

Cuando concluya el procedimiento penal sin decidir si el documento es o no falso, el tribunal de lo civil concederá un término de diez días para que rindan las partes sus pruebas, sobre esos extremos, a fin de que, en la sentencia, se decida sobre el valor probatorio del documento."

De la transcripción que antecede, se desprende, por una parte, que el artículo 93 del Código Fiscal de la Federación prevé la obligación de las autoridades fiscales para hacer del conocimiento del Ministerio Público de la Federación la probable existencia de algún delito en materia fiscal, que sea perseguible de oficio, aportando las actuaciones y pruebas que se hubieran allegado.

Por su parte, del numeral del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria antes transcrito, se desprende que la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior tiene facultades para obtener información, documentación o pruebas necesarias para que las autoridades competentes formulen al Ministerio

Público la denuncia, querella o declaratoria de que el Fisco Federal ha sufrido o pueda sufrir perjuicio, así como intercambiar información con otras autoridades fiscales; y también para, ordenar y practicar visitas domiciliarias, inspecciones, actos de vigilancia y verificaciones, requerir informes y llevar a cabo cualquier otro acto con el propósito de verificar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes relativos a la propiedad intelectual e inclusive industrial; detectar, analizar y dar seguimiento a los casos de impresión, reproducción o comercialización de documentos públicos o privados, así como venta de combustibles sin autorización, cuando tengan repercusiones en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, aduaneras o de comercio exterior, así como analizar y dar seguimiento a las denuncias que le sean presentadas.

Asimismo, de los preceptos de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente transcritos, se desprende que, son derechos generales de los contribuyentes conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte y ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas; asimismo, que las autoridades fiscales deberán facilitar en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, y que la actuación de los contribuyentes se presume de buena fe, correspondiendo a la autoridad acreditar que concurren circunstancias agravantes en la comisión de infracciones tributarias.

Finalmente, del artículo 141 del Código Federal de Procedimientos Civiles, dispone que cuando alguna de las partes

sostenga la falsedad de un documento que pueda ser influencia en el pleito, no se efectuará la audiencia final del juicio, sino hasta que se decida sobre la falsedad de dicho documento, por las autoridades judiciales del orden penal.

Bajo ese contexto, a juicio de esta Primera Sección, contrario a lo argumentado por la parte actora, de los preceptos legales y reglamentarios antes referidos no se desprende la obligación de la autoridad fiscalizadora para requerir a la Fiscalía General de la República el estado en que se encontraba la denuncia formulada por la contribuyente.

Lo anterior, pues si bien del artículo 93 del Código Fiscal de la Federación, se desprende la obligación de las autoridades fiscales de hacer del conocimiento del Ministerio Público Federal la probable existencia de un delito fiscal y de la fracción XIX del artículo 25 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se aprecia que la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior tiene la facultad para obtener la información, documentación o pruebas necesarias para efecto de que las autoridades competentes formulen denuncia ante el Ministerio Público; lo cierto es que, en el caso sujeto a estudio, no se actualiza dicha hipótesis, pues tal y como fue referido en páginas previas, la actora durante la revisión de gabinete señaló implícitamente que no tuvo compras nacionales en el ejercicio fiscal revisado y, si bien, ofreció la denuncia de 09 de septiembre de 2019 como prueba, lo cierto es que fue con la intención de acreditar que no

efectuó importaciones y denunció las supuestas importaciones llevadas a cabo a su nombre, de las que tuvo conocimiento.

Por otra parte, la facultad establecida en favor de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, en el artículo 25, fracción LIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se refiere a la atribución de realizar cualquier acto respecto de los asuntos mencionados en dicho artículo, a efecto de verificar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes en materia de propiedad intelectual e industrial, así como a la reproducción, comercialización de documentos públicos o privados y venta de combustibles sin la autorización correspondiente y, si bien, precisa que, tiene la facultad de analizar y dar seguimiento a denuncias, se refiere a las que son presentadas ante dicha Administración.

Así entonces, a juicio de esta Primera Sección, la interpretación conjunta de los numerales antes mencionados no arroja la obligación de la autoridad fiscalizadora de solicitar el estado en el que se encontraba la carpeta de investigación abierta con motivo de la denuncia presentada por la actora; máxime que, el derecho de conocer el estado de tramitación de los procedimientos, se refiere a aquellos que se siguen ante las autoridades fiscales y el derecho a ser oído en el trámite administrativo previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, deberá de ejercerse en términos de las leyes respectivas, en el caso que nos ocupa, de acuerdo con lo previsto en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación que regula la revisión de gabinete, precepto legal que en su fracción VI establece la obligación de la

autoridad de notificar al contribuyente el oficio de observaciones otorgándole el plazo de veinte días para desvirtuar los hechos y omisiones asentados en el mismo; y, pese a que la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, ello es insuficiente para concluir que la fiscalizadora tenía obligación de solicitar el estado de la carpeta de investigación.

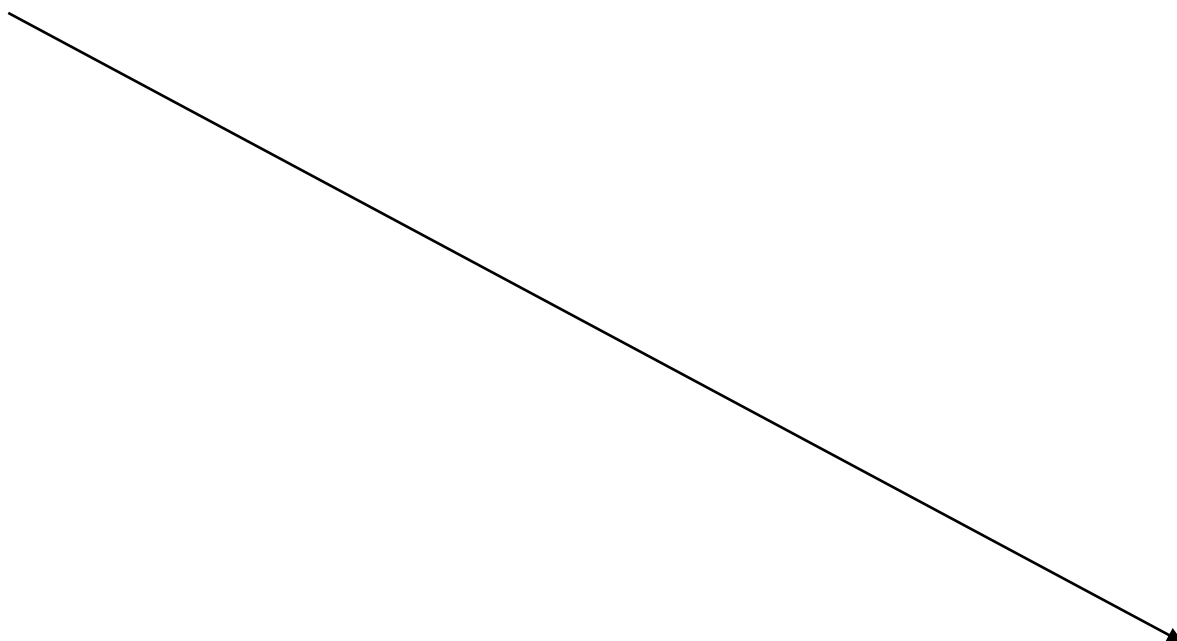
En adición a lo antes expuesto, es de reiterarse que al momento de atender el requerimiento de información y documentación formulado durante la revisión de gabinete a través del oficio número 110 05 03 07 00 22-237 de 27 de enero de 2022, la contribuyente refirió que no aplicaba lo requerido con relación a las compras nacionales, de ahí que si la información proporcionada respecto de la denuncia que presentó el 09 de septiembre de 2019 fue con la intención de demostrar que durante el ejercicio fiscal revisado no realizó compras de importación, y de su contenido la fiscalizadora advirtió que no tenía relación con dichos hechos, entonces, es evidente que no tenía la obligación de solicitar el estado de la carpeta de investigación abierta con motivo de tal denuncia.

Máxime que en el oficio de observaciones 110 05 03 07 00 22-2102 de fecha 10 de octubre de 2022, se hizo de su conocimiento los hechos y omisiones conocidos durante la revisión, entre ellos, lo relativo a las compras nacionales derivadas de los 46 comprobantes fiscales digitales por internet expedidos por ***** ***** ***** ***** *

***** ***** ***** ***** ***** , sin que la contribuyente actora hubiese

aportado prueba alguna, ni realizado manifestaciones con relación a dicho oficio.

En tal virtud, se estima que la actora pudo aportar la información relativa al estado en que se encontraba la carpeta de investigación, puesto que, en su carácter de víctima u ofendido, tenía derecho a obtener copia gratuita de los registros de investigación, en términos del artículo 109, fracción XXII del Código Nacional de Procedimientos Penales, tal y como se hizo de su conocimiento en la "Constancia de lectura y explicación de los derechos de la víctima u ofendido" de fecha 10 de septiembre de 2019, levantada en la carpeta de investigación FED/CDMX/SPE/00008960/2019, abierta con motivo de la denuncia que presentó el 09 de septiembre de 2019; como se desprende de la imagen que se inserta a continuación:



CONSTANCIA DE LECTURA Y EXPLICACIÓN DE LOS DERECHOS DE LA VÍCTIMA U OFENDIDO

CONSTANCIA DE LECTURA Y EXPLICACIÓN DE LOS DERECHOS DE LA VÍCTIMA U OFENDIDO

Fecha: 10 DE SEPTIEMBRE DE 2019

Hora: 10:55

Carpeta de [REDACTED] investigación:

Agencia: UNIDAD ESPECIALIZADA DE INVESTIGACIÓN DE DELITOS FISCALES Y FINANCIEROS CDMX

Delito: ARTÍCULO 113 BIS. - SE IMPONDRÁ SANCIÓN DE TRES A SEIS AÑOS DE PRISIÓN, AL QUE EXPIDA O ENAJENE COMPROBANTES FISCALES QUE AMPAREN OPERACIONES INEXISTENTES, FALSAS O ACTOS JURÍDICOS SIMULADOS

Entidad Federativa:	CIUDAD DE MEXICO
Municipio o Delegación:	CUAUHTEMOC

En presencia de la víctimas u ofendido [REDACTED] quien refiere si sabe hablar y entiende el idioma español, por lo que no es necesaria la designación de traductor o intérprete.

Se procede a la lectura y explicación de sus derechos que le asiste que son:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Artículo 20, apartado C	Código Nacional de Procedimientos Penales. Artículo 109	Síntesis de la explicación
I. Recibir asesoría jurídica; ser informado de los derechos que en su favor establece la Constitución y, cuando lo solicite, ser informado del desarrollo del procedimiento penal;	I. A ser informado de los derechos que en su favor le reconoce la Constitución; V. A ser informado, cuando así lo solicite, del desarrollo del procedimiento penal por su Asesor jurídico, el Ministerio Público y/o, en su caso, por el Juez o Tribunal;	A ser informado sobre el procedimiento penal

(...)

II. Coadyuvar con el Ministerio Público; a que se le reciban todos los datos o elementos de prueba con los que cuente, tanto en la investigación como en el proceso, a que se desahoguen las diligencias correspondientes, y a intervenir en el juicio e interponer los recursos en los términos que prevea la ley. Cuando el Ministerio Público considere que no es necesario el desahogo de la diligencia, deberá fundar y motivar su negativa;	II. A que el Ministerio Público y sus auxiliares, así como el Órgano jurisdiccional les faciliten el acceso a la justicia y les presten los servicios que constitucionalmente tienen encomendados con legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad, profesionalismo, eficiencia y eficacia y con la debida diligencia; VI. A ser tratado con respeto y dignidad; VIII. A recibir trato sin discriminación a fin de evitar que se atente contra la dignidad humana y se anulen o menoscaben sus derechos y libertades, por lo que la protección de sus derechos se hará sin distinción alguna; XIV. A que se le reciban todos los datos o elementos de prueba pertinentes con los que	Puede participar activamente en las diversas etapas del procedimiento penal A un trato digno Obtener copias de los registros de investigación
---	---	--

(...)

U

U350

III. Recibir desde la comisión del

cuente, tanto en la investigación como en el proceso, a que se desahoguen las diligencias correspondientes, y a intervenir en el juicio e interponer los recursos en los términos que establece este Código;

XV. A intervenir en todo el procedimiento por sí o a través de su Asesor jurídico, conforme lo dispuesto en este Código;

XVIA. Solicitar la realización de actos de investigación que en su caso correspondan, salvo que el Ministerio Público considere que no es necesario, debiendo fundar y motivar su negativa;

XX. A solicitar el traslado de la autoridad al lugar en donde se encuentre, para ser interrogada o participar en el acto para el cual fue citada, cuando por su edad, enfermedad grave o por alguna otra imposibilidad física o psicológica se dificulte su comparecencia, a cuyo fin deberá requerir la dispensa, por sí o por un tercero, con anticipación;

XXII. A tener acceso a los registros de la investigación durante el procedimiento, así como a obtener copia gratuita de éstos, salvo que la información esté sujeta a reserva así determinada por el Órgano jurisdiccional;

(...)

Hecho lo anterior, la víctima u ofendido [REDACTED] manifiesta que: comprende ampliamente los derechos dados a conocer. Asimismo, y para mayor constancia firma el presente documento.

[REDACTED]

NOMBRE Y FIRMA

[REDACTED]

EL C. AGENTE DEL MINISTERIO PÚBLICO DE LA FEDERACIÓN
TITULAR DE LA MESA II DE LA UNIDAD ESPECIALIZADA DE INVESTIGACIÓN DE
DELITOS FISCALES Y FINANCIEROS DE LA CIUDAD DE MEXICO

LIC. JUAN FRANCISCO JARDON SORIANO

...

De igual forma, esta Juzgadora considera que resulta **infundado** el argumento de la actora relativo a que la autoridad fiscalizadora debió suspender el procedimiento de fiscalización hasta en tanto se resolviera lo conducente en el proceso penal iniciado por ella, de conformidad con lo previsto por el artículo 141 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en términos del artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, puesto que, planteó la falsedad de las operaciones contenidas en los 46 comprobantes fiscales emitidos por los CC. ***** **** ***** ***** * ***** ***** ***** ***** , motivo por el cual no podía dictarse la resolución determinante del crédito, hasta en tanto se decidiera sobre la falsedad de dichos comprobantes.

A efecto de explicar lo infundado del argumento anterior, es pertinente traer a la vista nuevamente el contenido del artículo 141 del Código Federal de Procedimientos Civiles, por lo que a continuación se reproduce:

CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES

“ARTICULO 141.- Cuando alguna de las partes sostenga la falsedad de un documento, se observarán las prescripciones relativas de las leyes penales aplicables. En este caso, si el documento puede ser de influencia en el pleito, no se efectuará la audiencia final del juicio, sino hasta que se decida, sobre la falsedad, por las autoridades judiciales del orden penal, a no ser que la parte a quien beneficie el documento renuncie a que se tome como prueba.

Cuando concluya el procedimiento penal sin decidir si el documento es o no falso, el tribunal de lo civil concederá un término de diez días para que rindan las partes sus pruebas, sobre esos extremos, a fin de que, en la sentencia, se decida sobre el valor probatorio del documento.”

Del precepto legal que antecede, se desprende que cuando alguna de las partes sostenga la falsedad de un documento que pueda ser influencia en el pleito, no se efectuará la audiencia final del juicio, sino hasta que se decida sobre la falsedad de dicho documento, por las autoridades judiciales del orden penal.

Al respecto, esta Primera Sección considera que, contrario a lo sostenido por la parte actora, el precepto legal antes citado, no es susceptible de ser aplicado al procedimiento de revisión de gabinete supletoriamente en términos del artículo 5°, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, por lo que, se trae a la vista su contenido al ser

necesario para dilucidar el argumento planteado, mismo que es del tenor literal siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica.

A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.”

Del precepto citado, se desprende que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, son de aplicación estricta y que las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica.

Por otra parte, señala que a falta de norma expresa se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Al respecto, con relación al tema de la supletoriedad es menester señalar que la doctrina la ha definido como la aplicación complementaria de una ley respecto de otra, para integrar una omisión en la ley o para interpretar sus disposiciones en forma que se integren

con los principios generales contenidos en otras leyes; así, debe destacarse que la supletoriedad en la legislación es una cuestión de aplicación para dar debida coherencia al sistema jurídico, en tanto que el mecanismo de supletoriedad se observa generalmente de leyes de contenido especializado con relación a las leyes de contenido general.

Lo anterior, ha sido establecido por el Poder Judicial de la Federación en la **Tesis de jurisprudencia I.3o.A. J/19**, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo V, Enero de 1997, página 374, cuyo rubro y texto son del tenor literal siguiente:

“SUPLETORIEDAD DE LEYES. CUANDO SE APLICA. La supletoriedad sólo se aplica para integrar una omisión en la ley o para interpretar sus disposiciones en forma que se integre con principios generales contenidos en otras leyes. Cuando la referencia de una ley a otra es expresa, debe entenderse que la aplicación de la supletoria se hará en los supuestos no contemplados por la primera ley que la complementará ante posibles omisiones o para la interpretación de sus disposiciones. Por ello, la referencia a leyes supletorias es la determinación de las fuentes a las cuales una ley acudirá para deducir sus principios y subsanar sus omisiones. La supletoriedad expresa debe considerarse en los términos que la legislación la establece. De esta manera, la supletoriedad en la legislación es una cuestión de aplicación para dar debida coherencia al sistema jurídico. El mecanismo de supletoriedad se observa generalmente de leyes de contenido especializado con relación a leyes de contenido general. El carácter supletorio de la ley resulta, en consecuencia, una integración, y reenvío de una ley especializada a otros textos legislativos generales que fijen los principios aplicables a la regulación de la ley suplida; implica un principio de economía e integración legislativas para evitar la reiteración de tales principios por una parte, así como la posibilidad de consagración de los preceptos especiales en la ley suplida.”

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Asimismo, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha pormenorizado los **requisitos para que opere la supletoriedad de las leyes**, recalcando que la aplicación supletoria de una ley respecto de otra procede para integrar una omisión en la ley o para interpretar sus disposiciones en forma que se integren con otras normas o principios generales contenidos en otras leyes, por lo que para que dicha figura se actualice, se requiere:

- a) Que el ordenamiento legal a suplir **establezca expresamente esa posibilidad, indicando la ley** o normas **que pueden aplicarse supletoriamente**, o que un ordenamiento establezca que aplica, total o parcialmente, de manera supletoria a otros ordenamientos;
- b) Que la ley a suplir **no contemple** la institución o las cuestiones jurídicas que pretenden aplicarse **supletoriamente** o, aun estableciéndolas, no las desarrolle o las regule de manera deficiente;
- c) Que esa omisión o vacío legislativo **haga necesaria la aplicación supletoria de normas para solucionar la controversia o el problema jurídico planteado**, sin que sea válido atender a cuestiones jurídicas que el legislador no tuvo intención de establecer en la ley a suplir; y,
- d) Que las normas aplicables supletoriamente **no contraríen el ordenamiento legal a suplir**, sino que sean congruentes con

sus principios y con las bases que rigen específicamente la institución de que se trate.

Lo anterior encuentra sustento en la **jurisprudencia 2a./J. 34/2013 (10a.)**, sustentada por la Segunda Sala de nuestro Máximo Tribunal, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XVIII, marzo de 2013, Tomo 2, página 1065, cuyo rubro y texto es el siguiente:

“SUPLETORIEDAD DE LAS LEYES. REQUISITOS PARA QUE OPERE. La aplicación supletoria de una ley respecto de otra procede para integrar una omisión en la ley o para interpretar sus disposiciones y que se integren con otras normas o principios generales contenidos en otras leyes. Así, para que opere la supletoriedad es necesario que: a) El ordenamiento legal a suplir establezca expresamente esa posibilidad, indicando la ley o normas que pueden aplicarse supletoriamente, o que un ordenamiento establezca que aplica, total o parcialmente, de manera supletoria a otros ordenamientos; b) La ley a suplir no contemple la institución o las cuestiones jurídicas que pretenden aplicarse supletoriamente o, aun estableciéndolas, no las desarrolle o las regule deficientemente; c) Esa omisión o vacío legislativo haga necesaria la aplicación supletoria de normas para solucionar la controversia o el problema jurídico planteado, sin que sea válido atender a cuestiones jurídicas que el legislador no tuvo intención de establecer en la ley a suplir; y, d) Las normas aplicables supletoriamente no contraríen el ordenamiento legal a suplir, sino que sean congruentes con sus principios y con las bases que rigen específicamente la institución de que se trate.

Tesis de jurisprudencia 34/2013 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del trece de febrero de dos mil trece.”

En ese orden de ideas, esta Juzgadora estima que al procedimiento de fiscalización consistente en la revisión de gabinete, de la que emana la resolución determinante del crédito fiscal, no le resulta aplicable supletoriamente el artículo 141 del Código Federal de

Procedimientos Civiles, toda vez que dicho precepto hace referencia a que cuando una de las partes en el juicio sostiene la falsedad de un documento que puede ser influencia en el pleito, no se puede llevar a cabo la audiencia final del juicio, hasta que se decida sobre la falsedad del documento en cuestión por parte de las autoridades judiciales del orden penal, siendo que, el procedimiento de fiscalización no es equiparable a un juicio, ya la autoridad y el contribuyente no se encuentran en un plano de igualdad, sino que la ley le otorga facultades a la autoridad fiscalizadora para requerir al contribuyente que exhiba la información y documentación necesaria para acreditar que ha cumplido con sus obligaciones fiscales.

De ahí que, si tal disposición se refiere a la obligación de suspender la audiencia final del juicio, cuando una de las partes sostenga la falsedad de un documento, se estima que no puede ser aplicada supletoriamente al procedimiento de revisión de gabinete, el cual se rige por lo dispuesto en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, precepto legal del cual se advierte que como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad aportados por el contribuyente, la autoridad formulara el oficio de observaciones en el que hará constar de forma circunstanciada los hechos y omisiones que hubiere conocido y entrañen el incumplimiento de las disposiciones fiscales, mismo que notificará al contribuyente a efecto de que en un plazo de veinte días aporte los documentos, libros o registros para desvirtuar dichos hechos y omisiones.

Asimismo, el procedimiento de fiscalización está sujeto a un plazo máximo para su conclusión, previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, mismo que, por regla general es de doce meses y, a su vez, dicho precepto contempla los supuestos en los que el referido plazo se suspenderá, en los cuales, como la propia actora reconoce, no se prevé la presentación de una denuncia o que el contribuyente alegue la falsedad de un documento relacionado con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Máxime que, es de reiterar que durante el procedimiento de fiscalización la contribuyente actora no sostuvo la falsedad de los 46 comprobantes fiscales digitales por internet expedidos por los CC. *****
**** ***** ***** * ***** ***** ***** ***** pues si bien ofreció como prueba la denuncia que presentó el 09 de septiembre de 2019, lo cierto es que, precisó que su ofrecimiento era para acreditar que no realizó compras de importación en el ejercicio revisado y que denunció supuestas importaciones tramitadas a su nombre de las que tuvo conocimiento; de ahí que, resulten **infundados** sus argumentos relativos a que la autoridad fiscalizadora tenía la obligación de solicitar el estado que guardaba la carpeta de investigación iniciada con motivo de la denuncia que presentó y suspender el procedimiento hasta en tanto se resolviera el proceso penal.

Dilucidado lo anterior, esta Primera Sección procede a analizar si la autoridad resolutora del recurso de revisión valoró debidamente la información proporcionada por la contribuyente actora,

respecto de la denuncia de hechos que presentó el 09 de septiembre de 2019.

Con relación a este tópico, cabe recordar que la parte actora controvierte la valoración de la información proporcionada respecto de la denuncia que presentó el 09 de septiembre de 2019, efectuada por parte de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" al resolver el recurso de revocación, puesto que sostiene, es exagerado, irracional e ilegal que se le exigiera la exhibición de pruebas adicionales a efecto de acreditar que los 46 comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por los CC. ***** **** ***** ***** y ***** ***** ***** ***** amparan operaciones simuladas en las que se utilizaron indebidamente sus datos personales, ya que no solicitó la expedición de los mismos y no tiene relación comercial con dichas personas físicas; argumento que, a juicio de esta Primera Sección resulta **esencialmente fundado y suficiente** para declarar la nulidad tanto de la resolución impugnada, como de la inicialmente recurrida, por las consideraciones jurídicas y de hecho que a continuación se exponen.

En primer término, es necesario precisar que la autoridad fiscalizadora determinó que la contribuyente actora omitió registrar compras nacionales en su contabilidad derivado de los 46 comprobantes fiscales digitales por internet expedidos por las personas físicas antes mencionadas y presumió que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, por lo que, procedió a determinar presuntivamente la utilidad fiscal de la contribuyente por dichas enajenaciones, conforme a lo establecido en los artículos 55, fracción III, inciso a), 58, primer párrafo,

y 60 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2019, los cuales son del tenor literal siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 55. Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

(...)

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a). Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

(...)”

“Artículo 58.- Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:

(...)”

“Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

I. El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.

II. La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la

contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

La presunción establecida en este artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

Igual procedimiento se seguirá para determinar el valor por enajenación de bienes faltantes en inventarios. En este caso, si no pudiera determinarse el monto de la adquisición se considerará el que corresponda a bienes de la misma especie adquiridos por el contribuyente en el ejercicio de que se trate y en su defecto, el de mercado o el de avalúo."

De los preceptos legales antes transcritos, se desprende en la parte de interés que, las autoridades podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, sus ingresos y el valor de actos, actividades o activos por los que deban pagar contribuciones, entre otros supuestos, cuando hayan omitido el registro de operaciones, ingresos o compras, así como alterado el costo por más de 3% sobre lo declarado en el ejercicio.

Asimismo, se prevé que, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, las autoridades fiscales podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente el coeficiente del 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades señaladas en el artículo 58 del Código Fiscal de la Federación.

Finalmente, el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, establece en favor de las autoridades fiscales la presunción legal

consistente en que cuando el contribuyente omite registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por la autoridad fiscal, **se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados fueron enajenados** y que el importe de la enajenación será el que resulte de efectuar las operaciones señaladas en dicho precepto legal.

Asimismo, se prevé que la presunción establecida en dicho artículo, no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

En este punto, conviene destacar que en materia tributaria, la finalidad de establecer las presunciones por parte del legislador radica, en el hecho de que en aquellas situaciones en las que por la dificultad de probar una situación a cargo de la autoridad y a fin de controlar prácticas evasivas del contribuyente, se pueda hacer frente a la evasión y elusión de impuestos, recogiendo experiencias derivadas de prácticas que se dan con un cierto margen de generalidad o reiteración, lo que se conoce como "máximas de experiencia" que, dada su idoneidad, el legislador positiviza reuniéndolas en el texto con ese carácter.

En efecto, la posición con que interviene la Hacienda Pública en las relaciones jurídicas tributarias, determina que los sujetos pasivos tengan múltiples posibilidades de eludir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias realizando conductas de simulación absoluta, relativa o de fraude de ley; por ello, en ocasiones resulta conveniente y casi necesario, adoptar medidas de esta naturaleza, con la única finalidad

de prevenir y dificultar los actos del sujeto pasivo, orientados a incumplir su deber de contribuir, por lo que, se les conoce como “medidas anti elusivas” que facilitan la determinación de obligaciones tributarias.

En esos términos, la presunción jurídica constituye un juicio lógico del legislador o del juez, en virtud del cual se considera como cierto o probable un hecho, con apoyo en las máximas generales de experiencia, que le indican cuál es el modo normal como suceden los acontecimientos¹¹.

Dicha figura se integra, en todo caso, de tres elementos esenciales, a saber, una afirmación base (supuesto de la presunción), una afirmación presumida (contenido de la presunción) y el enlace o nexo entre ambas.

El primero de estos elementos se constituye en piedra angular sobre la que se erige la presunción [afirmación base] por lo que **deberá acreditarse fehacientemente**; la afirmación presumida es el producto novedoso con significado probatorio, establecido a partir del hecho base; finalmente, el enlace o nexo consiste en máximas de experiencia que fijan la relación precisa entre las afirmaciones base y presumida.

Es aplicable la tesis I.4o.A.57 A (10a.) publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XX, mayo de 2013,

¹¹ Venegas Álvarez Sonia, *Presunciones y ficciones en el Impuesto sobre la Renta de las personas físicas en México*, México, IIJ-UNAM, 2007, p. 459

Tomo 3, página 2027, con número de registro digital 2003696, por lo que, se reproduce a continuación:

"PRESUNCIÓN JURÍDICA. SU NOCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA. En materia tributaria, la finalidad de establecer presunciones por parte del legislador radica, precisamente, en el hecho de que, en aquellas situaciones en las que, por la dificultad de la autoridad de probarlas, y a fin de controlar prácticas de evasión y elusión de impuestos, deben recogerse experiencias derivadas de prácticas que se dan con un cierto margen de generalidad o reiteración, lo que se conoce como "máximas de experiencia" que, dada su idoneidad, el legislador las positiviza, recogiendo en el texto con ese carácter. Así, la presunción jurídica constituye un juicio lógico del legislador o del Juez, en virtud del cual se considera como cierto o probable un hecho, con apoyo en las máximas generales de experiencia, que le indican cuál es el modo normal como suceden los acontecimientos. ***Dicha figura se integra, en todo caso, por tres elementos esenciales, a saber, una afirmación base, otra presumida y el enlace o nexa. El primero se constituye en piedra angular sobre la que se erige la presunción, por lo que deberá acreditarse fehacientemente; el segundo es el producto novedoso con significado probatorio, establecido a partir del hecho base, una vez verificado y, el tercero, consiste en máximas de experiencia que fijan la relación precisa entre las afirmaciones base y presumida.***"

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

(Énfasis agregado).

También, cobra relevancia el criterio contenido en la tesis con número de registro digital 228874, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo III, Segunda Parte-2, enero-junio de 1989, página 570, cuyo rubro y texto son del tenor literal siguiente:

"PRESUNCIONES Y FICCIONES LEGALES. LA FUNCION Y APLICACION DE ESTAS TECNICAS EN MATERIA TRIBUTARIA. En el sistema mexicano es frecuente la presencia de construcciones jurídicas que entendidas ya como presunciones legales de pleno derecho (*iuris et de iure*) ya como ficciones, sirven al legislador en su tarea de frustrar los mecanismos de fraude a la Ley Tributaria, tanto en su dinámica de

evasión como en la de elusión. Las presunciones absolutas suponen el enlace establecido por su autor entre un hecho conocido y otro que aunque se desconoce debe reputarse existente para efectos de la ley, por ser realmente posible o probable su realización cuando así lo demuestren las máximas de la experiencia y el conocimiento del mundo fáctico sobre el que se pretende actuar. Desde un ángulo sustantivo más que probatorio, se advierte una ficción jurídica cuando su autor recoge datos de la realidad y los califica jurídicamente de un modo tal que, violentando conscientemente su naturaleza, crea un concepto de verdad legal (artificial) distante de coincidir con la realidad. En ambos casos, la aplicación de las normas reguladoras de estas figuras representa para los contribuyentes un efecto irrefragable dispensado de toda prueba adicional, justificado por la necesidad de resolver la incongruencia entre la realidad jurídica y la realidad económica a cuya coincidencia aspira la justicia tributaria.”

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

En el caso que nos ocupa, la presunción legal aplicada por la autoridad fiscalizadora, de acuerdo con lo previsto en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, consiste en que el contribuyente se encuentra obligado a acumular y a pagar impuestos que se hubieren causado por los ingresos que presuntivamente le determinó la autoridad hacendaria en ejercicio de sus facultades de comprobación, derivadas de la existencia de la adquisición de bienes no registrados en la contabilidad, mismos que, acorde con lo dispuesto en dicho precepto legal, se puede presumir fueron enajenados.

En efecto, en el supuesto de que la contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad, las autoridades fiscales, válidamente, pueden presumir que los bienes adquiridos y no registrados fueron enajenados y obtuvo un ingreso por el cual debió pagar las

contribuciones correspondientes, estableciendo a su vez el procedimiento para calcular el importe de la enajenación.

Con relación a la presunción legal en análisis conviene precisar que la misma es relativa (*iuris tantum*), es decir, admite prueba en contrario por parte del contribuyente al no existir prohibición expresa en la Ley, tal como lo establece el artículo 191 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, precepto legal que es del tenor literal siguiente:

CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES

“ARTICULO 191.- Las presunciones, sean legales o humanas, admiten prueba en contrario, salvo cuando, para las primeras, exista prohibición expresa de la ley.”

Entonces, es relevante que **la condición fundamental para la aplicación del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, es que se acredite, por parte de la autoridad fiscal la afirmación base en que se sustenta la presunción legal establecida en dicho numeral, es decir, la existencia de una adquisición de mercancías no registradas en la contabilidad del contribuyente, para así estar en aptitud de presumir que las mismas fueron enajenadas.**

Con base en lo anterior, es posible analizar los elementos esenciales de la presunción establecida en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, de la siguiente manera:

- **Afirmación base (supuesto de la presunción):** la constituye la existencia de una adquisición no registrada en la contabilidad del contribuyente debidamente probada por la autoridad.
- **Afirmación presumida (contenido de la presunción):** consistente en que los bienes adquiridos y no registrados fueron enajenados.
- **Enlace o nexo de efecto:** con base en máximas de experiencia plasmadas por el legislador, se determina la existencia de la enajenación, derivado de un acto de ocultamiento de operaciones (omisión de registrar adquisiciones en su contabilidad) por parte del contribuyente.

Sirve de sustento, el precedente **VIII-P-1aS-469** emitido por esta Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, cuyo rubro, texto y datos de identificación son los siguientes:

“PRESUNCIÓN DE ENAJENACIÓN DE BIENES. ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 60 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SU PROCEDENCIA SE ENCUENTRA CONDICIONADA A QUE LA AUTORIDAD ACREDITE LA EXISTENCIA DE UNA ADQUISICIÓN NO REGISTRADA EN CONTABILIDAD.-El artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, establece que en aquellos casos en los que la autoridad observe omisión por parte del contribuyente revisado del registro en contabilidad de adquisiciones, podrá considerar a estas como enajenadas, determinando las contribuciones correspondientes, considerando: a) el importe determinado de adquisición el cual incluirá el precio pactado, las contribuciones respectivas, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se

hubiera pagado con motivo de la adquisición, monto que se multiplicará por el 100% de la utilidad bruta con la que en su caso opere el contribuyente, para posteriormente; b) a la cantidad resultante se le sumará el importe determinado de adquisición, cuyo resultado constituirá el valor de la enajenación. En ese sentido, es claro que la condición fundamental de la aplicación del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, es que se acredite por parte de la autoridad fiscal, la existencia de una adquisición de mercancía no registrada en la contabilidad del contribuyente, para así presumir que las mismas fueron enajenadas."

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 28. Noviembre 2018. p. 607

Ahora bien, en el presente caso, se advierte que los argumentos de la parte actora están encaminados a controvertir la afirmación base (supuesto) de la presunción, es decir, la existencia de adquisiciones, toda vez que, aduce que la autoridad resolutora del recurso de revocación, no valoró debidamente la denuncia que presentó el 09 de septiembre de 2019 ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, ya que la accionante no le solicitó a ***** ***** y ***** ***** ***** ***** la expedición de los 46 comprobantes fiscales digitales por internet, con base en los cuales, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" determinó que omitió registrar compras nacionales en su contabilidad, presumiendo que dichos bienes adquiridos fueron enajenados, puesto que no tiene relación comercial alguna con dichas personas físicas.

A efecto de acreditar lo anterior, la parte actora en el recurso de revocación ofreció las pruebas siguientes:

- a) Denuncia de fecha 09 de septiembre de 2019 formulada por la empresa ***** & ***** ***** ***** **** ** ****, por conducto de su representante legal;
- b) Acuerdo de inicio de investigación de fecha 09 de septiembre de 2019, expedido por el C. Agente del Ministerio Público de la Federación Titular de la Mesa II de la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México;
- c) Citatorio de fecha 09 de septiembre de 2019, por el que se invitó al representante legal de la denunciante a formular formal querrela en relación con los hechos denunciados, expedido por el C. Agente del Ministerio Público de la Federación Titular de la Mesa II de la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México;
- d) Acta de entrevista al C. ***** ***** ***** , en su carácter de representante legal de ***** & ***** ***** ***** **** ** ****, de 09 de septiembre de 2019;
- e) Constancia de lectura y explicación de los derechos de la víctima u ofendido de fecha 10 de septiembre de 2019, levantada por el C. Agente del Ministerio Público de la Federación Titular de la Mesa II de la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México de la Fiscalía General de la República;
- f) Documento denominado "Comparecencia del denunciante", emitido el 09 de septiembre de 2020 en la

carpeta de investigación FED/SEIDF/UNAI-
CDMX/0000802/2020.

En ese orden de ideas, es pertinente traer a la vista las pruebas documentales antes referidas, por lo que se reproducen a continuación:

DENUNCIA DE 09 DE SEPTIEMBRE DE 2019

CIUDAD DE MÉXICO A 09 DE SEPTIEMBRE DE 2019
ASUNTO: SE PRESENTA FORMAL DENUNCIA

C. REPRESENTANTE DE LA UNIDAD ESPECIALIZADA DE INVESTIGACIÓN DE DELITOS FISCALES Y FINANCIEROS. PRESENTE.

[Redacted] promoviendo en mi carácter de representante legal de [Redacted] personalidad que acredito con la escritura pública número 77,948 de fecha 4 de septiembre del año 2019, pasada ante la Fé de la Notaría Pública, el Licenciado [Redacted] titular de la Notaría 130 del estado de Guadalajara¹; con fundamento en lo dispuesto por los *artículos 1, 8, 20, Apartado C, fracción II de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 17, 109 y 110 del Código Nacional de Procedimientos Penales, demás relativos y aplicables*, designando en este acto como mis asesores jurídicos y/o autorizados a los señores [Redacted]

[Redacted] lo anterior a efecto de que reciban todo tipo de notificaciones, se impongan de la Carpeta de Investigación, asesoren, intervengan y comparezcan en todas las diligencias a que haya lugar, personas que al igual que el suscrito tienen como domicilio para oír y recibir notificaciones, el ubicado en la calle [Redacted]

comparezco y expongo:

De conformidad con lo establecido por los *artículos 8, 20, Apartado C, fracción IV, 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 131, 221, 222, 225 y demás aplicables del Código Nacional de Procedimientos Penales*, hago de su conocimiento los hechos que a continuación se detallan, los cuales salvo error de apreciación del suscrito, son constitutivos de ilícito

¹ Anexo I

penal, solicitando sean investigados y si de ellos se desprendiere la comisión de algún o algunos hechos delictuosos, se solicite al Juez de Control competente audiencia para realizar la formal imputación. Es por lo anterior y con fundamento en el artículo 223 del *Código Nacional de Procedimientos Penales*, que vengo a señalar la narración circunstanciada del hecho en contra de Quien o Quienes Resulten Responsables.

PROCEDENCIA DE LA DENUNCIA

Conforme a lo dispuesto por el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, resulta necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela, declare que el Fisco Federal ha sufrido o puede sufrir perjuicio o formule declaratoria correspondiente, de las hipótesis delictivas respecto de las cuales deben ser satisfechos los requisitos mencionados anteriormente, queda excluida la hipótesis prevista por el artículo 113bis² del *Código Fiscal de la Federación*, ilícito que estimamos se ha cometido.

NARRACIÓN CIRCUNSTANCIADA DEL HECHO

1.- Mi representada es una sociedad constituida de conformidad con las leyes de la República Mexicana.

2.- Derivado de las actividades que realiza mi representada, constantemente se reciben comprobantes fiscales digitales por internet, tanto de personas físicas como morales, los cuales amparan diversos conceptos. Al tratarse de un volumen vasto de comprobantes que nos son expedidos, es que el área de finanzas realiza una revisión y procesamiento de las facturas recibidas, para determinar si en efecto debe procederse al pago del comprobante o si por el contrario, se trata de comprobantes que no cumplen con los requisitos previstos por la legislación.

3.- Como consecuencia de la revisión de los comprobantes fiscales digitales por internet que realiza el área de finanzas de mi representada, es que

² Artículo 113 Bis.- Se Impondrá sanción de tres a seis años de prisión, al que expida o enajene comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

se tuvo conocimiento que dos personas físicas, a saber, [REDACTED]
[REDACTED] expedieron sendos comprobantes fiscales que amparan
operaciones inexistentes, pues nunca se ha tenido relación comercial de
naturaleza alguna con estas personas.

Los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos por
[REDACTED]
[REDACTED] son los siguientes:

NOMBRE EMISOR COMPROBANTE FISCAL	RFC EMISOR	FECHA	FOLIO FISCAL	NÚMERO DE SERIE DEL CERTIFICADO SAT
[REDACTED]	[REDACTED]	09/11/18	[REDACTED]	[REDACTED]
		09/11/18		
		09/11/18		
		09/11/18		
		13/11/18		
		14/11/18		



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE:

38/24-EC1-01-7/6/25-S1-04-04.

PARTE ACTORA:

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

TEJA

88 Años
Trabajando por México

575

	20/12/18	
	02/01/19	
	02/01/19	
	02/01/19	
	14/01/19	
	17/01/19	
	21/01/19	
	21/01/19	
	21/01/19	
	22/01/19	
	22/01/19	
	24/01/19	

	14/06/19	
	15/06/19	
	15/06/19	
	20/06/19	
	21/06/19	
	24/06/19	

NOMBRE EMISOR COMPROBANTE FISCAL	RFC EMISOR	FECHA	FOLIO FISCAL	NÚMERO DE SERIE DEL CERTIFICADO SAT
		02/04/19		
		12/04/19		

	2/04/19	
	7/04/19	
	23/04/19	
	23/04/19	
	26/04/19	
	03/05/19	
	08/05/19	
	08/05/19	
	08/05/19	
	09/05/19	

	10/05/19	
	0/05/19	
	3/05/19	
	13/05/19	
	14/05/19	
	16/05/19	
	21/05/19	
	21/05/19	
	23/05/19	
	30/05/19	

	1/05/19	
	8/06/19	
	08/06/19	
	10/06/19	
	10/06/19	
	11/06/19	
	11/06/19	

4.- De lo anterior, se desprende la posible comisión de un delito, específicamente el previsto en el *113bis del Código Fiscal de la Federación*, pues como se ha afirmado, y se insiste, mi representada jamás ha sostenido alguna relación comercial de ninguna naturaleza con las personas de nombre [REDACTED] y por ende muchos menos celebrado operaciones y/o adquirido mercancía de ellos, ergo, tampoco de las mercancías referidas en los conceptos de todos y cada uno de los comprobantes fiscales señalados en la presente denuncia.

De los hechos narrados se desprende la posible comisión de un ilícito realizado exclusivamente por cuenta de aquellos que han expedido los comprobantes fiscales digitales por internet que amparan operaciones inexistentes, haciendo uso indebido, en dichos comprobantes, de datos personales de mi representada, pues, como ya se ha manifestado, no se tiene relación de naturaleza alguna con dichos sujetos, por ello, y en cumplimiento al deber de diligencia que rige a mi representada, es que resulta necesario poner en conocimiento de esta H. Autoridad Ministerial de dichos hechos, a fin de que actúe como considere oportuno conforme a derecho.

Por lo expuesto y fundado;

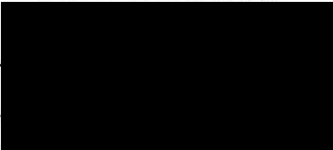
A Usted C. REPRESENTANTE DE LA UNIDAD ESPECIALIZADA DE INVESTIGACION DE DELITOS FISCALES Y FINANCIEROS, DE LA FISCALÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, atentamente solicito:

PRIMERO.- Tenerme por presentado en términos del presente escrito, haciendo formal denuncia por hechos posiblemente constitutivos de delito en contra de Quien o Quienes Resulten Responsables.

SEGUNDO: Ordene se inicie el trámite de la Carpeta de Investigación correspondiente; y,

TERCERO: Una vez integrada la Carpeta de Investigación, solicitar a la autoridad jurisdiccional competente la audiencia para formular imputación a Quien o Quienes Resulten Responsables.

ATENTAMENTE


Ciudad de México a la fecha de su presentación.



De lo antes digitalizado, se advierte que con fecha 09 de septiembre de 2019 el representante legal de ***** & ***** ***** ***** ***** ** ***** , presentó formal denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México de la Fiscalía General de la República, en la que asentó lo siguiente:

Que hace de su conocimiento los hechos ahí detallados, los cuales, salvo error de apreciación, son constitutivos de ilícito penal, solicitando sean investigados y, si se desprendiere la comisión de algún hecho delictuoso se solicite al juez de control competente audiencia para realizar la formal imputación.

Que su representada es una sociedad constituida de conformidad con las leyes de la República Mexicana y, que derivado de las actividades que realiza constantemente recibe Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, tanto de personas físicas, como de personas morales.

Que al tratarse de un volumen vasto de comprobantes expedidos a su nombre, el área de finanzas de dicha empresa realiza una revisión y procesamiento de las facturas recibidas, para determinar si efectivamente debe procederse al pago del comprobante o, si por el contrario, se trata de comprobantes que no cumplen con los requisitos de ley.

Que derivado de la revisión efectuada por el área de finanzas, tuvo conocimiento de que dos personas físicas, a saber, ***** **** ***** ***** y ***** ***** ***** *****, expedieron diversos comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, ya que nunca ha tenido relación comercial de naturaleza alguna con dichas personas.

Que de ello, se desprende la posible comisión de un delito, específicamente el previsto en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación, pues reitera, que su representada no tiene relación comercial de ninguna naturaleza con dichas personas y, por ende, no ha celebrado operaciones y/o adquirido mercancía de ellos.

Que de los hechos narrados se desprende la posible comisión de un ilícito realizado exclusivamente por cuenta de aquellos que han expedido los comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, haciendo uso indebido, de datos personales de su representada, pues no tiene relación de naturaleza alguna con dichos sujetos.

Que en consecuencia, solicita al representante de la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, tener por presentado el escrito de cuenta, haciendo formal denuncia por hechos posiblemente constitutivos de un delito en contra de quienes resulten responsables; ordenar se inicie el trámite

de la carpeta de investigación correspondiente; y, una vez integrada la carpeta de investigación, solicite a la autoridad jurisdiccional competente la audiencia para formular imputación a quienes resulten responsables.

ACUERDO DE INICIO DE INVESTIGACIÓN DE 09 DE SEPTIEMBRE DE 2019



FGR

Fiscalía General de la República

ACUERDO DE INICIO DE INVESTIGACIÓN

Delegación con sede en: CIUDAD DE MEXICO

Fecha: 09 DE SEPTIEMBRE DE 2019

Hora: 12:10

Entidad federativa:	CIUDAD DE MEXICO
Municipio o Delegación:	CUAUHTEMOC

HECHOS

Fecha del hecho:	VIERNES 23 DE NOVIEMBRE DEL 2018
Hora del hecho:	SE DESCONOCE
Lugar del hecho:	OTROS

Modo que se conoció el hecho delictivo: POR MEDIO DEL ESCRITO DE DENUNCIA DE HECHOS, SUSCRITO POR EL C. [REDACTED] PRESENTADO ANTE FISCALÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA EN FECHA 09 DE SEPTIEMBRE DEL AÑO EN CRUSO, A TRAVES DEL CUAL HACE DEL CONOCIMIENTO HECHOS POSIBLEMENTE CONSTITUTIVOS DEL DELITO PREVISTO Y SANCIONADO EN EL ARTÍCULO 113 BIS CÓDIGO FISCAL FEDERACIÓN

Breve descripción del hecho delictivo: EL C. [REDACTED] REPRESENTANTE LEGAL DE [REDACTED] REFIERE QUE A PARTIR DE LA FECHA 23 DE NOVIEMBRE DE 2018, SE EXPIDIERON FACTURAS Y/O COMPROBANTES FISCALES LOS CUALES NUNCA FUERON SOLICITADOS, ASIMISMO DICHOS COMPROBANTES QUE AMPARAN OPERACIONES INEXISTENTES, PUES NUNCA SE HA TENIDO LA RELACIÓN COMERCIAL DE NATURALEZA ALGUNA CON QUIENES LAS EXPIDIERON.

DATOS GENERALES DEL INICIO DE LA INVESTIGACIÓN





FGR

Fiscalía General de la República

Nombre del imputado:	QUIEN RESULTE RESPONSABLE
Alias del imputado	NO APLICA
Probable delito:	ARTICULO 113 BIS. - SE IMPONDRÁ SANCIÓN DE TRES A SEIS AÑOS DE PRISIÓN, AL QUE EXPIDA O ENAJENE COMPROBANTES FISCALES QUE AMPAREN OPERACIONES INEXISTENTES, FALSAS O ACTOS JURÍDICOS SIMULADOS
Victima u ofendido:	
En caso de existir objetos	SI () NO (X)

NÚMERO DE CARPETA DE INVESTIGACIÓN QUE SE LE ASIGNA

En consecuencia, con fundamento en los artículos 21 y 102, Apartado "A", de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1º, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 211, 221, 223 y 225 del Código Nacional de Procedimientos Penales, se acuerda y ordena:

Único: Realizar todas las diligencias necesarias, pertinentes y útiles con base a la estrategia de investigación, tendientes a esclarecer los hechos que dan origen a la presente carpeta de investigación.

EL C. AGENTE DEL MINISTERIO PÚBLICO DE LA FEDERACIÓN
TITULAR DE LA MESA II DE LA UNIDAD ESPECIALIZADA DE INVESTIGACIÓN DE DELITOS FISCALES Y FINANCIEROS DE LA CIUDAD DE MÉXICO

LIC. JUAN FRANCISCO JARDON SORIANO

De las digitalizaciones insertadas, se desprende que, en la Ciudad de México, a las 12 horas con 10 minutos del 09 de septiembre de 2019, el C. Agente del Ministerio Público de la Federación, Titular de la Mesa II de la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México, dictó el Acuerdo de Inicio de Investigación, en el que, asentó lo siguiente:

FECHA DEL HECHO: Viernes 23 de noviembre del 2018

HORA DEL HECHO: Se desconoce

LUGAR DEL HECHO: Otros

MODO EN QUE SE CONOCIÓ EL HECHO DELICTIVO: Por medio del escrito de denuncia de hechos suscrito por el C.

*****, presentado ante la Fiscalía General de la

República en fecha 09 de septiembre del 2019, a través del cual hizo de conocimiento hechos posiblemente constitutivos del delito previsto y sancionado en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación.

BREVE DESCRIPCIÓN DEL HECHO DELECTIVO: EL C. *****

***** ***** , representante legal de ***** & ***** ***** ***** ***** ** * , refiere que, a partir del 23 de noviembre de 2018, se expidieron facturas y/o comprobantes fiscales, los cuales nunca fueron solicitados, asimismo, dichos comprobantes amparan operaciones inexistentes, pues nunca ha tenido relación comercial de naturaleza alguna con quienes los expidieron.

DATOS GENERALES DE LA INVESTIGACIÓN:

- **Nombre del imputado:** Quien resulte responsable
- **Alias del imputado:** No aplica
- **Probable delito:** Artículo 113 Bis.- Se impondrá sanción de tres a seis años de prisión, al que expida o enajene comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.
- **Víctima u ofendido:** ***** ***** ***** (***** & ***** ***** ***** ***** ** *)
- **En caso de existir objetos:** NO

NÚMERO DE CARPETA DE INVESTIGACIÓN QUE SE LE ASIGNA: *****.

En tal virtud, el C. Agente del Ministerio Público mencionado, con fundamento en los artículos 21 y 102, apartado A, de la Constitución Federal, 1°, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 211, 221, 223 y 225 del Código Nacional de Procedimientos Penales ordenó realizar todas las diligencias necesarias, pertinentes y útiles con base a la estrategia de investigación, tendientes a esclarecer los hechos que dieron origen a la carpeta de investigación.

CITATORIO DE 09 DE SEPTIEMBRE DE 2019



FGR

Fiscalía General de la República

Célula de Investigación: ATENCIÓN Y DETERMINACIÓN DE

Carpeta de Investigación: [REDACTED]

Oficio No: AYD-SPE-13259/2019

Asunto: CITATORIO

CIUDAD DE MEXICO, a 09 DE SEPTIEMBRE DE 2019

[REDACTED]

PRESENTE

Por medio del presente, y con fundamento en los artículos 21 y 102 apartado "A" de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los numerales 1, 2, 90, 91, 109, 127, 131 fracción IX, 212, 213, 215, 223, 225, 251, 260, todos del Código Nacional de Procedimientos Penales; me permito solicitar a Usted, **se presente** ante esta Mesa Orientadora II de la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros, a efecto de que **formule su respectiva querrela**, en relación a su denuncia, presentada ante la Fiscalía General de la República en fecha 09 de septiembre del año 2019, en la cual hace mención de la expedición de facturas y/o comprobantes fiscales mismos que nunca fueron solicitados, asimismo dichos facturas y/o comprobantes que amparan operaciones inexistentes, pues nunca se ha tenido la relación comercial de naturaleza alguna con quienes las expidieron; por lo tanto, **deberá de exhibir**: a esta Representación Social Federal la documentación que así lo acredite y manifieste si es su deseo continuar con la integración de la presente carpeta de investigación; así como aportar mayores elementos de prueba que obren en su poder y que permitan el esclarecimiento de los hechos denunciados Así como con la documentación que acredite debidamente su personalidad jurídica.

Derivado de lo anterior, **se fijan las 10:00 horas del día 10 de septiembre de 2019, en las oficinas que ocupa esta Mesa Orientadora, sito en Calle Morelos 20, piso 3, Colonia Centro, Fiscalía Cuauhtémoc, C.P. 06000, Ciudad de México** debiendo presentarse con una identificación oficial vigente, para el desahogo de la diligencia.



De las imágenes insertadas con anterioridad, se advierte que con fecha 09 de septiembre de 2019 el C. Agente del Ministerio Público de la Federación, Titular de la Mesa II de la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México, emitió citatorio dirigido al C. ***** ***** ***** , en su carácter de representante legal de ***** & ***** ***** ***** ***** ** * , en el que se señaló lo siguiente:

Que le solicita se presente ante dicha Mesa Orientadora II de la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros, a efecto de que formule su respectiva querella en relación a la denuncia presentada con fecha 09 de septiembre

de 2019, en la cual hace mención de la expedición de facturas y/o comprobantes fiscales que nunca fueron solicitados y que amparan operaciones inexistentes, ya que nunca se tuvo relación comercial con quienes los expidieron.

Que para tal efecto, deberá exhibir a dicha Representación Social Federal, la documentación que así lo acredite y manifieste si es su deseo continuar con la integración de la carpeta de investigación, así como aportar mayores elementos de prueba que obren en su poder y permitan el esclarecimiento de los hechos denunciados.

Que se fijaron las 10:00 horas del día 10 de septiembre de 2019, en las oficinas que ocupa dicha Mesa Orientadora, ubicadas en Calle Morelos 20, piso 3, Colonia Centro, Fiscalía Cuauhtémoc, C.P. 06000, Ciudad de México, debiendo presentarse con identificación oficial vigente, para el desahogo de dicha diligencia.

Que se efectuó apercibimiento en el sentido de que, en caso de no comparecer el día y la hora señalados, se determinaría el no ejercicio de la acción penal a la carpeta de investigación.

**ACTA DE ENTREVISTA DEL REPRESENTANTE LEGAL DE LA
DENUNCIANTE**

	Fiscalía General de la República
Fecha:	09 DE SEPTIEMBRE DE 2019
Hora:	10:12
Célula de Investigación: ATENCIÓN Y DETERMINACIÓN CDMX Carpeta de Investigación: [REDACTED]	
ENTREVISTA DEL C. [REDACTED] REPRESENTANTE LEGAL DE [REDACTED]	
En la Ciudad de México, siendo las 10:12 diez horas con doce minutos del día 09 nueve de septiembre del año 2019 dos mil diecinueve. Ante el suscrito Licenciado JUAN FRANCISCO JARDON SORIANO, agente del Ministerio Público de la Federación, Titular de la Agencia II de la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financiero en la Ciudad de México, se presenta la persona que dijo llamarse [REDACTED], quien se identifica por medio del original de la credencial para votar con fotografía con clave de elector número [REDACTED], expedida a su favor por el entonces Instituto Federal Electoral, la cual cuenta con una fotografía a color, misma que concuerda con los rasgos fisonómicos del entrevistado, obteniendo una copia fotostática simple, que una vez cotejada con su original, se agrega a la presente entrevista, devolviendo el original al entrevistado por así solicitarlo y no existir inconveniente legal para ello; persona a la cual se le invita a que se conduzca con probidad en la presente entrevista, en términos del artículo 107 del Código Nacional de Procedimientos Penales, asimismo se le hace del conocimiento lo dispuesto por el artículo 20 apartado C de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; asimismo se le informa el contenido de los artículos 4 y 7 de la Ley General de Víctimas; y 108 y 109 del Código Nacional de Procedimientos Penales, y el contenido de los artículos 253 al 258 del mismo ordenamiento legal, en el sentido de que las determinaciones que en su caso pudiera dictar esta autoridad, teniendo en su caso, diez días para impugnar ante el Juez de Control. Y por sus generales, MANIFIESTA: llamarse como ha quedado escrito, de nacionalidad [REDACTED]	

[REDACTED]

[REDACTED]



FGR

Fiscalía General de la República

conocimiento el contenido del artículo 110 del Código Nacional de Procedimientos Penales, en el sentido de que, en cualquier etapa del procedimiento, las víctimas u ofendidos podrán designar a un asesor jurídico, el cual deberá ser licenciado en derecho o abogado titulado, quien deberá acreditar su profesión desde el inicio de su intervención mediante cedula profesional. Si la víctima u ofendido no puede designar uno particular, tendrá derecho a uno de oficio. Cuando la víctima u ofendido perteneciere a un pueblo o comunidad indígena, el asesor jurídico deberá tener conocimiento de su lengua y cultura y, en caso de que no fuere posible, deberá actuar asistido de un intérprete que tenga dicho conocimiento. La intervención del asesor jurídico será para orientar, asesorar o intervenir legalmente en el procedimiento penal en representación de la víctima u ofendido. En cualquier etapa del procedimiento, las víctimas podrán actuar por sí o a través de su asesor jurídico, quien solo promoverá lo que previamente informe a su representado. El asesor jurídico intervendrá en representación de la víctima u ofendido en igualdad de condiciones que el defensor. En virtud, de lo anterior y la existencia de la Comisión Ejecutiva de Atención a Víctimas (CEAV), manifiesta quedar debidamente enterado y que en este momento se reserva su derecho.

Acto continuo, y con relación al motivo de su presencia ante esta Representación Social de la Federación, manifiesta lo siguiente:

Que se presenta voluntariamente ante esta Representación Social de la Federación, y en atención al oficio AYD-SPE-13259/2019 de fecha 09 nueve de septiembre de 2019 dos mil diecinueve; por lo que una vez que se me ha puesto a la vista el escrito de denuncia de fecha 09 de septiembre de 2019 dos mil diecinueve presentada ante la Fiscalía General de la República, la



FGR

Fiscalía General de la República

inexistentes, pues nunca se ha tenido la relación comercial de naturaleza alguna con quienes las expidieron.
Por último, solicita copia de la presente entrevista para los archivos de mi representada, siendo todo lo que deseo manifestar.

Asimismo, se le informa que en términos de los artículos 82, fracción I, inciso b) y 87 del Código Nacional de Procedimientos Penales, puede proporcionar correo electrónico para recibir todo tipo de notificaciones, a lo cual señala que proporciona la dirección de correo electrónico [REDACTED]

Acto continuo, esta Representación Social de la Federación tiene a bien acordar procedente la expedición de la impresión que solicita el entrevistado en términos del artículo 109 fracción XXII del Código Nacional de Procedimientos Penales, por lo que no habiendo nada más que agregar, firman la presente al calce los que en ella intervinieron.

EL ENTREVISTADO

[Signature]

C. [REDACTED]

EL C. AGENTE DEL MINISTERIO PÚBLICO DE LA FEDERACIÓN
TITULAR DE LA MESA II DE LA UNIDAD ESPECIALIZADA DE INVESTIGACIÓN DE
DELITOS FISCALES Y FINANCIEROS DE LA CIUDAD DE MEXICO

LIC. JUAN FRANCISCO JARDON SORIANO

[Signature]





PARTE ACTORA:

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

TEJA
88
AÑOS
Trabajando por México

De las digitalizaciones insertadas con anterioridad, se desprende lo siguiente:

Que siendo las 10 horas con 12 minutos del día 09 de septiembre de 2019 (sic), ante el C. Agente del Ministerio Público de la Federación, Titular de la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros en la Ciudad de México, se presentó la persona que dijo llamarse *****
***** , quien se identificó por medio del original de la credencial para votar con clave de elector número ***** , expedida a su favor por el entonces Instituto Federal Electoral, la cual cuenta con una fotografía a color, misma que concuerda con los rasgos fisonómicos del entrevistado, obteniendo una copia fotostática simple, que una vez cotejada con su original, se agregó a dicha entrevista, devolviendo el original al entrevistado por así solicitarlo y no existir inconveniente legal para ello.

Que se le invitó a conducirse con probidad en dicha entrevista, en términos del artículo 107 del Código Nacional de Procedimientos Penales, haciendo de su conocimiento lo dispuesto por el artículo 20, Apartado C, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; asimismo, se le informó el contenido de los artículos 4 y 7 de la Ley General de Víctimas, así como 108 y 109 del Código Nacional de Procedimientos Penales, y del 253 al 258 del referido ordenamiento, en el sentido de que las determinaciones que

en su caso pudiera dictar dicha autoridad, teniendo diez días para impugnar ante el juez de control.

Que el compareciente manifestó llamarse como antes había quedado asentado, de nacionalidad *****, ** años de edad, por haber nacido el día ** ** *****, originario y vecino de la ***** **, estado civil *****, con domicilio en ***** ** ** *****, ***** ** *****, con número *****, con correo electrónico para oír y recibir notificaciones: *****@*****, que actualmente es abogado y si sabe leer y escribir por haber cursado la Licenciatura en Derecho.

Que se hizo de su conocimiento el contenido del artículo 110 del Código Nacional de Procedimientos Penales, en el sentido de que, en cualquier etapa del procedimiento, las víctimas u ofendidos podrán designar a un asesor jurídico, el cual deberá ser licenciado en derecho o abogado titulado, quien deberá acreditar su profesión desde el inicio de su intervención mediante cédula profesional. Si la víctima u ofendido no puede designar uno particular, tendrá derecho a uno de oficio. Cuando la víctima u ofendido perteneciere a un pueblo o comunidad indígena, el asesor jurídico deberá tener conocimiento de su lengua y cultura y, en caso de que no fuere posible, deberá actuar asistido de un intérprete que tenga dicho conocimiento. La intervención del asesor jurídico

será para orientar, asesorar o intervenir legalmente en el procedimiento penal en representación de la víctima u ofendido. En cualquier etapa del procedimiento, las víctimas podrán actuar por sí o a través de su asesor jurídico, quien solo promoverá lo que previamente informe a su representado. El asesor jurídico intervendrá en representación de la víctima u ofendido en igualdad de condiciones que el defensor. En virtud, de lo anterior y la existencia de la Comisión Ejecutiva de Atención a Víctimas (CEAV), manifiesta quedar debidamente enterado y que en ese momento se reservó su derecho.

Acto continuo, se hizo constar que el C. ***** ***** ***** , compareció voluntariamente como representante legal de ***** & ***** ***** ***** ***** ***** ** * , lo que se acredita en términos de la copia certificada de la escritura con número 77,984 otorgada ante la fe del Licenciado Roberto Armando Orozco Alonzo, Notario número 130 del estado de Guadalajara (sic), del cual se obtuvieron las copias fotostáticas simples, que una vez cotejadas con sus originales se agregaron a la entrevista devolviendo el original al entrevistado.

Que el compareciente tuvo a la vista el escrito de denuncia de 09 de septiembre de 2019, manifestando que reconoce la firma y ratifica en todas y cada una de sus partes la denuncia presentada, constante de 10 fojas escritas por uno de sus

lados, las cuales contienen al calce su firma, misma que utiliza en todos los actos; asimismo, refirió que en dicho acto presentó 64 copias de comprobantes fiscales digitales por internet los cuales empiezan de la fecha 09 de noviembre de 2018 y terminan hasta el 24 de junio de 2019, los cuales amparan operaciones inexistentes, pues su representada no ha tenido relación comercial de naturaleza alguna con quienes los expidieron.

Que solicitó copia de la entrevista para los archivos de su representada, siendo todo lo que desea manifestar.

Asimismo, se hizo constar que se informó al compareciente que en términos de los artículos 82, fracción I, inciso b) y 87 del Código Nacional de Procedimientos Penales, puede proporcionar correo electrónico para recibir todo tipo de notificaciones, a lo cual proporcionó la dirección de correo electrónico siguiente: *****@*****.

De igual forma, se precisó que la Representación Social de la Federación, tuvo a bien acordar procedente la expedición de la impresión solicitada por el entrevistado, en términos del artículo 109, fracción XXII, del Código Nacional de Procedimientos Penales, por lo que, no habiendo nada que agregar firmaron al calce los que intervinieron.

CONSTANCIA DE LECTURA Y EXPLICACIÓN DE LOS DERECHOS DE LA VÍCTIMA U OFENDIDO



FGR

Fiscalía General de la República

CONSTANCIA DE LECTURA Y EXPLICACIÓN DE LOS DERECHOS DE LA VÍCTIMA U OFENDIDO

Fecha: 10 DE SEPTIEMBRE DE 2019

Hora: 10:55

Carpeta de investigación: [REDACTED]

Agencia: UNIDAD ESPECIALIZADA DE INVESTIGACIÓN DE DELITOS FISCALES Y FINANCIEROS CDMX

Delito: ARTÍCULO 113 BIS. - SE IMPONDRÁ SANCIÓN DE TRES A SEIS AÑOS DE PRISIÓN, AL QUE EXPIDA O ENAJENE COMPROBANTES FISCALES QUE AMPAREN OPERACIONES INEXISTENTES, FALSAS O ACTOS JURÍDICOS SIMULADOS

Entidad Federativa:	CIUDAD DE MEXICO
Municipio Delegación:	CUAUHTEMOC

En presencia de la víctimas u ofendido [REDACTED] quien refiere, si sabe hablar y entiende el idioma español, por lo que no es necesaria la designación de traductor o intérprete.

Se procede a la lectura y explicación de sus derechos que le asiste que son:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Artículo 20, apartado C	Código Nacional de Procedimientos Penales, Artículo 109	Síntesis de la explicación
I. Recibir asesoría jurídica; ser informado de los derechos que en su favor establece la Constitución y, cuando lo solicite, ser informado del desarrollo del procedimiento penal;	I. A ser informado de los derechos que en su favor le reconoce la Constitución; V. A ser informado, cuando así lo solicite, del desarrollo del procedimiento penal por su Asesor jurídico, el Ministerio Público y/o, en su caso, por el Juez o Tribunal;	A ser informado sobre el procedimiento penal



FGR

Fiscalía General de la República

	IX. A acceder a la justicia de manera pronta, gratuita e imparcial respecto de sus denuncias o querellas; XII. En caso de tener alguna discapacidad, a que se realicen los ajustes al procedimiento penal que sean necesarios para salvaguardar sus derechos; XXVIII. A solicitar la reapertura del proceso cuando se haya decretado su suspensión, y	En caso de discapacidad se realizarán ajustes al procedimiento para no vulnerar sus derechos humanos
	VII. A contar con un Asesor jurídico gratuito en cualquier etapa del procedimiento, en los términos de la legislación aplicable;	Derecho a un Asesor jurídico
	IV. A comunicarse, inmediatamente después de haberse cometido el delito con un familiar, e incluso con su Asesor jurídico;	A comunicarse con algún familiar o su Asesor jurídico
	XI. A recibir gratuitamente la asistencia de un intérprete o traductor desde la denuncia hasta la conclusión del procedimiento penal, cuando la víctima u ofendido pertenezca a un grupo étnico o pueblo indígena o no conozca o no comprenda el idioma español;	Derecho a un traductor o intérprete
	XIII. A que se le proporcione asistencia migratoria cuando tenga otra nacionalidad;	En su caso a la asistencia migratoria
	XXIX. Los demás que establezcan este Código y otras leyes aplicables. En el caso de que las víctimas sean personas menores de dieciocho años, el Órgano jurisdiccional o el Ministerio Público tendrán en cuenta los principios del interés superior de los niños o adolescentes, la prevalencia de sus derechos, su protección integral y los derechos consagrados en la Constitución, en los Tratados, así como los previstos en el presente Código. Para los delitos que impliquen violencia contra las mujeres, se deberán observar todos los derechos que en su favor establece la Ley General de Acceso de las Mujeres a una Vida Libre de Violencia y demás disposiciones aplicables.	En caso de ser menor de 18 años, se le garantizará el principio del interés superior del niño o adolescentes. Asimismo, cuando el hecho involucre violencia contra las mujeres, se respetarán sus derechos previstos en la Ley Especial
	X. A participar en los mecanismos alternativos de solución de controversias;	Ser activo en la solución de su caso en los términos explicados
II. Coadyuvar con el Ministerio Público; a que se le reciban todos los datos o elementos de prueba con los que cuente, tanto en la investigación como en el proceso, a que se desahoguen las diligencias correspondientes, y a intervenir en el juicio e interponer los recursos en los términos que prevea la ley. Cuando el Ministerio Público considere que no es necesario el desahogo de la diligencia, deberá fundar y motivar su negativa;	II. A que el Ministerio Público y sus auxiliares, así como el Órgano jurisdiccional les faciliten el acceso a la justicia y les presten los servicios que constitucionalmente tienen encomendados con legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad, profesionalismo, eficiencia y eficacia y con la debida diligencia; VI. A ser tratado con respeto y dignidad; VIII. A recibir trato sin discriminación a fin de evitar que se atente contra la dignidad humana y se anulen o menoscaben sus derechos y libertades, por lo que la protección de sus derechos se hará sin distinción alguna; XIV. A que se le reciban todos los datos o elementos de prueba pertinentes con los que	Puede participar activamente en las diversas etapas del procedimiento penal A un trato digno Obtener copias de los registros de investigación



Fiscalía General de la República

	cuenta, tanto en la investigación como en el proceso, a que se desahoguen las diligencias correspondientes, y a intervenir en el juicio e interponer los recursos en los términos que establece este Código; XV. A intervenir en todo el procedimiento por sí o a través de su Asesor jurídico, conforme lo dispuesto en este Código; XVII.A solicitar la realización de actos de investigación que en su caso correspondan, salvo que el Ministerio Público considere que no es necesario, debiendo fundar y motivar su negativa; XX. A solicitar el traslado de la autoridad al lugar en donde se encuentre, para ser interrogada o participar en el acto para el cual fue citada, cuando por su edad, enfermedad grave o por alguna otra imposibilidad física o psicológica se dificulte su comparecencia, a cuyo fin deberá requerir la dispensa, por sí o por un tercero, con anticipación; XXII.A tener acceso a los registros de la investigación durante el procedimiento, así como a obtener copia gratuita de éstos, salvo que la información esté sujeta a reserva así determinada por el Órgano jurisdiccional;	
III. Recibir, desde la comisión del delito, atención médica y psicológica de urgencia;	III. A contar con información sobre los derechos que en su beneficio existan, como ser atendidos por personal del mismo sexo, o del sexo que la víctima elija, cuando así lo requieran y recibir desde la comisión del delito atención médica y psicológica de urgencia, así como asistencia jurídica a través de un Asesor jurídico; XVIII. A recibir atención médica y psicológica o a ser canalizado a instituciones que le proporcionen estos servicios, así como a recibir protección especial de su integridad física y psíquica cuando así lo solicite, o cuando se trate de delitos que así lo requieran;	A recibir la atención médica y psicológica de urgencia Atención por el personal de su mismo sexo
IV. Que se le repare el daño. En los casos en que sea procedente, el Ministerio Público estará obligado a solicitar la reparación del daño, sin menoscabo de que la víctima u ofendido lo pueda solicitar directamente, y el juzgador no podrá absolver al sentenciado de dicha reparación si ha emitido una sentencia condenatoria. La ley fijará procedimientos ágiles para ejecutar las sentencias en materia de reparación del daño;	XXIII. A ser restituido en sus derechos, cuando éstos estén acreditados; XXIV. A que se le garantice la reparación del daño durante el procedimiento en cualquiera de las formas previstas en este Código; XXV.A que se le repare el daño causado por la comisión del delito, pudiendo solicitarlo directamente al Órgano jurisdiccional, sin perjuicio de que el Ministerio Público lo solicite;	A la reparación del daño
V. Al resguardo de su identidad y otros datos personales en los siguientes casos: cuando sean menores de edad; cuando se trate de delitos de violación, trata de personas, secuestro o delincuencia organizada; y cuando a juicio del juzgador sea necesario para su protección, salvaguardando en	XVI.A que se le provea protección cuando exista riesgo para su vida o integridad personal; XXVI. Al resguardo de su identidad y demás datos personales cuando sean menores de edad, se trate de delitos de violación contra la libertad y el normal desarrollo psicosexual, violencia familiar, secuestro, trata de personas o cuando a juicio del Órgano jurisdiccional sea	En el caso que proceda, al resguardo de su identidad El derecho a la protección.





Fiscalía General de la República

todo caso los derechos de la defensa El Ministerio Público deberá garantizar la protección de víctimas, ofendidos, testigos y en general todos los sujetos que intervengan en el proceso. Los jueces deberán vigilar el buen cumplimiento de esta obligación;	necesario para su protección, salvaguardando en todo caso los derechos de la defensa;	
VI Solicitar las medidas cautelares y providencias necesarias para la protección y restitución de sus derechos, y	XIX. A solicitar medidas de protección, providencias precautorias y medidas cautelares;	A solicitar medidas pertinentes para la protección y restitución de sus derechos
VII Impugnar ante autoridad judicial las omisiones del Ministerio Público en la investigación de los delitos, así como las resoluciones de reserva, no ejercicio, desistimiento de la acción penal o suspensión del procedimiento cuando no esté satisfecha la reparación del daño.	XXI. A impugnar por sí o por medio de su representante, las omisiones o negligencia que cometa el Ministerio Público en el desempeño de sus funciones de investigación, en los términos previstos en este Código y en las demás disposiciones legales aplicables; XXVII. A ser notificado del desistimiento de la acción penal y de todas las resoluciones que finalicen el procedimiento, de conformidad con las reglas que establece este Código;	A impugnar ante el juez los actos del Ministerio Público que no está de acuerdo A ser informado e inconformarse de todas las resoluciones que finalice el procedimiento

Asimismo, en la Ley General de Víctimas, prevén sus derechos siguientes:

Artículos	Síntesis de la explicación
Artículo 7. De los derechos de la víctima en lo general	Derechos humanos
Artículos 8 y 9. De los derechos de ayuda, asistencia y atención	A recibir atención sobre sus necesidades fisiológicas básicas, que refieren
Artículo 10. Del derecho de acceso a la justicia	A que se respeten sus derechos por cualquier autoridad, incluyendo las que intervienen en todas las etapas del procedimiento penal
Artículos 11 al 17. De los derechos de las víctimas en el proceso penal	
Artículos 18 al 25. Del derecho a la verdad	A conocer lo que realmente ocurrió en los hechos de los cuales fue víctima u ofendido
Artículos 26 al 27. Del derecho a la reparación integral	A la reparación del daño de manera integral

También se le informa, que, en caso de requerir mayor información, puede solicitar al suscrito agente del Ministerio Público de la Federación o directamente a su Asesor jurídico, en su caso al Juez de control cuando el asunto ya esté en conocimiento de éste último.



 **FGR**
Fiscalía General de la República

Hecho lo anterior, la víctima u ofendido [REDACTED] manifiesta que: comprende ampliamente los derechos dados a conocer. Asimismo, y para mayor constancia firma el presente documento.

[REDACTED]

NOMBRE Y FIRMA
[REDACTED]

EL C. AGENTE DEL MINISTERIO PÚBLICO DE LA FEDERACIÓN
TITULAR DE LA MESA II DE LA UNIDAD ESPECIALIZADA DE INVESTIGACIÓN DE
DELITOS FISCALES Y FINANCIEROS DE LA CIUDAD DE MÉXICO

LIC. JUAN FRANCISCO JARDON SORIANO

De las imágenes insertadas, se advierte que, siendo las 10 horas con 55 minutos del 10 de septiembre de 2019, el C. Agente del Ministerio Público de la Federación Titular de la Mesa II de la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Ciudad de México, levantó la Constancia de Lectura y Explicación de los Derechos de la Víctima u Ofendido en la carpeta de investigación número FED/CDMX/SPE/0008960/2019, en la que se hizo constar lo siguiente:

Que en presencia de la víctima u ofendido *****
***** quien refirió saber hablar y entender el idioma español, por lo que no es necesaria la designación de traductor o intérprete, se procedió a la lectura y explicación de los derechos que le asisten, contenidos en el artículo 20, apartado C, de la Constitución Federal, así como en el artículo 109 del Código Nacional de Procedimientos Penales.

Que de igual manera se le precisaron sus derechos previstos en la Ley General de Víctimas y se le informó que, en caso de requerir mayor información, podía solicitarla al Agente del Ministerio Público de la Federación actuante o, directamente a su asesor jurídico y, en su caso, al juez de control correspondiente cuando el asunto ya sea de su conocimiento.

Que la víctima y ofendido ***** manifestó que comprende ampliamente los derechos dados a conocer y para mayor constancia firmó dicho documento.

COMPARECENCIA DEL DENUNCIANTE



FGR
FISCALÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

Fiscalía General de la República

Célula de Investigación:AGENCIA NOVENA
INVESTIGADORA UEIDDAPI

Carpeta de Investigación:

Fecha:09 DE SEPTIEMBRE DE 2020
Hora:17:44

COMPARECENCIA DEL DENUNCIANTE

Lugar: CUAUHTÉMOC, CIUDAD DE MEXICO

DERECHO DE RESERVA DE DATOS PERSONALES
NO
Con fundamento en lo dispuesto en los artículos 20, apartado "C", fracción V, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (en casos de menores de edad, en delitos de violación, trata de personas, secuestro o delincuencia organizada; y cuando a juicio del Juzgador sea necesaria para su protección); 15, 106, 108, 109, fracción XXVI, 220 y 223 del Código Nacional de Procedimientos Penales.

Siendo la hora y fecha indicada, comparece quien dice llamarse , quien en este acto se identifica con original de la credencial para votar con número de clave electoral , expedida por el Registro Federal de electores del Instituto Federal Electoral, documento que presenta una fotografía a color, cuyos rasgos fisonómicos concuerdan con los del compareciente, quien solicitó le fuese tomada su comparecencia, motivo por el cual, previo a tomar su comparecencia se le **PROTESTA** para que se conduzca con verdad en la diligencia que va a intervenir, advertido, en términos de lo dispuesto por el artículo 49, del Código Nacional de Procedimientos Penales, de las penas en que incurrir quienes declaran con falsedad ante autoridad diversa a la judicial en ejercicio de sus funciones, como lo dispone el artículo 247, fracción I, del Código Penal Federal.

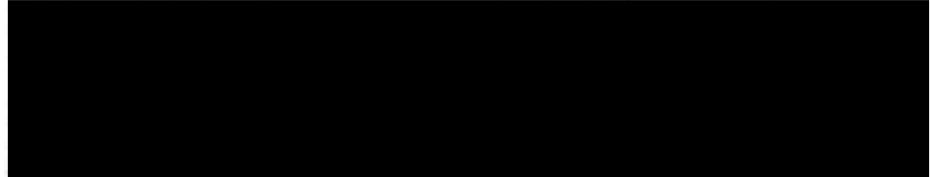




FGR

Fiscalía General de la República

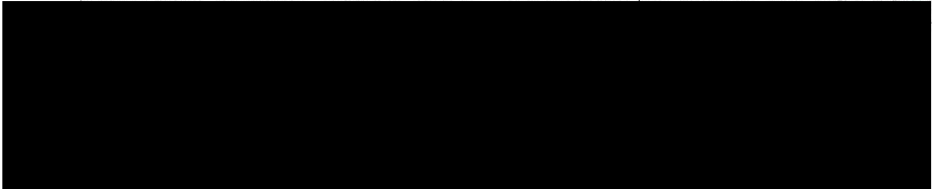
Asimismo, se le informa acerca de la trascendencia jurídica del acto que realiza y sobre las modalidades del procedimiento y protestado que fue, en términos de ley, la persona citada, refirió: **"protesto conducirme con verdad"**, y por sus generales, manifiesta llamarse como ha quedado escrito, ser de



Asimismo, de conformidad con el artículo 82, del Código Nacional de Procedimientos Penales, expresamente autoriza ser citado vía telefónica o por correo electrónico, en caso de ser necesario.

Asimismo, en este acto exhibo, Copia Certificada por el Licenciado Samuel Fernández Ávila, Notario Público Titular Numero 15 de Tlaquepaque Jalisco y Zona conurbada de Guadalajara

Asimismo también exhibo copia certificada, constante de una foja,



De igual manera solicito conforme al artículo 109 del Código Nacional de Procedimiento Penales, copia de la presente comparecencia.

Por ultimo hago del conocimiento que los lugares donde se distribuyen,



comprometiéndome a dar las direcciones con exactitud donde se realizan estas conductas delictivas.



FGR

Fiscalía General de la República

Acto seguido, esta representación Social de la federación, acuerda favorable la petición del compareciente por lo que respecta a la copia de la presente comparecencia, conforme al artículo 109 del Código Nacional de Procedimientos Penales.

En el uso de la voz del compareciente se da por notificado de el acuerdo respecto a la copia solicitada.

Siendo todo lo que tiene que manifestar firma al margen para los efectos legales a los que haya lugar, Así mismo se recaba copia del Documento con el cual se identificó y de todos los documentos exhibidos en términos del artículo 131, fracción IX del Código Nacional de Procesos Penales para agregar a la presente, procediendo a realizar la devolución de los originales, y copias certificadas que se tuvieron a la vista.

EL COMPARECIENTE



APODERADO LEGAL DE

AGENTE DEL MINISTERIO PÚBLICO DE LA FEDERACIÓN
TITULAR DE LA AGENCIA NOVENA INVESTIGADORA UEIDDAPI
ESTADO DE CIUDAD DE MEXICO

LIC. BYANCA VANESSA LUNA ALVARADO

De lo antes digitalizado, se advierte esencialmente lo siguiente:

Que siendo las 17 horas con 44 minutos del 09 de septiembre de 2020 supuestamente compareció ***** ante la Agencia Novena Investigadora UEIDDAPI, quien se identificó con credencial para votar con número de clave electoral ***** expedida por el Registro Federal de Electores del Instituto Nacional Electoral, documento que presenta una fotografía a color cuyos rasgos fisonómicos concuerdan con los del compareciente, quien solicitó le fuese tomada su comparecencia.

Que previo a tomar su comparecencia se le protestó para que se condujera con verdad en la diligencia en que iba a intervenir, advertido en términos de lo dispuesto por el artículo 49 del Código Nacional de Procedimientos Penales, de las penas en que incurren quienes declaran con falsedad ante autoridad diversa a la judicial en ejercicio de sus funciones como lo dispone el artículo 247, fracción I, del Código Penal Federal.

Que protestó conducirse con verdad y por sus generales, manifestó llamarse como antes se refirió, tener ** años de edad por haber nacido el ** ** ***** **, estado civil ***** , originario de ***** y nacionalizado ***** , con domicilio ubicado en ***** ** ** *****

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

***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ** *****;

asimismo, refirió como instrucción escolar licenciatura en derecho, profesión abogado postulante, con número telefónico ***** y correo electrónico

*****@*****.

Que expresamente autorizó ser citado por vía telefónica o por correo electrónico en caso de ser necesario y exhibió copia certificada por el Notario Público Titular número 15 de Tlaquepaque Jalisco y Zona Conurbada de Guadalajara.

Que igualmente exhibió copia certificada constante de una foja escrita por ambos lados suscrita por la Corredora Pública Número 61 de la Plaza del Estado de Jalisco de la licencia sanitaria número 14 070 FT 0018, expedida por la Directora Ejecutiva de Autorizaciones de Comercio Internacional y Publicidad de la Comisión de Autorización Sanitaria de la Comisión Federal para la Protección contra Riesgos Sanitarios, de fecha 17 de mayo de 2019, documento que una vez cotejado y recabado en copia simple, solicitó su devolución.

Que solicitó copia de la comparecencia en términos del artículo 109 del Código Nacional de Procedimientos Penales.

Que finalmente, el compareciente hizo del conocimiento de la autoridad ministerial que los lugares donde se distribuyen

comercializan y almacenan se encuentran en el estado de ***** en los municipios de ***** ***** ** ***** ***** * *****; comprometiéndose a dar las direcciones exactas donde se realizan las conductas delictivas.

Que se acordó favorable la petición del compareciente por lo que respecta a la expedición de la copia de la comparecencia y que, en el uso de la voz, el compareciente se dio por notificado de lo acordado.

Que siendo todo lo que tiene que manifestar firmó al margen para los efectos legales conducentes.

Cabe precisar, que el documento antes reseñado no contiene la firma del compareciente ni de la C. Agente del Ministerio Público; asimismo, se advierte que tal documento fue emitido en la carpeta de investigación número FED/SEIDF/UNAI-CDMX/000802/2020, misma que no corresponde a la abierta con motivo de la denuncia presentada por la actora el 09 de septiembre de 2019, que es la identificada con el número FED/CDMX/SPE/0008960/2019.

Una vez conocido el contenido de las pruebas documentales ofrecidas por la parte actora para efecto de acreditar que los 46 comprobantes fiscales digitales por internet con base en los cuales la autoridad fiscalizadora determinó que tuvo "compras nacionales no registradas", corresponden a operaciones inexistentes, resulta necesario traer a la vista el contenido de los artículos 130 del Código Fiscal de la

Federación; 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; 129, 133, 202, primer párrafo, y 203, primer párrafo, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, los cuales establecen lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 130.- En el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

Cuando el recurrente anuncie que exhibirá las pruebas en los términos de lo previsto por el último párrafo del artículo 123 de este Código, tendrá un plazo de quince días para presentarlas, contado a partir del día siguiente al de dicho anuncio.

La autoridad que conozca del recurso, para un mejor conocimiento de los hechos controvertidos, podrá acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los mismos, así como ordenar la práctica de cualquier diligencia.

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

Cuando se trate de documentos digitales con firma electrónica distinta a una firma electrónica avanzada o sello digital, para su valoración, se estará a lo dispuesto por el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad.

Si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en este artículo, debiendo en ese caso fundar razonadamente esta parte de su resolución.

Para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, serán aplicables las disposiciones legales que rijan para el juicio contencioso administrativo federal, a través del cual se puedan impugnar las resoluciones que pongan fin al recurso de revocación, en tanto no se opongan a lo dispuesto en este Capítulo.”

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

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

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

II. *Tratándose de actos de comprobación de las autoridades administrativas, se entenderán como legalmente afirmados los hechos que constan en las actas respectivas.*

III. *El valor de las pruebas pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas, quedará a la prudente apreciación de la Sala.*

Quando se trate de documentos digitales con firma electrónica distinta a una firma electrónica avanzada o sello digital, para su valoración se estará a lo dispuesto por el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Quando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, la Sala adquiera convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones anteriores, debiendo fundar razonadamente esta parte de su sentencia.”

CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES

“ARTICULO 129.- Son documentos públicos aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.

La calidad de públicos se demuestra por la existencia regular, sobre los documentos, de los sellos, firmas u otros signos exteriores que, en su caso, prevengan las leyes.”

“ARTICULO 133.- Son documentos privados los que no reúnen las condiciones previstas por el artículo 129.”

“ARTICULO 202.- Los documentos públicos hacen prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la autoridad de que aquéllos procedan; pero, si en ellos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones; pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

(...)”

“ARTICULO 203.- El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas.

(...)”

Énfasis añadido.

De lo antes transcrito se observa que, el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, en la parte que interesa, dispone que en el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones, prohibición en la que no se encuentra comprendida la

petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o documentos agregados a ellos.

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

También, el precepto legal en análisis prevé que las demás pruebas quedan a la prudente apreciación de la autoridad y que, si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, pueden valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en dicho artículo, debiendo fundar razonadamente esa parte de la resolución.

Finalmente, del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que para el trámite desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas en el recurso de revocación, serán aplicables las disposiciones que rijan para el juicio contencioso administrativo federal.

En ese sentido, el artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece las reglas para la valoración de pruebas en el juicio contencioso administrativo federal, entre ellas, que harán prueba plena la confesión expresa de las partes, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; pero, **si en los documentos públicos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los mismos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.**

Asimismo, señala que el valor de la prueba pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas quedará a la prudente apreciación de la Sala, así como que cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, se adquiriera convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, se podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones de dicho precepto legal, debiendo fundar razonadamente esta parte de la sentencia.

Finalmente, de la interpretación conjunta a los preceptos legales del Código Federal de Procedimientos Civiles antes transcritos, se advierte que los documentos públicos son aquellos cuya formación está encomendada por la ley a un funcionario público revestido de fe pública y los emitidos por un funcionario público en ejercicio de sus atribuciones, cuya calidad de públicos se demuestra por la existencia en ellos de los

sellos, firmas u otros signos exteriores que prevea la Ley; **siendo que dichos documentos harán prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la autoridad, sin embargo, si en ellos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, únicamente harán prueba plena de que ante la autoridad que los expidió se realizaron dichas declaraciones o manifestaciones, más no así de la veracidad de lo declarado o manifestado.**

Asimismo, se considerarán documentos privados todos aquellos que no reúnan la calidad de públicos en términos de lo previsto por el numeral 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, mismos que forman prueba de los hechos mencionados en ellos, sólo cuando sean contrarios a los intereses de su autor y, en caso contrario, la veracidad de su contenido deberá demostrarse por otras pruebas.

Bajo ese contexto de ideas, esta Primera Sección considera que son documentales públicas el Acuerdo de inicio de investigación de 09 de septiembre de 2019, el Citatorio de fecha 09 de septiembre de 2019, el Acta de entrevista de 09 de septiembre de 2019 y la Constancia de lectura y explicación de los derechos de la víctima y ofendido de 10 de septiembre de 2019, al ser documentales emitidas por un funcionario público en el ejercicio de sus atribuciones, es decir, por el C. Agente del Ministerio Público de la Federación Titular de la Mesa II de la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República; por lo que, tienen **valor probatorio pleno, en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.**

Por su parte, es una documental privada la denuncia de fecha 09 de septiembre de 2019, por lo que, debe administrarse con otras pruebas a efecto de demostrar la veracidad de su contenido, en términos del artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia.

Ahora bien, por lo que se refiere al documento denominado "Comparecencia del denunciante" de fecha 09 de septiembre de 2020, supuestamente levantada por la C. Agente del Ministerio Público de la Federación Titular de la Agencia Novena de Investigadora UEIDDAPI de la Ciudad de México, cabe precisar que, al no contar dicha documental con la firma de la funcionaria pública que supuestamente la emitió, no se le puede dar la calidad de documento público; aunado a lo anterior, de su contenido se desprende que se trata de una actuación emitida en una carpeta de investigación distinta a la iniciada con motivo de la denuncia de 09 de septiembre de 2019, a través de la cual, el representante legal de la empresa actora hizo del conocimiento de la autoridad ministerial que los 46 comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ***** ** y ***** ***** ***** amparaban operaciones inexistentes, lo que implicaba la posible comisión del delito previsto en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación; razón por la cual, se estima que dicha documental no es idónea para demostrar los hechos que pretende la actora al no tener relación con éstos.

En ese orden de ideas, esta Primera Sección considera que las pruebas documentales públicas consistentes en el Acuerdo de inicio de investigación, Citatorio, Acta de entrevista al representante legal de la actora, todas de fecha 09 de septiembre de 2019 y la Constancia de lectura y explicación de los derechos de la víctima u ofendido de 10 de septiembre de 2019, administradas con la documental privada consistente en la denuncia de 09 de septiembre de 2019, suscrita por el C. ***** & *****, en representación de ***** & *****, únicamente tienen el alcance de probar que ante el C. Agente del Ministerio Público de la Federación se declararon los hechos que implican la posible comisión del delito previsto y sancionado en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación por parte de ***** y ***** al haber expedido comprobantes fiscales que supuestamente amparan operaciones inexistentes a favor de la parte actora, sin embargo, no prueban de la veracidad de los hechos declarados.

Empero, se estima que asiste razón a la parte actora, en cuanto a que la valoración de la denuncia debió administrarse con las manifestaciones que efectuó en el sentido de que los comprobantes fiscales digitales por internet amparan operaciones simuladas, en virtud de que **no solicitó su expedición** y no tenía relación comercial con las personas físicas que los emitieron, razón por la cual, no los registró en su contabilidad.

De ahí que, a juicio de esta Primera Sección, resulte ilegal la determinación de la autoridad resolutora del recurso de revocación,

consistente en que las documentales públicas y privadas relacionadas con la denuncia presentada por la actora el 09 de septiembre de 2019 son insuficientes para acreditar que la recurrente no realizó las operaciones consignadas en los 46 comprobantes fiscales digitales por internet expedidos por ***** ***** ***** ***** y ***** ***** *****
***** dado que su valoración se realizó de manera aislada sin tomar en consideración las manifestaciones de la actora, tal como se expone a continuación.

De inicio, es menester determinar el alcance del término "comprobante fiscal".

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha determinado que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales, emitidos en cumplimiento a la obligación establecida en las leyes fiscales para dejar constancia fehaciente -principalmente documental o por cualquier otro medio verificable- de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente.

Así, estableció que si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el que debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente para determinar su situación respecto del tributo que en concreto tenga que pagar; de igual forma, **quien solicite un servicio o intervenga en un hecho por el que**

se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo.

Tales consideraciones, se plasmaron en la tesis **1a. CLXXX/2013 (10a.)** sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XX, mayo de 2013, Tomo 1, página 524, cuyo contenido es el siguiente:

“COMPROBANTES FISCALES. CONCEPTO, REQUISITOS Y FUNCIONES. Los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el que debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente para determinar su situación respecto del tributo que en concreto tenga que pagar; de igual forma, quien solicite un servicio o intervenga en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo. Ahora bien, los comprobantes fiscales sirven para cumplir con la obligación legal que el artículo [29 del Código Fiscal de la Federación](#), en lo general, y las leyes tributarias, en lo particular, establecen para dejar constancia fehaciente - principalmente documental o por cualquier otro medio verificable- de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Asimismo, en atención a la mecánica impositiva de cada ley tributaria, los referidos comprobantes también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. Sin embargo, no cualquier medio de convicción puede considerarse comprobante fiscal, sino únicamente los que cumplan con los requisitos previstos en el artículo [29-A](#) del indicado ordenamiento y, en su caso, con los establecidos en las leyes tributarias especiales, en específico, los que deban considerarse así en atención al diseño normativo de cada tributo en lo particular.”

Amparo directo en revisión 84/2013. Lechera Alteña, S.A. de C.V. 6 de marzo de 2013. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

En ese orden de ideas, se tiene que existen dos obligaciones sustanciales dirigidas a sujetos distintos, a saber:

- a) El proveedor de bienes o servicios: tiene la obligación de emitir el comprobante fiscal correspondiente cuando efectúe una actividad que actualice un hecho imponible por el que se deba pagar una contribución; y,
- b) El adquiriente de bienes o servicios: tiene la obligación de solicitar la emisión del comprobante fiscal respectivo cuando participe en un hecho por el que se genere un tributo.

Por lo tanto, para su valoración, es necesario distinguir los alcances respecto de cada uno de los sujetos que participan en la operación; esto es, respecto del proveedor de bienes o servicios, el comprobante fiscal hace prueba respecto de las operaciones consignadas en ellos con el objeto de enterar y pagar los impuestos respectivos, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en las leyes fiscales.

Mientras que, por lo que hace al adquiriente de bienes o servicios, el comprobante fiscal genera un **indicio** de las operaciones consignadas en ellos, **susceptibles de alcanzar fuerza probatoria plena si son reconocidos expresa o tácitamente por el receptor, o bien, si se demuestra por otros medios probatorios**; ello, en atención a que, la emisión del comprobante fiscal correspondiente no se trata de un hecho propio, sino que su emisión depende del proveedor.

Es aplicable, por el criterio que informa, la jurisprudencia I.4o.C. J/29 publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII, junio de 2008, página 1125, cuyo contenido es del tenor literal siguiente:

“FACTURAS. SU VALOR PROBATORIO DEPENDE DE LOS HECHOS QUE SE QUIEREN ACREDITAR, DEL SUJETO CONTRA QUIEN SE PRESENTEN Y DE LAS CIRCUNSTANCIAS CONCURRENTES. La interpretación sistemática y funcional de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación y 1391, fracción VII, del Código de Comercio; en relación con los usos mercantiles y la doctrina especializada en derecho fiscal y mercantil, hace patente que **las facturas adquieren distinto valor probatorio, en atención al sujeto contra quien se emplean, los usos dados al documento y su contenido.** Así, **contra quien la expide, hace prueba plena, salvo prueba en contrario, como comprobante fiscal,** documento demostrativo de la propiedad de un bien mueble, documento preparatorio o ejecutivo de una compraventa comercial, etcétera; contra el sujeto a quien va dirigida o cliente, ordinariamente se emplea como documento preparatorio o ejecutivo de una compraventa comercial o de la prestación de servicios, respecto de los cuales la factura **produce indicios importantes sobre la relación comercial y la entrega de las mercancías o prestación de los servicios, susceptible de alcanzar plena fuerza probatoria si es reconocida o aceptada por dicho sujeto, en forma expresa o tácita, o si se demuestra su vinculación al acto documentado por otros medios,** y contra terceros, que generalmente se presentan para acreditar la propiedad de bienes muebles, puede alcanzar la suficiencia probatoria respecto de ciertos bienes, cuando exista un uso consolidado y generalizado, respecto a un empleo para dicho objetivo como ocurre con la propiedad de los automóviles, y tocante a otros bienes, la factura sólo generará un indicio importante sobre la adquisición de los bienes descritos, por quien aparece como cliente, que necesitará de otros para robustecerlo, y conseguir la prueba plena. En efecto, las facturas son documentos sui géneris, porque no son simples textos elaborados libremente por cualquier persona, en cuanto a contenido y forma, sino documentos que sólo pueden provenir legalmente de comerciantes o prestadores de servicios registrados ante las autoridades hacendarias, mediante los formatos regulados jurídicamente sujetos a ciertos requisitos para su validez, y a los cuales se les sujeta a un estricto control, desde su elaboración impresa hasta su empleo, y cuya expedición puede acarrear

*serios perjuicios al suscriptor, requisitos que, en su conjunto, inclinan racionalmente hacia la autenticidad, como regla general, salvo prueba en contrario. Así, los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, exigen la impresión, de los formatos por impresor autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y que se consigne en ellos el nombre del comerciante o prestador de servicios, la fecha de la impresión, un número de folio consecutivo, datos del expedidor y del cliente, incluido el Registro Federal de Contribuyentes de ambos, relación de las mercancías o servicios, su importe unitario y total, etcétera. Por tanto, su contenido adquiere una fuerza indiciaria de mayor peso específico que la de otros documentos privados, simples, al compartir de algunas características con los documentos públicos. Asimismo, la factura fue concebida originalmente con fines fiscales, para demostrar las relaciones comerciales por las cuales debían pagarse o deducirse impuestos, pero en el desarrollo de las relaciones mercantiles han adquirido otras funciones adicionales, como la de acreditar la propiedad de los vehículos automotores ante las autoridades de tránsito y otras, reconocidas inclusive en la normatividad de esa materia; respecto de otros bienes se ha venido incorporando en la conciencia de las personas como generadoras de indicios de la propiedad; entre algunos comerciantes se vienen empleando como instrumentos preparatorios o ejecutivos de una compraventa comercial o prestación de servicios, que se expiden en ocasión de la celebración del contrato respectivo, para hacer una oferta (preparatorio), o para que el cliente verifique si la mercancía entregada corresponde con la pedida, en calidad y cantidad, y haga el pago correspondiente, y en otros casos se presenta con una copia para recabar en ésta la firma de haberse recibido la mercancía o el servicio. Por tanto, **las facturas atribuidas a cierto comerciante se presumen provenientes de él, salvo prueba en contrario**, como sería el caso de la falsificación o sustracción indebida del legajo respectivo. **Respecto del cliente, partiendo del principio de que el documento proviene del proveedor y que a nadie le es lícito constituirse por sí el título o documento del propio derecho, se exige la aceptación por el comprador, para que haga fe en su contra, de modo que sin esa aceptación sólo constituye un indicio que requiere ser robustecido con otros elementos de prueba**, y en esto se puede dar un sinnúmero de situaciones, verbigracia, el reconocimiento expreso de factura, ante el Juez, o de los hechos consignados en ella; el reconocimiento tácito por no controvertirse el documento en el juicio, la firma de la copia de la factura en señal de recepción del original o de las mercancías o servicios que éste ampara, etcétera. **Empero cuando no existe tal aceptación, serán necesarios otros elementos para demostrar la vinculación del cliente con la factura, que pueden estar en el propio texto de la factura o fuera de ella.** Así, si la firma de recibido proviene de otra persona, es preciso demostrar la conexión de ésta con el cliente, como dependiente o factor, apoderado, representante o autorizado para*

*recibir la mercancía. Un elemento importante para acreditar esa relación, sería la prueba de que la entrega de la mercancía se hizo en el domicilio del cliente o en alguna bodega o local donde realiza sus actividades, porque al tratarse del lugar de residencia habitual, del principal asiento de los negocios del cliente, o simplemente de un lugar donde desempeña actividades, se presume la existencia de cierta relación de éste con las personas encontradas en el inmueble, como familiares, apoderados, empleados, etcétera, a los cuales autoriza explícita o expresamente para recibir en su nombre las cosas o servicios pedidos. Otras formas para probar la conexión de quienes recibieron las mercancías o servicios a nombre del cliente, podrían ser a través de elementos externos a la factura, como documentos donde conste la relación de mandato, poder, de trabajo, de parentesco; testimoniales, confesionales con el mismo fin, etcétera. **Sin embargo, si a final de cuentas los elementos indiciarios de la factura no se robustecen, el documento no hará prueba contra el cliente de la relación comercial o la entrega de los bienes o prestación de los servicios que pretende amparar.** Por último, cuando la factura se presenta contra terceros, puede tener pleno valor probatorio, con base en los usos mercantiles conducentes con las previsiones legales específicas aplicables, pero en lo demás sólo formarán indicios cuya fuerza persuasiva dependerá de las otras circunstancias concurrentes.”*

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Énfasis añadido.

En ese sentido, si en el presente caso, la parte actora no reconoció expresa o tácitamente las operaciones amparadas en los 46 comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ***** ****
 ***** y ***** ***** ***** *****
 , sino que, por el contrario, objetó su contenido manifestando que no tuvo relación comercial con dichas personas, debe entenderse que los comprobantes no pueden tener el alcance probatorio inmediato para justificar la relación comercial y la adquisición de las mercancías consignadas en ellos; de ahí que, a juicio de esta Primera Sección sean insuficientes para

demostrar la afirmación base de la presunción aplicada por la autoridad fiscalizadora.

Sirve de apoyo a lo anterior, el criterio contenido en la jurisprudencia III.6o.C. J/2 C (11a.) publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 38, junio de 2024, Tomo IV, página 3767, cuyo contenido es el siguiente:

"FACTURAS. CON INDEPENDENCIA DE SU MÉTODO DE CREACIÓN, SI SON OBJETADAS, CORRESPONDE A CADA PARTE PROBAR LOS HECHOS DE SUS PRETENSIONES.

Hechos: Se ejerció la acción de pago de varios Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) exhibidos por la persona actora, los cuales fueron objetados por la demandada. En la sentencia definitiva se determinó que al haberse emitido a través de la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria (SAT), la información que contienen esas facturas electrónicas goza de una presunción de certeza con grado especial, pues los CFDI no se generan unilateralmente por la persona contribuyente, sino mediante un método fiable, validado por la autoridad fiscal; de ahí que, aun objetados, debe concedérseles pleno valor probatorio, en atención a su contenido, contexto y proceso de creación.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que si las facturas, con independencia de su método de creación, son objetadas, corresponde a cada parte probar los hechos de sus pretensiones.

*Justificación: En la tesis de jurisprudencia 1a./J. 89/2011, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "FACTURAS. VALOR PROBATORIO ENTRE QUIEN LAS EXPIDIÓ Y QUIEN ADQUIRIÓ LOS BIENES O SERVICIOS.", se precisó que cuando en un juicio entre un comerciante y el adquirente de los bienes o servicios, la factura soporte de la pretensión principal es objetada, no son aplicables las reglas previstas en el artículo 1241 del Código de Comercio, **ya que su mera refutación produce que su contenido no sea suficiente para acreditar la relación comercial.** Por ello, si las facturas adquieren distinto valor probatorio, lo consecuente es que a cada parte le corresponda probar los hechos de sus pretensiones, para que la persona juzgadora logre adminicular la eficacia probatoria de cualquiera de los*

extremos planteados, resolviendo de acuerdo con las reglas de la lógica y la experiencia.

Criterio que debe prevalecer, aun cuando las facturas fueran emitidas a través de la página electrónica del SAT, mediante CFDI, pues al objetarse no pueden tener de inmediato el alcance probatorio para justificar la relación comercial y la existencia de los bienes o la prestación del servicio respectivos.”

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL TERCER CIRCUITO.

(Énfasis agregado).

Bajo ese tenor de ideas, los 46 comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por ***** ***** y *****
***** únicamente generan un indicio de la existencia de las operaciones que amparan, empero, la denuncia presentada por la actora ante la Fiscalía General de la República el 09 de septiembre de 2019 adminiculada con los documentos públicos consistentes en: 1) Acuerdo de inicio de Investigación, 2) Citatorio 3) Acta de entrevista y 4) Constancia de lectura y explicación de los derechos de la víctima u ofendido y con las manifestaciones de la demandante relativas a que no solicitó la expedición de dichos comprobantes, que no tiene relación comercial con las personas que los emitieron y que estos no fueron pagados; permiten a esta Juzgadora concluir que tales comprobantes son insuficientes para acreditar fehacientemente la existencia de adquisiciones no registradas en la contabilidad de la contribuyente.

Lo anterior es así, pues como se expuso en páginas precedentes, la presunción establecida en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, se compone de una afirmación base (supuesto de la presunción) consistente en la existencia de una adquisición no registrada

en la contabilidad que debe estar acreditada fehacientemente y una afirmación presumida (contenido de la presunción) consistente en que dichos bienes adquiridos no registrados fueron enajenados y se obtuvo un ingreso derivado de su enajenación; entonces, debe entenderse que la condición fundamental para aplicar la presunción contenida en dicho precepto legal, es que la autoridad fiscal acredite de manera fehaciente la existencia de las adquisiciones.

En ese entendido, a juicio de esta Primera Sección, en el caso sujeto a estudio no se cumple dicha condición fundamental, puesto que, la autoridad fiscalizadora sustenta la existencia de las adquisiciones únicamente en los comprobantes fiscales antes referidos, los cuales, como ya se indicó, tratándose del adquirente generan solo un indicio de la operación comercial; sin embargo, la contribuyente actora controvirtió la afirmación base (supuesto de la presunción) negando sustancialmente haber solicitado su expedición y haberlos pagado e incluso presentó una denuncia penal **previamente** al inicio de las facultades de comprobación, señalando la posible comisión del delito previsto en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación por parte de ***** **** ***** ***** y ***** ***** ***** ***** al no tener relación comercial con ellos, así como que los comprobantes amparan operaciones inexistentes, razón por la cual, no les dio efectos fiscales; de ahí que, esta Juzgadora concluya que dichos comprobantes por sí mismos son insuficientes para demostrar la adquisición de los bienes por parte de la actora.

A fin de robustecer la conclusión alcanzada, es pertinente tener presente lo dispuesto por los artículos 192 y 193 del Código Federal

de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa, por lo que, se transcriben a continuación:

CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES

“ARTICULO 192.- *La parte que alegue una presunción sólo debe probar los supuestos de la misma, sin que le incumba la prueba de su contenido.”*

“ARTICULO 193.- *La parte que niegue una presunción debe rendir la contraprueba de los supuestos de aquélla.”*

De los numerales transcritos, se desprende que la parte que alegue una presunción debe probar los supuestos de la misma, sin que le incumba la prueba de su contenido; mientras que, la parte que niegue una presunción deberá rendir la contraprueba de los supuestos de aquélla.

Por tanto, en el presente asunto, correspondía a la autoridad fiscalizadora acreditar fehacientemente el supuesto de la presunción (afirmación base), es decir, la existencia de adquisiciones no registradas en la contabilidad de la contribuyente actora, mientras que, a la actora le correspondía rendir prueba en contrario a efecto de desvirtuar la existencia de las adquisiciones.

Bajo ese contexto de ideas, esta Primera Sección considera que las documentales públicas y privadas aportadas por la actora, en relación con la denuncia (presentada de manera previa al ejercicio de facultades de comprobación) adminiculadas con sus manifestaciones en el sentido de no haber tenido relación comercial con los emisores de los

comprobantes fiscales y no haberlos pagado -cuestión que no controvierte la autoridad al contestar la demanda- permiten concluir que la autoridad fiscalizadora no acreditó fehacientemente el supuesto de la presunción.

Por tanto, contrario a lo sostenido por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" al resolver el recurso revocación, es innecesario que exista una sentencia o fallo ejecutoriado (firme) en donde se haya resuelto con contundencia y claridad la efectiva culpabilidad de las personas denunciadas por la parte actora; pues si bien es cierto, no está acreditada plenamente la responsabilidad de ***** **** *****
***** y ***** ***** ***** ***** en la comisión del delito previsto en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación, también lo es que, las documentales públicas y privadas ofrecidas como prueba por la actora, relacionadas con la denuncia que presentó el 09 de septiembre de 2019, adminiculadas con sus manifestaciones en el sentido de no tener relación comercial con dichas personas y no haber efectuado el pago de los comprobantes; a juicio de esta Primera Sección son contraprueba suficiente para desvirtuar el supuesto base de la presunción, es decir, la existencia de adquisiciones no registradas en su contabilidad.

En ese orden de ideas, es infundado lo argumentado por la autoridad enjuiciada al contestar la demanda en el sentido de que la presentación de la denuncia no acredita que los comprobantes observados efectivamente no corresponden a operaciones celebradas para la adquisición y posterior enajenación de tabaco; ello, toda vez que,

como ha quedado expuesto, la adminiculación de las documentales relacionadas con la denuncia y las manifestaciones de la actora en el sentido de no haber tenido relación comercial con los emisores de los comprobantes y no haberlos pagado, es suficiente para concluir que no quedó acreditado el supuesto base de la presunción, esto es, la existencia de adquisiciones no registradas en la contabilidad, aspecto que correspondía acreditar fehacientemente a la fiscalizadora, por lo que, si para tal efecto se basó únicamente en los 46 comprobantes fiscales digitales por internet, es evidente que no demostró la condición fundamental para la aplicación de la presunción.

Máxime que, como se ha referido con anterioridad, la existencia de adquisiciones al ser el supuesto base de la presunción, no se puede inferir o presumir, sino que la autoridad fiscal debe acreditarla fehacientemente; de ahí que, del contenido de la denuncia de 09 de septiembre de 2019 y las documentales públicas emitidas por el C. Agente del Ministerio Público de la Federación en la carpeta de investigación ***** abierta con motivo de ésta, concatenada con las manifestaciones formuladas por la actora en el sentido de no haber solicitado la expedición de los comprobantes fiscales al no tener relación comercial con los emisores de éstos y no haberlos pagado, son suficientes para concluir que no se cumple con la condición fundamental para la aplicación de la presunción contenida en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, al no haberse acreditado fehacientemente la existencia de adquisiciones no registradas en la contabilidad, de ahí que resulte infundado que la autoridad al contestar la demanda señale que la presentación de la denuncia no acredita que los

comprobantes fiscales observados efectivamente **no** corresponden a operaciones celebradas para la adquisición y posterior enajenación de tabaco, puesto que, ello constituye un hecho negativo que no es susceptible de ser probado.

Sirve de apoyo a lo anterior, el precedente IX-P-1aS-190 emitido por esta Primera Sección, cuyo texto y datos de identificación son del tenor literal siguiente:

“CARGAS PROBATORIAS.- DISTRIBUCIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL.-El artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, contempla la presunción de legalidad de la que gozan los actos administrativos, la cual admite prueba en contrario, por ende, la carga probatoria para demostrar su ilegalidad corre a cargo del particular; no obstante ello, el artículo 40 de la citada Ley federal, regula las cargas probatorias en los juicios ventilados ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, estableciendo que quien pretenda se le reconozca un derecho se encontrará constreñido a probar los hechos de los que deriva ese derecho, así como la violación al mismo, siempre y cuando dicho acto constituya un hecho positivo; asimismo, dispone que el demandado solo está obligado a probar sus excepciones; ahora bien, el artículo 82, fracción I, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, establece que solo el que afirma tiene la carga de la prueba de sus afirmaciones de hecho, en tanto, que el que niega solo debe probar cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho; por lo que tales disposiciones encierran un principio, según el cual, si se opone un hecho positivo a uno negativo, quien afirma el hecho positivo debe probar, con respecto a quien sostiene el negativo; lo anterior es así, en virtud de que una negación sustancial no es susceptible de ser acreditada y en caso de que lo fuese, sería a través de medios indirectos que son, las más de las veces, escasos en relación con los medios a través de los cuales puede probarse una afirmación o un hecho positivo, el cual será susceptible de acreditarse tanto por medios directos como por medios indirectos, es decir, la mayor facilidad de prueba que en general tiene el hecho positivo con base en el aludido principio, obliga a quien afirma, a presentar u ofrecer el o los medios idóneos; por tanto, no toda afirmación obliga a quien la hace a demostrar conforme al principio de derecho que reza quien afirma está obligado a probar.”

En tales consideraciones, se estima que la resolución determinante del crédito fiscal deviene ilegal, al no estar debidamente motivada en cuanto a la aplicación de la presunción prevista en el primer párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la fiscalizadora no acreditó fehacientemente la existencia de adquisiciones no registradas en la contabilidad; en consecuencia, con fundamento en el artículo 51, fracción IV, y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se declara la nulidad de la resolución impugnada y de la originalmente recurrida, por lo que se refiere al rubro “compras nacionales no registradas” en cantidad de \$**'*****.

Ahora bien, del contenido de la resolución determinante inicialmente recurrida, se advierte que, con base en las “compras nacionales no registradas” la autoridad fiscalizadora determinó una utilidad fiscal presunta en cantidad de \$**'*****, misma que utilizó para calcular el impuesto sobre la renta omitido; asimismo, para el cálculo del impuesto especial sobre producción y servicios omitido y el impuesto al valor agregado omitido, consideró como valor de actos o actividades las cantidades de \$**'***** y \$**'*****, respectivamente, obtenidas a partir de tales compras, tal y como se observa de las imágenes que a continuación se insertan:

“ ...

2.1. Compras nacionales no registradas

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, de la información obtenida de los sistemas institucionales a los que tiene acceso esta autoridad, identifiqué comprobantes fiscales por internet CFDI's emitidos por las personas físicas [REDACTED] a la contribuyente [REDACTED] por lo que se concluye que la contribuyente omitió registrar las compras nacionales en su contabilidad y que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, por lo que, el importe de la enajenación sería el que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55 fracción III, inciso a), relacionado con lo dispuesto por los artículos 58 primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, aplicables al periodo sujeto a revisión, preceptos que disponen:

"Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

Artículo 58.- Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:

Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

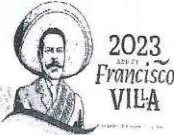
I. El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.

II. La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

La presunción establecida en este Artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor."

(Énfasis añadido)



Motivo por el cual y con fundamento en los preceptos legales anteriormente transcritos, esta autoridad procede a determinar presuntivamente la utilidad fiscal de la contribuyente [REDACTED] por la omisión del registro de compras nacionales por las que debió efectuar el pago de las contribuciones correspondientes, tal y como se muestra a continuación:

Cons	Folio Fiscal	Fecha de Emisión	SubTotal	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% Coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
			I	II	III=I*50%	IV=I*III	V=IV*20%
1		02/01/2019					
2		02/01/2019					
3		02/01/2019					
4		14/01/2019					
5		17/01/2019					
6		21/01/2019					
7		21/01/2019					
8		21/01/2019					
9		22/01/2019					
10		22/01/2019					
11		24/01/2019					
12		02/04/2019					
13		12/04/2019					
14		12/04/2019					
15		17/04/2019					
16		23/04/2019					
17		23/04/2019					
18		26/04/2019					
19		03/05/2019					
20		08/05/2019					
21		08/05/2019					
22		08/05/2019					
23		09/05/2019					
24		10/05/2019					
25		10/05/2019					
26		13/05/2019					
27		13/05/2019					
28		14/05/2019					
29		16/05/2019					
30		21/05/2019					

Cons	Folio Fiscal	Fecha de Emisión	SubTotal	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% Coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
31		21/05/2019					
32		23/05/2019					
33		30/05/2019					
34		31/05/2019					
35		08/06/2019					
36		08/06/2019					
37		10/06/2019					
38		10/06/2019					
39		11/06/2019					
40		11/06/2019					
41		14/06/2019					
42		15/06/2019					
43		15/06/2019					
44		20/06/2019					
45		21/06/2019					
46		24/06/2019					
Total:							

En ese tenor, la contribuyente de referencia tiene una utilidad fiscal presunta por la cantidad de [REDACTED] por las compras nacionales no registradas.

Por todo lo anteriormente expuesto, y en virtud de que la contribuyente [REDACTED] omitió el registro de sus compras nacionales, se da una omisión de pago del Impuesto Sobre la Renta, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), en términos de los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, lo cual será expuesto en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

(...)

2. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

En términos de lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la contribuyente [REDACTED] estaba obligada a trasladar Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, tal y como se muestra a continuación:

"Artículo 2. Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:

I. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:

C) Tabacos labrados:

1. Cigarros. 160%



PARTE ACTORA:

***** 8 ***** ***** ***** ***** ** *****

629

88 Años
Trabajando por México

(Énfasis añadido)

Por lo que en aras de comprobar si la contribuyente cubrió el monto de la tasa del 160% del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, así como la cuota de \$0.35 por cada cigarro enajenado, se realizó el siguiente procedimiento:

A manera de ejemplo, se cita la factura comercial emitida por la contribuyente de referencia a la empresa [REDACTED] correspondiente al 11 de enero de 2019, con folio fiscal [REDACTED] de donde se desprende la venta de los paquetes de cigarros, la cantidad de piezas y el valor unitario, tal y como se aprecia a continuación:

RFC emisor:		Folio fiscal:	
Nombre emisor:		No. de serie del CSD:	
Folio:		Código postal, fecha y hora de	
RFC receptor:		emisión:	
Nombre receptor:		Efecto de comprobante:	
Uso CFDI:	Adquisición de mercancías	Régimen fiscal:	

Conceptos

Clave del producto y/o servicio	No. identificación	Cantidad	Clave de unidad	Unidad	Valor unitario	Importe	Descuento	No. de pedimento	No. de cuenta predial
80211002	00001	53.00	M67	PIEZA	148.35	7767.15			
Descripción:	Pacote Cigarrs L100 R00								
					Impuesto	Tipo	Base	Tipo Factor	Tasa o Cuota
					IVA	Traslado	7767.15	Tasa	18.0000%
Moneda: Peso Mexicano					Subtotal				
Forma de pago: Por definir					Impuestos Traslados				
					IVA 18.0000%				
					Total				

Scatto digital dal GEDI:

Dslo.dgfrl0gCQXFi= b2asFV0P0uYqPpXpN4Y9520cIv+HkA107E4BmruwU1J5FVU0mQXGJ0B683pBm5Q3dP0REKtQHn6CAIEpYkUcK8EM4Wd02NZWj+4c7F7E4E
 d0R4LJwUj0v0cQgXhNjFq72uL5u5E=6wvAsAD7rezA1t5G0EzUE8E8aQpZt56Y7mW6W521DeQ5F72dazUzUvXNvY7l1IWWXhY0Q0PwG0C0tRpe7D8AsKjXp+3iL3uK7Nv
 G0dL2u3Q2V1qGqCpUvUc=JXZ8rW5t2064FqPspK5Q07g4EGaerpD5A==

Sello digital del SAT:

Serial digital data 54T:

Capena Original del complemento de certificación digital del SAT:



Derivado de los datos aportados por la contribuyente de referencia, como lo es factura comercial referida con anterioridad, se procede a determinar el costo del cigarrillo por unidad, conforme a lo siguiente:

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
 sat.dob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



31 de 59

	Concepto	Cantidad
	Valor unitario de factura por caja	146.55
(/)	Cajetillas en 1 caja	10
(=)	Precio por cajetilla	14.66
(/)	Piezas por cajetilla	20.00
(=)	Precio por pieza o cigarro	0.73275

De igual forma, y derivado de la información proporcionada por la contribuyente de referencia, se puede determinar lo siguiente:

	Concepto	Cantidad
(X)	Cajas o paquetes	53
(-)	Cajetillas por caja o paquete	10
	Cajetillas de cigarros en factura	530
	1 paquete o cajetilla	20 piezas o cigarros
	Cajetillas	530
(X)	Piezas por cajetilla [cigarros]	20
(=)	Cigarros por factura	10,600

Lo anterior se puede comprobar con lo asentado por la propia contribuyente, respecto al número de cigarros enajenados, gravados o importados, tal y como se muestra a continuación:

DETERMINACION DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS	
TABACOS LABRADOS	
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS	IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS	TOTAL DE IEPS CAUSADO POR TABACOS LABRADOS
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO	IEPS ACREDITABLE POR TABACOS LABRADOS (SÓLO IMPORTACIONES)
NÚMERO DE CIGARROS GRAVADOS ENLLENADOS O IMPORTADOS	IEPS ACREDITABLE POR CUOTA PAGADA EN LA IMPORTACION DE TABACOS LABRADOS
PESO TOTAL EN GRAMOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS GRAVADOS ENLLENADOS O IMPORTADOS	IMPUESTO RETENIDO POR TABACOS LABRADOS
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS	OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS	OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE

Por lo anterior, se procede a determinar el monto del IEPS causado por los actos o actividades gravados, así como el impuesto causado por la cuota de cigarros enajenados, obteniendo el siguiente resultado:

	Concepto	MES ENERO
	Precio sin impuestos	
(X)	Tasa IEPS 160%	
(=)	Suma precio sin impuestos + IEPS 160%	
(X)	Cuota IEPS 0.35	
(=)	Precio antes de IVA	

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
tel: gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



32 de 59

Por consiguiente, se procedió a identificar dicho monto en la declaración mensual del IEPS, de la cual se obtuvieron los siguientes valores:

DETERMINACION DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS			
TABACOS LABRADOS			
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO	
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		TOTAL DE IEPS CAUSADO POR TABACOS LABRADOS	
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO		IEPS ACREDITABLE POR TABACOS LABRADOS (SOLO IMPORTACIONES)	
NUMERO DE CIGARROS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS		IEPS ACREDITABLE POR CUOTA PAGADA EN LA IMPORTACION DE TABACOS LABRADOS	
PESO TOTAL EN GRAMOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS		IMPUESTO RETENIDO POR TABACOS LABRADOS	
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE	
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE	
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		IMPUESTO A CARGO DE TABACOS LABRADOS	
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		SALDO A FAVOR DE TABACOS LABRADOS	

Por lo anteriormente expuesto, se desprende que respecto de las ventas que fueron declaradas por la contribuyente durante el ejercicio de 2019, en cantidad de 10,600 cigarros, se cubrió parcialmente el monto de la cuota de \$0.35 por cigarro enajenado y la tasa del 160% del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, correspondiente a sus enajenaciones de cigarros.

Sin embargo, derivado de que esta autoridad identificó depósitos en cantidad de [REDACTED] se concluye la enajenación de cigarros, por lo cual se procedió a determinar el número de cigarros vendidos por la contribuyente [REDACTED] durante el ejercicio 2019, derivado de la información proporcionada por la misma a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's), las declaraciones provisional o definitiva de impuestos federales correspondientes al ejercicio 2019, así como los estados de cuenta bancarios proporcionados, obteniendo el siguiente resultado:

Motivo por el cual se determinan los cigarros enajenados por la contribuyente [REDACTED] derivado de los depósitos bancarios que no correspondan a registros de la contabilidad de la contribuyente, y que se pueden considerar como un ingreso por la venta de cigarros para la contribuyente, así como las compras nacionales no registradas, y que se consideran como ingresos por venta de cigarros, de conformidad con lo siguiente:

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
(1) Depósitos no identificados de la contribuyente													
(1) Compras nacionales no registradas													
(1) Total:													
(2) Precio por cigarro													
(2) Total:													

MES	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Junio	Jul	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Total de cigarros
(3) Piezas de cigarros determinados													
(3) Piezas de cigarros facturadas y declaradas por la contribuyente													
=													
TOTAL DE CIGARROS VENDIDOS													

Derivado de lo anterior, respecto de las 120,420,645 piezas de cigarros determinados de manera presuntiva por esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", como vendidos por la contribuyente [REDACTED] durante el ejercicio 2019, existe una omisión parcial en el pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), conforme a lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en relación con los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación para 2019, lo cual será determinado en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Por lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado, derivado de la presuntiva del valor de acto o actividades por la omisión del registro de compras de importación, valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas, el valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios no identificados por esta autoridad, tal y como se ha manifestado con anterioridad, así como, el valor de actos o actividades gravados del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, forman parte de la base gravable para la determinación del Impuesto al Valor Agregado, en términos del artículo 39, en relación con el 12, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, resulta una omisión de dicho impuesto, en atención a lo dispuesto por los artículos 1, primer párrafo, fracción IV y segundo párrafo, 24, fracción I, 26, fracción I, 27, primer párrafo y 28, primer párrafo, del Ordenamiento legal en comento, dispositivos que al efecto establecen:

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

IV. Importen bienes o servicios.

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

Artículo 12.- Para calcular el impuesto tratándose de enajenaciones se considerará como valor el precio o la contraprestación pactados, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto."

Artículo 24. Para los efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o de servicios:

I. La introducción al país de bienes:

Artículo 26. Se considera que se efectúa la importación de bienes o servicios:

I. En el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera.

Artículo 27. Para calcular el impuesto al valor agregado tratándose de importación de bienes tangibles, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y del monto de las demás contribuciones y aprovechamientos que se tengan que pagar con motivo de la importación.

Artículo 28. Tratándose de importación de bienes tangibles, el pago tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, inclusive cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento.

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

(Énfasis añadido)

Motivo por el cual se da una omisión parcial por concepto del Impuesto al Valor Agregado a cargo de la contribuyente [REDACTED] de conformidad con lo dispuesto por los artículos 1 primer párrafo, fracción IV y segundo párrafo, 2, 24, fracción I y 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ordenamientos legales vigentes a la fecha de las importaciones objeto de la presente revisión, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), ubicándose dicha conducta en la infracción establecida en el artículo 76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación para 2019, lo cual será determinado en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

IV. Por lo que con fundamento en el artículo 48, primer párrafo, fracción IX del Código Fiscal de la Federación, esta autoridad procede a determinar el crédito fiscal a cargo de la contribuyente [REDACTED] derivado del valor de actos o actividades por la omisión del registro de compras de importación, valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas, el valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios no identificados por esta autoridad, así como el valor de actos o actividades gravados del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, en virtud de que forman parte de la base gravable para la determinación del Impuesto al Valor Agregado, en términos del artículo 39, en relación con el 12, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que se da una omisión en el pago del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio fiscal 2019, con sus respectivos accesorios.

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5602-0000 Ext. 41721



LIQUIDACIÓN

Por todo lo expuesto, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones LIX y LXV, y último, numeral 5, inciso c), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con el primer párrafo del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento, y reformado mediante decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; y en ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, primer párrafo, fracción II del propio Código Fiscal de la Federación vigente, esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, procede a determinar el crédito fiscal a cargo de la contribuyente [REDACTED] tal y como se muestra a continuación:

1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Como se desprende del apartado de Considerandos de la presente liquidación, al ser omisa la contribuyente [REDACTED] en proporcionar información y documentación con la cual se desvirtuarán las observaciones manifestadas en el oficio de observaciones 110 05 03 07 00 22-2102 del 10 de octubre de 2022, esta autoridad fiscalizadora procede a determinar el Impuesto Sobre la Renta omitido por el ejercicio fiscal 2019, derivado de que la contribuyente fue omisa en el registro de compras de importación, del valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas, y del valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios identificados por esta autoridad, y que estaba obligada a hacerlo.

Al efecto, es de citarse lo dispuesto por los artículos 1, 9 y 18, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta aplicable al ejercicio revisado, preceptos que disponen lo siguiente:

(...)

En ese tenor, la contribuyente de referencia tiene una utilidad fiscal por la omisión del registro de compras nacionales por la cantidad de [REDACTED] pesos 00/100 M.N.), tal y como se plasmó en la tabla anterior.

Motivo por el cual, y derivado de la omisión del registro de las compras de importación y compras nacionales, la contribuyente [REDACTED] por el ejercicio 2019, tiene una presunta utilidad fiscal por la cantidad de [REDACTED] M.N.), tal y como se muestra a continuación:

Presuntiva Utilidad Fiscal	
Compras de Importación	[REDACTED]
Compras Nacionales	[REDACTED]
Total:	[REDACTED]

De igual forma, de la revisión a los estados de cuenta bancarios proporcionados por la contribuyente [REDACTED] esta autoridad identificó depósitos por concepto de pago de venta de mercancías y otros, de los cuales no fue posible identificar su origen y procedencia, por la cantidad de [REDACTED] tal y como quedo precisado en la parte Considerativa de la presente liquidación a fojas 41 a 48 de la presente liquidación.

Por consiguiente, tomando en consideración todo lo expuesto anteriormente, se tiene una omisión de Impuesto Sobre la Renta del ejercicio de 2019, en cantidad de [REDACTED] cuyo monto se determinó conforme a lo siguiente:

	CONCEPTO	DETERMINADO
(+)	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	[REDACTED]
(+)	DEPOSITOS BANCARIOS	[REDACTED]
(-)	DEDUCCIONES AUTORIZADAS	[REDACTED]
(=)	UTILIDAD FISCAL ANTES DE PTU	[REDACTED]
(-)	PTU PAGADA	[REDACTED]
(=)	UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO	[REDACTED]
(+)	UTILIDAD PRESUNTA POR COMPRAS NO REGISTRADAS (NACIONALES Y DE IMPORTACIÓN)	[REDACTED]



	CONCEPTO	DETERMINADO
(=)	RESULTADO FISCAL	[REDACTED]
(X)	Tasa art. 9 LISR	[REDACTED]
(=)	IMPUESTO CAUSADO DEL EJERCICIO	[REDACTED]
(-)	PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS	[REDACTED]
(=)	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL EJERCICIO	[REDACTED]

Por consiguiente, tomando en consideración todo lo expuesto anteriormente en el presente oficio liquidatorio, se tiene una omisión del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio de 2019, como a continuación se muestra:

Concepto	Monto omitido histórico
Impuesto Sobre la Renta omitido histórico	[REDACTED]

2.- IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.

De conformidad con lo manifestado en la parte de Considerandos de la presente resolución liquidatoria, la contribuyente [REDACTED] está obligada al pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, en términos de lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado.

Motivo por el cual, y tal y como se ha precisado en la parte Considerativa de la presente liquidación, esta autoridad concluye que la contribuyente de referencia, durante el ejercicio fiscal sujeto a revisión, enajenó un total de 120,420,645 cigarros, por lo que una vez obtenido el número de cigarros vendidos por la contribuyente durante el ejercicio 2019, esta Administración procedió a determinar la omisión parcial de pago de la cuota por cigarro enajenado y el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, tomando en consideración los pagos realizados por la contribuyente [REDACTED] en sus declaraciones mensuales del ejercicio fiscal sujeto a revisión, de conformidad con lo siguiente:

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
Precio antes de impuestos	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
(1) Descuentos no identificados de a contribuyente	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
(1) Compras nacionales no registradas	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
(1) Precio Total antes de impuestos	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
(16) Tasa IEPS 160%	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
(1) IPEIS determinado	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
(1) IPEIS pagado con anterioridad	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
(1) IPEIS omitido histórico	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
Unidades de Pagar vendidas	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]



Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
(b) Cuota IEPS por agua													
(c) IEPS por cigarro enajenado													
(d) IEPS por cigarro enajenado pagado con anterioridad													
(e) IEPS omitido histórico por cigarro enajenado													
(f) Total IEPS omitido histórico													

En consecuencia se tiene una omisión parcial de pago de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de acuerdo a lo siguiente:

Concepto	Monto omitido histórico
Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios omitido histórico	

3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Por lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado, derivado de la presuntiva del valor de acto o actividades por la omisión del registro de compras de importación, valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas, el valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios no identificados por esta autoridad, tal y como se ha manifestado con anterioridad, así como, el valor de actos o actividades gravados del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, forman parte de la base gravable para la determinación del Impuesto al Valor Agregado, en términos del artículo 39, en relación con el 12, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, resulta una omisión de dicho impuesto, en atención a lo dispuesto por los artículos 1, primer párrafo, fracción IV y segundo párrafo, 24, fracción I, 26, fracción I, 27, primer párrafo y 28, primer párrafo, del Ordenamiento legal en comento.

Motivo por el cual, esta Administración procede a determinar la base gravable del Impuesto al Valor Agregado, y posteriormente el cálculo del mismo, aplicando la tasa del 16%, de conformidad con lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tal y como se precisa a continuación:

Mes	Valor de actos o actividades gravados por CFD's	Valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas	Valor de actos o actividades gravados por compras de importación no registradas	Valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios	Valor de Actos o actividades gravados de IEPS	Base gravable para IVA (Art. 12 LIVA)	Tasa del IVA aplicable	IVA determinado	IVA pagado	IVA parcialmente omitido
Enero	I	II	III	IV	V	VI=I+II+III+IV+V	VII	VIII=VI*VII	IX	X=VIII-IX
Febrero										
Marzo										
Abril										
Mayo										
Junio										
Julio										
Agosto										

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



43 de 59

Mes	Valor de actos o actividades gravados por CFD's	Valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas	Valor de actos o actividades gravados por compras de importación no registradas	Valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios	Valor de Actos o actividades gravados de IEPS	Base gravable para IVA (Art. 12 LIVA)	Tasa del IVA aplicable	IVA determinado	IVA pagado	IVA parcialmente omitido
Septiembre										
Octubre										
Noviembre										
Diciembre										
...										

En este sentido, se determina una omisión parcial por concepto del Impuesto al Valor Agregado a cargo de la contribuyente, como se muestra a continuación:

Concepto	Monto omitido histórico
Impuesto al Valor Agregado omitido histórico	

Derivado de lo anteriormente expuesto, se actualiza una omisión por las siguientes contribuciones, a cargo de la contribuyente como se muestra:

Motivo por el cual, se da la omisión de las siguientes contribuciones federales, en atención a lo siguiente:

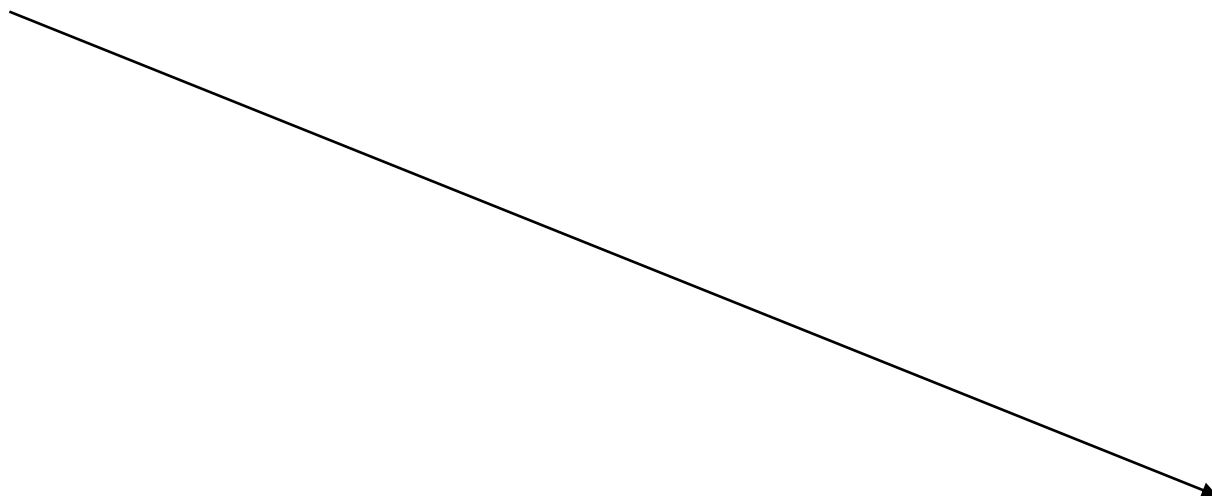
CONCEPTO	IMPORTE
Impuesto Sobre la Renta omitido	
Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios parcialmente omitido	
Impuesto al Valor Agregado parcialmente omitido	
Total:	

En tal virtud, se estima que la determinación del impuesto sobre la renta, impuesto especial sobre producción y servicios e impuesto al valor agregado deviene ilegal al haberse tomado en consideración para su cálculo la utilidad fiscal presunta en cantidad de \$**'***** y como valor de actos o actividades las cantidades de \$**'***** y \$**'*****, respectivamente, obtenidas con base en el rubro denominado "compras nacionales no registradas" que ha sido declarado nulo.

Por tal motivo, y con fundamento en los artículos 51, fracción II y 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se declara la nulidad de la resolución impugnada y la originalmente recurrida para el efecto de que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria emita una nueva resolución en la que **calcule el impuesto sobre la renta omitido sin considerar la utilidad fiscal presunta en cantidad de \$**'***** por concepto de "compras nacionales no registradas", así como el impuesto especial sobre producción y servicios y el impuesto al valor agregado omitidos, sin tomar como valor de actos o actividades las cantidades de \$**'***** y \$**'*****, respectivamente; lo que deberá realizar dentro del plazo de cuatro meses contados a partir de que quede firme la presente sentencia, de acuerdo con lo previsto en los artículos 52, párrafo segundo, y 57, fracción I, inciso b) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.**

Finalmente, es necesario precisar que, en atención a la nulidad declarada, esta Juzgadora omite el estudio de los conceptos de impugnación **SÉPTIMO** en el que la empresa actora controvertió la motivación del por ciento de utilidad bruta utilizado para calcular la utilidad fiscal presunta por concepto "compras nacionales no registradas"; y, **DÉCIMO SEXTO** en el que la accionante argumentó que la autoridad fiscalizadora fue omisa en motivar debidamente por qué consideró que las compras nacionales no registradas excedieron el 3% de lo declarado en el ejercicio; ello, en atención a que, al haberse declarado la nulidad de la resolución determinante respecto de dicho rubro, a ningún fin práctico llevaría su estudio, pues en nada variaría el sentido del fallo.

DÉCIMO.- LEGALIDAD DE LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE UTILIDAD FISCAL POR CONCEPTO DE "COMPRAS DE IMPORTACIÓN NO REGISTRADAS". Los Magistrados integrantes de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa cuestión de método proceden al estudio y resolución conjunta de los conceptos de impugnación **OCTAVO** y **DÉCIMO SÉPTIMO** del escrito inicial de demanda, en los que la parte actora argumentó lo siguiente:



OCTAVO

OCTAVO. Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

Toda vez que se ha confirmado el acto impugnado en el recurso de revocación número RRL2023002355 y que dicha confirmación continúa afectando el interés jurídico de la parte hoy actora, se invoca la aplicación del principio de litis abierta contenido en el artículo 1º segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo cual, se esgrimen argumentos de fondo en contra de la resolución recurrida, contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, en la que se determinó un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] siendo aplicables en lo conducente, las consideraciones que informan las tesis números V-TASR-XII-II-1273 emitida por ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de rubro: "PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA ESTATUIDO POR EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN IMPLICA LA OBLIGACIÓN DEL MAGISTRADO INSTRUCTOR DE ADMITIR LA DEMANDA TENIENDO COMO ACTOS IMPUGNADOS TANTO LA RESOLUCIÓN RECAÍDA AL RECURSO ADMINISTRATIVO COMO LA RECURRIDA EN SEDE ADMINISTRATIVA," y la diversa jurisprudencia número 2a./J. 32/2003 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro "JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE

000137

ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.”, mismas que fueron invocadas y citadas en su integridad en el preámbulo del concepto de impugnación *Séptimo* de esta demanda, y las cuales se solicita tener aquí por íntegramente reproducidas en obvio de repeticiones innecesarias.

Sentado lo anterior, con la emisión del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha **26 de enero de 2023**, se vulnera en perjuicio de la parte actora el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter.

A páginas 14 a 16 y 37 a 39 de la resolución determinante de créditos fiscales impugnada, se señala que por las presuntas “compras de importación” y llevadas a cabo supuestamente en 47 pedimentos de importación definitiva clave A1 con valor en aduana de [REDACTED] —*cuestión que no aconteció en la especie, pues en todo tiempo mi mandante negó haber realizado compras de importación en el ejercicio revisado de 2019, cuestión que se aborda más a detalle en un concepto de impugnación anterior de este escrito*—, procedía en términos de los artículos 55 fracción III inciso a), 58 primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, determinar presuntivamente una utilidad fiscal de [REDACTED], procediendo con base en dicha utilidad presunta, a determinar diferencias de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio revisado de 2019.

Tales consideraciones son ilegales, pues en el supuesto JAMÁS concedido de que pretendidamente se hubieran realizado las operaciones de importación plasmadas en 47 pedimentos de importación definitiva con clave A1 con valor en aduana de [REDACTED] lo cierto es que **la autoridad demandada aplica ilegalmente el contenido de los artículos 55 fracción III inciso a), 58 primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, pues la supuesta utilidad fiscal de [REDACTED] es ilegal por carecer de la debida motivación, y con ello, es excesiva y erróneamente calculada.**

000139

Los artículos invocados por la autoridad demandada, son del tenor siguiente:

Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

...

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

...

Artículo 58. Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:

...

Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

I. El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.

II. La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

La presunción establecida en este Artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

Igual procedimiento se seguirá para determinar el valor por enajenación de bienes faltantes en inventarios. En este caso, si no pudiera determinarse el monto de la adquisición se considerará el que corresponda a bienes de la misma especie adquiridos por el contribuyente en el ejercicio de que se trate y, en su defecto, el de mercado o el de avalúo. Se considerará enajenación de hidrocarburos o petrolíferos faltantes en inventarios, a la diferencia en el registro de recepción de los controles volumétricos del contribuyente por la compra del hidrocarburo o petrolífero, con respecto al registro de entrega de los controles volumétricos de su proveedor por la venta de dichos productos, en un mes de calendario.

La interpretación de los artículos anteriores permite colegir que, cuando se trate de compras no registradas en la contabilidad y que fueran determinadas por la autoridad fiscal, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados, y que el valor de

000137

la enajenación, es el resultado de la suma del importe de adquisición multiplicado por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente, más el propio importe de adquisición; y que dicho por ciento de utilidad bruta, se obtendrá de la contabilidad del contribuyente y se determinará conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados, y para tal efecto, el por ciento de utilidad bruta es el resultado de dividir la utilidad bruta entre el costo determinado o que se le haya determinado al contribuyente.

Atendiendo al contenido de los artículos citados y como se anticipó, la resolución impugnada es ilegal, pues la autoridad demandada aplica ilegalmente el contenido de los artículos 55 fracción III inciso a), 58 primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, pues la supuesta utilidad fiscal de [REDACTED] es ilegal por excesiva y erróneamente calculada.

Lo anterior es así, puesto que la autoridad fiscal omite fundar y motivar en su resolución, por qué se estableció como utilidad bruta para efectos del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, el porcentaje de 50%, lo que es ilegal, pues dicho porcentaje de 50% es aplicable sólo para el caso de que el costo (contra el cual debe dividirse la utilidad bruta extraída de los datos de la contabilidad del contribuyente) no se pueda determinar, considerando que en términos de la primera parte del segundo párrafo del artículo 60 ibídem, el por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente, y que tal costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados.

En ese sentido, en la resolución impugnada se señala en la tabla relativa a las “compras de importación no registradas” y llevadas a cabo supuestamente en 47 pedimentos de importación definitiva con clave A1 con valor en aduana de [REDACTED] —cuestión que no aconteció en la especie, pues en todo tiempo mi mandante negó haber tenido compras de importación en el ejercicio revisado de 2019, cuestión que se aborda más a detalle en un concepto de impugnación anterior de este escrito—, lo siguiente:

[REDACTED]

No.	PEDIMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA	IQ	IVA	DTA	Valor de Adquisición	Utilidad Fiscal 50%	Acr. SI CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% coeficiente de Utilidad (Acr. SI CFF)										
1	[REDACTED]																				
2	[REDACTED]																				
3	[REDACTED]																				

000147

En dicha tabla, la columna que carece de la debida fundamentación y motivación es la columna relativa a “*VI- Utilidad fiscal 50% (V-Valor de adquisición * 50%)*”, pues en ninguna parte de la resolución, la autoridad demandada estableció:

- 4) **Cuáles fueron los datos o elementos de la contabilidad del contribuyente que se valoraron para obtener tanto la utilidad bruta, como el costo determinado**, en términos del segundo párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, considerando que la división entre ambos rubros, arrojará el porcentaje de utilidad bruta que debe aplicarse al importe de adquisición, en términos de la fracción I del artículo 60 en comento;
- 5) **Por qué motivos, ante la hipotética insuficiencia de los datos de la contabilidad que permitieran obtener tanto la utilidad bruta como el costo determinado** (rubros cuya división entre sí arroja el porcentaje de utilidad bruta a aplicarse sobre el importe de adquisición), se consideró entonces aplicar el porcentaje de 50%; ni tampoco se estableció,
- 6) **Cuáles fueron los principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados para obtener el costo**, considerando que la utilidad bruta debe dividirse sobre dicho costo para obtener el porcentaje de utilidad bruta a aplicarse al importe de adquisición a que alude la fracción I del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación.

Por ende, es ilegal la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues de la misma se observará que en ninguna parte de dicha resolución, la autoridad fiscal establece cuáles datos o elementos de la contabilidad del contribuyente que fue revisada en la revisión de gabinete GAD2000081/21, sirvieron de base para determinar un porcentaje de utilidad bruta de 50%, ni tampoco establece los datos o elementos con base en los cuales se determinó, conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, el valor de costo resultante de dividir la utilidad bruta del contribuyente entre dicho costo; NI TAMPOCO DICHA AUTORIDAD FISCAL ESTABLECIÓ POR QUÉ, ANTE LA SUPUESTA FALTA DE TALES DATOS, determinó entonces aplicar el referido porcentaje de utilidad bruta de 50%.

Es decir, el porcentaje de utilidad bruta aludido genérico de 50%, quizás habría tenido pertinencia en caso de que se hubiera desconocido el costo de adquisición de las mercancías supuestamente no registradas; sin embargo, en la especie NO era desconocido el costo de adquisición de las supuestas “compras de importación” [REDACTED]

000141

contenidas en 47 pedimentos de importación definitiva con clave A1, por lo cual, menos justificación tiene aún que se haya determinado aplicar un por ciento de utilidad bruta de 50%.

Por tal motivo, es ilegal la resolución impugnada, puesto que en las tablas contenidas a páginas 14 a 16 y 37 a 39 del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, sólo se menciona que se tuvo una utilidad bruta de 50% a la cual se aplicó el coeficiente de utilidad de 20%, pero tal cuestión es ilegal, dado que en la resolución de trato, nunca se señaló el procedimiento con base en el cual se llegó a la conclusión de que el por ciento de utilidad bruta aplicable a las supuestas compras de importación no registradas de [REDACTED] y del cual se originó una pretendida utilidad fiscal obtenida presuntamente de [REDACTED] era el por ciento de 50%, lo que es ilegal, puesto que sólo ante la falta de datos de contabilidad que pudieran ser utilizados por la autoridad fiscal, es que era válido utilizar dicho por ciento genérico de 50%, lo que presupone que fue valorada (y considerada insuficiente) la contabilidad del contribuyente, pero en la resolución impugnada, ni siquiera se estableció en forma fundada y motivada, la suficiencia o insuficiencia de los datos de la contabilidad del contribuyente, para haber determinado la utilidad bruta y el costo, necesarios para obtener conforme al segundo párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, el por ciento de utilidad bruta a aplicarse contra el supuesto importe de [REDACTED] razón por la cual, es ilegal por excesivo y erróneamente calculado, el importe de presunta utilidad fiscal de [REDACTED]

Es asimismo aplicable con fundamento en el artículo 217 de la Ley de Amparo, la Jurisprudencia número VI.2o. J/123 emitida por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tomo IX, Enero de 1999, página 660, que tiene por rubro y texto los siguientes:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, NO EXISTE CUANDO EL ACTO NO SE ADECUA A LA NORMA EN QUE SE APOYA.

Todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, de manera que si los motivos o causas que tomó en cuenta el juzgador para dictar un proveído, no se adecuan a la hipótesis de la norma en que pretende apoyarse, no se cumple con el requisito de fundamentación y motivación que exige el artículo 16 constitucional, por tanto, el acto reclamado es violatorio de garantías.

Amparo en revisión 383/88. Patricia Eugenia Cavazos Morales. 19 de enero de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Vicente Martínez Sánchez.
Amparo directo 7/96. Pedro Vicente López Miro. 21 de febrero de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: María Eugenia Estela Martínez Cardiel. Secretario: Enrique Baigts Muñoz.
Amparo directo 150/96. María Silvia Elisa Niño de Rivera Jiménez. 9 de mayo de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: María Eugenia Estela Martínez Cardiel. Secretario: José Carlos Rodríguez Navarro.
Amparo directo 518/96. Eduardo Frausto Jiménez. 25 de septiembre de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Antonio Meza

Alarcón, Secretario: Enrique Baigüé Muñoz.
Amparo en revisión 578/97, Calisto Cordero Amaro. 30 de octubre de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Zapata Huesca.

(Énfasis añadido)

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

DÉCIMO SÉPTIMO

DÉCIMO SÉPTIMO. Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se

209

dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

Toda vez que se ha confirmado el acto impugnado en el recurso de revocación número RRL2023002355 y que dicha confirmación continúa afectando el interés jurídico de la parte hoy actora, se invoca la aplicación del principio de litis abierta contenido en el artículo 1º segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo cual, se esgrimen argumentos de fondo en contra de la resolución recurrida, contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, en la que se determinó un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] siendo aplicables en lo conducente, las consideraciones que informan las tesis números V-TASR-XII-II-1273 emitida por ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de rubro: “PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA ESTATUIDO POR EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN IMPLICA LA OBLIGACIÓN DEL MAGISTRADO INSTRUCTOR DE ADMITIR LA DEMANDA TENIENDO COMO ACTOS IMPUGNADOS TANTO LA RESOLUCIÓN RECAÍDA AL RECURSO ADMINISTRATIVO COMO LA RECURRIDA EN SEDE ADMINISTRATIVA.”, y la diversa jurisprudencia número 2a./J. 32/2003 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro “JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.”, mismas que fueron invocadas y

210

000211

citadas en su integridad en el preámbulo del concepto de impugnación *Séptimo* de esta demanda, y las cuales se solicita tener aquí por íntegramente reproducidas en obvio de repeticiones innecesarias.

Sentado lo anterior, con la emisión del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, se vulnera en perjuicio de la parte actora el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter.

La resolución determinante de créditos fiscales combatida en esta demanda de juicio contencioso, es ilegal, puesto que la autoridad fiscal, a páginas 14 a 16; y 21 a 22, en aplicación del artículo 58 del Código Fiscal de la Federación, determina un coeficiente de utilidad de 20% a aplicarse sobre las cantidades de a) [REDACTED] correspondiente supuestamente a “compras de importación” omitidas derivadas de 47 pedimentos de importación definitiva clave A1; y b) [REDACTED] correspondiente a “compras nacionales” no registradas, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED]

El artículo 58 del Código Fiscal de la Federación es del tenor siguiente:

Artículo 58. Las autoridades fiscales, **para determinar presuntivamente la utilidad fiscal** de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán **aplicar a los ingresos brutos** declarados o **determinados presuntivamente**, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:

(Énfasis añadido)

Sin embargo, **tal determinación presuntiva de utilidad fiscal de 20%** aplicada a las cantidades de a) [REDACTED] correspondiente supuestamente a “compras de importación” omitidas derivadas de 47 pedimentos de importación definitiva clave A1; y b) [REDACTED] correspondiente a “compras nacionales” no registradas, derivadas de 46

0002

Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED]
[REDACTED] con subtotal de [REDACTED]
es ilegal, puesto que la misma NO SE REALIZÓ SOBRE LOS INGRESOS
BRUTOS DE LA CONTRIBUYENTE HOY ACTORA derivados de dichas supuestas
operaciones, SINO QUE SE REALIZÓ SOBRE LOS INGRESOS CON EL
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (o en el caso de las supuestas “compras de
importación”, incluyendo también Impuesto General de Importación y Derecho de Trámite
Aduanero) YA INTEGRADO, LO QUE ES ILEGAL.

Para mejor referencia, se invocan las partes conducentes de la resolución impugnada
contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023:

[REDACTED]

No.	PEDIMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA	ICI	IVA	DTA	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
				I	II	III	IV	V=I+II+IV	VI=V*50%	VII=V*VI	VIII=VI*20%
1											
2											
3											

...

Cons	Folio Fiscal	Fecha de Emisión	SubTotal	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% Coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
			I	II	III=I*50%	IV=I*III	V=II*20%
1							
2							
3							

(Énfasis añadido en las digitalizaciones anteriores)

Las partes anteriores de la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, permiten colegir que:

- A) En el caso del importe de [REDACTED] correspondiente supuestamente a 47 pedimentos de importación definitiva, la autoridad está calculando la utilidad fiscal (a la que posteriormente le aplicó el porcentaje de 20%) sobre el valor en aduana, sumándole el importe del Impuesto General de Importación, Impuesto al Valor Agregado y Derecho de Trámite Aduanero; y
- B) En el caso del importe de [REDACTED] derivado de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED]

000717

[REDACTED] la autoridad omite pormenorizar (como es su obligación de fundar y motivar) si dicho valor incluye o no Impuesto al Valor Agregado, considerando que conforme al tercer párrafo del artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el monto causado y trasladado de impuesto debe constar en forma expresa y por separado en el Comprobante Fiscal Digital por Internet respectivo.

En esa tesitura, se tiene entonces que se aplicó en forma ilegal el primer párrafo del artículo 58 del Código Fiscal de la Federación, puesto que la determinación presuntiva de utilidad fiscal de 20% aplicada a las cantidades de a) [REDACTED] correspondiente supuestamente a “compras de importación” omitidas derivadas de 47 pedimentos de importación definitiva clave A1; y b) [REDACTED] correspondiente a “compras nacionales” no registradas, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] **NO SE REALIZÓ SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS DE LA CONTRIBUYENTE HOY ACTORA** derivados de dichas supuestas operaciones, **SINO QUE SE REALIZÓ SOBRE LOS INGRESOS CON EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO** (o en el caso de las supuestas “compras de importación”, incluyendo también Impuesto General de Importación y Derecho de Trámite Aduanero) **YA INTEGRADO, lo que no está expresamente autorizado** (y por ende, no está permitido para la autoridad) en el primer párrafo del citado artículo 58 del Código Fiscal de la Federación, en el que se sustenta la autoridad emisora del oficio número **110-05-03-07-00-23-296** de fecha **26 de enero de 2023.**

En ese sentido, atendiendo a que “ingreso bruto” es el ingreso que se recibe sin restar y/o aplicar ningún tipo de impuesto, resulta entonces ilegal que se aplique presuntivamente el coeficiente de 20% a las cantidades de a) [REDACTED] correspondiente supuestamente a “compras de importación” omitidas derivadas de 47 pedimentos de importación definitiva clave A1; y b) [REDACTED] correspondiente a “compras nacionales” no registradas, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] cuando dichas cantidades NO SON BRUTAS, pues va tienen integrados ambas cifras, el Impuesto al Valor Agregado y otros impuestos (Impuesto General de Importación y Derecho de Trámite Aduanero, en el caso de la cantidad de [REDACTED] pues el artículo 58 primer párrafo que dice aplicar la autoridad fiscal en al resolución determinante de créditos fiscales, señala que la determinación presuntiva es sobre ingresos brutos, NO SOBRE INGRESOS BRUTOS

00021

ADICIONADOS CON IMPUESTOS, como indebidamente se hace en la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

Es aplicable la tesis número II-TASR-IX-579, emitida por el antes llamado Tribunal Fiscal de la Federación (hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa), visible en la Revista de ese Órgano Jurisdiccional, R.T.F.F. Segunda Epoca. Año VI. No. 60. Diciembre 1984. p. 469, que es del rubro y texto que siguen:

INGRESOS ACUMULABLES E INGRESOS BRUTOS.- SON CONCEPTOS DISTINTOS.-

El artículo 19 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio de 1977 establecía los ingresos acumulables para efectos del impuesto al ingreso global de las empresas, señalando en su fracción VI que en dicho concepto se encuentran comprendidos los ingresos brutos determinados o estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los casos en que proceda, así como otros conceptos diversos. De lo anterior se desprende que **ambos conceptos "ingresos acumulables" e "ingresos brutos" son completamente distintos pues los primeros comprenden tanto a los ingresos brutos**, como aquellos ingresos que no siendo propios de la actividad de la empresa, deben acumularse conforme a lo dispuesto por el precepto arriba citado.(X)

Juicio No. 47/84.- Sentencia de 12 de septiembre de 1984, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Rosa Ma. Díaz López de Falcó.- Secretario: Lic. Juan Francisco Tapia Tovar.

(Énfasis añadido)

Por ende, la resolución impugnada es ilegal, puesto que **se aplicó en forma indebida el artículo 58 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, pues el INGRESO BRUTO correspondiente a las cantidades** de a) [REDACTED] correspondiente supuestamente a “compras de importación” omitidas derivadas de 47 pedimentos de importación definitiva clave A1; y b) [REDACTED] correspondiente a “compras nacionales” no registradas, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] **era claramente menor a dichos importes, pues esos montos** (y sobre los cuales se calculó presuntivamente la utilidad fiscal aplicando el coeficiente de 20%) **INCLUYEN IMPUESTOS MÁS EL INGRESO BRUTO**.

Es asimismo aplicable con fundamento en el artículo 217 de la Ley de Amparo, la Jurisprudencia número VI.2o. J/123 emitida por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tomo IX, Enero de 1999, página 660, que tiene por rubro y texto los siguientes:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, NO EXISTE CUANDO EL ACTO NO SE ADECUA A LA NORMA EN QUE SE APOYA.

Todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, de manera que si los motivos o causas que tomó en cuenta el juzgador para dictar un proveído, no se adecuan a la hipótesis de la norma en que pretende apoyarse, no se cumple con el requisito de fundamentación y motivación que exige el artículo 16 constitucional, por tanto, el acto reclamado es violatorio de garantías.

Amparo en revisión 383/88. Patricia Eugenia Cavazos Morales. 19 de enero de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Vicente Martínez Sánchez.
Amparo directo 7/96. Pedro Vicente López Miro. 21 de febrero de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: María Eugenia Estela Martínez Cardiel. Secretario: Enrique Baigts Muñoz.
Amparo directo 150/96. María Silvia Elisa Niño de Rivera Jiménez. 9 de mayo de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: María Eugenia Estela Martínez Cardiel. Secretario: José Carlos Rodríguez Navarro.
Amparo directo 518/96. Eduardo Frausto Jiménez. 25 de septiembre de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Antonio Meza Alarcón. Secretario: Enrique Baigts Muñoz.
Amparo en revisión 578/97. Calixto Cordero Amaro. 30 de octubre de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Zapata Huesca.

(Énfasis añadido)

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De las digitalizaciones que anteceden, se desprende que la parte actora argumentó esencialmente lo siguiente:

OCTAVO CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN

Que en la resolución determinante del crédito fiscal se refirió que por las “compras de importación” llevadas a cabo por la actora derivado de los 47 pedimentos de importación con clave “A1”, en términos de los artículos 55, fracción III, inciso a), 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, se determinaba presuntivamente una utilidad fiscal de \$******, con base en la cual, se determinaron diferencias por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto especial sobre producción y servicios e impuesto al valor agregado.

Que suponiendo sin conceder que efectivamente se hubieran realizado las operaciones de importación que motivaron tal determinación, lo cierto es que la autoridad aplica indebidamente el contenido de los preceptos legales antes citados, por lo que, la resolución deviene ilegal por carecer la supuesta utilidad fiscal de la debida motivación, y con ello ser excesiva y erróneamente calculada.

Que la autoridad fiscalizadora omitió fundar y motivar por qué, para efectos de lo previsto en el artículo 60 del Código Fiscal Federal, determinó que la utilidad bruta es de 50%, lo que resulta ilegal pues dicho porcentaje únicamente es aplicable en caso de que el costo no se pueda determinar; ello, considerando que de conformidad con dicho precepto legal el porcentaje de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad y se determinará dividiendo la utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente, el cual se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Que en ese sentido, en la resolución inicialmente recurrida se inserta una tabla relativa a las "compras de importación no registradas", en la que hay una columna denominada "*VI-Utilidad fiscal 50% (V-Valor de adquisición*50%)*" que carece de fundamentación y motivación puesto que, en ninguna parte se estableció:

- 1) Cuáles fueron los datos o elementos de la contabilidad del contribuyente que se valoraron para obtener tanto la utilidad bruta como el costo determinado, considerando que la división de dichos rubros arrojaría el porcentaje de utilidad bruta aplicable al importe de adquisición;
- 2) Por qué motivos, ante la hipotética insuficiencia de datos de la contabilidad que permitieran obtener tanto la utilidad bruta como el costo determinado, se consideró aplicar el 50%; y
- 3) Cuáles fueron los principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados para obtener el costo, considerando que la utilidad bruta debe dividirse sobre dicho costo para obtener el porcentaje de utilidad bruta a aplicarse al importe de adquisición.

En ese sentido, argumenta que es ilegal la resolución crediticia ya que en ninguna parte de dicha resolución se estableció cuáles datos o elementos de la contabilidad sirvieron de base para determinar el porcentaje de utilidad de 50%, ni los datos o elementos conforme a los cuales se determinó el valor del costo resultante de dividir la utilidad bruta del contribuyente entre dicho costo.

Que en las tablas contenidas a páginas 14 a 16 y 37 a 39 de la resolución determinante solo se menciona que se tuvo una

utilidad bruta del 50%, a la cual se le aplicó el coeficiente de utilidad del 20%, sin que se señalara el procedimiento conforme al cual se llegó a la conclusión de que el porcentaje de utilidad bruta del 50% resultaba aplicable a las supuestas compras de importación no registradas, puesto que, solo ante la falta de datos en la contabilidad era válido utilizar dicho porcentaje, lo que presupone que la contabilidad fue valorada y considerada insuficiente, sin embargo, en ningún momento se estableció de forma fundada y motivada la suficiencia o insuficiencia de los datos de la contabilidad.

Que procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada como de la inicialmente recurrida, al haberse dictado en contravención a las disposiciones legalmente aplicables en términos del artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

DÉCIMO SÉPTIMO CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN

Que la resolución determinante del crédito fiscal es ilegal, toda vez que al determinar presuntivamente la utilidad fiscal por concepto de "compras de importación y "compras nacionales no registradas" se aplicó el coeficiente de utilidad del 20% previsto por el artículo 58 del Código Fiscal de la Federación, sobre las cantidades siguientes: 1) \$**'***** por "compras de importación"; y, 2) \$**'***** por "compras nacionales".

Que de conformidad con el artículo 58 del Código Fiscal de la Federación, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, se podrá aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente del 20% o el que corresponda; sin embargo, lo determinado por la fiscalizadora es ilegal ya que no se aplicó el coeficiente sobre los ingresos brutos determinados presuntivamente, sino que se realizó sobre los ingresos con el impuesto al valor agregado, impuesto general de importación y derecho de trámite aduanero ya integrado.

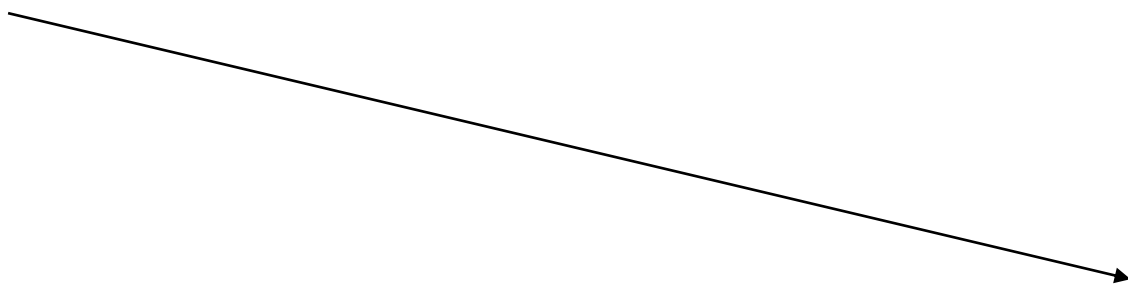
Que para el caso del importe de \$***** correspondiente a las "compras de importación" se calculó la utilidad fiscal sobre el valor en aduana, sumándole el importe del impuesto general de importación, impuesto al valor agregado y derecho de trámite aduanero.

Que para el caso del importe de \$***** correspondiente a las "compras nacionales" la autoridad fue omisa en pormenorizar si el valor de adquisición ahí señalado incluía o no el impuesto al valor agregado, considerando que en términos del artículo 1° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado el monto causado y trasladado de impuesto debe constar en forma expresa y por separado en el Comprobante Fiscal Digital por Internet respectivo.

Que debe entenderse por "ingreso bruto" al ingreso que se recibe sin restar y/o aplicar ningún tipo de impuesto, por lo que, resulta ilegal que se aplicara el coeficiente de utilidad del 20% a cantidades que tienen integrados el impuesto al valor agregado (y el impuesto general de importación y derecho de trámite aduanero en el caso de las compras de importación), puesto que claramente la cantidad correspondiente a los ingresos brutos era menor a lo determinado por la autoridad.

Que en consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y de la originalmente recurrida, ya que se dictaron en contravención a las disposiciones legalmente aplicables de conformidad con el artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por su parte, la autoridad demandada al refutar el concepto de impugnación en estudio refirió lo siguiente:



Señala,

Es preciso señalar que, en el presente punto se refutarán de manera conjunta los conceptos de impugnación identificado como "SEPTIMO" y "OCTAVO", toda vez que como podrá advertir esa H. Sala de la lectura que sirva dar a los mismos, la disidente de nulidad se encuentra vertiendo iguales argumentos en ambos conceptos de impugnación.

En el concepto de impugnación identificado como "SEPTIMO", así como en el denominado como "OCTAVO", argumenta la actora que, con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 07 de noviembre de 2023, emitido por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", se vulnera en perjuicio de la parte actora el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, así como el artículo 8, apartado 1, de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oído con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier carácter.

Continúa señalando que, a paginas 20 a 22 y 29 a 42 de la resolución determinante de créditos fiscales impugnada, se señala que por las presuntas "compras nacionales no registradas" y llevadas a cabo supuestamente con los CC. [REDACTED] y [REDACTED] contenidas en 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet con subtotal de [REDACTED] procedía en términos de los artículos 55, fracción III, inciso a), 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, determinar presuntivamente una utilidad fiscal de [REDACTED] procediendo con base en dicha utilidad

110

presunta, a determinar diferencias de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio revisado de 2019.

En relación a lo anterior, señala la actora que tales consideraciones de la Autoridad fiscalizadora son ilegales, pues en el supuesto jamás concedido de que pretendidamente se hubieran realizado las operaciones que motivaron la expedición de los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de \$58'640,659.00, lo cierto es que la Autoridad demandada aplica ilegalmente el contenido de los artículos 55, fracción III, inciso a), 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, pues la supuesta utilidad fiscal de \$17'592,198.00, es ilegal por carecer de la debida motivación, y con ello, es excesiva y erróneamente calculada.

Aduce la actora que lo anterior es así, puesto que la Autoridad fiscal omite fundar y motivar en su resolución, por qué se estableció como utilidad bruta para efectos del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, el porcentaje de 50%, lo que es ilegal, pues dicho porcentaje de 50% es aplicable solo para el caso de que el costo (contra el cual debe dividirse la utilidad bruta extraída de los datos de la contabilidad del contribuyente) no se puede determinar, considerando que en términos de la primera parte del segundo párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, el porcentaje de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente, y que tal costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados.

En esa guisa, señala la actora que, la Autoridad fiscalizadora no estableció:

- 1) Cuáles fueron los datos o elementos de la contabilidad del contribuyente que se valoraron para obtener tanto la utilidad bruta, como el costo determinado, en términos del segundo párrafo del artículo 60, del Código Fiscal de la Federación, considerando que la división entre ambos rubros arrojará el porcentaje de utilidad bruta que debe aplicarse al importe de adquisición, en términos de la fracción I, del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación.
- 2) Por qué motivos ante la hipotética insuficiencia de los datos de la contabilidad que permitieran obtener tanto la utilidad bruta como el costo determinado (rubros cuya división entre sí arroja el porcentaje de utilidad bruta a aplicarse sobre el importe de adquisición), se consideró entonces aplicar el porcentaje de 50%, ni tampoco se estableció.
- 3) Cuales fueron los principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados para obtener el costo, considerando que la utilidad bruta debe dividirse sobre dicho costo para obtener el porcentaje de utilidad bruta a aplicarse al importe de adquisición a que alude la fracción I, del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación.

Continúa señalando que la resolución impugnada contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 es ilegal, pues de la misma se observara que en ninguna parte de dicha resolución, la Autoridad fiscal establece cuáles datos o elementos de la contabilidad del contribuyente que fue revisada en la revisión de gabinete GAD2000081/21, sirvieron de base para determinar un porcentaje de utilidad bruta de 50%, ni tampoco establece los datos o elementos con base en los cuales se determinó, conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, el valor de costo resultante de dividir la utilidad bruta del contribuyente entre dicho costo, ni tampoco dicha Autoridad fiscal estableció por qué ante la supuesta falta de tales datos, determinó entonces aplicar el referido porcentaje de utilidad bruta de 50%

Señala la actora que, el porcentaje de utilidad bruta aludido genérico de 50%, quizás habría tenido pertinencia en caso de que se hubiera desconocido el costo de adquisición de las mercancías supuestamente no registradas, sin embargo, en la especie no era desconocido el costo de adquisición de las supuestas "compras de importación" contenidas en 47 pedimentos de importación definitiva con clave A1, por lo cual, me as justificación tiene aun que se haya determinado aplicar un por ciento de utilidad bruta de 50%.

Concluye manifestando que, por tal motivo la resolución impugnada es ilegal, puesto que en las tablas contenidas a páginas 14 a 16 y 37 a 39 del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, sólo se menciona que se tuvo una utilidad bruta de 50% a la cual se aplicó el coeficiente de utilidad de 20%, pero tal cuestión es ilegal, dado que en la resolución de trato, nunca se señaló el procedimiento con base en el cual se llegó a la conclusión de que el por ciento de utilidad bruta aplicable a las supuestas compras de importación no registradas de [REDACTED] y del cual se originó una pretendida utilidad fiscal obtenida presuntamente de [REDACTED] a el por ciento de 50%, lo que es ilegal, puesto que sólo ante la falta de datos de contabilidad que pudieran ser utilizados por la Autoridad fiscal, es que era válido utilizar dicho por ciento genérico de 50%, lo que presupone que fue valorada (y considerada suficiente) la contabilidad del contribuyente, pero en la resolución impugnada, ni siquiera se estableció en forma fundada y motivada, la suficiencia o insuficiencia de los datos de la contabilidad del contribuyente, para haber determinado la utilidad bruta y el costo, necesarios para obtener conforme al segundo párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, el por ciento de utilidad bruta a aplicarse contra el supuesto importe de [REDACTED] razón por la cual, es ilegal por excesivo y erróneamente calculado, el importe de presunta utilidad fiscal de [REDACTED]

Argumentos anteriores que devienen de infundados para trastocar la legalidad de la resolución originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

En lo que respecta al argumento de la actora contenido en el concepto de impugnación "SÉPTIMO" en el cual sostiene que la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023 es ilegal toda vez que "la Autoridad aplica ilegalmente el contenido de los artículos 55, fracción III, inciso a), 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, pues la utilidad fiscal de [REDACTED] carece de una debida motivación, y con ello, es excesiva y erróneamente calculada", así como cuando señala dentro de su concepto de impugnación "OCTAVO" que "la autoridad demandada aplica ilegalmente el contenido de los artículos 55, fracción III, inciso a), 58 primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, pues la supuesta utilidad fiscal de [REDACTED] es ilegal por carecer de la debida motivación, y con ello, es excesiva y erróneamente calculada" es de precisarse que los mismos resultan ser **infundados** por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:

Primeramente, conviene remitirnos a lo establecido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", dentro de la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, a fojas 12 a 16 y 20 a 22, del cual se desprende medularmente lo siguiente:

Fojas: 12 a 16

(Se transcribe)

De lo anteriormente transcrito se desprende que la Autoridad fiscalizadora, dentro de los apartados "1. Impuesto sobre la Renta -compras de importación-", y 2.1 Compras nacionales no registradas" en los cual se establece la determinación presuntiva de la utilidad fiscal de la contribuyente [REDACTED] por la omisión del registro de compras nacionales, así como de la omisión del registro de operaciones, ingresos o compras de importación, contenido dentro del oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, citó de manera clara y completa las disposiciones legales que resultaban aplicables al caso en concreto, pues de la lectura que sirva dar esa H. Sala a la resolución controvertida, podrá advertir que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", fundamentó la respectiva determinación presuntiva de la utilidad fiscal de la actora por las cantidades de [REDACTED] (respecto de compras de importación) y [REDACTED] (en lo que respecta a las compras nacionales no registradas), en los artículos 55, fracción III, inciso a), relacionado con lo dispuesto por los artículos 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, los cuales a la letra señalan:

"Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

(...)

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio."

"Artículo 58. Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:..."

"Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

I. El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.

II. La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

La presunción establecida en este Artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

Igual procedimiento se seguirá para determinar el valor por enajenación de bienes faltantes en inventarios. En este caso, si no pudiera determinarse el monto de la adquisición se considerará el que corresponda a bienes de la misma especie adquiridos por el contribuyente en el ejercicio de que se trate y, en su defecto, el de mercado o el de avalúo. Se considerará enajenación de hidrocarburos o petrolíferos faltantes en inventarios, a la diferencia en el registro de recepción de los controles volumétricos del contribuyente por la compra del hidrocarburo o petrolífero, con respecto al registro de entrega de los controles volumétricos de su proveedor por la venta de dichos productos, en un mes de calendario."

Como se observa de los dispositivos legales anteriormente citados, las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando, entre otros, exista una omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

Asimismo, el primer párrafo del artículo 56, del Código Fiscal de la Federación, establece que las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que dentro del referido precepto legal se contemplan.

En esa guisa, en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación se establece que cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que



PARTE ACTORA:

***** 8 ***** ***** ***** ***** ** *****

655

TEJA
88
AÑOS
Trabajando por México

115

Precisándose dentro del referido artículo 60, del Código Fiscal de la Federación que al ingreso o valor de los actos o actividades estimados presuntivamente por alguno de los procedimientos anteriores, se le aplicará la tasa o tarifa que corresponda. Tratándose de impuesto sobre la renta, se determinará previamente la utilidad fiscal mediante la aplicación al ingreso bruto estimado del coeficiente que para determinar dicha utilidad señala la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En virtud de lo anterior, resulta claro que lo argumentado por la actora en el sentido de que la Autoridad fiscalizadora no realizó una debida fundamentación y motivación de la determinación presuntiva de la utilidad fiscal en cantidades de [REDACTED] (compras de importación) y [REDACTED] (compras nacionales no registradas), es totalmente **infundada**, pues como ha quedado evidenciado la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de manera clara y completa citó los dispositivos legales aplicables al caso, los cuales, vinculando de manera lógica y jurídica las circunstancias por las cuales era procedente llevar a cabo una determinación presuntiva de la utilidad fiscal de la contribuyente [REDACTED]

Sin que obste a lo anterior, que la disidente de nulidad de manera genérica manifieste que la determinación presuntiva de la utilidad fiscal en cantidades de [REDACTED] se encuentra erróneamente cal- lada, pues como podrá advertir esa H. Sala, la parte actora en el presente juicio ni en la instancia administrativa, aportó la prueba pericial contable, la cual resultaba ser necesaria para acreditar los extremos de su pretensión, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento de ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Sustenta lo anterior, la Jurisprudencia **VIII-J-1a-S-II**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el 08 de noviembre de 2016, la cual es del tenor siguiente:

"VIII-J-1aS-11

PERICIAL CONTABLE, ES NECESARIA PARA DESVIRTUAR LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA REALIZADA POR LA AUTORIDAD FISCAL, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 59 FRACCIONES I Y III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI EL DEMANDANTE EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO OFRECE LA TOTALIDAD DE LA DOCUMENTACIÓN QUE INTEGRA SU CONTABILIDAD.-Si en el juicio contencioso administrativo la parte actora, a fin de desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal y acreditar los extremos de su acción, ofrece la totalidad de la documentación que integra su contabilidad, es imperioso el desahogo de la prueba pericial contable, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuicante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento del Órgano Jurisdiccional.

116

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-29/2016)

PRECEDENTES:

VII-P-1a5-1127
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 385/10-12-01-4/1176/11-SI-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de lo Civil de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 4 de diciembre de 2014, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada.

(Tesis aprobada en sesión de 10 de febrero de 2015)
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 46. Mayo 2015. p. 135

VII-P-13S-1293

Cumplimiento de Ejecutoria relativo al Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1498/10-03-01-1/676/13-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 8 de diciembre de 2015, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arana. Secretarios: Ila, Claudio, Delcino, Esteban.

Arzate.-	Secretaría:	Lic.			Claudia		Palacios		Estrada.
(Tesis	aprobada	en	sesión	de	8	de	diciembre	de	2015)
R.T.F.J.F.A.	Séptima	Época.	Año	VI.	No.	54.	Enero	2016.	p. 159

111-P-15-1585
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1294/15-06-01-5/464/16-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 7 de junio de 2016, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada.

(Tesis aprobada en sesión de 7 de junio de 2016)
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 60. Julio 2016. p. 229

VIII D-1aE-33

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/23370-24-01-01-01-OL/15/36-SI-04-30.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María

Reyna (Tesis R.T.F.J.A.)	aprobada Octava	en Época.	sesión Año	de I.	27 No.	de 3.	septiembre Octubre	de 2016.	de p.	Ángel (2016) 96
--------------------------------	--------------------	--------------	---------------	----------	-----------	----------	-----------------------	-------------	----------	-----------------------

VIII-P-IaS-34

Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de octubre de 2016.

sección de la sala superior del Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación, en sesión de 4 de octubre de 2010, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel.

(Tesis aprobada en sesión de 4 de octubre de 2016)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 3. Octubre 2016. p. 96

Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el ocho de noviembre de dos mil dieciséis.- Firman la Magistrada Nora Elizabeth Urby Genel Presidenta de la Primera Sección del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y la Licenciada María del Consuelo Hernández Márquez, Secretaria Adjunta de Acuerdos, quien da fe

R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 5. Diciembre 2016. p. 53^{ra}

Asimismo, en lo que respecta al argumento de la actora cuando señala que "la Autoridad fiscal omite fundar y motivar en su resolución, por qué se estableció como utilidad bruta para efectos del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, el porcentaje de 50%, lo que es ilegal, pues dicho porcentaje es aplicable solo para el caso de que el costo(contra el cual debe dividirse la utilidad bruta extraída de los datos de la contabilidad del contribuyente) no se puede determinar, considerando que en términos de la primera parte del segundo párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, el porciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente, y que tal costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados", es de señalarse que los mismos resultan ser por una parte **inoperantes** y por la otra **infundados**, para trastocar la legalidad de las resoluciones impugnadas, por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:

Primeramente, a fin de evidenciar lo inoperante de los argumentos planteados por la actora, cabe resaltar lo resuelto por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro de la Tesis P. LXXXVIII/98, dentro de la cual de manera medular nos proporciona un análisis de lo que puede entenderse como "principios de contabilidad generalmente aceptados", los cuales deben entenderse como aquellos principios, no como reglas o normas de conducta obligatoria, sino como bases consuetudinarias de una técnica como es la contabilidad que resulta auxiliar en el manejo de las empresas, es decir, como un método de valuación propio de las empresas que aporta resultados uniformes y que permite exámenes de comprobación, de seguimiento aconsejable más no obligatorio.

Conceptualización que como se ha mencionado en el párrafo anterior inmediato, fue abordado por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro de la Tesis P. LXXXVIII/98, con número de Registro Digital: 194956, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en diciembre de 1998, dentro del Tomo VIII, página 215, y que a la letra señala:

"ACTIVO. LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, POR DISPONER, PARA LA ACTUALIZACIÓN DE LOS INVENTARIOS, LA POSIBILIDAD DE APLICAR LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

La garantía de legalidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no resulta infringida porque el artículo 3o., párrafo cuarto, de la Ley del Impuesto al Activo, en relación con la determinación de la base del tributo, establezca la posibilidad de que los inventarios se actualicen conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, pues se advierte que hace referencia a esos principios, no como reglas o normas de conducta obligatoria, sino como bases consuetudinarias de una técnica como es la contabilidad que resulta auxiliar en el manejo de las empresas, es decir, como un método de valuación propio de las empresas que aporta resultados uniformes y que permite exámenes de comprobación, de seguimiento aconsejable mas no obligatorio, tan es así que ese artículo no prevé una sanción por la falta de actualización de los inventarios conforme a los citados principios, sino otorga otras opciones para efectuar esa actualización, de ahí que no resulta indispensable que esos principios se encuentren precisados en ley, máxime que no es la función de ésta determinar el contenido y alcance de las técnicas contables, sino tomar en cuenta sus resultados para poder determinar la situación fiscal del contribuyente; a lo que debe agregarse que, de cualquier manera, es inconcuso que el conocimiento de esos principios se encuentra al alcance de los contribuyentes, lo que permite su aplicación.

Amparo en revisión 2205/97. Industria Mexicana del Aluminio, S.A. de C.V. 31 de agosto de 1998. Once votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Armando Cortés Galván.

Amparo en revisión 1248/97. Broker Distribución, S.A. de C.V. 31 de agosto de 1998. Once votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Armando Cortés Galván.

Amparo en revisión 2716/97. Lagg's Tetley, S.A. de C.V. 31 de agosto de 1998. Once votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Lourdes Margarita García Galicia.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el diecinueve de noviembre en curso, aprobó, con el número LXXXVIII/1998, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho.

En virtud de lo anterior, se puede llegar a la conclusión de que los "principios de contabilidad generalmente aceptados", a los que hace referencia el artículo 60, del Código Fiscal de la Federación, se refiere a aquellos principios, que son utilizados como un método de valuación que aporta resultados uniformes y que permite exámenes de comprobación y de seguimiento aconsejable más no obligatorio.

En ese entendido, como podrá advertir esa H. Sala del análisis que sirva dar a la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2024, específicamente a fojas 14-15, 20-22 y 36-41, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", expresó de manera clara a través de una tabla de operaciones detallada, el método aritmético que utilizó para determinar la presunción de la utilidad fiscal en cantidades de [REDACTED] (compras de importación) [REDACTED] (compras nacionales no registradas), tal y como se muestra a continuación:

Fojas 20-22:

Es por lo anterior, que esa Juzgadora podrá coincidir con esta Representación, en que es a través de las tablas contenidas a fojas 14-15, 20-22 y 36-41 de la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2024, que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", expresó a la parte actora las operaciones aritméticas que realizó para llevar a cabo la determinación presuntiva de la utilidad fiscal, lo que de igual manera, si recapitulamos en el hecho de que los "principios de contabilidad generalmente aceptados" son aquellos métodos de valuación que aportan resultados uniformes y que permiten exámenes de comprobación, puede entenderse que a través de la expresión de dichas tablas de operaciones formuladas por la Autoridad fiscal, se muestra los principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron utilizados por la Autoridad originalmente recurrida.

En así que, contrario a lo que manifiesta la actora, la determinación presuntiva de la utilidad fiscal de la contribuyente se encuentra debidamente fundada y motivada, pues de manera clara y completa, la Autoridad fiscal citó cada uno de los preceptos legales que resultaban aplicables al caso en concreto, y realizando una expresión detallada de las circunstancias de hecho y en materia contable, que la llevaron a su determinación.

Máxime que, esa H. Sala no deberá soslayar el hecho de que la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2024, de conformidad con lo establecido en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación goza de presunción de legalidad, situación por la cual corresponde a la actora haber señalado no únicamente de manera genérica que la Autoridad no manifestó cuáles fueron los principios de contabilidad que se tomaron en cuenta de conformidad con lo dispuesto en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, **sino que debió haber encaminado su argumento a precisar frontalmente cuáles fueron los principios de contabilidad generalmente aceptados que a su juicio no fueron utilizados por la Autoridad fiscal, y de que manera pudo eso haber trascendido al resultado de la determinación de dicho crédito fiscal,** situación por la cual sus argumentos deben tildarse de inoperantes por insuficientes para trastocar la legalidad de la resolución originalmente recurrida.

Lo anterior encuentra sustento en la Jurisprudencia 1a./J. 81/2002, dictada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con número de Registro Digital: 185425, publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en diciembre de 2002, dentro del Tomo XVI, página 61, la cual es del tenor siguiente:

"CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO.

El hecho de que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya establecido en su jurisprudencia que para que proceda el estudio de los conceptos de violación o de los agravios, basta con que en ellos se exprese la causa de pedir, obedece a la necesidad de precisar que aquéllos no necesariamente deben plantearse a manera de silogismo jurídico, o bien, bajo cierta redacción sacramental, pero ello de manera alguna implica que los quejosos o recurrentes se limiten a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento, pues es obvio que a ellos corresponde (salvo en los supuestos legales de suplencia de la queja) exponer razonadamente el porqué estiman inconstitucionales o ilegales los actos que reclaman o recurren. Lo anterior se corrobora con el criterio sustentado por este Alto Tribunal en el sentido de que resultan inoperantes aquellos argumentos que no atacan los fundamentos del acto o resolución que con ellos pretende combatirse.

Reclamación 32/2002-PL. Promotora Alfabaí, S.A. de C.V. 27 de febrero de 2002. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Ángel Ponce Peña.

Reclamación 496/2002. Química Colfer, S.A. de C.V. 29 de mayo de 2002. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Miguel Ángel Velarde Ramírez.

Reclamación 157/2002-PL. Fausto Rico Palmero y otros. 10 de julio de 2002. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Miguel Ángel Velarde Ramírez.

Amparo directo en revisión 1190/2002. Rigoberto Soto Chávez y otra. 11 de septiembre de 2002. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Miguel Ángel Velarde Ramírez.

Amparo en revisión 184/2002. Adela Hernández Muñoz. 9 de octubre de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Francisco Octavio Escudero Contreras.

Tesis de jurisprudencia 81/2002. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de trece de noviembre de dos mil dos, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: presidente Juan N. Silva Meza, Juventino V. Castro y Castro, Humberto Román Palacios, José de Jesús Gudiño Pelayo y Olga Sánchez Cordero de García Villegas."

Anteriores consideraciones que fueron sostenidas por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, dentro de la Ejecutoria de Amparo Directo 27/2023 de fecha 07 de febrero de 2024, la cual desde este momento se ofrece como **HECHO NOTORIO**, toda vez que dentro de la misma el Tribunal Colegiado de referencia se pronunció respecto del tratamiento que debe darse a los agravios insuficientes de los promoventes, como acontece en el caso que nos ocupa:

"Los conceptos de violación planteados son inoperantes, derivados de que la quejosa no combate las consideraciones que dio la Sala para declarar la legalidad de la confirmativa ficta, ello pues una vez que en el considerando SEGUNDO de la sentencia analizada la sala responsable estableció que sí se había actualizado la confirmativa ficta, pues resolvió: "... concluye que sí se configuró la confirmativa ficta, ya que como quedó evidenciada, el demandante no pudo conocer dicha resolución antes de plantear su demanda", luego en el considerando tercero la sala declaró su legalidad pues destacó que la actora no había presentado ampliación de demanda resolviendo: "... no formuló ampliación de demanda, no obstante que la autoridad – en la contestación- les dio a conocer los hechos y el derecho en que se apoya para confirmar los actos recurridos, por lo que al no desvirtuarlos, preservan la presunción de legalidad que les asiste, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación".

(...)

Estas cuestiones no son frontalmente combatidas, pues en sus conceptos de violación, solo señala de manera genérica, que no se analizó el fondo de la controversia, ya sea por una cuestión de competencia o de motivación de las multas, pero se destaca que en esos conceptos de violación no específica de manera particular algún tema que no hubiese sido analizado y que se hubiese planteado en la demanda de nulidad, máxime que como lo resolvió la sala responsable, en sus conceptos de impugnación el actor solo alegó con relación a la confirmativa ficta."

Ahora bien, en lo que respecta al argumento de la actora cuando aduce que la Autoridad fiscalizadora no señaló el motivo por el cual el porcentaje de utilidad bruta correspondía al 50%, es de precisarse que el mismo deviene **infundado**, toda vez que contrario a su dicho, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", sí precisó los motivos y fundamentos legales que lo llevaron a determinar que el porcentaje de utilidad bruta correspondía al 50%, determinación que encuentra sustento en el artículo 60, del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra señala:

Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

- I. El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.
- II. La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. **En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%**

En el artículo transcrito en supralíneas se desprende que, cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de enajenación fue el que resulta de las operaciones precisadas en las fracciones I y II, del propio artículo 60, del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, el precepto legal en comento establece que el por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente, siendo que para los efectos previstos en la fracción II, del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados, y que en el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

En virtud de lo anterior, es que resulta claro que la Autoridad fiscalizadora al determinar que el porcentaje de utilidad bruta correspondiente era del 50%, se ajustó a lo dispuesto en el artículo 60, del Código Fiscal de la Federación, puesto que tal y como fue precisado por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" dentro de la resolución originalmente recurrida, al haberse identificado en favor de la actora diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, mismos a los cuales tuvo acceso de conformidad a lo dispuesto en el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, emitidos por las personas físicas [redacted] así como de haberse conocido que la demandante tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "AI", válidamente se pudo concluir que la contribuyente actora **omitió registrar las compras nacionales en su contabilidad así como el registro de operaciones de importación por las que debió efectuar el pago de las contribuciones correspondientes** y que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, por lo que el importe de enajenación será el que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55, fracción III, inciso a), relacionado con lo dispuesto por los artículos 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, aplicables al periodo sujeto en revisión.

No obsta a lo anterior, que la disidente de nulidad argumente que *"NO era desconocido el costo de adquisición de la supuesta "compra de importación" (\$5,453,907.00) contenidas en 47 pedimentos de importación definitiva con clave A-1, por lo cual, menos justificación tienen aún que se haya determinado aplicar el porcentaje de utilidad del 50%".*

Sin embargo, dicho argumento deviene a todas luces infundado, pues la demandante pretende confundir el valor de adquisición que asentó la autoridad fiscalizadora en las tablas previamente digitalizadas, con el costo

para efectos contables, el cual se encuentra definido medularmente como **"el desembolso o gasto económico que se realiza para la producción o fabricación de algún Producto"**

En esa guisa, es este costo para la producción de un bien o producto, del que habla el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, cuando refiere que *"El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%."*

En efecto, el procedimiento previsto por el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación para la determinación del por ciento de utilidad bruta prevé que este solo factor se dividirá entre el costo que determine o se le determine al contribuyente, y que cuando este no se posible de determinar, se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

Insistiéndose en que la referencia al costo prevista por la citada disposición, hace referencia al desembolso que realiza un contribuyente para la producción de un bien, no al valor intrínseco que pagó un contribuyente por dicho bien, es decir, no a la contraprestación simplemente pagada a cambio de un bien o servicio.

En esa línea de pensamiento, es que se sostiene lo infundado del argumento de la actora, pues contrario a su dicho, la autoridad fiscalizadora sí se encontraba en posibilidad de aplicar el por ciento de utilidad bruta del 50% conforme al artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, pues es inconcuso que al tratarse de compras no registradas en contabilidad, respecto de las cuales se presumió su enajenación conforme a lo dispuesto en el artículo 55 del mismo ordenamiento, la autoridad se encontraba contablemente impedida para determinar un costo de producción de un bien o servicio, pues se insiste, la determinación efectuada por mi representada fue presunta, es decir, partió de hechos conocidos para determinar hechos no conocidos, como lo es la utilidad fiscal por el [redacted] del contribuyente.

En efecto, al tratarse de una enajenación presunta derivado de la omisión del contribuyente de registrar diversas adquisiciones en su contabilidad, por lo que la autoridad fiscalizadora no tenía forma de determinar el costo de dichas adquisiciones del contribuyente, **al tratarse de enajenaciones de naturaleza diversa a las comúnmente realizadas por un contribuyente en el curso de sus actividades, pues se insiste, las enajenaciones que derivaron de dichas adquisiciones se determinaron en forma presunta.**

En esa guisa, es inconcuso que contrario al dicho de la actora, el costo no era conocido por la autoridad, por lo que es inconcuso que la actora lo único que pretende es confundir el buen criterio de esa H. Sala, induciéndola a caer en el error tratando de asemejar el **valor de adquisición** asentado en los pedimentos y que fue asentado por mi representada en su determinante de crédito, **con el costo al que refieren los principios de contabilidad**, que se insiste, hace referencia al desembolso que hace un sujeto para la fabricación o producción de un bien.

Corroboro lo anteriormente expuesto el hecho de que el contribuyente se limita a mencionar genéricamente que la autoridad fiscal sí conocía el costo de adquisición de la mercancía, sin precisar en forma alguna cual es el costo y como lo determinó el propio contribuyente, cuestión que no realizó ni en la instancia de fiscalización, ni en la de recurso de revocación ni mucho menos en la presente instancia, de ahí lo infundado de su argumento.

En esa guisa, es claro que la demandante pasa por alto lo dispuesto en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, en el cual se establece que en el caso de que el costo de adquisición no se pueda determinar, se entenderá que la utilidad bruta es del 50%, situación que aconteció en el caso que nos ocupa, pues como se ha

venido sosteniendo, la disidente de nulidad fue omisa en registrar las 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación definitiva", situación por la cual la Autoridad fiscal no se encontraba en posibilidad de determinar el costo de adquisición de las mercancías posteriormente enajenadas, por lo que se encuentra ajustado a derecho y con estricto apego al supracitado artículo 60, del Código Fiscal de la Federación, que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior que la utilidad bruta correspondía al 50%, lo cual tilda de infundados los argumentos de la accionante de nulidad.

Es así que, contrario a lo sostenido por la demandante, la Autoridad fiscalizadora sí precisó de manera detallada y fundada en los preceptos legales aplicables, el motivo por el cual el porcentaje correspondiente a la utilidad bruta correspondía a 50%, lo que tilda de infundado su argumento.

En virtud de lo anterior, con sus manifestaciones insuficientes e inoperantes la parte actora no logra desvirtuar la presunción de legalidad con la que gozan los actos emitidos por autoridades fiscales, misma que se consagra en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor literal siguiente:

"Artículo 68. Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho."

(Énfasis añadido)

Al respecto resulta ilustrativo citar, por resultar aplicable en la especie, la Jurisprudencia número 32, misma que se encuentra visible en la página 38 de la Revista de ese Tribunal, relativa a junio de 1995, que a la letra plasma lo siguiente:

"PRESUNCIÓN DE VALIDEZ CONTENIDA EN EL ARTICULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- ES APPLICABLE A RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.- El artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, establece los supuestos de competencia que tiene dicho órgano de control de legalidad, en tal virtud es indudable que la presunción de validez prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación le es aplicable a todos aquellos actos emitidos por autoridad administrativa, que se controviertan a través del juicio de nulidad, por estar regido el procedimiento por dicho Ordenamiento Legal. (32)".

(Énfasis añadido)

Atento a lo anteriormente expuesto, esta Defensa Jurídica estima que los argumentos vertidos por la parte actora resultan completamente inoperantes, mismos que además no logran superar la legalidad de los actos de la autoridad demandada, y por lo tanto, esa H. Sala Fiscal debe reconocer su validez, en términos del artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Séptimo.

Es preciso señalar que en el presente punto se refutaran de manera conjunta los conceptos de impugnación identificados como "DÉCIMO SEXTO" y "DÉCIMO SÉPTIMO", contenidos en el escrito inicial de demanda, al encontrarse estrechamente vinculados entre sí.

En el concepto de impugnación identificado como "DÉCIMO SEXTO", argumenta la actora que, a páginas 20 a 22 y 39 a 32 de la resolución determinante de créditos fiscales, se señala que por las presuntas "compras nacionales no registradas" y llevadas a cabo supuestamente con los CC. [REDACTED] y contenidas en 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet con

131

subtotal de [REDACTED] procedía en términos de los artículos 55, fracción III, inciso a), 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, determinar presuntivamente una utilidad fiscal de [REDACTED] procediendo con base en dicha utilidad presunta, a determinar diferencias de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio revisado de 2019.

Continúa señalando que tales consideraciones son ilegales, pues en el supuesto de que pretendidamente se hubieran realizado las operaciones que motivaron la expedición de los 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] Valenzuela, con subtotal de [REDACTED] lo cierto es que la Autoridad demandada aplica ilegalmente el contenido de los artículos 55, fracción III, inciso a), 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, pues la supuesta utilidad fiscal de [REDACTED] es ilegal por carecer de la debida motivación, y con ello, es excesiva y erróneamente calculada.

Continúa señalando que, en ninguna parte de la resolución, la Autoridad demandada estableció en qué elementos o datos de la contabilidad de la contribuyente hoy actora se basó para determinar que efectivamente se había actualizado la irregularidad descrita en el inciso a) de la fracción III, del artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, puesto que en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, no se menciona en ningún momento, como fue que se omitió registrar más del 3% de compras en el ejercicio revisado de 2019; lo que era una condición necesaria y obligatoria, para que la Autoridad fiscalizadora pudiera aplicar la determinación presuntiva en términos de los artículos 58 y 60 del mismo Código Fiscal de la Federación, ni tampoco se estableció en la resolución determinante de créditos fiscales, por qué motivos, ante la hipotética insuficiencia de los datos de la contabilidad aportados durante la revisión de gabinete GAD2000081/21, la autoridad hubiera considerado que se excedió dicho porcentaje de 3% de omisión de registro.

Por ende, aduce la enjuiciante que, es ilegal la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, pues de la misma se observa que en ninguna parte de dicha resolución, la Autoridad fiscal establece cuáles datos o elementos de la contabilidad del contribuyente que fue revisada en la revisión de gabinete GAD2000081/21, sirvieron de base para determinar que se incurrió efectivamente en la irregularidad señalada en el inciso a) de la fracción III del artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, pues se insiste, la Autoridad fiscal omite detallar los elementos y las operaciones aritméticas en su caso, con las cuales consideró que existió la omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

Concluye señalando que, es ilegal la resolución impugnada, puesto que en las tablas contenidas a páginas 20 a 22 y 39 a 42 del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, solo se menciona que se tuvo una utilidad bruta de 50% a la cual se aplicó el coeficiente de utilidad de 20%, pero tal cuestión es ilegal, dado que en la resolución de trato, nunca se señaló el procedimiento con base en el cual se llegó a la conclusión de que procedía la determinación presuntiva, ante la pretendida omisión de registro de compras en porcentaje mayor al 3%, antes de considerar aplicar dicha determinación presuntiva, a las supuestas compras nacionales no registradas de [REDACTED] del cual se originó una pretendida utilidad fiscal obtenida presuntamente de [REDACTED] era el porcentaje de 50%, lo que es ilegal, puesto que sólo ante la constatación de que se actualizó la irregularidad descrita en el inciso a), de la fracción III, del artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, es que podía efectuarse dicha determinación presuntiva, lo que presupone que hubiera sido valorada la contabilidad del contribuyente, pero en la resolución impugnada, ni siquiera se estableció en forma fundada y motivada, la suficiencia o insuficiencia de los datos de la contabilidad del contribuyente, para haber determinado la pretendida omisión de registro de 3% o más en compras, necesarios para obtener conforme al artículo 58 del Código Fiscal de la Federación, la utilidad fiscal a aplicarse contra el supuesto importe de [REDACTED] razón por la cual, es ilegal por excesivo y erróneamente calculado, el importe de presunta utilidad fiscal de [REDACTED]

En el concepto de impugnación identificado como “DÉCIMO SÉPTIMO”, argumenta la actora que, la resolución determinante de créditos fiscales, es ilegal, puesto que la Autoridad fiscal, a páginas 14 a 16 y 21 a 22, en aplicación del artículo 58, del Código Fiscal de la Federación, determina un coeficiente de utilidad de 20% a aplicarse sobre las cantidades de a) [REDACTED] correspondiente supuestamente a “compras de importación” omitidas derivadas de 47 pedimentos de importación definitiva clave A1; y b) [REDACTED] correspondiente a “compras nacionales”, no registradas, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED]

Continúa señalando que, tal determinación de utilidad fiscal de 20% aplicada a las cantidades de a) [REDACTED] correspondiente supuestamente a “compras de importación”, omitidas derivadas de 47 pedimentos de importación definitiva clave A1; y b) [REDACTED] correspondiente a “compras nacionales”, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] es ilegal, puesto que la misma no se realizó sobre los ingresos brutos de la contribuyente hoy actora, derivados de dichas supuestas operaciones, sino que se realizó sobre los ingresos con el Impuesto al Valor Agregado (o en el caso de las supuestas “compras de importación”, incluyendo también Impuesto General de Importación y Derecho de Trámite Aduanero) ya integrado, lo que es ilegal.

En ese sentido, concluye señalando que, atendiendo a que “ingreso bruto” es el ingreso que se recibe sin restar y/o aplicar ningún tipo de impuesto, resulta entonces ilegal que se aplique presuntivamente el coeficiente de 20% a las cantidades de a) [REDACTED] correspondiente supuestamente a “compras de importación” omitidas derivadas de 47 pedimentos de importación definitiva clave A1; y b) [REDACTED] correspondiente a “compras nacionales” no registradas, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] cuando dichas cantidades no son brutas, pues ya tienen integrados ambas cifras, el Impuesto al Valor Agregado y otros impuestos (Impuesto General de Importación y Derecho de Trámite Aduanero); y el caso de la cantidad de [REDACTED], pues el artículo 58, primer párrafo que dice aplicar la Autoridad fiscal en la resolución determinante de créditos fiscales, señala que la determinación presuntiva es sobre ingresos brutos, no sobre ingresos brutos adicionados con impuestos, como indebidamente se hace en la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

Argumentos anteriores que devienen de infundados para trastocar la legalidad de la resolución originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

En lo que respecta al argumento esgrimido de su concepto de impugnación identificado como “DÉCIMO SEXTO”, en el cual refiere que “en ninguna parte de la resolución, la Autoridad estableció en que elementos o datos de la contabilidad de la contribuyente hoy actora se basó para determinar que efectivamente se había actualizado la irregularidad descrita en el inciso a), de la fracción III, del artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, puesto que en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, no se menciona en ningún momento, como fue que se omitió registrar más del 3% de compras en el ejercicio revisado de 2019”, argumentos son **infundados**, toda vez que parten de una premisa errónea al considerar que la Autoridad fiscal realizó la determinación presuntiva de la utilidad fiscal del contribuyente [REDACTED] de conformidad al supuesto establecido en la fracción III, inciso a), del artículo 55 del Código Fiscal de la Federación cuando se refiere a la irregularidad consistente en “alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio”.

Lo anterior es así, toda vez que evidente que la disidente de nulidad pasa por alto que el inciso a), de la fracción III, del artículo 55, del Código Fiscal de la Federación, contempla dos irregularidades, por las cuales las Autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, tal y como puede observarse a continuación de la transcripción del referido precepto legal:

Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

- (...)
- 1

2
- III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:
- a) **Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.**

(Énfasis y viñetas añadidos)

Como puede advertirse de lo anterior, el referido inciso a), de la fracción III, del artículo 55, del Código Fiscal de la Federación, contempla dos irregularidades por las cuales las Autoridades fiscales podrá determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, siendo entonces que, tal y como quedado expuesto dentro del desarrollo de la presente refutación, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, procedió a determinar presuntivamente la utilidad fiscal de la contribuyente actora por el hecho de haber omitido registrar sus compras de importación efectuadas durante el ejercicio fiscal 2019, lo que conlleva en haber incurrido en la ilegalidad contemplada en el supracitado inciso a), fracción III, del artículo 55, del Código Fiscal Federal, y no así por la irregular consistente en que exista una alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

En virtud de lo anterior, es **infundado** que la actora pretenda que la Autoridad fiscalizadora manifestara dentro de la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, cómo fue que se omitió registrar más del 3% de compras en el ejercicio revisado de 2019, puesto que tal y como ha quedado evidenciado, esa no fue la irregularidad advertida por la demandada, lo que tilda de inoperante la pretensión de la accionante de nulidad, al encontrarse sustentada en una premisa errónea.

Es entonces que coincidirá esa H. Sala con esta Representación en que, son infundados los argumentos que vierte la enjuiciante, pues tal y como ha quedado demostrado, en ningún momento la Autoridad demandada realizó la presunción de utilidad fiscal en su contra por la irregularidad consistente en que exista una “alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio”, contemplada en el inciso a), de la fracción III, del artículo 55, del Código Fiscal de la Federación, sino porque omitió el registro de sus compras de importación efectuadas durante el ejercicio fiscal 2019, irregularidad que de igual manera se encuentra contemplada en el precepto legal aludido, siendo entonces que dichos argumentos deberán desestimarse, pues al efecto el estudio de un concepto de impugnación cuyas premisas parten de un hecho erróneo, por lo que su estudio no conduce a fin práctico; cobra aplicación al presente asunto la jurisprudencia 2a./J. 108/2012 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, misma que resulta de rubro siguiente:

"AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS FALSAS. Los agravios cuya construcción parte de premisas falsas son inoperantes, ya que a ningún fin práctico conduciría su análisis y calificación, pues al partir de una suposición que no resultó verdadera, su conclusión resulta ineficaz para obtener la revocación de la sentencia recurrida.

Amparo directo en revisión 63/2012. Calsonickansei Mexicana, S.A. de C.V. 8 de febrero de 2012. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Juan José Ruiz Carreón.

Amparo directo en revisión 2981/2011. Arrendadora y Comercializadora de Bienes Raíces, S.A. de C.V. 9 de mayo de 2012. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Fernando Franco González Salas. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretaria: Úrsula Hernández Maquivar.

Amparo directo en revisión 1179/2012. Ingeniería de Equipos de Bombeo, S.A. de C.V. 30 de mayo de 2012. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Juan José Ruiz Carreón.

Amparo directo en revisión 2032/2012. Martha Aidé Sarquis Ávalos. 22 de agosto de 2012. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Fernando Franco González Salas. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretario: Fausto Gorbea Ortiz."

Tampoco pasa desapercibido por esta Representación, lo argumentado por la actora en su concepto de impugnación identificado como **"DÉCIMO SÉPTIMO"**, cuando señala que **"la determinación presuntiva de utilidad fiscal de 20% aplicada a las cantidades de a) [REDACTED] correspondiente supuestamente a "compras nacionales de importación" omitidas derivadas de 47 pedimentos de importación definitiva clave A1; y b) [REDACTED] correspondiente a "compras nacionales" no registradas, derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] es ilegal, puesto que la misma no se realizó sobre los ingresos brutos de la contribuyente hoy actora derivados de dichas supuestas operaciones, sino que se realizó sobre los ingresos con el Impuesto al Valor Agregado (o en el caso de las supuestas "compras de importación", incluyendo también Impuesto General de Importación y Derecho de Trámite Aduanero) ya integrado, lo que es ilegal"**, argumento que resulta ser del todo infundado por las siguientes consideraciones de hecho y derecho:

Es de precisarse que, lo argumentado por la accionante de nulidad **parte de un análisis parcial y erróneo** que realiza a lo dispuesto en el artículo 58, del Código Fiscal de la Federación, el cual para mayor claridad se transcribe a continuación:

"Artículo 58. Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:..."

Del artículo citado en supralíneas se establece que, las Autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal a que se refiere la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados **o determinados presuntivamente**, el coeficiente de 20% o el que correspondan tratándose de alguna de las actividades que se mencionan en el artículo en mención.

En ese entendido, en primer lugar debemos establecer, que a la literalidad de lo dispuesto en el artículo 58, del Código Fiscal de la Federación, las Autoridades fiscales podrán aplicar a los ingresos **determinados presuntivamente el coeficiente de 20%.**

Ahora bien, del análisis que realice esa H. Sala a las tablas insertadas por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", a fojas 14-15 y 21-22, contenidas en la resolución 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, de las cuales se duele la accionante de nulidad, se puede advertir que la Autoridad fiscalizadora, primeramente manifiesta el cálculo pormenorizado que llevó a cabo para determinar presuntivamente los ingresos brutos de la contribuyente [REDACTED] para después, aplicar el coeficiente de 20% a dicha determinación presuntiva, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 58, del Código Fiscal de la Federación, como se observa a continuación:

(Se digitaliza)

En virtud de lo anterior, es que deriva lo infundado de los argumentos esgrimidos por la accionante de nulidad, puesto que las operaciones que realiza la Autoridad fiscalizadora al momento de aplicar el coeficiente de 20% a los ingresos determinados presuntivamente, sí se encuentra ajustado a derecho, puesto que la misma se realizó en estricta aplicación de los artículos 55, fracción III, inciso a) del Código Fiscal de la Federación (para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de la actora) y el numeral 58, del Código Fiscal de la Federación (para aplicar a los ingresos determinados presuntivamente el coeficiente de 20%), siendo inconcuso de la inoperancia de sus argumentos para controvertir la legalidad de la resolución combatida.

Ahora bien, en lo que respecta al argumento de la actora cuando sostiene que la **"determinación de utilidad fiscal de 20% aplicada a las cantidades de a) [REDACTED] correspondiente supuestamente a "compras de importación", omitidas derivadas de 47 pedimentos de importación definitiva clave A1; y b) [REDACTED] correspondiente a "compras nacionales", derivadas de 46 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por las personas físicas [REDACTED] con subtotal de [REDACTED] es ilegal, puesto que la misma no se realizó sobre los ingresos brutos de la contribuyente hoy actora, derivados de dichas supuestas operaciones, sino que se realizó sobre los ingresos con el Impuesto al Valor Agregado (o en el caso de las supuestas "compras de importación", incluyendo también Impuesto General de Importación y Derecho de Trámite Aduanero) ya integrado, lo que es ilegal"**, deviene **infundado**, toda vez que se advierte por esta representación que la disidente de nulidad pasó inadvertido lo establecido en el artículo 60, del Código Fiscal de la Federación, el cual establece las operaciones que deberá llevar a cabo la Autoridad fiscal para determinar presuntivamente la utilidad fiscal, el cual para mayor claridad se transcribe a continuación:

Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

- I.

El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.
- II.

La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. **En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%**

(...)

De lo anterior es que deriva lo **infundado** de las manifestaciones de la actora, toda vez que la determinación de la utilidad fiscal realizada por la fiscalizadora se encuentra ajustada a derecho, pues en todo momento se limitó a llevar a cabo las operaciones precisadas en lo dispuesto en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, precepto legal que acertadamente fue citado y aplicado por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", aunado a que dichas operaciones de manera pormenorizada fueron expresadas en la resolución originalmente recurrida a través de la siguiente tabla:

(Se digitaliza)

139

No obstante a lo anterior, esa H. Sala no deberá soslayar el hecho de que si la contribuyente actora pretende acreditar que las operaciones llevadas a cabo por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” es ilegal por considerar que el cálculo del mismo incorrecto, es imperioso que para tal efecto se hubiere ofrecido la pericial en materia contable, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en la materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por la enjuiciante, situación que no aconteció en el caso en concreto.

Sustenta lo anterior, la Jurisprudencia **VIII-J-1aS-II**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el 08 de noviembre de 2016, la cual es del tenor siguiente:

“VIII-J-1aS-II

PERICIAL CONTABLE. ES NECESARIA PARA DESVIRTUAR LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA REALIZADA POR LA AUTORIDAD FISCAL, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 59 FRACCIONES I Y III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI EL DEMANDANTE EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO OFRECE LA TOTALIDAD DE LA DOCUMENTACIÓN QUE INTEGRA SU CONTABILIDAD. Si en el juicio contencioso administrativo la parte actora, a fin de desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal y acreditar los extremos de su acción, ofrece la totalidad de la documentación que integra su contabilidad, es imperioso el desahogo de la prueba pericial contable, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento del Órgano Jurisdiccional.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/SI-29/2016)

PRECEDENTES:

VII-P-1aS-II27
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 385/10-12-01-4/1176/11-SI-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 4 de diciembre de 2014, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada.
(Tesis aprobada en sesión de 10 de febrero de 2015)
R.T.F.J.A. Séptima Época. Año V. No. 46. Mayo 2015. p. 135

VII-P-1aS-1293
Cumplimiento de Ejecutoria relativo al Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1498/10-03-01-1/676/13-SI-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 8 de diciembre de 2015, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada.
(Tesis aprobada en sesión de 8 de diciembre de 2015)
R.T.F.J.A. Séptima Época. Año VI. No. 54. Enero 2016. p. 159

VII-P-1aS-1385
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1294/15-06-01-5/464/16-SI-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 7 de junio de 2016, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada.
(Tesis aprobada en sesión de 7 de junio de 2016)
R.T.F.J.A. Séptima Época. Año VI. No. 60. Julio 2016. p. 229

VIII-P-1aS-33
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/23370-24-01-01-OL/15/36-SI-04-30.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel.
(Tesis aprobada en sesión de 27 de septiembre de 2016)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 3. Octubre 2016. p. 96

VIII-P-1aS-34
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/6738-07-03-03-OT/1634/16-SI-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de octubre de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel.
(Tesis aprobada en sesión de 4 de octubre de 2016)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 3. Octubre 2016. p. 96

Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el ocho de noviembre de dos mil dieciséis.- Firman la Magistrada Nora Elizabeth Urby Genel, Presidenta de la Primera Sección del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y la Licenciada María del Consuelo Hernández Márquez, Secretaria Adjunta de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 5. Diciembre 2016. p. 53”

En virtud de lo anterior, con sus manifestaciones insuficientes e inoperantes la parte actora no logra desvirtuar la presunción de legalidad con la que gozan los actos emitidos por autoridades fiscales, misma que se consagra en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor literal siguiente:

“Artículo 68. Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”

(Énfasis añadido)

Al respecto resulta ilustrativo citar, por resultar aplicable en la especie, la Jurisprudencia número 32, misma que se encuentra visible en la página 38 de la Revista de ese Tribunal, relativa a junio de 1995, que a la letra plasma lo siguiente:

“PRESUNCIÓN DE VALIDEZ CONTENIDA EN EL ARTICULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- ES APLICABLE A RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.- El artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, establece los supuestos de competencia que tiene dicho órgano de control de legalidad, en tal virtud es indudable que la presunción de validez prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación le es aplicable a todos aquellos actos emitidos por autoridad administrativa, que se controvertan a través del juicio de nulidad, por estar regido el procedimiento por dicho Ordenamiento Legal. (32)”.

(Énfasis añadido)

Atento a lo anteriormente expuesto, esta Defensa Jurídica estima que los argumentos vertidos por la parte actora resultan completamente inoperantes, mismos que además no logran superar la legalidad de los actos de la autoridad demandada, y por lo tanto, esa H. Sala Fiscal debe reconocer su validez, en términos del artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

...

De las imágenes digitalizadas con anterioridad, se advierte que la autoridad demandada al refutar los conceptos de impugnación en estudio refirió medularmente lo siguiente:

Que la fiscalizadora en la resolución determinante del crédito fiscal citó de manera clara y completa las disposiciones legales que resultaban aplicables al caso en concreto, pues fundamentó la respectiva determinación presuntiva de la utilidad fiscal de la actora por las cantidades de \$***** (respecto de compras de importación) y \$***** (en lo que respecta a las compras nacionales no registradas), en los artículos 55, fracción III, inciso a), relacionado con lo dispuesto por los artículos 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación.

Que la parte actora de manera genérica manifiesta que la determinación presuntiva de la utilidad fiscal se encuentra erróneamente calculada, sin embargo, ni en el presente juicio ni en la instancia administrativa, aportó la prueba pericial contable, la cual resultaba necesaria para acreditar los extremos de su pretensión, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento de este Tribunal.

Que debe entenderse que los "principios de contabilidad generalmente aceptados" a los que hace referencia el artículo

60, del Código Fiscal de la Federación, son a aquellos principios utilizados como un método de valuación que aporta resultados uniformes y que permite exámenes de comprobación y de seguimiento aconsejable más no obligatorio.

Que del análisis que se realice a la resolución contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2024 (sic), se advertirá que la fiscalizadora expresó de manera clara a través de una tabla de operaciones detallada, el método aritmético que utilizó para determinar la presunción de la utilidad fiscal en cantidades de \$***** (compras de importación) y \$***** (compras nacionales no registradas); por lo que, es a través de las tablas contenidas a fojas 14-15, 20-22 y 36-41 de dicha resolución, en las que la autoridad fiscalizadora expresó las operaciones aritméticas que realizó para llevar a cabo la determinación presuntiva de la utilidad fiscal, siendo que a través de dichas tablas se muestran los principios de contabilidad generalmente aceptados que se utilizaron.

En tal virtud, señala que a fin de acreditar su pretensión la disidente de nulidad debió haber señalado no únicamente de manera genérica que la autoridad no manifestó cuáles fueron los principios de contabilidad que se tomaron en cuenta, sino debió haber encaminado su argumento a precisar frontalmente cuáles fueron los principios de contabilidad generalmente aceptados que a su juicio no fueron utilizados

por la autoridad fiscal, y de qué manera pudo haber trascendido al resultado de la determinación del crédito fiscal.

Que resulta claro que la autoridad fiscalizadora al determinar que el porcentaje de utilidad bruta correspondiente era del 50% se ajustó a lo dispuesto en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, puesto que tal y como fue precisado por dicha autoridad, al haberse identificado en favor de la actora diversos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet y haberse conocido que tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave A1, válidamente se pudo concluir que la contribuyente actora omitió registrar las compras nacionales en su contabilidad así como el registro de operaciones de importación por las que debió efectuar el pago de las contribuciones correspondientes y que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, por lo que el importe de enajenación será el que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55, fracción III, inciso a), relacionado con lo dispuesto por los artículos 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, aplicables al periodo sujeto en revisión.

Que no pasa inadvertido el argumento de la actora en el sentido de que no era desconocido el costo de adquisición de las compras no registradas, sin embargo, considera que la demandante pretende confundir el valor de adquisición que asentó la autoridad en las tablas insertadas en la resolución

determinante, con el costo para efectos contables, definido como "el desembolso o gasto económico que se realiza para la producción o fabricación de algún producto".

En ese sentido, sostiene que la autoridad fiscalizadora se encontraba en posibilidad de aplicar el porcentaje de utilidad bruta del 50%, pues es inconcuso que al tratarse de compras no registradas en la contabilidad respecto de las cuales se presumió su enajenación, la autoridad se encontraba contablemente impedida para determinar un costo de producción de un bien o servicio, pues la determinación fue presunta; siendo claro que la demandante pasa por alto lo dispuesto en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, en el que se establece que en caso de que el costo de la adquisición no se pueda determinar, se entenderá que la utilidad bruta es del 50%.

En diverso orden de ideas, señala que resulta infundado el argumento de la actora consistente en que el coeficiente de utilidad fiscal no se aplicó sobre ingresos brutos, sino sobre ingresos con el impuesto al valor agregado, impuesto general de importación y derecho de trámite aduanero ya integrado; ello, al partir de un análisis parcial y erróneo de lo previsto por el artículo 58 del Código Fiscal de la Federación, pues del mismo se desprende que se podrá aplicar el coeficiente del 20% a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, es decir, la autoridades fiscales podrán

aplicar a los ingresos determinados presuntivamente el coeficiente del 20%.

Que de análisis efectuado a la resolución liquidatoria se puede advertir que la fiscalizadora primeramente manifiesta el cálculo pormenorizado que llevó a cabo para determinar presuntivamente los ingresos de la actora y después aplicó el coeficiente del 20% a dichos ingresos.

Que la parte actora pasa por alto el procedimiento contenido en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, toda vez la determinación de la utilidad fiscal realizada por la fiscalizadora se encuentra ajustada a derecho, pues en todo momento se limitó a llevar a cabo las operaciones ahí precisadas.

Finalmente, es necesario precisar que la parte actora fue omisa en formular alegatos, mientras que la autoridad demandada no se pronunció de forma específica sobre el concepto de impugnación en estudio al formular sus alegatos.

Conocidos los argumentos de las partes, a juicio de esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, los conceptos de impugnación en estudio son **PARCIALMENTE FUNDADOS** y **SUFICIENTES** para declarar la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal inicialmente recurrida, en atención a las consideraciones jurídicas siguientes.

En primer término, se estima pertinente precisar que en virtud de la nulidad declarada en el Considerando Noveno respecto al rubro "compras nacionales no registradas" de la resolución determinante del crédito fiscal, esta Juzgadora procederá al análisis de los argumentos planteados únicamente por cuanto hace al rubro "compras de importación no registradas" de dicha resolución y en un orden diverso al propuesto por la actora en los conceptos de impugnación en estudio; en tal virtud, la *litis* a dilucidar en el presente Considerando se constriñe a determinar lo siguiente:

- a)** Si resulta legal que en la resolución determinante del crédito fiscal la autoridad fiscalizadora aplicara el coeficiente de utilidad del 20% a los ingresos determinados por concepto de "compras de importación no registradas", integrados con las contribuciones respectivas; y
- b)** Si la autoridad fiscalizadora fundó y motivó por qué estableció el porcentaje del 50% como utilidad bruta, a fin de determinar presuntivamente la utilidad fiscal de la contribuyente actora por concepto de "compras de importación no registradas" en cantidad de \$*'.*****.

Ahora bien, previo a resolver los puntos de *litis* antes indicados, es necesario conocer lo determinado por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria en la resolución inicialmente recurrida

contenida en el oficio **110 05 03 07 00 23-296** de **26 de enero de 2023**, por lo que se reproduce en su parte conducente a continuación:

...

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296

Exp.: 7S.2.2021.0411-110-05-03-00

RFC: [REDACTED]

Orden: GAD2000081/21

Folio único: 4706995

Asunto: Se determina su situación fiscal.

Ciudad de México, a 26 de enero de 2023

C. REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE:

[REDACTED]

Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997, reformada mediante Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación en fechas 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo del 2009, 9 de abril del 2012, 17 de diciembre de 2015 y 04 de diciembre de 2018; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII; 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones XI, LIX y LXV y último, numeral 5, inciso c) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento y reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; artículo Cuarto, fracción I, inciso a) y artículo Décimo Primero, fracción I del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Transitorio Primero de dicho acuerdo; así como en los artículos 33 último párrafo, 48, primer párrafo, fracción IX, 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación; en ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, primer párrafo, fracción II del citado código, procede a determinar el crédito fiscal de conformidad a lo siguiente:

RESULTANDOS

(...)

CONSIDERANDOS

I. Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, resulta ser la autoridad competente para resolver lo concerniente a la revisión de gabinete iniciada a la contribuyente [REDACTED] con motivo de la orden número GAD2000081/21, contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, a través del

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 47721

10 de 59



2023
Francisco
VILLA

cual se le requirió para que presentara información y documentación concerniente al periodo comprendido del 01 de enero del 2019 al 31 de diciembre de 2019.

II. Del estudio y análisis de cada una de las constancias que integran el expediente administrativo abierto con motivo de la solicitud de información y documentación al amparo de la orden número GAD2000081/21, contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, esta autoridad se pronuncia únicamente respecto de los hechos u omisiones dados a conocer en el oficio de observaciones contenido en el diverso 110 05 03 07 00 22-2102 de fecha 10 de octubre de 2022, esto es, respecto a la omisión en el entero del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e impuesto al Valor Agregado, por el ejercicio fiscal 2019, y que han sido expuestas en la presente liquidación en el punto 8 de la parte de Resultandos, dejando a salvo las facultades de comprobación de ésta u otra autoridad administrativa, previstas en las disposiciones legales correspondientes, para ser ejercidas en cualquier momento por la totalidad de las operaciones de comercio exterior que fueron materia de la revisión que nos ocupa, sin más limitante que lo señalado en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación vigente.

III. Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", procedió al análisis de la información y documentación proporcionada atención al oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 por la contribuyente [REDACTED] con la finalidad verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia de las siguiente contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el ejercicio fiscal de 2019, teniéndose el resultado siguiente:

(...)

En ese tenor, del análisis efectuado a la declaración complementaria que fue presentada por la contribuyente [REDACTED] con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación, se desprende que no cumplió con ninguno de los requisitos establecidos en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que disminuyó los ingresos que originalmente declaró e incrementó el monto de deducciones autorizadas, aunado al hecho de que no cubrió ninguna multa, por lo cual dicha declaración no puede tomarse en cuenta, por tanto, la declaración normal del ejercicio de 2019, presentada el 30 de abril de 2020, será sobre la cual se realice la valoración de su situación fiscal.

1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

a) Compras de importación

En este orden de ideas, derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo en que se actúa, así como, de la información con que cuenta esta autoridad en las bases de datos institucionales, en términos de lo dispuesto en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se conoció que la contribuyente [REDACTED] tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", dichas operaciones se encuentran clasificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarrillos y esencias saborizantes para cigarrillos, con un valor en aduana de [REDACTED] tal y como se observa a continuación:

No.	PEDIMENTO	CLAVE DOCUMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA
1		A1	02/03/2019	13/03/2019	
2		A1	11/03/2019	25/03/2019	
3		A1	21/03/2019	04/04/2019	
4		A1	02/04/2019	15/04/2019	
5		A1	09/04/2019	23/04/2019	
6		A1	09/04/2019	23/04/2019	
7		A1	08/04/2019	23/04/2019	
8		A1	20/04/2019	23/04/2019	
9		A1	12/04/2019	23/04/2019	
10		A1	04/05/2019	10/05/2019	
11		A1	04/05/2019	13/05/2019	
12		A1	13/05/2019	23/05/2019	
13		A1	06/05/2019	23/05/2019	
14		A1	15/05/2019	23/05/2019	
15		A1	18/05/2019	07/06/2019	
16		A1	30/05/2019	07/06/2019	
17		A1	30/05/2019	07/06/2019	
18		A1	25/05/2019	19/06/2019	
19		A1	14/06/2019	19/06/2019	
20		A1	19/06/2019	25/06/2019	
21		A1	19/06/2019	25/06/2019	
22		A1	13/06/2019	26/06/2019	
23		A1	24/06/2019	28/06/2019	
24		A1	26/06/2019	02/07/2019	
25		A1	01/07/2019	03/07/2019	
26		A1	01/07/2019	05/07/2019	
27		A1	25/05/2019	05/07/2019	
28		A1	26/06/2019	06/07/2019	
29		A1	13/07/2019	18/07/2019	
30		A1	15/07/2019	24/07/2019	

No.	PEDIMENTO	CLAVE DOCUMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA
31		A1	15/07/2019	29/07/2019	
32		A1	20/07/2019	30/07/2019	
33		A1	23/07/2019	30/07/2019	
34		A1	03/08/2019	08/08/2019	
35		A1	06/08/2019	12/08/2019	
36		A1	31/07/2019	13/08/2019	
37		A1	30/07/2019	14/08/2019	
38		A1	08/08/2019	15/08/2019	
39		A1	15/08/2019	19/08/2019	
40		A1	19/08/2019	21/08/2019	
41		A1	22/08/2019	26/08/2019	
42		A1	17/08/2019	26/08/2019	
43		A1	23/08/2019	30/08/2019	
44		A1	29/08/2019	04/09/2019	
45		A1	09/09/2019	17/09/2019	
46		A1	18/09/2019	25/09/2019	
47		A1	23/09/2019	26/09/2019	
		Total:			

Sobre el particular, [REDACTED] en respuesta al requerimiento de información contenido en el oficio 110 05 03 07 00 22-2102 de fecha 10 de octubre del 2022, manifestó que durante el ejercicio fiscal de 2019, no realizó compras de importación, sin embargo, se tuvo conocimiento de supuestas importaciones realizadas por dicha empresa, por lo cual con fecha 09 de septiembre de 2019 presentó una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, mediante la cual se denunciaron diversas importaciones que no fueron realizadas por la contribuyente.

Sin embargo, del análisis realizado a la denuncia que la citada contribuyente presentó ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, no versa sobre la tramitación de las operaciones de comercio exterior antes descritas, sino que, versa sobre la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's) por la adquisición de tabacos, por lo que su manifestación es improcedente.

Por lo que, al encontrarse tramitadas las 47 operaciones de comercio exterior a nombre de la propia contribuyente, la mercancía importada a través de las mismas, se considera de su propiedad, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 52, sexto párrafo, fracción I y II de la Ley Aduanera, precepto que dispone:

"Artículo 52. Están obligados al pago de los impuestos al comercio exterior y al cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y otras medidas de regulación al comercio exterior, las personas que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo, incluyendo las que estén bajo algún programa de devolución o diferimiento de aranceles en los casos previstos en los artículos 63-A, 108, fracción III y 110 de esta Ley.

Se presume, salvo prueba en contrario, que la introducción al territorio nacional o la extracción del mismo de mercancías, se realiza por:

I. El propietario, poseedor o el tenedor de las mercancías.

II. El remitente en exportación o el destinatario en importación.

(Énfasis añadido)

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



13 de 59

Por lo anterior, esta autoridad concluye que la contribuyente [REDACTED] omitió registrar las compras de importación en su contabilidad y que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, por lo que, el importe de la enajenación sería el que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55 fracción III, inciso a), relacionado con lo dispuesto por los artículos 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación, aplicables al periodo revisado, numerales que disponen lo siguiente:

"Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

Artículo 58. Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:

Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

I. El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.

II. La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

La presunción establecida en este Artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

(Énfasis añadido)

En este sentido, esta autoridad procede a determinar la presuntiva de utilidad fiscal de la contribuyente [REDACTED] por la omisión del registro de operaciones, ingresos o compras de importación por las que debió efectuar el pago de las contribuciones correspondientes, tal y como se muestra a continuación:

No.	PEDIMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA	ICI	IVA	DTA	Valor de Adquisición	Utilidad Fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
1		02/03/2019	13/03/2019		II	III	IV	V=II+III+IV	VI=V*50%	VII=V+VI	VIII=VI*20%
2		11/03/2019	25/03/2019								
3		21/03/2019	04/04/2019								

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



14 de 59

No.	PEDIMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA	IGI	IVA	DTA	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF- Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
				I	II	III	IV	V=I+II+III+IV	VI=V*50%	VII=V+VI	VIII=VII*20%
4		02/04/2019	15/04/2019								
5		09/04/2019	23/04/2019								
6		09/04/2019	23/04/2019								
7		08/04/2019	23/04/2019								
8		20/04/2019	23/04/2019								
9		12/04/2019	23/04/2019								
10		04/05/2019	10/05/2019								
11		04/05/2019	13/05/2019								
12		13/05/2019	23/05/2019								
13		06/05/2019	23/05/2019								
14		15/05/2019	23/05/2019								
15		18/05/2019	07/06/2019								
16		30/05/2019	07/06/2019								
17		30/05/2019	07/06/2019								
18		25/05/2019	19/06/2019								
19		14/06/2019	19/06/2019								
20		18/06/2019	25/06/2019								
21		19/06/2019	25/06/2019								
22		13/06/2019	26/06/2019								
23		24/06/2019	28/06/2019								
24		26/06/2019	02/07/2019								
25		01/07/2019	03/07/2019								
26		01/07/2019	05/07/2019								
27		25/05/2019	05/07/2019								
28		26/06/2019	06/07/2019								
29		13/07/2019	18/07/2019								
30		15/07/2019	24/07/2019								
31		15/07/2019	29/07/2019								
32		20/07/2019	30/07/2019								
33		23/07/2019	30/07/2019								
34		03/08/2019	08/08/2019								
35		06/08/2019	12/08/2019								
36		31/07/2019	13/08/2019								
37		30/07/2019	14/08/2019								
38		08/08/2019	15/08/2019								
39		15/08/2019	19/08/2019								
40		19/08/2019	21/08/2019								
41		22/08/2019	26/08/2019								
42		17/08/2019	26/08/2019								
43		23/08/2019	30/08/2019								
44		29/08/2019	04/09/2019								
45		09/09/2019	17/09/2019								
46		18/09/2019	25/09/2019								
47		23/09/2019	26/09/2019								
Total:											

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



En ese tenor, la contribuyente de referencia tiene una utilidad fiscal presunta por la cantidad de [REDACTED] tal y como se plasmó en la tabla anterior.

Por todo lo anteriormente expuesto, y en virtud de que la contribuyente [REDACTED] omitió el registro de sus compras de importación efectuadas durante el ejercicio fiscal 2019, se da una omisión de pago del Impuesto Sobre la Renta, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), en términos del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante LISR) en relación con el artículo 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, lo cual será expuesto en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

(...)

LIQUIDACIÓN

Por todo lo expuesto, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones LIX y LXV, y último, numeral 5, inciso c), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con el primer párrafo del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento, y reformado mediante decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto, y en ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, primer párrafo, fracción II del propio Código Fiscal de la Federación vigente, esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, procede a determinar el crédito fiscal a cargo de la contribuyente [REDACTED] tal y como se muestra a continuación:

1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Como se desprende del apartado de Considerandos de la presente liquidación, al ser omisa la contribuyente [REDACTED] en proporcionar información y documentación con la cual se desvirtuarán las observaciones manifestadas en el oficio de observaciones 110 05 03 07 00 22-2102 del 10 de octubre de 2022, esta autoridad fiscalizadora procede a determinar el impuesto Sobre la Renta omitido por el ejercicio fiscal 2019, derivado de que la contribuyente fue omisa en el registro de compras de importación, del valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas, y del valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios identificados por esta autoridad, y que estaba obligada a hacerlo.

Al efecto, es de citarse lo dispuesto por los artículos 1, 9 y 18, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta aplicable al ejercicio revisado, preceptos que disponen lo siguiente:

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

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

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

...

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

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.



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

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

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

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

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

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

(Énfasis añadido)

En ese tenor, y toda vez que la contribuyente [REDACTED] omitió registrar las compras de importación en su contabilidad y que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, por lo que, el importe de la enajenación sería el que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55 fracción III, inciso a), relacionado con lo dispuesto por el artículo 58, primer párrafo, ambos del Código Fiscal de la Federación, aplicables al periodo revisado, numerales que disponen lo siguiente:

"Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

Artículo 58. Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:

(Énfasis añadido)

De igual forma, es de destacarse lo dispuesto por el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, cuando el contribuyente omite registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados fueron enajenados, debiendo determinarse el importe de la enajenación de la siguiente forma:

a) El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado, las contribuciones y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, que en el caso que nos ocupa será el valor en aduana de las mercancías importadas, así como los impuestos y derechos pagados por la importación de las mismas, será multiplicado por el por ciento de utilidad bruta de la contribuyente.

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat@gob.mx Marca SAT (SS) 5802-0000 Ext. 41721



37 de 59

b) La cantidad resultante, se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

c) El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

En este sentido, esta autoridad procede a determinar el valor de adquisición, presuntiva de enajenación y la utilidad fiscal de la contribuyente [REDACTED] por la omisión del registro de compras de importación por las que debió efectuar el pago de las contribuciones correspondientes, tal y como se muestra a continuación:

No.	PEDIMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA	ICI	IVA	DTA	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% Coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF) (Utilidad fiscal)
1		02/03/2019	13/03/2019								
2		11/03/2019	25/03/2019								
3		21/03/2019	04/04/2019								
4		02/04/2019	15/04/2019								
5		09/04/2019	23/04/2019								
6		09/04/2019	23/04/2019								
7		08/04/2019	23/04/2019								
8		20/04/2019	23/04/2019								
9		12/04/2019	23/04/2019								
10		04/05/2019	10/05/2019								
11		04/05/2019	13/05/2019								
12		13/05/2019	23/05/2019								
13		06/05/2019	23/05/2019								
14		15/05/2019	23/05/2019								
15		18/05/2019	07/06/2019								
16		30/05/2019	07/06/2019								
17		30/05/2019	07/06/2019								
18		25/05/2019	19/06/2019								
19		14/06/2019	19/06/2019								
20		19/06/2019	25/06/2019								
21		19/06/2019	25/06/2019								
22		13/06/2019	26/06/2019								
23		24/06/2019	28/06/2019								
24		26/06/2019	02/07/2019								
25		01/07/2019	03/07/2019								
26		01/07/2019	05/07/2019								
27		25/05/2019	05/07/2019								
28		26/06/2019	06/07/2019								
29		13/07/2019	18/07/2019								
30		15/07/2019	24/07/2019								
31		15/07/2019	29/07/2019								
32		20/07/2019	30/07/2019								
33		23/07/2019	30/07/2019								
34		03/08/2019	08/08/2019								

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat@gob.mx Marca SAT (SS) 5802-0000 Ext. 41721



38 de 59

No.	PEDIMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA	IGI	IVA	DTA	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% Coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF) (Utilidad fiscal)
				I	II	III	IV	V=I+II+III+IV	VI=V*50%	VII=V+VI	VIII=VII*20%
35		06/08/2019	12/08/2019								
36		31/07/2019	13/08/2019								
37		30/07/2019	14/08/2019								
38		08/08/2019	15/08/2019								
39		15/08/2019	19/08/2019								
40		19/08/2019	21/08/2019								
41		22/08/2019	26/08/2019								
42		17/08/2019	26/08/2019								
43		23/08/2019	30/08/2019								
44		29/08/2019	04/09/2019								
45		09/09/2019	17/09/2019								
46		18/09/2019	25/09/2019								
47		23/09/2019	26/09/2019								
Total:											

En ese tenor, la contribuyente de referencia tiene una presunta utilidad fiscal por la omisión en el registro de las compras de importación por la cantidad de , tal y como se plasmó en la tabla anterior.

De las digitalizaciones que anteceden, se desprende en la parte que interesa, que la autoridad fiscalizadora fundó y motivó la determinación presuntiva de la utilidad fiscal por concepto de "compras de importación no registradas" de la siguiente manera:

1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

a) Compras de importación

Que derivado de la consulta, análisis y estudio efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo en que se actúa, así como, de la información con que cuenta dicha autoridad en sus bases institucionales, en términos de lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, conoció que la contribuyente ***** & ***** ***** ***** ***** **, tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", dichas operaciones se encuentran

por Internet (CFDI's) por la adquisición de tabacos, por lo que, consideró que su manifestación resultó improcedente.

Que al encontrarse tramitadas 47 operaciones de comercio exterior a nombre de la contribuyente, la mercancía importada a través de las mismas se considera de su propiedad, de conformidad con el artículo 52, sexto párrafo, fracciones I y II, de la Ley Aduanera.

Por lo anterior, concluyó que la contribuyente actora omitió registrar las compras de importación en su contabilidad y, que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, por lo que, el importe de dicha enajenación sería el que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55, fracción III, inciso a), relacionado con los artículos 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación aplicables al periodo revisado.

En ese orden de ideas, la autoridad fiscalizadora procedió a determinar la presuntiva de utilidad fiscal de la contribuyente, por la omisión del registro de operaciones, ingresos o compras de importación por las que debió efectuar el pago de las contribuciones correspondientes, tal y como se desprende de las tablas que al efecto insertó en las páginas 14 a 15 de la resolución determinante del crédito fiscal, concluyendo que la contribuyente tiene una utilidad fiscal presunta por la cantidad de \$*****'***** *** ***** *****

***** * **** * ***** ***** ***** ***** y derivado de ello determinó que existe una omisión en el pago de contribuciones con sus respectivos accesorios.

Las anteriores consideraciones, se reprodujeron en el apartado denominado "LIQUIDACIÓN" de la resolución determinante del crédito fiscal.

Una vez conocidos los fundamentos y motivos de la resolución determinante del crédito fiscal respecto de los puntos de litis que ocupan nuestra atención, se considera necesario tener presente el contenido del artículo 16, primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual expresa 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.*

(...)"

Del ordinal supremo en cita, se desprende el **derecho fundamental de legalidad reconocido a nivel Constitucional, que tiene por objeto garantizar la seguridad jurídica de los particulares,** puesto que los gobernados solamente pueden ser interferidos en su esfera jurídica mediante mandamiento escrito de autoridad competente, **que funde y motive la causa legal del procedimiento respecto de los**

actos de molestia que emitan y afecten su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones.

El anterior derecho fundamental se eleva a la categoría de principio del sistema jurídico mexicano, siendo el sustento de todos los actos de autoridad en nuestro país, ya que, sin excepción, las autoridades deben ajustar su actuación al respeto irrestricto del principio de legalidad, lo que significa que deben actuar dentro del marco de sus atribuciones, puesto que solo pueden realizar aquello que la ley les permite, y **al ejercer tales atribuciones se encuentran obligadas a fundamentar y motivar su actuación.**

En efecto, el derecho fundamental de legalidad, reconocido en el primer párrafo del artículo 16 Constitucional, exige que los actos de autoridad se encuentren fundamentados y motivados, pues solo de esta manera se garantiza la seguridad jurídica del particular que es afectado por un acto autoritario.

Ahora bien, la **obligación de fundamentar el acto de autoridad implica que en éste se expresen con exactitud los preceptos legales aplicables al caso concreto, mientras que la obligación de motivar el acto de autoridad se colma cuando la autoridad señala las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para emitirlo;** siendo necesario, además, que exista **subsunción** entre los fundamentos y motivos del acto de autoridad, es decir, que exista

adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, configurándose así las hipótesis normativas.

Efectivamente, la fundamentación y motivación de los actos de autoridad como requisitos para su legalidad se encuentran vinculados de tal manera que necesariamente deben coexistir para garantizar la seguridad jurídica del particular que se ve afectado por el acto, es decir, son requisitos que no pueden desvincularse.

Sirve de sustento a lo anterior, la **Jurisprudencia** de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Volumen 97-102, Tercera Parte, página 143, de la Séptima Época, localizable con el número de registro digital 238212, cuyo contenido es el siguiente:

"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."**

(Énfasis agregado)

En este orden de ideas, y considerando que, la fundamentación y motivación, son requisitos de legalidad del acto de autoridad que no pueden desvincularse, se puede afirmar que **la motivación que conste en el acto de molestia debe encontrar**

adecuación en una hipótesis normativa que permita a la autoridad actuar en el sentido que lo hace.

En ese sentido, la fundamentación del acto per se, es distinta a la fundamentación de la competencia de la autoridad, puesto que, en el marco de sus atribuciones a fin de respetar el derecho fundamental de legalidad, la autoridad se encuentra obligada a fundamentar y motivar el acto de autoridad, es decir, **debe precisar los preceptos o normas aplicables al caso concreto.**

Sirve de sustento a lo anterior la **Jurisprudencia VI. 2o. J/248**, localizable con el número de registro digital 216534, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, número 64, de abril de 1993, página 43, cuyo rubro y texto son los siguientes:

"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 agregado).

Así, tenemos que para considerar que el acto administrativo de molestia cumple con los requisitos de fundamentación y motivación, deben especificarse con claridad las normas aplicables, y las circunstancias que la autoridad tomó en cuenta para la emisión del acto, y que por ende la llevaron a la aplicación de las hipótesis normativas invocadas.

En efecto, los actos de molestia de las autoridades requieren para ser legales, **la precisión de las circunstancias, razones o causas que se tomaron en consideración**, lo que significa que en todo acto de autoridad necesariamente debe justificarse los motivos que sirvieron de sustento para la emisión del acto **y la adecuación de éstos con las disposiciones aplicadas al caso concreto, de ahí que exista una subsunción entre estos requisitos, puesto que la motivación no puede ser concebida sin la referencia a una hipótesis normativa.**

Estimar lo contrario implicaría dejar al particular en estado de indefensión, pues al no conocer los motivos que tomó en consideración la autoridad demandada para emitir el acto, se menoscabaría de manera sensible la oportunidad de éste para examinar si existe adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables; es decir, que se hayan

configurado las hipótesis normativas, lo que de igual manera ocurriría en caso de que la autoridad expresara las razones de su actuación, pero fuera omisa en señalar los preceptos o normas que aplicó al caso concreto, puesto que en ese supuesto no se podría hablar propiamente de una motivación, sino de meras afirmaciones carentes de sustento, en tanto que, como se ha dicho, la motivación constituye la expresión de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que la autoridad consideró para la aplicación de una hipótesis normativa, esto en virtud de la adecuación que debe existir entre la fundamentación y la motivación.

Expuesto lo anterior, esta Juzgadora procede al estudio y resolución de la litis señalada en el inciso **a)** consistente en determinar si resulta legal que, en la resolución determinante del crédito fiscal, la autoridad fiscalizadora aplicara el coeficiente de utilidad del 20% a los ingresos determinados por concepto de “compras de importación no registradas” integrados con las contribuciones respectivas.

Así, cabe recordar que en el concepto de impugnación **DÉCIMO SÉPTIMO** la parte actora manifestó que es ilegal que se aplicara el coeficiente de utilidad a cantidades que tienen integrados el impuesto al valor agregado, impuesto general de importación y derecho de trámite aduanero, puesto que el coeficiente de utilidad debe aplicarse sobre los ingresos brutos, mismos que son menores a los importes considerados por la autoridad; argumento que, a juicio de esta Primera Sección es **infundado**.

En primer término, a efecto de resolver la litis planteada, es necesario remitirnos al contenido del artículo 58, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2019, por lo que, se reproduce a continuación:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

***“Artículo 58.-** Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, **podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20%** o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:*

(...)”

(Énfasis agregado).

Del precepto legal transcrito, se desprende que las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar el coeficiente de 20% a:

- a) Los ingresos brutos declarados, o;
- b) Los determinados presuntivamente.

Al respecto, del análisis a la resolución determinante del crédito fiscal contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023 -digitalizado con anterioridad- se desprende que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” al advertir que la contribuyente omitió registrar compras de importación en

su contabilidad, presumió que los bienes adquiridos fueron enajenados y procedió a determinar el importe de la enajenación de conformidad con lo previsto en el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación; es decir, procedió a determinar presuntivamente los ingresos obtenidos por la enajenación presumida.

En ese entendido, se considera relevante traer a la vista lo dispuesto por el artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, por lo que se reproduce a continuación:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

I. El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.

II. La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

La presunción establecida en este artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

Igual procedimiento se seguirá para determinar el valor por enajenación de bienes faltantes en inventarios. En este caso, si no pudiera determinarse el monto de la adquisición se considerará el que corresponda a bienes de la misma especie adquiridos por el contribuyente en el ejercicio de que se trate y en su defecto, el de mercado o el de avalúo."

(Énfasis agregado).

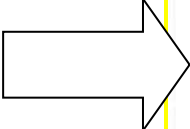
Del precepto legal antes transcrito, se advierte, en la parte que interesa, que cuando los contribuyentes omitan registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados fueron enajenados y que el importe de la enajenación será el que resulte de las operaciones que se prevén en el mismo numeral, las cuales consisten en lo siguiente:

El importe determinado de adquisición, mismo que incluirá el precio pactado y las contribuciones, intereses -normales o moratorios- penas convencionales y cualquier otra cantidad que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplicará por el porcentaje de utilidad bruta con que opera el contribuyente, y la cantidad resultante de dicha operación, se sumará al importe determinado de adquisición, siendo el resultado de dicha suma el valor de la enajenación.

De lo anterior, se colige que a efecto de conocer el importe de la enajenación de los bienes adquiridos y no registrados en la contabilidad -*al cual posteriormente se le aplicara el coeficiente del 20% de acuerdo con lo previsto en el artículo 58, primer párrafo, del Código*

Fiscal de la Federación- en primer término, **se deberá determinar el valor de adquisición**, mismo que incluirá el precio pactado y las **contribuciones**, intereses, penas convencionales o cualquier cantidad que se hubiera pagado con motivo de la adquisición.

En ese orden de ideas, se tiene que la autoridad fiscalizadora para **determinar el valor de adquisición de las compras de importación** no registradas consideró el valor en aduana, el impuesto general de importación, el impuesto al valor agregado y el derecho de trámite aduanero, tal y como se plasmó en la resolución determinante del crédito, cuya parte conducente se digitaliza a continuación:



En este sentido, esta autoridad procede a determinar la presuntiva de utilidad fiscal de la contribuyente [REDACTED] por la omisión del registro de operaciones, ingresos o compras de importación por las que debió efectuar el pago de las contribuciones correspondientes, tal y como se muestra a continuación:											
No.	PEDIMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA	IGI	IVA	DTA	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
1	[REDACTED]	02/03/2019	13/03/2019	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	Vi=V*50%	VII=V+VI	VIII=VII*20%
2	[REDACTED]	11/03/2019	25/03/2019	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
3	[REDACTED]	21/03/2019	04/04/2019	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]

En ese entendido, a juicio de esta Primera Sección, la actuación de la autoridad **resultó apegada a derecho**, pues si bien a efecto de determinar el valor de adquisición de las mercancías *-con el cual se obtiene el importe de la enajenación al que se le aplicará el coeficiente del 20% de acuerdo con lo previsto en el artículo 58, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación-* consideró las cantidades pagadas con las contribuciones respectivas integradas, lo cierto es que, ello está expresamente establecido en el artículo 60, fracción I, del

Código Fiscal de la Federación, por lo que, no puede considerarse que dicha determinación es ilegal.

Máxime que, como se precisó en páginas precedentes, el párrafo primero del artículo 58 del Código Fiscal de la Federación prevé que para efecto de determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, el coeficiente del 20% se podrá aplicar a los ingresos brutos declarados por el contribuyente o a los ingresos determinados presuntivamente, siendo éste último, el supuesto que se actualizó en el caso sujeto a estudio, en el que la autoridad fiscalizadora determinó presuntivamente el importe de la enajenación, de conformidad con lo previsto en el artículo 60 del Código Tributario Federal; de ahí que resulten **infundados** los argumentos que formuló la actora en el concepto de impugnación **DÉCIMO SÉPTIMO** de la demanda.

Ahora bien, se procede al estudio y resolución de **la litis indicada con el inciso b)** consistente en dilucidar si la autoridad fiscalizadora fundó y motivó por qué estableció el porcentaje del 50% como utilidad bruta, a fin de determinar presuntivamente la utilidad fiscal de la contribuyente actora por concepto de "compras de importación no registradas" en cantidad de \$******.

Con relación a este punto de litis, es importante recordar que en el concepto de impugnación **OCTAVO** del escrito inicial de demanda, la empresa actora argumentó que la resolución inicialmente recurrida deviene ilegal pues al momento de determinar presuntivamente la utilidad fiscal por concepto de "compras de importación", la autoridad

fiscalizadora fue omisa en señalar qué elementos de su contabilidad valoró a efecto de obtener el por ciento de utilidad bruta del 50%, para efectos del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, y tampoco estableció los datos o elementos conforme a los cuales determinó, conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, el valor del costo que resulta de dividir la utilidad bruta del contribuyente entre dicho costo; argumentos que, a juicio de esta Primera Sección son **FUNDADOS** y **SUFICIENTES** para declarar la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal, en atención a lo siguiente.

En primer término, es conveniente reiterar que, en términos de lo previsto en el artículo 16 Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, los actos de molestia de las autoridades fiscales requieren para ser legales, la precisión de las circunstancias, razones o causas que se tomaron en consideración para su emisión, lo que significa que en todo acto de autoridad necesariamente debe justificarse los motivos que sirvieron de sustento para la emisión del acto y la adecuación de éstos con las disposiciones aplicadas al caso concreto.

Precisado lo anterior, es necesario tener presente que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" en la resolución determinante del crédito fiscal, concluyó que la contribuyente actora omitió registrar en su contabilidad "compras de importación" y presumió que los bienes adquiridos no registrados fueron enajenados, procediendo a determinar presuntivamente la utilidad fiscal de la contribuyente con fundamento en lo dispuesto por los artículos 55,

fracción III, inciso a), 58, primer párrafo y 60 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, toda vez que los argumentos de la actora están encaminados a demostrar que la autoridad fiscalizadora omitió fundar y motivar por qué estableció el porcentaje de 50% como utilidad bruta, para efectos del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, es menester traer a la vista el contenido de dicho precepto legal vigente en el ejercicio revisado, mismo que es del tenor literal siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

I. El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.

II. La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

La presunción establecida en este artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

Igual procedimiento se seguirá para determinar el valor por enajenación de bienes faltantes en inventarios. En este caso, si no pudiera determinarse el monto de la adquisición se considerará el que corresponda a bienes de la misma especie adquiridos por el contribuyente en el ejercicio de que se trate y en su defecto, el de mercado o el de avalúo.”

(Énfasis agregado)

Del precepto legal transcrito, se advierte, que cuando los contribuyentes omitan registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el resultante de las operaciones aritméticas que se señalan en el mismo numeral, mismas que consisten en lo siguiente:

I. El **importe determinado de adquisición**, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses -normales o moratorios- penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiere pagado con motivo de la adquisición, **se multiplicará por el porciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.**

II. La cantidad resultante de dicha operación **se sumará** al importe determinado de adquisición, siendo el resultado de dicha suma **el valor de la enajenación.**

Asimismo, en el párrafo segundo del numeral en comento, se establece que el **porciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate, y se determinará dividiendo la utilidad bruta entre el**

No.	PEDIMENTO	FECHA ENTRADA	FECHA DE PAGO	VALOR ADUANA	IGI	IVA	DTA	Valor de Adquisición	Utilidad fiscal 50%	Art. 60 CFF Valor de enajenación (Presuntiva de enajenación)	20% coeficiente de Utilidad (Art. 58 CFF)
				I	II	III	IV	V=I+II+III+IV	VI=V*50%	VII=V+VI	VIII=VII*20%
4		02/04/2019	15/04/2019								
5		09/04/2019	23/04/2019								
6		09/04/2019	23/04/2019								
7		08/04/2019	23/04/2019								
8		20/04/2019	23/04/2019								
9		12/04/2019	23/04/2019								
10		04/05/2019	10/05/2019								
11		04/05/2019	13/05/2019								
12		13/05/2019	23/05/2019								
13		06/05/2019	23/05/2019								
14		15/05/2019	23/05/2019								
15		18/05/2019	07/06/2019								
16		30/05/2019	07/06/2019								
17		30/05/2019	07/06/2019								
18		25/05/2019	19/06/2019								
19		14/06/2019	19/06/2019								
20		19/06/2019	25/06/2019								
21		19/06/2019	25/06/2019								
22		13/06/2019	26/06/2019								
23		24/06/2019	28/06/2019								
24		26/06/2019	02/07/2019								
25		01/07/2019	03/07/2019								
26		01/07/2019	05/07/2019								
27		25/05/2019	05/07/2019								
28		26/06/2019	06/07/2019								
29		13/07/2019	18/07/2019								
30		15/07/2019	24/07/2019								
31		15/07/2019	29/07/2019								
32		20/07/2019	30/07/2019								
33		23/07/2019	30/07/2019								
34		03/08/2019	08/08/2019								
35		06/08/2019	12/08/2019								
36		31/07/2019	13/08/2019								
37		30/07/2019	14/08/2019								
38		08/08/2019	15/08/2019								
39		15/08/2019	19/08/2019								
40		19/08/2019	21/08/2019								
41		22/08/2019	26/08/2019								
42		17/08/2019	26/08/2019								
43		23/08/2019	30/08/2019								
44		29/08/2019	04/09/2019								
45		09/09/2019	17/09/2019								
46		18/09/2019	25/09/2019								
47		23/09/2019	26/09/2019								
Total:											

En ese tenor, la contribuyente de referencia tiene una utilidad fiscal presunta por la cantidad de [REDACTED] tal y como se plasmó en la tabla anterior.

Por todo lo anteriormente expuesto, y en virtud de que la contribuyente [REDACTED] omitió el registro de sus compras de importación efectuadas durante el ejercicio fiscal 2019, se da una omisión de pago del Impuesto Sobre la Renta, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), en términos del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante LISR) en relación con el artículo 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, lo cual será expuesto en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

De lo anterior, se desprende que, la autoridad fiscalizadora determinó presuntivamente la utilidad fiscal de la contribuyente por concepto de “compras de importación” insertando una tabla en la que asentó lo siguiente:

1. Determinó el valor de adquisición con la información contenida en los pedimentos, considerándolo como el resultado de sumar el valor en aduana, el impuesto general de importación, el impuesto al valor agregado y derecho de trámite aduanero.
2. **Multiplicó el valor de adquisición de cada operación por el 50% de utilidad fiscal.**
3. Sumó al valor de adquisición de cada operación, la cantidad resultante de la multiplicación descrita en el numeral anterior, lo que dio como resultado el **valor de la enajenación.**
4. Aplicó al valor de la enajenación el coeficiente de utilidad del 20% previsto en el artículo 58 del Código Fiscal Federal, obteniendo como resultado la utilidad fiscal presunta en cantidad de \$*’***** por “compras de importación”.

En ese orden de ideas, se colige que, si bien el Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” precisó las operaciones efectuadas a efecto de determinar la utilidad fiscal presunta de la contribuyente hoy actora por concepto de “compras de importación no registradas”, lo cierto es que, tal y como lo argumenta la parte actora se advierte que fue omiso en señalar los motivos por los cuales consideró procedente aplicar el por ciento de la utilidad bruta del 50%.

Al respecto, es pertinente recordar que en términos del párrafo segundo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, el porcentaje de utilidad bruta se obtiene de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determina dividiendo la utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente, según los principios de contabilidad generalmente aceptados; por lo que, asiste la razón a la actora al afirmar que **la autoridad fiscalizadora fue omisa en motivar con base en qué datos o información de la contabilidad obtuvo la utilidad bruta y el costo determinado, para efecto de obtener el porcentaje de utilidad bruta utilizado;** siendo que, aun en el supuesto de que la autoridad fiscalizadora considerara procedente utilizar el 50% de utilidad bruta en virtud de no poder determinar el costo, lo cierto es que, fue omisa en señalar los motivos por los cuales la información que obra en la contabilidad de la actora por la contribuyente fue insuficiente para determinar dicho costo.

En ese tenor de ideas, se tiene que al no haber precisado las circunstancias, razones, causas o motivos particulares por los que la autoridad determinó aplicar porcentaje del 50% de utilidad bruta a efecto determinar presuntivamente la utilidad fiscal de la contribuyente actora por concepto de "compras de importación no registradas", debe entenderse que la determinación presuntiva efectuada por la autoridad respecto de este rubro se encuentra indebidamente motivada y, en consecuencia, deviene ilegal la resolución determinante del crédito fiscal

contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, por lo que a dicho rubro se refiere.

No es óbice a la conclusión alcanzada, lo manifestado por la autoridad demandada en el sentido de que resulta claro que el porcentaje de utilidad bruta correspondiente era del 50%, puesto que la contribuyente actora omitió el registro de operaciones de importación por las que debió efectuar el pago de las contribuciones correspondientes.

Sin embargo, se advierte que de conformidad con el primer párrafo del artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad demandada se encuentra impedida para cambiar los fundamentos y motivos de la resolución impugnada; por lo tanto, resulta inconcuso, que las manifestaciones vertidas por ella, al momento de contestar la demanda, no pueden ser consideradas para resolver sobre la legalidad de la resolución determinante del crédito fiscal contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023.

Es aplicable, en la parte relativa, el criterio contenido en la **Jurisprudencia I.2o.A. J/4** de la Novena Época, localizable con el número de registro digital 203931, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo II, noviembre de 1995, página 482; cuyo rubro y contenido es el siguiente:

"TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. INVARIABILIDAD DE LAS RESOLUCIONES IMPUGNADAS ANTE ÉL.- De lo dispuesto por el artículo 215 del Código Fiscal de la Federación, se desprende el

principio de invariabilidad de las resoluciones impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación; motivo por el cual, para determinar la validez o nulidad de una resolución, dicho tribunal debe atender única y exclusivamente a la fundamentación y motivación en ella externadas y abstenerse de considerar los argumentos que le planteen las autoridades, cuando, por medio de ellos, se pretenda modificar o ampliar la fundamentación o motivación dadas en la resolución impugnada.”

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

De igual forma, resultan aplicables, por los razonamientos en ellos contenidos los precedentes **VIII-P-SS-383** y **VIII-P-SS-478**, emitidos por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior, ambos publicados en la revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de la octava época, el primero en el año IV, número 40, de noviembre de 2019, página 168, y el segundo en el año V, número 48, noviembre de 2020, página 245, cuyo rubro y texto son los siguientes:

VIII-P-SS-383

“CONTESTACIÓN DE DEMANDA.- NO PUEDE SUBSANAR LA DEFICIENTE MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTACIÓN DEL ACTO COMBATIDO, AUN CUANDO EN ELLA SE CITEN LOS FUNDAMENTOS CORRECTOS DEL ACTUAR DE LA AUTORIDAD.- De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 215 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad, al formular su contestación de demanda, no puede cambiar los fundamentos de derecho en que se apoya la resolución impugnada, lo que se traduce en que la legalidad de tal acto debe analizarse a la luz de sus propios fundamentos jurídicos. De este modo, si a la parte actora se le impone una sanción por cometer infracción consistente en obstaculizar el desarrollo de una visita de inspección realizada para comprobar el cumplimiento a lo dispuesto en la Ley de la Propiedad Industrial y las normas que de ella derivan, pero se citan como fundamento preceptos que no sancionan esa conducta, la resolución impugnada se encuentra indebidamente fundada y motivada; sin que esta situación cambie por el hecho de que en la contestación de demanda se citen las normas jurídicas que sí son aplicables.”

VIII-P-SS-478

“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LA FUNDAMENTACIÓN DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA NO PUEDE MEJORARSE EN LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.- El artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que en la contestación de la demanda de nulidad no podrán cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada. En ese tenor, no es dable para este Tribunal analizar los nuevos argumentos introducidos por la autoridad en la contestación de demanda, sino que debe constreñirse a estudiar si es legal o no la fundamentación y motivación expresamente señalada en el acto combatido, pues la autoridad no puede jurídicamente mejorar la fundamentación y motivación que consta en el acto impugnado”.

Máxime que, en el oficio de contestación a la demanda, la autoridad enjuiciada sostiene que es a través de las tablas contenidas en la resolución determinante del crédito fiscal, que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” muestra los principios de contabilidad generalmente aceptados utilizados para determinar el costo; lo que a juicio de esta Primera Sección, es contrario a su manifestación en el sentido de que, al haber omitido el registro de las compras de importación, es claro que el por ciento de utilidad bruta aplicable es el de 50; ello, toda vez que, de acuerdo con el segundo párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación tal porcentaje solo es aplicable cuando no se puede determinar el costo.

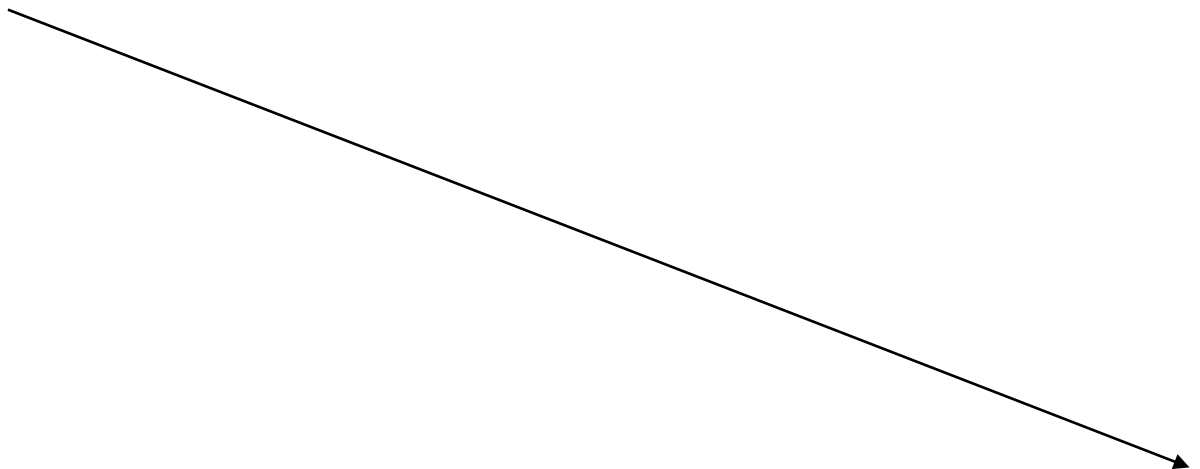
Ahora bien, contrario a lo que sostiene la parte actora, el vicio de ilegalidad advertido no trae como consecuencia la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y la inicialmente recurrida, puesto que tal ilegalidad se actualizó por la indebida fundamentación y motivación del por ciento de utilidad bruta utilizado para calcular el valor de la

enajenación que a su vez sirvió para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de la contribuyente actora por concepto de "compras de importación no registradas"; sin que la actora hubiese desvirtuado la actualización de la hipótesis prevista en el primer párrafo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación (es decir, que omitió registrar compras de importación en su contabilidad), cuestión que sirvió como motivo para que la autoridad determinara presuntivamente la utilidad fiscal.

En tales consideraciones, la ilegalidad advertida no se refiere al fondo del asunto, sino que aconteció en la fase de liquidación del crédito fiscal, respecto de la fundamentación y motivación del porcentaje de utilidad bruta aplicado para calcular el valor de enajenación de los bienes de importación adquiridos por la actora y no registrados en su contabilidad, de conformidad con lo establecido en el párrafo segundo del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación.

Por tal motivo, con fundamento en lo previsto por los artículos 51, fracción II, y 52, fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se declara la nulidad de la resolución determinante inicialmente recurrida para el efecto de que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria, emita una nueva resolución en la que **funde y motive debidamente cómo obtuvo el porcentaje de utilidad bruta aplicado para calcular el valor de la enajenación de los bienes de importación adquiridos por la actora y no registrados en su contabilidad, el cual a su vez sirvió para determinar presuntivamente la utilidad fiscal obtenida por la enajenación de**

dichos bienes y, una vez efectuado lo anterior, determine el impuesto sobre la renta omitido; así como el impuesto al valor agregado parcialmente omitido, toda vez que de la resolución inicialmente recurrida se advierte que para la determinación de éste último se tomó en consideración como “valor de actos o actividades gravados por compras de importación no registradas” la cantidad de \$*’*****’, correspondiente precisamente al valor de la enajenación de los bienes importados y no registrados en la contabilidad, obtenido aplicando el 50% de utilidad bruta que omitió motivar la autoridad, tal y como se observa en las imágenes que se insertan a continuación:



“
...

3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Por lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado, derivado de la presuntiva del valor de acto o actividades por la omisión del registro de compras de importación, valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas, el valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios no identificados por esta autoridad, tal y como se ha manifestado con anterioridad, así como, el valor de actos o actividades gravados del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, forman parte de la base gravable para la determinación del Impuesto al Valor Agregado, en términos del artículo 39, en relación con el 12, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, resulta una omisión de dicho impuesto, en atención a lo dispuesto por los artículos 1, primer párrafo, fracción IV y segundo párrafo, 24, fracción I, 26, fracción I, 27, primer párrafo y 28, primer párrafo, del Ordenamiento legal en comento.

Motivo por el cual, esta Administración procede a determinar la base gravable del Impuesto al Valor Agregado, y posteriormente el cálculo del mismo, aplicando la tasa del 16%, de conformidad con lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tal y como se precisa a continuación:

Mes	Valor de actos o actividades gravados por CFDI's	Valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas	Valor de actos o actividades gravados por importación no registradas	Valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios	Valor de Actos o actividades gravados de IEPS	Base gravable para IVA (Art. 12 LIVA)	Tasa del IVA aplicable	IVA determinado	IVA pagado	IVA parcialmente omitido
	I	II	III	IV	V	VI=I+II+III+IV+V	VII	VIII=VI*VII	IX	X=VIII-IX
Enero										
Febrero										
Marzo										
Abril										
Mayo										
Junio										
Julio										
Agosto										

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat@goe.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



43 de 59

Mes	Valor de actos o actividades gravados por CFDI's	Valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas	Valor de actos o actividades gravados por importación no registradas	Valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios	Valor de Actos o actividades gravados de IEPS	Base gravable para IVA (Art. 12 LIVA)	Tasa del IVA aplicable	IVA determinado	IVA pagado	IVA parcialmente omitido
	I	II	III	IV	V	VI=I+II+III+IV+V	VII	VIII=VI*VII	IX	X=VIII-IX
Septiembre										
Octubre										
Noviembre										
Diciembre										

En este sentido, se determina una omisión parcial por concepto del Impuesto al Valor Agregado a cargo de la contribuyente, como se muestra a continuación:

Concepto	Monto omitido histórico
Impuesto al Valor Agregado omitido histórico	

Derivado de lo anteriormente expuesto, se actualiza una omisión por las siguientes contribuciones, a cargo de la contribuyente como se muestra:

Motivo por el cual, se da la omisión de las siguientes contribuciones federales, en atención a lo siguiente:

CONCEPTO	IMPORTE
Impuesto Sobre la Renta omitido	
Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios parcialmente omitido	
Impuesto al Valor Agregado parcialmente omitido	
Total:	

En el entendido de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria deberá emitir la nueva resolución dentro del plazo de cuatro meses contados a partir de que quede firme la presente sentencia, de acuerdo con lo previsto en los artículos 52, párrafo segundo, y 57, fracción I, inciso b) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

DÉCIMO PRIMERO. LEGALIDAD DE LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA POR DEPÓSITOS EN LAS CUENTAS BANCARIAS DE LA CONTRIBUYENTE. Continuando con el análisis de los conceptos de impugnación planteados por la parte actora, con fundamento en lo dispuesto por el párrafo tercero del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Primera Sección de la Sala Superior se aboca al estudio conjunto de los conceptos de impugnación **NOVENO** y **DÉCIMO TERCERO**, en los que la parte actora controvierte la legalidad de la determinación presuntiva de ingresos efectuada en términos de lo previsto en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en los siguientes términos:

“ ...

NOVENO.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

Toda vez que se ha confirmado el acto impugnado en el recurso de revocación número RRL2023002355 y que dicha confirmación continúa afectando el interés jurídico de la parte hoy actora, **se invoca la aplicación del principio de litis abierta contenido en**

el artículo 1º segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo cual, se esgrimen argumentos de fondo en contra de la resolución recurrida, contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, en la que se determinó un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] siendo aplicables en lo conducente, las consideraciones que informan las tesis números **V-TASR-XII-II-1273** emitida por ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de rubro: **“PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA ESTATUIDO POR EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN IMPLICA LA OBLIGACIÓN DEL MAGISTRADO INSTRUCTOR DE ADMITIR LA DEMANDA TENIENDO COMO ACTOS IMPUGNADOS TANTO LA RESOLUCIÓN RECAÍDA AL RECURSO ADMINISTRATIVO COMO LA RECURRIDA EN SEDE ADMINISTRATIVA.”**, y la diversa jurisprudencia número **2a./J. 32/2003** emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro **“JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.”**, mismas que fueron invocadas y citadas en su integridad en el preámbulo del concepto de impugnación Séptimo de esta demanda, y las cuales se solicita tener aquí por íntegramente reproducidas en obvio de repeticiones innecesarias.

Sentado lo anterior, con la emisión del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, se vulnera en perjuicio de la parte actora el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter.

La resolución determinante de créditos fiscales combatida en esta demanda de juicio contencioso, es ilegal, puesto que a páginas 23 a 30, 33, 41 y 43, la autoridad demandada señala que presuntamente al revisar los estados de cuenta de la contribuyente, se conocieron depósitos por [REDACTED], de los que presuntamente no se acreditó el origen, esgrimiendo

en síntesis las siguientes consideraciones, respecto de dichos depósitos listados a páginas 23 a 30 del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha **26 de enero de 2023**:

[REDACTED]
pago de venta de mercancías y otros, de los cuales esta autoridad no pudo identificar su origen y procedencia, cuyo importe se integra como a continuación se muestra:

...	TOTAL AÑO 2019	[REDACTED]
-----	----------------	------------

Motivo por el cual, y de conformidad con lo establecido en el artículo 59, primer párrafo, fracción III del Código Fiscal de la Federación aplicable al ejercicio revisado, los depósitos bancarios que no correspondan a registros de la contabilidad de la contribuyente, se pueden considerar como un ingreso acumulable, para efectos de Impuesto Sobre la Renta, como se muestra a continuación:

...
[REDACTED]
mercancías y otros, de los cuales no fue posible identificar su origen y procedencia, por la cantidad de [REDACTED], tal y como quedo precisado en la parte Considerativa de la presente liquidación a fojas 41 a 48 de la presente liquidación.

...
Sin embargo, derivado de que esta autoridad identificó depósitos en cantidad de [REDACTED], se concluye la enajenación de cigarros, por lo cual se procedió a determinar el número de cigarros vendidos por la contribuyente [REDACTED] durante el ejercicio 2019, derivado de la información proporcionada por la misma a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's), las declaraciones provisional o definitiva de impuestos federales correspondientes al ejercicio 2019, así como los estados de cuenta bancarios proporcionados, obteniendo el siguiente resultado:

...
Motivo por el cual se determinan los cigarros enajenados por la contribuyente [REDACTED] derivado de los depósitos bancarios que no correspondan a registros de la contabilidad de la contribuyente, y que se pueden considerar como un ingreso por la venta de cigarros para la contribuyente, así como las compras nacionales no registradas, y que se consideran como ingresos por venta de cigarros, de conformidad con lo siguiente:

...
3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
Por lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado, derivado de la presuntiva del valor de acto o actividades por la omisión del registro de compras de importación, valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas, el valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios no identificados por esta autoridad, tal y como se ha manifestado con anterioridad, así como, el valor de actos o actividades gravados del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, forman parte de la base gravable para la determinación del Impuesto al Valor Agregado, en términos del artículo 39, en relación con el 12, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, resulta una omisión de dicho impuesto, en atención a lo dispuesto por los artículos 1, primer párrafo, fracción IV y segundo párrafo, 24, fracción I, 26, fracción I, 27, primer párrafo y 28, primer párrafo, del Ordenamiento legal en comento.
Motivo por el cual, esta Administración procede a determinar la base gravable del Impuesto al Valor Agregado, y posteriormente el cálculo del mismo, aplicando la tasa del 16%, de conformidad con lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tal y como se precisa a continuación:

Sin embargo, la determinación de la autoridad fiscal en cuanto a desconocer el origen de los depósitos por [REDACTED] recibidos por la contribuyente hoy actora en el ejercicio revisado de 2019, se sustenta en una cuestión arbitraria y contraria a la Ley, pues dejando de observar el contenido del artículo 132 del Código Fiscal de la Federación *(que obliga a la autoridad fiscal a estudiar todos y cada uno de los argumentos esgrimidos en el recurso administrativo, sin importar en qué parte del escrito de recurso se contengan)*, en el párrafo sexto del Hecho número 8 del capítulo respectivo del recurso de revocación RRL2023002355, se manifestó que dichos depósitos por [REDACTED] tenían un origen cierto y determinable, manifestando que para demostrar tal origen, se ejercería el derecho a ofrecer

pruebas adicionales contenido en los artículos 123 último párrafo y 130 tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

En consonancia con ello entonces, **en el escrito de exhibición de pruebas adicionales** en el recurso de revocación RRL2023002355, presentado oportunamente el 3 de mayo de 2022, **se aportó el contrato de mutuo de fecha 10 de febrero de 2016** entre [REDACTED] como mutuante, y [REDACTED] como mutuuario —*prueba que la autoridad demandada tuvo por ofrecida a páginas 2 de la resolución impugnada contenida en el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023*—.

En dicho contrato de mutuo de fecha 10 de febrero de 2016 entre [REDACTED] como mutuante, y [REDACTED] como mutuuario —*que se exhibe como prueba en esta demanda de nulidad*— en las partes relevantes, se dice lo siguiente:

PRIMERA. El Mutuante se obliga a entregar al Mutuario hasta la cantidad de [REDACTED] misma que será devuelta en los plazos y montos que a continuación se señalan, sin condición, interés o limitación alguna, ya que el presente mutuo se otorga de forma simple de conformidad con lo siguiente:

...

SEGUNDA. El Mutuante depositará el capital descrito en la cláusula que antecede en la cuenta bancaria que el Mutuario le indique, siempre que la misma se encuentre abierta a nombre de este último.

TERCERA. El Mutuario se obliga con el Mutuante a devolver el capital dado en mutuo dentro del plazo convenido en la Cláusula Primera del presente Contrato, es decir, estableciendo como fecha límite para la devolución de la suma total de la cantidad dada en mutuo el 31 de diciembre de 2019.

Asimismo, las partes convienen que el Mutuario podrá dar liquidar anticipadamente el capital al Mutuante dentro del plazo establecido en la presente cláusula, sin perjuicio alguna para las partes.

CUARTA. La devolución del capital objeto del presente Contrato será depositado dentro del plazo establecido en la cláusula primera en la cuenta bancaria que el Mutuante le indique al Mutuario, la cual deberá de estar abierta a nombre del Mutuante.

...

Ahora bien, de la revisión que se haga al listado de depósitos por [REDACTED] contenido a páginas 23 a 30 de la resolución determinante de créditos fiscales, se advertirá que dicho importe se corresponde esencial y perfectamente con la restitución del préstamo a que se refiere el contrato de mutuo de fecha 10 de febrero de 2016 entre [REDACTED] como mutuante, y [REDACTED] como mutuuario; **razón por la cual, es falso que la autoridad**

demandada diga que no se acredita el origen y procedencia de dichos depósitos por [REDACTED] máxime cuando en la resolución impugnada contenida en el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, dicha autoridad demandada fue completamente omisa en considerar y valorar el referido contrato de mutuo, pese a que dicha autoridad aceptó a páginas 2 de dicho oficio 09577, que se exhibió como prueba adicional dicho contrato, en una nueva violación al artículo 132 del Código Fiscal de la Federación.

Por ende, queda claro que la contribuyente hoy actora sí demuestra que los depósitos por [REDACTED] tienen su origen y explicación en el contrato de mutuo de fecha 10 de febrero de 2016 entre [REDACTED] como mutuante, [REDACTED] como mutuuario, razón por la cual, hace que sea ilegal la consideración de la autoridad demandada contenida a páginas 23 a 30, 33, 41 y 43 del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues los citados depósitos efectuados por [REDACTED] no constituyen un ingreso acumulable, al ser simplemente la restitución de cantidades que le fueron otorgadas a esta en préstamo.

Es de soporte, lo que ha sostenido sobre el tema de préstamos entendidos como “no ingresos acumulables”, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la tesis VI-TASR-XXIV-22 emitida por la Segunda Sala Regional del Noreste, visible en la Revista de ese Tribunal, R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año III. No. 36. Diciembre 2010. p. 118, que es del tenor siguiente:

PRÉSTAMOS OTORGADOS POR UN TERCERO. NO PUEDEN CONSIDERARSE INGRESOS ACUMULABLES PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA NI COMO ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS CON EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.-

Atendiendo lo previsto en los numerales 17, 20, 121 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como lo establecido en el diverso artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ambos ordenamientos vigentes en 2004, el concepto de “préstamo” no puede considerarse como un ingreso acumulable objeto del impuesto sobre la renta ni como un acto o actividad gravada con el impuesto al valor agregado, habida cuenta que en dichos preceptos legales no se contempla dicho concepto. En ese sentido, en el caso en el que la autoridad fiscal, con motivo de una visita domiciliaria, determine la omisión de declarar ingresos para efectos del impuesto sobre la renta, así como declararlos como un valor de actos o actividades gravados a la tasa del 15%; información que haya obtenido de diversos depósitos efectuados en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y que no se comprobó que no correspondían a operaciones distintas a ingresos, es decir, que no fueron soportados, empero se argumente por parte del contribuyente que dichas cantidades corresponden a préstamos efectuados a su representada por un tercero, debe concedérsele la razón al contribuyente, tomando en consideración que los preceptos legales 17, 20, 121 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como el diverso numeral 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ambos ordenamientos vigentes en 2004, no contemplan el concepto de “préstamo” como un ingreso acumulable

objeto del impuesto sobre la renta ni como un acto o actividad gravada con el impuesto al valor agregado. Por lo tanto, **debe estarse que las cantidades percibidas por el contribuyente visitado, que fueron por concepto de "préstamos", deben considerarse exentas para considerarlas como ingresos acumulables del impuesto sobre la renta, así como actos a los que deben gravársele el impuesto al valor agregado. Máxime si el contribuyente exhibe como prueba para efecto de demostrar que los depósitos efectuados en su cuenta bancaria provienen de préstamos recibidos durante el ejercicio revisado durante la visita domiciliaria, el contrato celebrado por dicho contribuyente con un tercero, con el que se comprueba fehacientemente la procedencia de los ingresos que la autoridad fiscalizadora determinó como acumulables para el impuesto sobre la renta y como actos gravables para el impuesto al valor agregado.**

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4672/07-06-02-9.- Resuelto por la Segunda Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 27 de octubre de 2008, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Guillermina del Rosario Ruiz Bohórquez.- Secretaria: Lic. Neyda Azucena Grijalva Rodríguez.

(Subrayado añadido)

Es aplicable por analogía el razonamiento esencial contenido en la tesis número VI-TASR-XXXII-8 emitida por la Segunda Sala Regional del Norte-Centro II, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional, R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año II. No. 21. Septiembre 2009. p. 286, que es de rubro y texto que siguen:

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS ACUMULABLES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD REQUIERA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA NO OBSTANTE QUE LA LEY DE LA MATERIA NO PREVÉ COMO OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE VISITADO CONTAR CON ÉSTA, PARA ACREDITAR QUE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS SON PRÉSTAMOS.-

Procede la determinación presuntiva de ingresos acumulables, prevista en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, cuando la autoridad no cuenta con los elementos que permitan conocer el origen y procedencia de los recursos sobre los depósitos que aparecen en la cuenta bancaria verificada, máxime si al analizar la contabilidad, se desprende que no existe correspondencia entre los depósitos bancarios no aclarados y sus registros de contabilidad, sin embargo, **es ilegal requerir al visitado documentación como lo son cheques y cuentas bancarias a nombre de quien realiza los depósitos, en los cuales se pueda apreciar los retiros en los montos en que fueron depositados en su cuenta, pues ello no encuentra sustento legal alguno, en virtud de que no existe dispositivo legal que prevea la obligación de que los contribuyentes conserven los cheques que se depositan y las cuentas bancarias propiedad de los acreedores, pues su única obligación es aportar su contabilidad y no cuentas bancarias de las personas que efectuaron los préstamos, donde se refleje que el retiro de dichas cantidades corresponden en fecha y monto con el depósito efectuado, como pretende la autoridad se realice, motivo por el cual es dable concluir que la autoridad al dictar la resolución que se controvierte se fundó en hechos que no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, de ahí que la resolución sea ilegal en términos de la fracción IV del artículo 51 del Código Fiscal de la Federación. (15)**

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4876/08-05-02-8.- Resuelto por la Segunda Sala Regional del Norte-Centro II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 20 de abril de 2009, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Luis Moisés García Hernández.- Secretaria: Lic. Sofía Yesenia Hamze Sabag.

(Énfasis añadido)

Asimismo, resulta aplicable en lo conducente la tesis VII-TASR-SUE-6 emitida por la Sala Regional del Sureste, visible en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 28. Noviembre 2013. p. 251, que es del tenor siguiente:

PRÉSTAMOS. PARA CONSIDERAR QUE LOS MISMOS SE ENCUENTRAN DEBIDAMENTE REGISTRADOS EN LA CONTABILIDAD Y AMPARADOS CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA RESPECTIVA, ES INNECESARIO QUE SE ACREDITE EL ORIGEN DEL INGRESO POR PARTE DEL TERCERO QUE LO EFECTUÓ.-

De conformidad con los artículos 86, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, artículo 28, primer párrafo, fracción I, y último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26, primer párrafo, fracción I, de su Reglamento, todos vigentes en 2009, se desprende que los contribuyentes están obligados a llevar la contabilidad de acuerdo a lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, el cual establece que deben llevarse los sistemas y registros que mejor convengan a su actividad, los cuales deberán identificar cada operación, acto o actividad y sus características relacionándolas con la documentación comprobatoria de tal forma que aquellos, puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas; en esa medida, en tratándose de depósitos bancarios que correspondan a préstamos y así se encuentren registrados en la contabilidad, para acreditar el registro de los mismos, no es necesario que se acredite el origen del depósito por parte del tercero que realizó el mismo, pues tal exigencia va más allá de lo que las leyes fiscales rigen para tales conceptos y sin que tal circunstancia de manera alguna coarte las facultades de comprobación de la autoridad fiscalizadora, pues tiene expedito su derecho para fiscalizar a tales terceros, con la finalidad de determinar si cumplieron o no con sus obligaciones fiscales, en relación con los conceptos apuntados y determinar en su caso su situación fiscal al respecto. Por tanto, en el caso, basta que dicho depósito se encuentre soportado con la ficha de depósito respectiva y el contrato de mutuo, así como la manifestación expresa del tercero, quien aceptó haber efectuado dichos depósitos a favor del contribuyente, para considerar que los depósitos en su cuenta bancaria corresponden a préstamos y estos se encuentran soportados con la documentación comprobatoria respectiva.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 642/12-15-01-3.- Resuelto por la Sala Regional del Sureste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 1 de abril de 2013, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Analicia Vega León.- Secretario: Lic. Jesús Merlin Villanueva.

(Énfasis añadido)

Eventualmente la autoridad demandada pretenderá argumentar en su contestación a la demanda, que dicho contrato de mutuo de fecha 10 de febrero de 2016 entró en vigor entre [REDACTED] como mutuante, y [REDACTED] como mutuuario, carece de valor probatorio para acreditar el origen de los depósitos por [REDACTED], aduciendo que: a) se trata de una documental privada que sólo hace prueba en contra de los intereses de su autor; y/o b) que es un documento sin fecha cierta; y/o c) que el importe de depósitos observado no coincide o es menor al importe del contrato de mutuo; y/o d) que dicho contrato debió respaldarse con otras pruebas.

Sin embargo, tales argumentaciones habrán de ser en su caso desestimadas por ese H. Tribunal, pues:

- a) El contrato de mutuo fechado de 10 de febrero de 2016, es una fecha anterior al inicio de la revisión de gabinete GAD2000081/21, el 6 de diciembre de 2021, por lo que no cabe pensar que el mismo fue elaborado artificiosamente.
- b) La existencia de un contrato de préstamo no es condición indispensable para acreditar la naturaleza contable de un préstamo, puesto que acorde a los numerales 1796, 1832 y 2384 a 2392 del Código Civil Federal —*aplicables supletoriamente a la materia fiscal federal conforme al artículo 5° segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación*—, el contrato de mutuo no requiere formalidad alguna para su existencia y validez, máxime que la existencia del mismo, se presume por los traspasos de cuentas efectuados y que tuvo ante sí a la vista la autoridad fiscal.

Lo anterior, pues un acto es plenamente válido y que por tanto surte efectos —*contrario al criterio y forma de interpretar de la autoridad hacendaria*— en el momento en el cual se cumple con los requisitos de validez establecidos en ley, pues aun asumiendo que las autoridades fiscales pueden ser consideradas como terceros —*premisa que no consentimos del todo, debido a que cuando se habla de los efectos “frente a terceros”, debemos entender primordialmente, A AQUELLAS PERSONAS QUE SE DERIVEN DE LAS RELACIONES CONTRACTUALES que se generen por el ejercicio y cumplimiento del acuerdo de voluntades, dentro de las cuales OBVIAMENTE NO ESTÁ EL FISCO FEDERAL*—, éstos deberían de observar y respetar las actuaciones que existen entre los particulares, sin que en ningún momento se pueda desconocer el acuerdo respectivo.

- c) En la propia cláusula Primera del citado contrato de mutuo de fecha 10 de febrero de 2016 entre [REDACTED] como mutuante, y [REDACTED] como mutuuario, se permitió que se pudieran entregar los importes prestados en una o más exhibiciones.
- d) No existe norma alguna omite citar la norma que imponga obligación de que se acredite el origen del ingreso por parte de quien restituye el importe prestado, pues lo que importa es que LA CANTIDAD PRESTADA PROVENGA DE LA CUENTA DE DICHA PERSONA, NO QUE ELLA MATERIALMENTE HAYA REALIZADO EL DEPÓSITO.
- e) La cantidad de [REDACTED] que fue ministrada en diversas exhibiciones a dicha moral a título de préstamo, está debidamente amparada por el

citado contrato, cuyo monto de [REDACTED] ALUDE A LA CANTIDAD MÁXIMA, NO A UNA CANTIDAD FIJA E INMUTABLE durante la vigencia del contrato, pues dice que se le prestarán a la mutuatario [REDACTED] hasta [REDACTED], por lo cual, cualquier importe POR DEBAJO DE ESA CANTIDAD, ESTÁ DEBIDAMENTE AMPARADO POR EL CONTRATO.

Lo anterior, pues aun suponiendo sin conceder que no cuadrara la cantidad otorgada en mutuo de [REDACTED] con la devuelta por la mutuatario [REDACTED] de [REDACTED], ello no puede ser pretexto para no tener por acreditada la devolución del importe efectivamente devuelto, dado que en términos del artículo 2209 del Código Civil Federal, cualquiera puede renunciar a su derecho y remitir en todo o en parte las prestaciones debidas.

Por ende, queda claro que la contribuyente hoy actora sí demuestra que los depósitos por [REDACTED] tienen su origen y explicación en el contrato de mutuo de fecha 10 de febrero de 2016 entre [REDACTED] como mutuante, y [REDACTED] como mutuuario, razón por la cual, hace que sea ilegal la consideración de la autoridad demandada contenida a páginas 23 a 30, 33, 41 y 43 del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues los citados depósitos efectuados por [REDACTED] no constituyen un ingreso acumulable, al ser simplemente la restitución de cantidades que le fueron otorgadas a esta en préstamo.

Resulta aplicable la tesis número VII-P-2aS-620 emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 41. Diciembre 2014. p. 698, que es del tenor siguiente:

RENTA.- LOS CONTRATOS DE MUTUO Y PAGARÉS CON LOS QUE LA ACTORA PRETENDE ACREDITAR EN JUICIO QUE LOS INGRESOS DETERMINADOS DE MANERA PRESUNTIVA SON PRÉSTAMOS QUE LE FUERON OTORGADOS, NO REQUIEREN DE LA FORMALIDAD DE TENER "FECHA CIERTA", PARA CONSIDERARSE QUE TIENEN VALOR PROBATORIO.-

El artículo 2384 del Código Civil para el Distrito Federal establece que el mutuo es un contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y calidad. El artículo 2389 del referido ordenamiento establece que consistiendo el préstamo en dinero, pagará el deudor devolviendo una cantidad igual a la recibida conforme a la ley monetaria vigente al tiempo de hacerse el pago, sin que la prescripción sea renunciable. Si se pacta que el pago debe hacerse en moneda extranjera, la alteración que esta experimente en valor, será en daño o beneficio del mutuuario. Por su parte, el artículo 1796 de dicho código indica que los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento; excepto aquellos que

deben revestir una forma establecida por la ley. Desde que se perfeccionan obligan a los contratantes no solo al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a las consecuencias que, según su naturaleza, son conforme a la buena fe, al uso o a la ley. Ahora bien, el Poder Judicial de la Federación en la tesis de jurisprudencia 220, Sexta Época, Tercera Sala, cuyo rubro indica: "DOCUMENTOS PRIVADOS, FECHA CIERTA DE LOS"; ha considerado "que los documentos privados tienen fecha cierta cuando han sido presentados a un Registro Público o ante un funcionario en razón de su oficio, o a partir de la muerte de cualquiera de sus firmantes". Por lo que, dada la naturaleza de un contrato de mutuo, no obstante ser documento privado, no es aquella de las que la legislación exija para su existencia, validez y eficacia su registro o certificación notarial, entonces, el mismo puede tener la eficacia correspondiente dentro del juicio, si además existe correspondencia entre los depósitos bancarios, los registros contables y los citados contratos así como el vínculo entre los diversos títulos de crédito y los acuerdos de voluntades aludidos.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3243/12-17-04-5/1244/13-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 17 de junio de 2014, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. María Elda Hernández Bautista.
(Tesis aprobada en sesión de 7 de agosto de 2014)

Es aplicable en lo esencial el razonamiento contenido en la tesis número VIII-CASR-PA-15 emitida por la Sala Regional del Pacífico, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional, R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 47. Octubre 2020. p. 921, que es de rubro y texto que siguen:

ORIGEN DE LOS PRÉSTAMOS DEPOSITADOS EN CUENTAS BANCARIAS DEL CONTRIBUYENTE. LOS COMPROBANTES DE LAS OPERACIONES REALIZADAS A TRAVÉS DE TRASPASOS BANCARIOS, TRANSFERENCIAS ELECTRÓNICAS Y ABONO DE CHEQUES, ACREDITAN EL.-

Conforme a lo dispuesto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales están facultadas para presumir como ingresos acumulables y valor de actos o actividades omitidos, los depósitos efectuados en cuentas bancarias del contribuyente que no se encuentren registrados en su contabilidad, ya sea porque no se haya realizado el asiento contable respectivo o porque carece del soporte documental idóneo; sin embargo, **tratándose de préstamos recibidos a través de traspasos bancarios, transferencias electrónicas y abono de cheques, documentados** con los contratos de mutuo, los comprobantes de los depósitos efectuados por esos medios **y los estados de cuenta bancarios que así lo corroboran, es incorrecto que la autoridad aplique tal presunción, bajo el argumento de que en dichos comprobantes y estados de cuenta bancarios no consta el nombre, razón o denominación social y/o clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona de quien provienen esos recursos, ya que su origen lo constituye los números de cuenta ahí referidos, dato que permite demostrar el flujo de los recursos y, por ende, conocer su procedencia**, máxime que en todo caso la autoridad está facultada para corroborar esa información con la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1850/17-14-01-3.- Resuelto por la Sala Regional del Pacífico del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 23 de mayo de 2018, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Graciela Buenrostro Peña.- Secretaria: Lic. Gina Ibarra Quevedo.

(Énfasis añadido)

Es aplicable la tesis número V-TASR-XV-2339 emitida por la Sala Regional del Sureste, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional, R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VI. No. 72. Diciembre 2006. p. 94, que es de rubro y texto que siguen:

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS.- NO SE JUSTIFICA POR EL SOLO HECHO DE QUE LA FISCALIZADORA SEÑALE QUE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EFECTUADOS EN LA CUENTA DEL CONTRIBUYENTE NO PUEDEN SER IDENTIFICADOS CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA RESPECTIVA.-

Si la razón por la cual la fiscalizadora determinó presuntivamente ingresos obedeció al hecho de que la contribuyente realizó depósitos bancarios que no se pudieron identificar con la documentación comprobatoria de ingresos respectiva, **no se justifica presumir como ingresos los citados depósitos, toda vez que no existe precepto legal que así lo disponga, y en este orden de ideas, para que la autoridad fiscal los considerara ingresos, no basta con que dichos depósitos no puedan ser identificados con la documentación comprobatoria, sino que es necesario que no correspondan a registros de su contabilidad**, de conformidad con lo dispuesto por la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación; luego entonces, la autoridad demandada debió indicar con toda precisión cuáles eran los depósitos que no correspondían a tales registros; más aún, si de la resolución impugnada, se advierte que la fiscalizadora tuvo la oportunidad de realizar un análisis a dichos registros, al señalar que revisó los libros de contabilidad y registros auxiliares. (12)

Juicio No. 375/03-15-01-2.- Resuelto por la Sala Regional del Sureste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 3 de mayo de 2006, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Celia López Reynoso.- Secretaria: Lic. Milka Del Valle Pérez.

(Énfasis añadido)

Por lo cual, como se puede ver, **es ilegal que la autoridad fiscal demandada no haya reconocido en el recurso de revocación número RRL2023002355, que era ilegal la resolución determinante de créditos fiscales** contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, **pues con la prueba aportada** en dicho recurso de revocación y consistente en el contrato de mutuo de fecha 10 de febrero de 2016 entre [REDACTED], como mutuante, y [REDACTED] como mutuuario, **se logró demostrar que el importe de depósitos por [REDACTED] corresponde en realidad a préstamos** que la contribuyente hoy actora [REDACTED], le había otorgado a [REDACTED] por lo cual dicho importe **de ninguna manera se trata de depósitos bancarios no aclarados.**

Lo anterior tiene asimismo trascendencia, pues con base en dicha ilegal apreciación, la autoridad fiscal afirmó a páginas 34 y 42 en la resolución determinante de créditos fiscales, que se identificaron depósitos por concepto de pago de venta de mercancías (por presunción de enajenación de cigarros), que forman parte de depósitos supuestamente no aclarados de [REDACTED] para efectos del Impuesto sobre la Renta, y con ello, se están determinando presuntivamente los cigarros enajenados por [REDACTED] [REDACTED] pues tales depósitos se consideran como ingreso por venta de cigarros, así como las compras nacionales no registradas; determinando por ende dicha autoridad que se enajenaron supuestamente 120'420,645 piezas de cigarros como vendidos en forma presuntiva, por lo que según la autoridad fiscal, se omitió pagar parcialmente el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios a tasa de \$160% y

cubrir la cuota de \$0.35 por cada cigarro, arrojando dicha cantidad omitida de [REDACTED] cuestión que es ilegal, pues como ya se demostró, dichos depósitos sí tienen origen y procedencia y no constituyen aumentos al patrimonio de la contribuyente hoy actora durante el ejercicio revisado de 2019.

Por ende, y en forma destacada, es ilegal a páginas 30 a 34 de la resolución determinante de créditos fiscales impugnada con terminación número 296, la determinación de diferencias por concepto de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio 2019, derivadas de la enajenación presunta derivada de 120,420,645 piezas de cigarros, conforme al cuadro siguiente:

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
Depósitos no identificados de la contribuyente													
nacionales no registradas													
(i) Total:													
(ii) Precio por cigarro													
(i) Total:													

MES	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Junio	Jul	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Total de cigarros vendidos
Piezas de cigarros determinados													
(i) Piezas de cigarros facturadas y declaradas por la contribuyente													
= TOTAL DE CIGARROS VENDIDOS													

Derivado de lo anterior, respecto de las 120,420,645 piezas de cigarros determinados de manera presuntiva por esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", como vendidos por la contribuyente durante el ejercicio 2019, existe una omisión parcial en el pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), conforme a lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en relación con los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación para 2019, lo cual será determinado en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

(Énfasis añadido en la digitalización anterior)

Y tal determinación de diferencias de dichos impuestos es ilegal, pues dicha enajenación presunta determinada por la autoridad revisora, se basó en la ilegal determinación de supuestos "depósitos bancarios no identificados" por [REDACTED]; razón por la cual, al demostrarse en este concepto de impugnación lo ilegal de este último rubro, es que en consecuencia, es también ilegal la determinación de diferencias de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, al ser carente de sustento legal alguno, la presunta enajenación de los referidos 120,420,645 cigarros, que es totalmente desapegada de la realidad, y con ello, es ilegal la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023.

Es aplicable la Jurisprudencia emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 7ª Época, Fuente: Apéndice de 1995, Tomo VI, Parte Tribunal Colegiado, Tesis: 565, Página: 376, que tiene por rubro y texto los siguientes:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.

Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, **todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas**, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

Séptima Época:

Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S. A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos.
Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel, 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 651/75. Alfombras Mohawk de México, S. A. de C. V. 17 de febrero de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California, S. A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 301/78. Refaccionaria Maya, S. A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos.

(Énfasis añadido)

Por lo tanto, son ilegales los créditos fiscales determinados por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal de 2019 así como sus accesorios —**actualización, recargos y multas**—, toda vez que en el recurso de revocación promovido contra el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión ni tampoco en el recurso de revocación, pruebas que de haber sido debidamente valoradas, acarrearían la inexorable anulación de la resolución impugnada.

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

(...)

DÉCIMO TERCERO.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —esto

es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

Toda vez que se ha confirmado el acto impugnado en el recurso de revocación número **RRL2023002355** y que dicha confirmación continúa afectando el interés jurídico de la parte hoy actora, **se invoca la aplicación del principio de litis abierta contenido en el artículo 1º segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**, por lo cual, se esgrimen argumentos de fondo en contra de la resolución recurrida, contenida en el oficio número **110-05-03-07-00-23-296** de fecha **26 de enero de 2023**, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, en la que se determinó un crédito fiscal a cargo de [REDACTED], siendo aplicables en lo conducente, las consideraciones que informan las tesis números **V-TASR-XII-II-1273** emitida por ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de rubro: **“PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA ESTATUIDO POR EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN IMPLICA LA OBLIGACIÓN DEL MAGISTRADO INSTRUCTOR DE ADMITIR LA DEMANDA TENIENDO COMO ACTOS IMPUGNADOS TANTO LA RESOLUCIÓN RECAÍDA AL RECURSO ADMINISTRATIVO COMO LA RECURRIDA EN SEDE ADMINISTRATIVA.”**, y la diversa jurisprudencia número **2a./J. 32/2003** emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro **“JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.”**, mismas que fueron invocadas y citadas en su integridad en el preámbulo del concepto de impugnación *Séptimo* de esta demanda, y las cuales se solicita tener aquí por íntegramente reproducidas en obvio de repeticiones innecesarias.

Sentado lo anterior, con la emisión del oficio número **110-05-03-07-00-23-296** de fecha **26 de enero de 2023**, se vulnera en perjuicio de la parte actora el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los*

preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter.

La resolución administrativa que se impugna por la presente vía, resulta violatoria de lo previsto en los artículos 38 fracción IV y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que no se encuentra debidamente fundada y motivada, debido a que la autoridad solicitó que el contribuyente acreditara el origen de los depósitos bancarios, cuando claramente no existe dispositivo legal que obligue al contribuyente a realizar tal situación, al menos, de la fundamentación citada en la resolución administrativa, no se advierte artículo o precepto legal que obligue a realizar esta situación y mucho menos que existe numeral que otorgue a la autoridad la facultad para requerir que el contribuyente demuestre el origen de los depósitos bancarios.

Esto se desprende de lo previsto en dichos numerales:

“**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...”

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

...

...

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

...”

Es necesario indicar que, si no existe ordenamiento legal en la resolución administrativa que obligue al contribuyente a demostrar el origen de los depósitos bancarios y mucho artículo que faculte a la autoridad para requerir esta situación, claramente se desprende que la determinación alcanzada en la multicitada resolución, es ilegal, ya que la autoridad no debió de actuar de la forma que lo hizo en el caso concreto, toda vez que la Ley no se lo permite. Esto encuentra sustento en la siguiente jurisprudencia:

Localización:
Quinta Época
Instancia: Pleno
Fuente: Apéndice 2000
Tomo VI, Común, Jurisprudencia SCJN
Página: 69
Tesis: 87

Jurisprudencia
Materia(s): Común

AUTORIDADES.-

Las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite.

Quinta Época:

Amparo en revisión 2547/21.-Compañía de Tranvías, Luz y Fuerza de Puebla, S.A.-12 de mayo de 1923.-Once votos.-La publicación no menciona el nombre del ponente.
Amparo en revisión 778/23.-Velasco W. María Félix.-3 de agosto de 1923.-Mayoría de diez votos.-La publicación no menciona el nombre del ponente.
Amparo en revisión 228/20.-Caraveo Guadalupe.-20 de septiembre de 1923.-Once votos.-La publicación no menciona el nombre del ponente.
Tomo XIV, pág. 555. Amparo en revisión.-Parra Lorenzo y coagraviado.-6 de febrero de 1924.-Once votos.-La publicación no menciona el nombre del ponente.
Amparo en revisión 2366/23.-Cárdenas Francisco V.-23 de julio de 1924.-Mayoría de ocho votos.-Disidentes: Manuel Padilla, Salvador Urbina y J. Guzmán Vaca.-La publicación no menciona el nombre del ponente.
Apéndice 1917-1995, Tomo VI, Primera Parte, página 65, Pleno, tesis 100.

Se debe señalar que la autoridad considera los depósitos en las cuentas bancarias — referidos en el **listado contenido a páginas 23 a 30** de la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número **110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023**— del contribuyente como ingresos presuntos (para efectos del Impuesto sobre la Renta) y como valor de actos o actividades gravados a la tasa de 16% (para efectos del Impuesto al Valor Agregado) y a la tasa del 160% (para efectos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios), como así se puede observar de las páginas 30, 33, 41 y 43 de la resolución determinante de créditos fiscales terminación 296:

[REDACTED] por concepto de pago de venta de mercancías y otros, de los cuales esta autoridad no pudo identificar su origen y procedencia, cuyo importe se integra como a continuación se muestra:

...

TOTAL AÑO 2019	[REDACTED]
----------------	------------

Motivo por el cual, y de conformidad con lo establecido en el artículo 59, primer párrafo, fracción III del Código Fiscal de la Federación aplicable al ejercicio revisado, los depósitos bancarios que no correspondan a registros de la contabilidad de la contribuyente, se pueden considerar como un ingreso acumulable, para efectos de Impuesto Sobre la Renta, como se muestra a continuación:

...
[REDACTED]
mercancías y otros, de los cuales no fue posible identificar su origen y procedencia, por la cantidad de [REDACTED] tal y como quedo precisado en la parte Considerativa de la presente liquidación a fojas 41 a 48 de la presente liquidación.

...
Sin embargo, derivado de que esta autoridad identificó depósitos en cantidad de [REDACTED] se concluye la enajenación de cigarrillos, [REDACTED] a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's), las declaraciones provisional o definitiva de impuestos federales correspondientes al ejercicio 2019, así como los estados de cuenta bancarios proporcionados, obteniendo el siguiente resultado:

...

la contribuyente, y que se pueden considerar como un ingreso por la venta de cigarros para la contribuyente, así como las compras nacionales no registradas, y que se consideran como ingresos por venta de cigarros, de conformidad con lo siguiente:

3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Por lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado, derivado de la presuntiva del valor de acto o actividades por la omisión del registro de compras de importación, valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas, el valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios no identificados por esta autoridad, tal y como se ha manifestado con anterioridad, así como, el valor de actos o actividades gravados del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, forman parte de la base gravable para la determinación del Impuesto al Valor Agregado, en términos del artículo 39, en relación con el 12, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, resulta una omisión de dicho impuesto, en atención a lo dispuesto por los artículos 1, primer párrafo, fracción IV y segundo párrafo, 24, fracción I, 26, fracción I, 27, primer párrafo y 28, primer párrafo, del Ordenamiento legal en comento.

Motivo por el cual, esta Administración procede a determinar la base gravable del Impuesto al Valor Agregado, y posteriormente el cálculo del mismo, aplicando la tasa del 16%, de conformidad con lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tal y como se precisa a continuación:

Sin embargo, su determinación se sustenta en una cuestión arbitraria y contraria a la Ley, pues sin existir y mucho menos contar con facultades para requerir y determinar que se probara el origen de dichos depósitos, dicha autoridad fiscal unilateralmente y sin apoyo legal alguno, invalida el origen que el propio contribuyente manifestó respecto de los depósitos supuestamente no comprobados, cómo así lo señaló durante toda la resolución administrativa contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

Por ello, se tiene entonces que la autoridad fiscal actúa ilegalmente, pues no fundamenta su actuación para dejar de considerar a los depósitos bancarios como ingresos y valor de actos o actividades gravados para los efectos del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios presuntos, debido a que el contribuyente no tenía ni tiene obligación de probar el origen de los mismos, SINO SOLAMENTE ACREDITAR QUE ESTOS SE REALIZARON POR CONCEPTOS DETERMINADOS, lo que significa que la determinación de la autoridad se encuentra indebidamente fundada y motivada, pues se sustenta de hechos que nunca acontecieron o se apreciaron de forma equivocada, dado que se insiste que el contribuyente no debía acreditar el origen de los depósitos en sus cuentas bancarias.

Es aplicable la tesis número V-TASR-XV-2339 emitida por la Sala Regional del Sureste, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional, R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VI. No. 72. Diciembre 2006. p. 94, que es de rubro y texto que siguen:

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS.- NO SE JUSTIFICA POR EL SOLO HECHO DE QUE LA FISCALIZADORA SEÑALE QUE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EFECTUADOS EN LA CUENTA DEL CONTRIBUYENTE NO PUEDEN SER IDENTIFICADOS CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA RESPECTIVA.-

Si la razón por la cual la fiscalizadora determinó presuntivamente ingresos obedeció al hecho de que la contribuyente realizó depósitos bancarios que no se pudieron identificar con la documentación comprobatoria de ingresos respectiva, **no se justifica presumir como ingresos los citados depósitos, toda vez que no existe precepto legal que así lo disponga, y en este orden de ideas, para que la autoridad fiscal los considerara ingresos, no basta con que dichos depósitos no puedan ser identificados con la documentación comprobatoria, sino que es necesario que no correspondan a registros de su contabilidad**, de conformidad con lo dispuesto por la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación; luego entonces, la autoridad demandada debió indicar con toda precisión cuáles eran los depósitos que no correspondían a tales registros; más aún, si de la resolución impugnada, se advierte que la fiscalizadora tuvo la oportunidad de realizar un análisis a dichos registros, al señalar que revisó los libros de contabilidad y registros auxiliares. (12)

Juicio No. 375/03-15-01-2.- Resuelto por la Sala Regional del Sureste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 3 de mayo de 2006, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Celia López Reynoso.- Secretaria: Lic. Milka Del Valle Pérez.

(Énfasis añadido)

Es decir, el contribuyente tan acreditó el concepto de los depósitos bancarios, que en el ejercicio fiscal de 2019 **los declaró con el carácter de ingresos propios de la actividad y restitución de préstamos otorgados a la persona moral** [REDACTED], de ahí, que no se le pueda obligar a demostrar el origen de los mismos, dado que la Ley no lo obliga.

Es aplicable la tesis número III-TASS-2106 emitida por la Sala Superior del antes llamado Tribunal Fiscal de la Federación, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional, R.T.F.F. Tercera Época. Año IV. No. 40. Abril 1991. p. 57, que es de rubro y texto que siguen:

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES.- DEBE ESTAR EXPRESAMENTE SEÑALADA EN UNA DISPOSICIÓN LEGAL.-
Del artículo 16 de la Constitución se sigue que **la competencia de las autoridades debe estar expresamente señalada en una disposición legal y no inferirse** a base de presunciones o de interpretaciones de las partes o del propio órgano jurisdiccional, por **lo que las autoridades sólo pueden hacer aquello que la ley les permita de manera expresa.**(21)

Revisión No. 244/85.- Resuelta en sesión de 26 de abril de 1991, por unanimidad de 8 votos.- Magistrada Ponente: Ma. Guadalupe Aguirre Soria.- Secretario: Lic. Avelino C. Toscano Toscano.

(Énfasis añadido)

Es aplicable la tesis número II-TASS-4750 emitida por el antes llamado Tribunal Fiscal de la Federación, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional, R.T.F.F. Segunda Época. Año V. No. 39. Marzo 1983. p. 639, que es de rubro y texto que siguen:

AUTORIDADES.- SOLO PUEDEN HACER LO QUE LA LEY LES PERMITE.-
Si bien el artículo 559 del Código Aduanero disponía que los funcionarios y empleados públicos tienen la obligación de investigar las infracciones en materia aduanal que lleguen

a tener conocimiento y de denunciarlas a las autoridades competentes correspondientes, esa obligación no significa que cualquier empleado o funcionario tenga atribuciones para detener en tránsito a algún vehículo y secuestrar determinada mercancía, pues el contenido del citado precepto no lo autoriza y **las autoridades sólo pueden hacer lo que la Ley les permite, pues de lo contrario se atentaría contra la seguridad jurídica de los particulares.**(108)

Revisión No. 745/81.- Resuelta en sesión de 24 de marzo de 1983, por mayoría de 4 votos y 2 en contra.- Magistrado Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Aurea López Castillo.

(Énfasis añadido)

Es aplicable al respecto, el razonamiento esencial contenido en la tesis número VII-TASR-1NOI-23 emitida por la Primera Sala Regional del Noroeste I, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional, R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 19. Febrero 2013. p. 526, que es de rubro y texto que siguen:

PRINCIPIO DE FACULTADES EXPRESAS. SI LA AUTORIDAD RECHAZA LAS DEDUCCIONES POR SER EXTEMPORÁNEO EL AVISO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 36 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIOLA EL.-

En el Estado Mexicano **imperera el régimen de facultades limitadas y expresas, que ordena a las autoridades actuar dentro del ámbito de sus atribuciones**, de manera que **aunque no haya algún precepto que prohíba a alguna autoridad hacer determinada cosa, ésta no puede llevarla a cabo, si no existe disposición legal que la faculte**; tal y como lo pautan los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y como lo reitera el Poder Judicial de la Federación en diversas tesis, entre ellas la emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que lleva por rubro **AUTORIDADES, FACULTADES DE LAS**; visible a página 944 del tomo XLI del Semanario Judicial de la Federación; por lo tanto, si no existe precepto que permita a la autoridad hacendaria restringir el derecho al acceso a las deducciones por la presentación extemporánea del aviso a que alude el numeral 36 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y la autoridad así lo consideró, **el acto impugnado es nulo, por la violación al régimen de facultades expresas que impera en nuestro sistema jurídico.**

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2259/07-01-01-4.- Resuelto por la Primera Sala Regional del Noroeste I del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 24 de junio de 2011, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Julio Manuel Antonio Tinajero Guerrero.- Secretario: Lic. Javier Alejandro González Rodríguez.

(Énfasis añadido)

Por lo anterior, deberá declararse la nulidad lisa y llana de la resolución administrativa, toda vez que la misma resulta violatoria a lo previsto en los artículos 38 fracción IV y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues **la autoridad pretende usar la falta de un fundamento legal expreso para desconocer el carácter y procedencia que el contribuyente declaró respecto de determinados depósitos en sus cuentas bancarias, para determinar créditos fiscales arbitrariamente, pues dicha autoridad fiscal se sustenta en un hecho que el contribuyente no estaba obligado a probar, toda vez que no existe dispositivo legal para tales efectos, que obligue al contribuyente a acreditar el origen de los depósitos bancarios, máxime cuando sí refirió**

que los mismos tenían un origen, vinculado además con el giro principal de la parte hoy actora.

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

...”

Como se advierte de la anterior reproducción, [la parte actora argumenta medularmente lo siguiente:](#)

En el **NOVENO** concepto de impugnación, la parte actora sostiene la ilegalidad tanto de la resolución impugnada como de la inicialmente recurrida, esencialmente por lo siguiente.

En cuanto a la resolución del recurso de revocación sostiene que es violatoria de lo dispuesto en el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la autoridad dejó de considerar que en el hecho identificado con el número 8 del escrito por el que interpuso dicho medio de defensa manifestó que los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias en cantidad de \$***** tenían un origen cierto y determinable y que en el escrito de exhibición de pruebas adicionales aportó el contrato de mutuo de 10 de febrero de 2016, con el cual demuestra que la referida cantidad corresponde a la restitución del préstamo otorgado

a la empresa ***** ** ***** ***** ** ***** , dejando de valorar dicha prueba.

De igual forma sostiene la ilegalidad de la resolución determinante del crédito fiscal, señalando que con el contrato de mutuo exhibido en el recurso de revocación se acredita que los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias en cantidad de \$***** no constituyen un ingreso acumulable porque simplemente corresponden a la restitución de las cantidades que fueron otorgadas en préstamo a la empresa ***** ** ***** ***** ** *****

Y con relación al contrato de referencia, solicita a esta juzgadora desestimar los argumentos que a través de su contestación pudiera formular la autoridad demandada aduciendo lo siguiente:

- Que no cabe considerar que el contrato se hubiere celebrado artificiosamente porque data de una fecha anterior al inicio de la revisión de gabinete.
- Que acorde a lo previsto en los artículos 1796, 1832 y 2384 a 2392 del Código Civil Federal el contrato de mutuo no requiere formalidad alguna para su existencia, y que esta se presume en virtud de los traspasos de cuenta efectuados, por lo que se trata de un acto plenamente valido y que surte sus efectos.

- Que si bien la autoridad fiscal puede ser considerada como tercero, en ningún momento puede desconocer el acuerdo entre particulares.
- Que en la cláusula Primera del contrato de mutuo 10 de febrero de 2016, se permitió la entrega de los importes prestados en una o más exhibiciones.
- Que no existe norma alguna que la obligue a acreditar el origen del ingreso porque lo importante es que la cantidad prestada provenga de la cuenta de la persona a quien se realizó el préstamo y no que ella materialmente realice el depósito.
- Que la cantidad ministrada en diversas exhibiciones a título de préstamo está debidamente amparada en el contrato de mutuo porque el monto del préstamo por \$***** alude a una cantidad máxima y no a una cantidad fija e inmutable., por lo que cualquier importe por debajo de esta cantidad está debidamente amparado por el contrato, aduciendo que el hecho de que la cantidad devuelta no coincida con la cantidad otorgada en préstamo no puede ser utilizada como pretexto para no tener por acreditada su devolución.

Insiste en que es contrario a derecho que al resolver el recurso de revocación la autoridad no reconociera la ilegalidad de la resolución determinante del crédito fiscal, toda vez que con el contrato de mutuo aportado en dicha instancia logró demostrar que los depósitos en cantidad de

\$***** corresponden a préstamos por lo que no se trata de depósitos bancarios no aclarados.

Que con base en una ilegal apreciación la autoridad afirmó en las páginas 34 y 42 de la resolución determinante del crédito fiscal que identificó depósitos por concepto de pago de venta de mercancías, presumiendo la enajenación de 120'420,645 piezas de cigarros, los cuales corresponden a depósitos no declarados para efectos de impuesto sobre la renta y que de igual forma generaron la omisión del pago del impuesto especial sobre producción y servicios.

Reitera que los depósitos observados por la autoridad tienen un origen y procedencia y no constituyen un aumento en el patrimonio de la contribuyente actora durante el ejercicio fiscal 2019.

En el mismo contexto, afirma que es ilegal la determinación contenida en las páginas 30 a 34 de la resolución determinante del crédito fiscal por concepto de impuesto especial sobre producción y servicios e impuesto al valor agregado, derivados de la enajenación presunta de 120'420,645 piezas de cigarros.

Finalmente, sostiene que resulta ilegal la determinación de actualizaciones recargos y multas determinadas por la autoridad como accesorios del impuesto sobre la renta,

impuesto especial sobre producción y servicios e impuesto al valor agregado relacionados con los depósitos en sus cuentas bancarias.

En ese sentido, solicita que conforme a lo previsto en el artículo 51, fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se declare la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada como de la inicialmente recurrida, puesto que ambas se dictaron en contravención de las disposiciones legalmente aplicables.

En el concepto de impugnación identificado como **DÉCIMO TERCERO**, con base en el principio de litis abierta, la parte actora sostiene que la resolución determinante del crédito fiscal contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023 viola lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación al carecer de la debida fundamentación y motivación.

Lo anterior porque la autoridad solicitó se acreditara el origen y procedencia de los depósitos bancarios efectuados en su cuenta, no obstante que no existe dispositivo alguno que imponga tal obligación a la contribuyente actora.

Aduce que la determinación presuntiva de ingresos para efectos del impuesto sobre la renta, de valor de actos o actividades gravados a tasa del 16% del impuesto al valor

agregado y la determinación presuntiva de operaciones gravadas por el impuesto especial sobre producción y servicios efectuada en las páginas 23 a 30, 33, 41 y 43 del oficio con terminación 296 es ilegal, porque tiene sustento en una actuación arbitraria y contraria a la ley, porque sin existir fundamento legal y sin contar con facultades para requerir a la contribuyente que probara el origen de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias la autoridad invalido el origen manifestado respecto de tales depósitos.

Afirma que autoridad actuó ilegalmente porque la contribuyente actora no tenía ni tiene la obligación de probar el origen de los depósitos en sus cuentas bancarias, sino únicamente acreditar su realización por conceptos determinados.

También, sostiene que sí acreditó el concepto de los depósitos bancarios, porque en el ejercicio fiscal 2019 los declaró con el carácter de ingresos propios de la actividad y restitución de préstamos otorgados a la persona moral *****
** ***** ***** ** ***** , razón por la cual no se le podía obligar a demostrar el origen de estos.

Insiste en la ilegalidad de la resolución inicialmente recurrida porque la autoridad no citó el expresamente el precepto que le permite desconocer el carácter y procedencia de lo declarado respecto de los depósitos en sus cuentas bancarias

para determinar un crédito de manera arbitraria, reiterando que no existe fundamento legal que la obligue a acreditar el origen de los depósitos en sus cuentas bancarias, insistiendo en que sí señaló su origen.

En tal virtud, solicita se declare la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada como de la inicialmente recurrida conforme a lo previsto en la fracción IV del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al haberse dictado en contravención de las disposiciones aplicables.

Por su parte, al producir su contestación de demanda la autoridad traída a juicio argumentó lo siguiente:

"
...

141

Octavo.

En el concepto de impugnación identificado como **"NOVENO"**, argumenta la actora que la resolución determinante de créditos fiscales es ilegal, puesto que a páginas 23 a 30, 33, 41 y 43, la Autoridad demandada señ... a que presuntamente al revisar los estados de cuenta de la contribuyente, se conocieron depósitos por ... de los que presuntamente no se acreditó el origen, esgrimiendo ilegales consideraciones a páginas 23 a 30 del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

Continúa señalando que la determinación de la Autoridad fiscal en cuanto a desconocer el origen de los depósitos por ... recibidos por la contribuyente hoy actora, en el ejercicio revisado de 2019, se sustenta en una cuestión arbitraria y contraria a la Ley, pues dejando de observar el contenido del artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, en el párrafo sexto del Hecho número 8 del capítulo respectivo del recurso de revocación RRL2023002355, se manifestó que dichos depósitos por ... tenían un origen cierto y determinable, manifestando que para demostrar tal origen, se ejercería el derecho a ofrecer pruebas adicionales contenido en los artículos 123, último párrafo y 130, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

En esa guisa manifiesta la actora que, en el escrito de exhibición de pruebas adicionales en el recurso de revocación RRL2023002355, presentado oportunamente el 3 de mayo de 2022, se aportó el contrato de mutuo... 2 de la resolución impugnada contenida en el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 07 de noviembre de 2023.

Manifiesta la impetrante de nulidad que, de la revisión que se haga al listado de depósitos por ... contenida a páginas 23 a 30 de la resolución determinante de créditos fiscales, se advertirá que dicho importe se corresponde esencial y perfectamente con la restitución del préstamo a que se refiere el contrato de mutuo... 10 de febrero de 2016 entre ... como mutuante, y ... como mutuatario, razón por la cual, es falso que la Autoridad demandada diga que no se acredita el origen y procedencia de dichos depósitos por ... máxime cuando en la resolución impugnada contenida en el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 07 de noviembre de 2023, dicha Autoridad demandada fue completamente omisa en considerar y valorar el referido contrato de mutuo, pese a que dicha Autoridad aceptó a página 02 de dicho oficio 09577, que se exhibió como prueba adicional dicho contrato, en una nueva violación al artículo 132 del Código Fiscal de la Federación.

...

...

origen de los depósitos por ... aduciendo que: a) se trata de una documental privada que solo hace prueba en contra de los intereses de su autor; y/o b) que es un documento sin fecha cierta y/o c) que el importe de depósitos observado no coincide o es menor al importe del contrato de mutuo; y/o d) que dicho contrato debió respaldarse con otras pruebas.

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C.: [REDACTED]

142

En virtud de lo anterior, argumenta la actora que:

- a) El contrato de mutuo fechado de 10 de febrero de 2016, es una fecha anterior al inicio de la revisión de gabinete GAD2000081/21, el 06 de diciembre de 2021, por lo que no cabe pensar que el mismo fue elaborado artificioamente.
- b) La existencia de un contrato de préstamo no es condición indispensable para acreditar la naturaleza contable de un préstamo, puesto que acorde a los numerales 1796, 1832 y 2392 del Código Civil Federal -aplicables supletoriamente a la materia fiscal federal conforme al artículo 5, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación – el contrato de mutuo no requiere formalidad alguna para su existencia y validez, máxime que la existencia del mismo, se presume por los trasposos de cuentas efectuados y que tuvo ante sí a la vista la autoridad fiscal.
- c) [REDACTED] mutuatario, se permitió que se pudieran entregar los importes prestados en una o más exhibiciones.
- d) No existe norma alguna que imponga obligación de que se acredite el origen del ingreso por parte de quien restituye el importe prestado, pues lo que importa es que la cantidad prestada provenga de la cuenta de dicha persona, no que ella materialmente haya realizado el depósito.
- e) La cantidad de [REDACTED] que fue ministrada en diversas exhibiciones a dicha moral a título de préstamo, está debidamente amparada por el citado contrato, cuyo monto de [REDACTED] alude a la cantidad máxima, no a una cantidad fija e inmutable durante la vigencia del contrato, pues dice que se le prestarán a la mutuataria [REDACTED] hasta [REDACTED] por lo cual, cualquier importe por debajo de esa cantidad está debidamente amparado por el contrato.

Lo anterior, pues aún suponiendo sin conceder que no cuadrara la cantidad otorgada en mutuo de [REDACTED] con la devuelta por la mutuataria [REDACTED] de [REDACTED] ello no puede ser pretexto para no tener por acreditada la devolución del importe efectivamente devuelto, dado que en términos del artículo 2209 del Código Civil Federal, cualquiera puede renunciar a su derecho y remitir en todo o en parte las prestaciones debidas.

Por lo anterior, señala la actora que sí demuestra que los depósitos por [REDACTED] tienen su origen y explicación en el contrato de mutuo de fecha 10 de febrero de 2016 entre [REDACTED] como mutuatario, razón por la cual, hace que sea ilegal la consideración de la Autoridad demandada contenida a páginas 23 a 30, 33, 41 y 43 del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues los citados depósitos efectuados por [REDACTED] no constituyen un ingreso acumulable, al ser simplemente la restitución de cantidades que le fueron otorgadas a ésta en préstamo.

Continúa manifestando la actora que, con base en dicha ilegal apreciación, la Autoridad fiscal afirmó a página 34 y 42 en la resolución determinante de créditos fiscales, que se identificaron depósitos por concepto de pago de venta de mercancías (presunción de enajenación de cigarros), que forman parte de depósitos supuestamente no aclarados de [REDACTED] para efectos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, determinando presuntivamente los cigarros enajenados por [REDACTED] pues tales depósitos se consideran como ingreso por venta de cigarros, así como las compras nacionales no registradas; determinando por ende dicha Autoridad que se enajenaron supuestamente 120'420,645 piezas de

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C.: [REDACTED]

143

cigarros como vendidos en forma presuntiva, por lo que según la Autoridad fiscal, se omitió pagar parcialmente el Impuesto Empresarial Sobre Producción y Servicios a tasa de \$160% y cubrir la cuota de \$0.35 por cada cigarro, arrojando dicha cantidad omitida de [REDACTED] cuestión que es ilegal, pues como ya se demostró, dichos depósitos sí tienen origen y procedencia y no constituyen aumentos al patrimonio de la contribuyente hoy actor, durante el ejercicio revisado de 2019.

Concluye señalando que, la determinación de diferencias de dichos impuestos es ilegal, pues dicha enajenación presunta determinada por la Autoridad revisora, se basó en la ilegal determinación de supuestos "depósitos bancarios no identificados" por [REDACTED], razón por la cual, al demostrarse lo ilegal de éste último rubro, es que en consecuencia, es también ilegal la determinación de diferencias de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, al ser carente de sustento legal alguno, la presunta enajenación de los referidos 120,420,645 cigarros, que es totalmente desahogada de la realidad, y con ello, es ilegal la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023.

Argumentos anteriores que devienen de infundados para trastocar la legalidad de la resolución originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

En un primer término, tal y como la propia actora reconoce dentro de su escrito inicial de demanda, el contrato de mutuo supuestamente celebrado con la moral [REDACTED] constituye un documento privado que carece de fecha cierta, por lo que no es posible establecer si efectivamente se realizaron en la fecha de suscripción del mismo y, por ende, al no corroborarse la fecha de suscripción para que surtan efectos contra terceros (como lo es la autoridad fiscal), el mismo no resulta apto ni suficiente para documentar ni comprobar las operaciones en el señalado; esto es, al carecer de fecha cierta, pudo haber sido elaborado en cualquier momento, incluso con fecha posterior y únicamente con la finalidad de acreditar las referidas operaciones, máxime que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicado supletoriamente de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5, Segundo Párrafo del Código Fiscal de la Federación, dicho documento privado forma prueba de los hechos declarados en autos, solo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor y cuando la ley no disponga otra cosa, por lo que se tiene que el mismo, dada su propia y especial naturaleza, hace prueba únicamente de los hechos mencionados, más no de la existencia de las operaciones que se pretende amparar, por lo que resultaba necesario adminicularlos con otros medios de prueba que conjugados entre sí generasen convicción respecto de las operaciones que supuestamente se realizaron, situación que no aconteció en la especie.

Consideraciones anteriores que fueron sostenidas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al emitir la Jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), con número de Registro Digital: 2021218, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación en diciembre de 2019, dentro del Libro 73, Tomo I, página 466, la cual estable lo siguiente:

"DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE.

La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C. [REDACTED]

144

público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.

Contradicción de tesis 203/2019. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo del Tercer Circuito, Segundo del Cuarto Circuito y Tercero, Quinto y Sexto del Tercer Circuito, todos en Materia Administrativa. 23 de octubre de 2019. Cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Yasmin Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek. Ponente: Yasmín Esquivel Mossa. Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.

Tesis y criterios contendientes:

Tesis III.6o.A.4 A (10a.), de título y subtítulo: "FECHA CIERTA. NO ES UN REQUISITO EXIGIBLE RESPECTO DE LA DOCUMENTACIÓN QUE SE PRESENTA A LA AUTORIDAD FISCAL EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN Y QUE CONSTITUYE PARTE DE LA QUE EL CONTRIBUYENTE SE ENCUENTRA OBLIGADO A LLEVAR", aprobada por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 12 de enero de 2018 a las 10:13 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 50, Tomo IV, enero de 2018, página 2164; y,

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, al resolver el amparo directo 305/2017, el sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 159/2017, el sustentado por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 396/2018, y el diverso sustentado por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 184/2014.

Tesis de jurisprudencia 161/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del seis de noviembre de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 06 de diciembre de 2019 a las 10:18 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de diciembre de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013."

En virtud de lo anterior, es claro que si en el caso en concreto, la parte actora alega que los depósitos observados corresponden a préstamos que ya fueron pagados y por lo tanto, dichos recursos no deben de considerarse como ingresos por lo que deba pagar contribuciones, exhibiendo para tal efecto el contrato de mutuo simple que formalizó con un tercero, **éste debe ser administrado con otras probanzas que otorguen suficiente fuerza probatoria y convicción plena al Juzgador de que el contribuyente recibió o prestó el importe pactado en el acuerdo de voluntades y que, posteriormente, existió en la cuenta del mutuante el depósito del importe pactado, en ese acuerdo precisamente para cubrir el adeudo, situación que no aconteció en el caso que nos ocupa.**

Lo anterior encuentra fundamento en la Jurisprudencia **IX-P-SS-121**, resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 07 de septiembre de 2022, por unanimidad de 07 votos a favor, la cual es del tenor siguiente:

"DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. PARA ACREDITAR QUE LOS DEPÓSITOS OBSERVADOS EN LA CUENTA BANCARIA DEL CONTRIBUYENTE CORRESPONDEN A PRÉSTAMOS, MEDIANTE UN CONTRATO DE MUTUO SIMPLE O CON INTERÉS, ESTE DEBE ESTAR ADMINISTRADO CON OTRAS PRUBANZAS QUE ACREDITEN SU MATERIALIDAD, ENTRE OTROS, CON LOS RECIBOS O ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS DEL CONTRIBUYENTE.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la presunción de ingresos se actualiza cuando el registro de los depósitos bancarios en la contabilidad del contribuyente obligado a llevarla, no esté soportado con la documentación correspondiente, de ahí que la estimativa indirecta de ingresos contenida en el precepto señalado, faculta a la autoridad fiscal a considerar los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de los actos o actividades por los que debe pagar contribuciones, cuando no sustenta documentalmente en su

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C.: BAV090610GR5

145

contabilidad el registro de sus transacciones comerciales, quedando a cargo de la actora desvirtuar dicha presunción. Ahora, si en el caso concreto, la parte actora alega que los depósitos observados corresponden a préstamos que ya fueron pagados y por lo tanto, dichos recursos no deben de considerarse como ingresos por lo que deba pagar contribuciones, exhibiendo para tal efecto, el contrato de mutuo simple o con interés que formalizó con un tercero, este debe de estar administrado con otras probanzas que otorguen suficiente fuerza probatoria y convicción plena al juzgador de que el contribuyente recibió o prestó el importe pactado en el acuerdo de voluntades y que, posteriormente, existió en la cuenta del mutuante el depósito del importe pactado en ese acuerdo precisamente para cubrir el adeudo, lo que se puede acreditar, entre otros medios, con los estados de cuenta bancarios del contribuyente, en los que se advierta la efectiva transferencia del numerario que en él se indica. Lo anterior, no obstante que dichas documentales se consideren privadas, ya que tienen eficacia probatoria al ser documentos en los que se hacen constar los ingresos, retiros, transferencias bancarias, intereses ganados o impuestos retenidos de los cuentahabientes, lo que los hace un medio de prueba para demostrar la existencia de ingresos y egresos del actor.

PRECEDENTE:

VIII-P-SS-510

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4245/18-17-02-1/1760/19-PL-04-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 7 de octubre de 2020, por mayoría de 8 votos a favor y 2 votos en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. Paloma Márquez Escamilla. (Tesis aprobada en sesión a distancia de 7 de octubre de 2020) R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 50. Enero 2021. p. 176

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

IX-P-SS-121

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1558/21-09-01-1-OT/690/22-PL-06-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 7 de septiembre de 2022, por unanimidad de 7 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas. (Tesis aprobada en sesión de 7 de septiembre de 2022)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 11. Noviembre 2022. p. 139"

Es por lo anterior que, esa H. Sala coincidirá que lo resuelto por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", dentro de la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, respecto a la determinación de la fiscalizadora de tener como ingreso acumulable los depósitos bancarios realizados en favor de la actora por la cantidad de [REDACTED] de conformidad con lo establecido en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que el mismo establece:

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

(...)

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

Para los efectos de esta fracción, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.



***** 8 ***** ***** ***** ***** ** *****

729

TEJA
88
AÑOS
Trabajando por México

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C. [REDACTED]

146

También se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a 2,028,610.00 en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

No se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior cuando, antes de que la autoridad inicie el ejercicio de sus facultades de comprobación, el contribuyente informe al Servicio de Administración Tributaria de los depósitos realizados, cubriendo todos los requisitos que dicho órgano desconcentrado establezca mediante reglas de carácter general."

En virtud de lo anterior, tal y como acertadamente resolvió la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de conformidad con lo establecido en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación aplicable al ejercicio revisado, los depósitos bancarios que no correspondan a registros de la contabilidad de la contribuyente actora (\$21'256,234.41) se deben considerar como un ingreso acumulable, para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

En esa guisa es que, derivado de que la Autoridad fiscalizadora identificó depósitos en cantidad de [REDACTED] acertadamente concluyó la enajenación de cigarros, por lo cual se procedió a determinar el número de cigarros vendidos por la contribuyente [REDACTED] durante el ejercicio 2019, derivado de la información proporcionada por la misma contribuyente a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, las declaraciones provisionales o definitivas de Impuestos Federales correspondientes al ejercicio 2019, así como los estados de cuenta bancarios proporcionados, obteniendo el siguiente resultado:

La Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", realizó la determinación de los cigarros enajenados por la contribuyente [REDACTED] derivado de los depósitos bancarios que no corresponden a registros de la contabilidad de la contribuyente actora, y que pueden considerarse como un ingreso por la venta de cigarros, así como por compras nacionales no registradas, y que se consideran como ingresos por venta de cigarros, derivado de lo siguiente:

[illegible]

Derivado de lo anterior, respecto de las 120,420,645 piezas de cigarro determinados de manera presuntiva por la Autoridad fiscalizadora, como vendidos durante el ejercicio 2019, existe una omisión parcial en el pago del

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C.: [REDACTED]

147

Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), conforme a lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, en relación con los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2019.

En virtud de lo anterior, es inconcuso que lo argumentado por la actora es totalmente **infundado**, toda vez que como podrá advertir de lo antes expuesto, así como del contenido expresado por la Autoridad fiscalizadora dentro del oficio 110-05-03-07-00-23-296, la misma sí se encuentra debidamente fundada y motivada, sin que la simple manifestación de la enjuiciante respecto a haber acreditado que los depósitos bancarios que no fueron registrados en su contabilidad y observados por la Autoridad fiscal, corresponden al producto de un contrato de mutuo que celebró con un tercero y que por tal motivo no debe considerarse como un ingreso acumulable, **lo cual como ha quedado expuesto, y como ya ha sido sostenido por el Pleno Jurisdiccional de ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa dentro del al Jurisprudencia IX-P-S-121, no bastaba con la presentación del simple contrato de mutuo, que dicho sea de paso carece de fecha cierta, puesto que la accionante de nulidad debió haberlo adminiculado con otras pruebas con las cuales se desprendiera la efectiva realización de las operaciones manifestadas en el referido contrato**, situación que no aconteció y que no deberá ser soslayado por esa H. Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior.

En virtud de lo anterior, con sus manifestaciones insuficientes e inoperantes la parte actora no logra desvirtuar la presunción de legalidad con la que gozan los actos emitidos por autoridades fiscales, misma que se consagra en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor literal siguiente:

“Artículo 68. Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”

(Énfasis añadido)

Al respecto resulta ilustrativo citar, por resultar aplicable en la especie, la Jurisprudencia número 32, misma que se encuentra visible en la página 38 de la Revista de ese Tribunal, relativa a junio de 1995, que a la letra plasma lo siguiente:

"PRESUNCIÓN DE VALIDEZ CONTENIDA EN EL ARTICULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- ES APLICABLE A RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.- El artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, establece los supuestos de competencia que tiene dicho órgano de control de legalidad, en tal virtud es indudable que la presunción de validez prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación le es aplicable a todos aquellos actos emitidos por autoridad administrativa, que se controvertan a través del juicio de nulidad, por estar regido el procedimiento por dicho Ordenamiento Legal. (32)".

(Énfasis añadido)

Atento a lo anteriormente expuesto, esta Defensa Jurídica estima que los argumentos vertidos por la parte actora resultan completamente inoperantes, mismos que además no logran superar la legalidad de los actos de esa autoridad demandada, y por lo tanto, esa H. Sala Fiscal debe reconocer su validez, en términos del artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

(...)

Décimo segundo.

En el concepto de impugnación identificado como “DÉCIMO TERCERO”, argumenta la actora que, la resolución determinante del crédito fiscal es violatoria de lo previsto en los artículos 38, fracción IV y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que no se encuentra debidamente fundada y motivada, debido a que la Autoridad solicitó que el contribuyente acreditara el origen de los depósitos bancarios, cuando claramente no existe dispositivo legal que obligue al contribuyente a realizar tal situación, al menos, de la fundamentación citada en la resolución originalmente recurrida no se advierte artículo o precepto legal que obligue a realizar esta situación y mucho menos que existe numeral que otorgue a la Autoridad la facultad para requerir que el contribuyente demuestre el origen de los depósitos bancarios.

Concluye señalando que, la Autoridad fiscal actúa ilegalmente, pues no fundamenta su actuación para dejar de considerar los depósitos bancarios como ingresos y valor de actos o actividades gravados para los efectos del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios presuntos, debido a que el contribuyente no tenía ni tiene obligación de probar el origen de los mismos, sino solamente acreditar que estos se realizaron por conceptos determinados, lo que significa que la determinación de la Autoridad se encuentra indebidamente fundada y motivada, pues se sustenta de hechos que nunca acontecieron o se apreciaron en forma equivocada, dado que se insiste que el contribuyente no debía acreditar el origen de los depósitos en sus cuentas bancarias.

Argumentos anteriores que devienen de inoperantes para trastocar la legalidad de la resolución originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C. [REDACTED]

167

Es menester precisar que, contrario a lo afirmado por el accionante de nulidad, sí existe precepto legal que establece la facultad de la Autoridad para realizar una presunción de actos o actividades por los que se deban pagar contribuciones, derivado de depósitos bancarios realizados en cuentas abiertas a nombre del contribuyente y que no se encuentren registrados en su contabilidad, facultad que se encuentra contemplada en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra establece:

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

(...)

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

Para los efectos de esta fracción, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación

También se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a 2,028,610.00 en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

No se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior cuando, antes de que la autoridad inicie el ejercicio de sus facultades de comprobación, el contribuyente informe al Servicio de Administración Tributaria de los depósitos realizados, cubriendo todos los requisitos que dicho órgano desconcentrado establezca mediante reglas de carácter general.”

Del artículo transcrito, en lo modular se desprende que para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales **presumirán**, salvo prueba en contrario que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, **son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones**.

Es así, que un primer término ha quedado acreditado que la facultad de la Autoridad fiscalizadora para realizar una presunción de actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones derivado de advertir depósitos bancarios que no se encuentran registrados en la contabilidad del contribuyente, sí se encuentra legalmente contemplado en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, **precepto legal que debidamente fue invocado por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, al momento de emitir determinación del crédito fiscal contenido en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de febrero de 2023.**

Ahora bien, con base en la fracción III, del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, la presunción de ingresos, por depósitos bancarios, solo se desvirtúa con el asiento contable y su documentación comprobatoria, tal como se desprende de la Jurisprudencia **2a./J. 56/2010**, dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y publicada en el Semanario Judicial de la Federación en mayo de 2010, dentro del Tomo XXXI, página 838, la cual es del tenor siguiente:

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C. [REDACTED]

168

“PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE.

De la interpretación armónica, literal, lógica, sistemática y teleológica del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, conforme al artículo 28, último párrafo, parte final, del Código, por lo cual, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones fiscales; de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.

Contradicción de tesis 39/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito y Primero en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 21 de abril de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaría: Paola Yaber Coronado.

Tesis de jurisprudencia 56/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de abril de dos mil diez.”

De modo que, si la Autoridad aplica la presunción, porque, a su juicio, el depósito bancario no está registrado o identificado, entonces, el contribuyente debe demostrar, durante la fiscalización o el recurso de revocación, lo siguiente: **a)** el registro o identificación del depósito, en la contabilidad, y **b)** el origen del depósito con la documentación comprobatoria del asiento contable.

Es así que, resulta **infundado** que la actora alegue que no existe precepto legal que lo obligue a acreditar el origen de los depósitos bancarios que le fueron observados por la fiscalizadora, y que únicamente se encontraba constreñida a acreditar que éstos se realizaron por conceptos determinados, lo cual es claro se encuentra en un error, pues pasa por alto que la presunción realizada por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, únicamente puede ser desvirtuada, a través de la presentación del registro o identificación del depósito en la contabilidad, así como del origen del depósito con la documentación comprobatoria del asiento contable, lo cual sí se encuentra contemplado en la fracción III, del artículo 59, del Código Fiscal de la Federación, de ahí de lo infundado de sus argumentos.

Consideraciones sostenidas por esta Representación que encuentra fundamento en lo resuelto dentro de la Jurisprudencia **VIII-J-2a5-99**, acordada por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el 10 de marzo de 2020, la cual es del tenor siguiente:

“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA POR DEPÓSITOS BANCARIOS.- NO SE DESVIRTÚA SI SOLO ES EXHIBIDA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA SIN REGISTRO CONTABLE.- En términos del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, la contabilidad incluye lo siguiente: 1) Papeles de trabajo; 2) Registros, cuentas especiales, libros y registros sociales; 3) Equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros; 4) Máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas; 5) Comprobantes fiscales; 6) Sistemas y registros contables; y 7) Documentación comprobatoria de los asientos contables. De ahí que, y con base en la fracción III del artículo 59 de ese ordenamiento legal, la presunción de ingresos, por depósitos bancarios, solo se desvirtúa con el asiento contable y su documentación comprobatoria, tal como se desprende de la jurisprudencia 2a./J. 56/2010. De modo que, si la autoridad aplica la

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C.: [REDACTED]

169

presunción, porque, a su juicio, el depósito bancario no está registrado o identificado, entonces, el contribuyente debe demostrar, durante la fiscalización o el recurso de revocación, lo siguiente: a) El registro o identificación del depósito, en la contabilidad; y b) El origen del depósito con la documentación comprobatoria del asiento contable. Por tal motivo, es insuficiente que el contribuyente se limite a exhibir documentación con la cual pretende demostrar su origen. Es decir, en este caso, la insuficiencia probatoria deriva de que la presunción fue aplicada, porque el depósito no está registrado o identificado en la contabilidad.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo C/52/4/2020)

PRECEDENTES:

VIII-P-2aS-364
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2060/16-06-02-5/733/18-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 21 de agosto de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.
(Tesis aprobada en sesión de 4 de octubre de 2018)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 28. de Noviembre 2018. p. 652

VIII-P-2aS-445
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 5488/16-06-03-2/557/18-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 25 de abril de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretaria: Lic. Ofelia Adriana Díaz de la Cueva.
(Tesis aprobada en sesión de 25 de abril de 2019)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 35. de Junio 2019. p. 187

VIII-P-2aS-550
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4345/17-10-6/3217/17-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 17 de octubre de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. Judith Olmos Ayala.
(Tesis aprobada en sesión de 17 de octubre de 2019)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 41. de Diciembre 2019. p. 173

VIII-P-2aS-579
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 576/18-11-01-8/1139/19-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 5 de diciembre de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretaria: Lic. Gabriela Flores Mendoza.
(Tesis aprobada en sesión de 5 de diciembre de 2019)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. de Enero 2020. p. 461

VIII-P-2aS-593
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2105/15-01-01-3/1658/17-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 16 de enero de 2020, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. José Antonio Rivera Vargas.
(Tesis aprobada en sesión de 16 de enero de 2020)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 43. de Febrero 2020. p. 283

Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el 10 de marzo de 2020.- Firman el Magistrado Rafael Anzures Uribe, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, quien actuó como Presidente de la Segunda Sección de Sala Superior, por la falta de quorum legal, con fundamento en los artículos 14 tercer párrafo, 19 último párrafo y 54 fracción XI, de la Ley

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C.: [REDACTED]

170

Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y la Licenciada Andrea Guadalupe Aguirre Ornelas, Secretaria Adjunta de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 45. Abril-Agosto 2020. p. 38"

De la misma manera resulta aplicable al caso en concreto, la Jurisprudencia **IX-P-2aS-250**, resuelta por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 31 de agosto de 2018, por unanimidad de 4 votos a favor, la cual es del tenor siguiente:

"PRESUNTIVA DE INGRESOS POR DEPÓSITOS BANCARIOS NO ACLARADOS. PARA SU DETERMINACIÓN RESPECTO DE CUENTAS EN LAS QUE EL CONTRIBUYENTE ES COTITULAR, ES SUFICIENTE LA CITA DEL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-En el ámbito financiero es posible la apertura de cuentas bancarias colectivas, que son aquellas con más de un titular. Ahora bien, en términos del precepto referido, las autoridades fiscales pueden presumir como ingresos o valor de los actos o actividades los depósitos observados en las cuentas bancarias del contribuyente, que no correspondan a registros de su contabilidad, o aquellos que excedan el importe establecido en el propio precepto, cuando el particular no esté inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien, no esté obligado a llevar la contabilidad. Entonces, cuando la autoridad hacendaria detecta depósitos bancarios en cuentas en las que el contribuyente revisado es cotitular, de los cuales no aclara su origen, la cita del artículo mencionado es suficiente para considerar debidamente fundada la determinación estimativa, pues, si bien no hace alusión expresa a cuentas en cotitularidad, conforme a una interpretación teleológica, se concluye que resultaría incongruente pensar que el legislador quiso excluir aquellos depósitos respecto de los cuales el contribuyente tiene participación y por tanto corresponden a ingresos o valor de los actos o actividades por los cuales deben pagarse contribuciones.

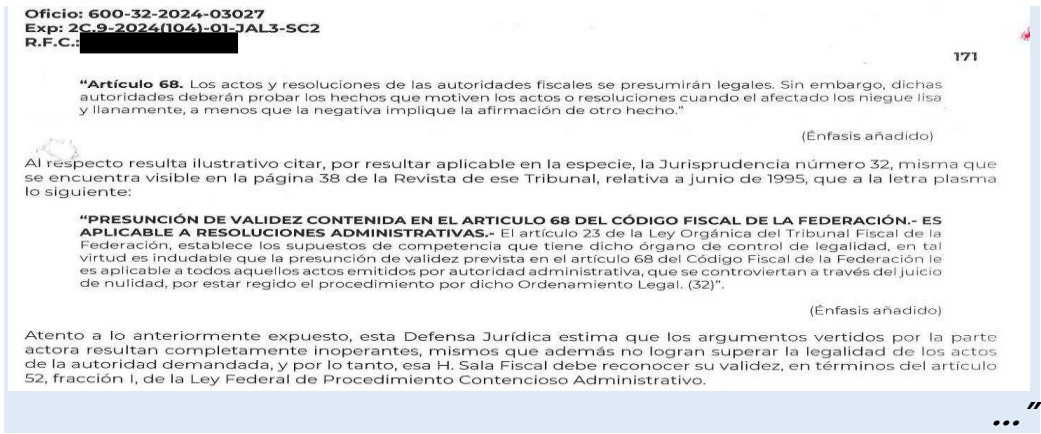
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 6325/19-17-09-3/636/23-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 31 de agosto de 2023, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Heber Aram García Piña.
(Tesis aprobada en sesión de 31 de agosto de 2023)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 22. Octubre 2023. p. 202"

Sin que deba pasarse por alto, que las Jurisprudencias citadas en supra líneas resultan ser de observancia obligatoria para esa H. Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Situación que no acontece con la Tesis V-TASR-XV-2339 emitida por la Sala Regional del Sureste, la cual es invocada por la accionante de nulidad para intentar sustentar sus pretensiones, sin embargo, la misma no resulta ser de observancia obligatoria, sino como criterio orientador, aunado al hecho de que de la lectura íntegra que realice esa H. Sala a la tesis en comentario, podrá advertir que contrario a lo que considera la accionante ésta no le beneficia, toda vez que de manera expresa establece que *"no basta con que dichos depósitos no puedan ser identificados con la documentación comprobatoria, sino que es necesario que no correspondan a registros de su contabilidad"*, lo cual en ningún momento acredita la actora que los depósitos que le fueron observadas por la fiscalizadora sí se encontraban registrados en su contabilidad.

En virtud de lo anterior, con sus manifestaciones insuficientes e inoperantes la parte actora no logra desvirtuar la presunción de legalidad con la que gozan los actos emitidos por autoridades fiscales, misma que se consagra en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor literal siguiente:



Como se observa, la autoridad enjuiciada manifestó esencialmente lo siguiente:

Al refutar el **NOVENO** concepto de impugnación, la autoridad sostiene que el contrato de mutuo con el que la actora pretende acreditar el origen de los depósitos en sus cuentas bancarias es un documento privado que carece de fecha cierta como la propia actora lo reconoce, por lo que no resulta apto ni suficiente para documentar ni comprobar las operaciones que la actora pretende amparar.

Que resultaba necesaria su adminiculación con otros medios de prueba con los que se generara convicción de las operaciones que supuestamente se realizaron, y sustenta sus argumentos en la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), de rubro "*DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE*".

En ese sentido, sostiene que si la actora argumenta que los depósitos observados corresponden al pago de préstamos debió adminicularlos con otras pruebas que generen convicción en cuanto a que prestó el importe pactado y posteriormente se depositó el importe pactado en el acuerdo para cubrir el adeudo, lo que en el caso no aconteció.

Por ello, sostiene la legalidad de la determinación efectuada por la autoridad fiscalizadora en cuanto a que los depósitos en sus cuentas bancarias por cantidad de \$**/*****, corresponden a la enajenación de cigarros, razón por la cual determinó el número de cigarros vendidos en 2019, con base en la información proporcionada por la propia contribuyente a través de los comprobantes fiscales digitales por internet, las declaraciones provisionales y definitivas de los impuestos federales, correspondientes al ejercicio fiscal 2019.

Finalmente señala que **es insuficiente** la simple manifestación de la actora en cuanto a que los depósitos en sus cuentas bancarias observados por la autoridad corresponden al producto de un contrato de mutuo celebrado con un tercero, **puesto que** no basta con la presentación del contrato de mutuo, porque la actora debió adminicularlo con otras pruebas de las que se pudiera advertir la efectiva realización de la operación, argumentos que respalda en la tesis IX-P-SS-121, de rubro "*DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS*."

PARA ACREDITAR QUE LOS DEPÓSITOS OBSERVADOS EN LA CUENTA BANCARIA DEL CONTRIBUYENTE CORRESPONDEN A PRÉSTAMOS, MEDIANTE UN CONTRATO DE MUTUO SIMPLE O CON INTERÉS, ESTE DEBE ESTAR ADMINICULADO CON OTRAS PROBANZAS QUE ACREDITEN SU MATERIALIDAD, ENTRE OTROS, CON LOS RECIBOS O ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS DEL CONTRIBUYENTE' sustentada por el Pleno Jurisdiccional de este Tribunal.

Por otro lado, al refutar el concepto de impugnación **DÉCIMO TERCERO**, la autoridad demandada aduce inoperantes los argumentos de la parte actora, toda vez que conforme a lo previsto en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, invocado en la resolución determinante del crédito fiscal, la autoridad fiscalizadora se encuentra facultada para presumir como ingresos y como valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones a los depósitos que no se encuentren registrados en su contabilidad lo que en términos de la jurisprudencia 2a./J.56/2010, de rubro "PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE", comprende no solo el asiento contable, sino también su documentación comprobatoria.

Por tanto refiere que para desvirtuar tal presunción la contribuyente se encuentra obligada a demostrar durante el procedimiento de fiscalización o en el recurso de revocación el registro o identificación del depósito en su contabilidad y el origen del depósito con la documentación comprobatoria del asiento contable, siendo infundado el argumento de la actora en el que refiere que no existe precepto legal que la obligue a acreditar el origen de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias.

Finalmente es necesario señalar que, la demandante fue omisa en formular alegatos por escrito, mientras que, en los formulados por la autoridad demandada no se contiene un alegato de bien probado con relación a los argumentos vertidos en los conceptos de impugnación que nos ocupan.

Expuesto lo anterior, en criterio de los Magistrados que integran esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, los argumentos de la parte actora vertidos en los conceptos de impugnación que se analizan, resultan **INFUNDADOS**, por lo que no logra desvirtuar la legalidad tanto de la resolución impugnada, como de la originalmente recurrida, mediante la cual se determinó un crédito fiscal a cargo de la hoy actora, con base en las consideraciones de hecho y de derecho que a continuación se exponen:

En principio, se precisa que la **litis** en el presente Considerando consiste en dilucidar si **resulta legal** la determinación presuntiva que, con fundamento en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación la fiscalizadora realizó respecto de los depósitos efectuados en las cuentas bancarias de la contribuyente actora, que no corresponden a los registros de su contabilidad, **mismos que consideró como ingresos** para efectos del impuesto sobre la renta, **y como valor de actos o actividades para efectos del** impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios.

Con relación a lo anterior, cabe destacar que, como fue precisado en el Considerando TERCERO de este fallo, en el presente juicio opera el principio de litis abierta, **por lo que, esta Juzgadora se encuentra facultada para analizar la legalidad del acto inicialmente recurrido en la instancia administrativa**, en tanto que, al haber sido confirmado, continúa afectando la esfera jurídica de la demandante.

Para estar en aptitud de resolver la cuestión efectivamente planteada, es necesario imponernos de la resolución contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, respecto de la determinación presuntiva de ingresos y del valor de actos y actividades gravados, para efectos del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios, por lo que a continuación se reproduce en su parte conducente:

“...



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

TEJA
88
Años
Trabajando por México



2023
AND THE
**Francisco
VILLA**
CENTENNIAL

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4706995

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF/DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
28/02/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
04/03/2019		7112701		
07/03/2019				
08/03/2019		SIN DATO		
08/03/2019		SIN DATO		
11/03/2019		SIN DATO		
11/03/2019		SIN DATO		
11/03/2019		SIN DATO		
11/03/2019		SIN DATO		
11/03/2019		SIN DATO		
11/03/2019		SIN DATO		
12/03/2019		2138150		
12/03/2019		7195801		
12/03/2019		SIN DATO		
15/03/2019		SIN DATO		
19/03/2019		7211701		
20/03/2019		1154270		
20/03/2019		SIN DATO		
21/03/2019		SIN DATO		
22/03/2019		1210100		
22/03/2019		1133840		
22/03/2019		SIN DATO		
22/03/2019		SIN DATO		
25/03/2019		2029590		

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4706995

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF/DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
25/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
29/03/2019		2216820		
29/03/2019		2029210		
29/03/2019		SIN DATO		
29/03/2019		SIN DATO		
01/04/2019		SIN DATO		
03/04/2019		7547401		
05/04/2019		SIN DATO		
05/04/2019		SIN DATO		
09/04/2019		2007020		
10/04/2019		2088410		
10/04/2019		2186120		
10/04/2019		SIN DATO		
10/04/2019		SIN DATO		
11/04/2019		SIN DATO		
12/04/2019		SIN DATO		
15/04/2019		SIN DATO		
15/04/2019		SIN DATO		
17/04/2019		2160120		
17/04/2019		2098230		
17/04/2019		SIN DATO		
17/04/2019		SIN DATO		
22/04/2019		2039380		
23/04/2019		1244580		
24/04/2019		SIN DATO		
25/04/2019		SIN DATO		

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio Único: 4706995

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF/ DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
26/04/2019		1221590		
26/04/2019		SIN DATO		
26/04/2019		SIN DATO		
26/04/2019		SIN DATO		
26/04/2019		SIN DATO		
29/04/2019		7276501		
30/04/2019		SIN DATO		
02/05/2019		2395490		
03/05/2019		2178950		
09/05/2019		SIN DATO		
09/05/2019		SIN DATO		
09/05/2019		SIN DATO		
09/05/2019		SIN DATO		
09/05/2019		SIN DATO		
10/05/2019		2173020		
10/05/2019		SIN DATO		
14/05/2019		SIN DATO		
14/05/2019		SIN DATO		
14/05/2019		SIN DATO		
14/05/2019		SIN DATO		
15/05/2019		SIN DATO		
16/05/2019		SIN DATO		
17/05/2019		SIN DATO		
21/05/2019		2257370		
23/05/2019		SIN DATO		
23/05/2019		SIN DATO		
23/05/2019		SIN DATO		
27/05/2019		1260220		
27/05/2019		SIN DATO		
29/05/2019		7674601		
30/05/2019		SIN DATO		
30/05/2019		SIN DATO		
30/05/2019		SIN DATO		

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio Único: 4706995

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF/ DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
31/05/2019		SIN DATO		
03/06/2019		2107010		
03/06/2019		200604		
10/06/2019		SIN DATO		
25/06/2019		SIN DATO		
26/06/2019		2408770		
04/07/2019		1335250		
05/07/2019		SIN DATO		
09/07/2019		1370530		
18/07/2019		2228280		
29/07/2019		203507		
05/08/2019		203606		
06/08/2019		1367950		
07/08/2019		2120250		
08/08/2019		2281250		
09/08/2019		1364920		
12/08/2019		1426170		
13/08/2019		2277470		
14/08/2019		2343080		
15/08/2019		1443540		
16/08/2019		1439210		
21/08/2019		2111380		
26/08/2019		7315300		
27/08/2019		2295880		
29/08/2019		2314490		
30/08/2019		2315090		
30/08/2019		8826201		
04/09/2019		8974001		

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: CAD2000081/21
Folio único: 4706995

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NÓ. REF./ DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
06/09/2019	[REDACTED]	2181820	[REDACTED]	[REDACTED]
09/09/2019		SIN DATO		
09/09/2019		SIN DATO		
13/09/2019		9016201		
13/09/2019		2441870		
17/09/2019		8558101		
20/09/2019		SIN DATO		
23/09/2019		3636990		
23/09/2019		SIN DATO		
23/09/2019		SIN DATO		
24/09/2019		2310850		
25/09/2019		1464550		
26/09/2019		SIN DATO		
01/10/2019		SIN DATO		
04/10/2019		SIN DATO		
11/10/2019		SIN DATO		
11/10/2019		SIN DATO		
30/10/2019		SIN DATO		
04/11/2019		SIN DATO		
04/11/2019		SIN DATO		
04/11/2019		SIN DATO		
04/11/2019		SIN DATO		
11/11/2019		9691501		
13/11/2019		SIN DATO		
25/11/2019		SIN DATO		
05/12/2019		1576140		
05/12/2019		SIN DATO		
05/12/2019		SIN DATO		
05/12/2019		SIN DATO		
09/12/2019		SIN DATO		
09/12/2019		SIN DATO		

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: CAD2000081/21
Folio único: 4706995

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF./ DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
18/12/2019		2566220		
18/12/2019		SIN DATO		
19/12/2019		SIN DATO		
20/12/2019		2155320		
23/12/2019		SIN DATO		
SUBTOTAL DICIEMBRE:				
TOTAL AÑO 2019				

Motivo por el cual, y de conformidad con lo establecido en el artículo 59, primer párrafo, fracción III del Código Fiscal de la Federación aplicable al ejercicio revisado, los depósitos bancarios que no correspondan a registros de la contabilidad de la contribuyente, se pueden considerar como un ingreso acumulable, para efectos de Impuesto Sobre la Renta, como se muestra a continuación:

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

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

Por consiguiente, tomando en consideración todo lo expuesto anteriormente, se tiene una omisión de Impuesto Sobre la Renta del ejercicio de 2019, con sus accesorios (actualizaciones y recargos), en términos del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante LISR) en relación con el artículo 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, lo cual será expuesto en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

2. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

En términos de lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la contribuyente [REDACTED] estaba obligada a trasladar Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, tal y como se muestra a continuación:

"Artículo 2. Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:

I. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:

C) Tabacos labrados:

1. Cigarros. 160%

Av. Hidalgo 14n. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721





PARTE ACTORA:

***** g, ***** ***** ***** ***** ** *****

741

TEJA
88 Años
Trabajando por México

(Énfasis añadido)

Por lo que en aras de comprobar si la contribuyente cubrió el monto de la tasa del 160% del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, así como la cuota de \$0.35 por cada cigarro enajenado, se realizó el siguiente procedimiento:

A manera de ejemplo, se cita la factura comercial emitida por la contribuyente de referencia a la empresa

tal y como se aprecia a continuación:

RFC emisor:
Nombre emisor:
Folio:
RFC receptor:
Nombre receptor:
Uso CFDI:

Folio fiscal:
No. de serie del CSD:
Código postal, fecha y hora de
emisión:
Efecto de comprobante:
Régimen fiscal:

Conceptos

Clave del producto y/o servicio	No. identificación	Cantidad	Clave de unidad	Unidad	Valor unitario	Importe	Descuento	No. de pedimento	No. de cuenta predial
80211002	00001	57.00	HEC	HECTA	146.68	7767.15			
Descripción	Paquete Cigarras Lira Rojo								
					Impuesto	Tipo	Base	Tipo	Tasa o
					IVA	Traslado	7767.15	Factor	Cuota
								Tasa	16.0000%
Moneda:					Peso Mexicano				
Forma de pago:					Por definir				
					Subtotal				
					Impuestos Traslados		IVA 16.0000%		
					Total				

Sello digital del CFDI:

CA5F66wRnsUPgyRW46B2asFVOPouLYcpPqPnPH4Y9620cgv+ikaA107E4BmwmuvL125FUVOMqQXQJBoB6sBpBh5sQdPxdREkTQHn5CAIEPvkUCx8EM4MDI22NZVj++4C7TfE4E
d0R4YU2pdrk6elacqahBxjFYC2Y4UJ5E+GwwsAKdYreZA1/5GnEUs5GsqRzU59YwM76VW121DeQF5FZdszUWUXv4Yywn171VWYsyxHII2OPowDofCuTRpeTD6AS5aJHP+5ILduK7RNV
Gpo2L2u2pdrk6elacqahBxjFYC2Y4UJ5E+GwwsAKdYreZA1/5GnEUs5GsqRzU59YwM76VW121DeQF5FZdszUWUXv4Yywn171VWYsyxHII2OPowDofCuTRpeTD6AS5aJHP+5ILduK7RNV

Sello digital del SAT:

gRtHixPodkOxeseRf5t5PqLi+MyKWoHs3ZTP5tGtGnR3P36DxExgn5s/AF263yPG+0bR904ZTKZd5W9zL056nLXaEzDajRpsbPvni0sQ0fCYMzn37pR1QkketZyAmB8GXAEbDyYfFLmde
qKcKsYQZfw2YH+yKcUyqVpZwR634GXfLs5EgppVXQGEHnzDnuFEC6EMwFFQkz3KOQVfOHISaYdqa3SRMYFKs+C3N61MmDgFAQH6S5L7AFYQvHVL6GWK+NQ5kVfsgenPnLk



Cadena Original del complemento de certificación digital del SAT

No. del proveedor de certificación:	02X001024700
No. de serie del certificado SAT	000010000003404456074

Derivado de los datos aportados por la contribuyente de referencia, como lo es factura comercial referida con anterioridad, se procede a determinar el costo del cigarrillo por unidad, conforme a lo siguiente:

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
 sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



31 de 59

HACIENDA



Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior
Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3"

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 75.2.2021/0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4706995

	Concepto	Cantidad
	Valor unitario de factura por caja	146.55
(/)	Cajetillas en 1 caja	10
(=)	Precio por cajetilla	14.66
(/)	Piezas por cajetilla	20.00
(=)	Precio por pieza o cigarro	0.73275

De igual forma, y derivado de la información proporcionada por la contribuyente de referencia, se puede determinar lo siguiente:

	Concepto	Cantidad
	Cajas o paquetes	53
(X)	Cajetillas por caja o paquete	3
(=)	Cajetillas de cigarros en factura	10
	1 paquete o cajetilla	20 piezas o cigarros
	Cajetillas	530
(X)	Piezas por cajetilla [cigarros]	20
(=)	Cigarros por factura	10,600

Lo anterior se puede comprobar con lo asentado por la propia contribuyente, respecto al número de cigarros enajenados, gravados o importados, tal y como se muestra a continuación:

DETERMINACION DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS		
TABACOS LABRADOS		
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PURLOS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PURLOS Y OTROS TABACOS LABRADOS		TOTAL DE IEPS CAUSADO POR TABACOS LABRADOS
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PURLOS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO		IEPS ACREDITABLE POR TABACOS LABRADOS (SOLo IMPORTACIONES)
NUMERO DE CIGARROS GRAVADOS ENTERAMENTE A MANO		IEPS ACREDITABLE POR CUOTA PAGADA, EN LA IMPORTACION DE TABACOS LABRADOS
PESO TOTAL EN GRAMOS DE PURLOS Y OTROS TABACOS LABRADOS GRAVADOS ENTERAMENTE A IMPORTACION		IMPUESTO RETENIDO POR TABACOS LABRADOS
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE

Por lo anterior, se procede a determinar el monto del IEPS causado por los actos o actividades gravados, así como el impuesto causado por la cuota de cigarros enajenados, obteniendo el siguiente resultado:

	Concepto	MES ENERO
(X)	Precio sin impuestos	
(=)	Tasa IEPS 160%	
(X)	Suma precio sin impuestos + IEPS 160%	
(X)	Cuota IEPS 0.35	
(=)	Precio antes de IVA	

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
 nat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



32 de 59

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4706995

Por consiguiente, se procedió a identificar dicho monto en la declaración mensual del IEPS, de la cual se obtuvieron los siguientes valores:

DETERMINACION DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS		
TABACOS LABRADOS		
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		TOTAL DE IEPS CAUSADO POR TABACOS LABRADOS
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO		IEPS ACREDITABLE POR TABACOS LABRADOS (SOLO IMPORTACIONES)
NÚMERO DE CIGARROS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS		IEPS ACREDITABLE POR CUOTA PAGADA EN LA IMPORTACION DE TABACOS LABRADOS
PESO TOTAL EN GRAMOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS		IMPUESTO RETENIDO POR TABACOS LABRADOS
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		IMPUESTO A CARGO DE TABACOS LABRADOS
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		SALDO A FAVOR DE TABACOS LABRADOS

Por lo anteriormente expuesto, se desprende que respecto de las ventas que fueron declaradas por la contribuyente durante el ejercicio de 2019, en cantidad de 10,600 cigarros, se cubrió parcialmente el monto de la cuota de \$0.35 por cigarro enajenado y la tasa del 160% del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, correspondiente a sus enajenaciones de cigarros.

Por lo cual se procedió a determinar el número de cigarros vendidos por la contribuyente durante el ejercicio 2019, derivado de la información proporcionada por la misma a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's), las declaraciones provisional o definitiva de impuestos federales correspondientes al ejercicio 2019, así como los estados de cuenta bancarios proporcionados, obteniendo el siguiente resultado:

Motivo por el cual se determinan los cigarros enajenados por la contribuyente derivado de los depósitos bancarios que no correspondan a registros de la contabilidad de la contribuyente, y que se pueden considerar como un ingreso por la venta de cigarros para la contribuyente, así como las compras nacionales no registradas, y que se consideran como ingresos por venta de cigarros, de conformidad con lo siguiente:

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4706995

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
Depósitos no identificados de la contribuyente													
Compras nacionales no registradas													
Total:													
Precio por cigarro													
Total:													

MES	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Junio	Jul	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Total de cigarros vendidos
Piezas de cigarros determinados													
Piezas de cigarros facturadas y declaradas por la contribuyente													
TOTAL DE CIGARROS VENDIDOS													

Derivado de lo anterior, respecto de las 120,420,645 piezas de cigarros determinados de manera presuntiva por esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", como vendidos por la contribuyente durante el ejercicio 2019, existe una omisión parcial en el pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), conforme a lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en relación con los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación para 2019, lo cual será determinado en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Por lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado, derivado de la presuntiva del valor de acto o actividades por la omisión del registro de compras de importación, valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas, el valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios no identificados por esta autoridad, tal y como se ha manifestado con anterioridad, así como, el valor de actos o actividades gravados del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, forman parte de la base gravable para la determinación del Impuesto al Valor Agregado, en términos del artículo 39, en relación con el 12, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, resulta una omisión de dicho impuesto, en atención a lo dispuesto por los artículos 1, primer párrafo, fracción IV y segundo párrafo, 24, fracción I, 26, fracción I, 27, primer párrafo y 28, primer párrafo, del Ordenamiento legal en comento, dispositivos que al efecto establecen:

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

IV. Importen bienes o servicios.

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

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 75 2 2021 0411 110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081721
Folio único: 4706995

...

Artículo 12.- Para calcular el impuesto tratándose de enajenaciones se considerará como valor el precio o la contraprestación pactados, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

Artículo 24. Para los efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o de servicios:

I. La introducción al país de bienes.

...

Artículo 26. Se considera que se efectúa la importación de bienes o servicios:

I. En el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera.

...

Artículo 27. Para calcular el impuesto al valor agregado tratándose de importación de bienes tangibles, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y del monto de las demás contribuciones y aprovechamientos que se tengan que pagar con motivo de la importación.

...

Artículo 28. Tratándose de importación de bienes tangibles, el pago tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, inclusive cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento.

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

...

(Énfasis añadido)

Motivo por el cual se da una omisión parcial por concepto del impuesto al Valor Agregado a cargo de la contribuyente [REDACTED] de conformidad con lo dispuesto por los artículos 1 primer párrafo, fracción IV y segundo párrafo, 2, 24, fracción I y 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ordenamientos legales vigentes a la fecha de las importaciones objeto de la presente revisión, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), ubicándose dicha conducta en la infracción establecida en el artículo 76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación para 2019, lo cual será determinado en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

IV. Por lo que con fundamento en el artículo 48, primer párrafo, fracción IX del Código Fiscal de la Federación, esta autoridad procede a determinar el crédito fiscal a cargo de la contribuyente [REDACTED] derivado del valor de actos o actividades por la omisión del registro de compras de importación, valor de actos o actividades gravados por compras nacionales no registradas, el valor de actos o actividades gravados por depósitos bancarios no identificados por esta autoridad, así como el valor de actos o actividades gravados del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, en virtud de que forman parte de la base gravable para la determinación del impuesto al Valor Agregado, en términos del artículo 39, en relación con el 12, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que se da una omisión en el pago del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio fiscal 2019, con sus respectivos accesorios.

...

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
SAC gob.mx; Marca SAT (83) 5602-0000 Ext. 41721

35 de 59

 **2023**
Francisco
VILLA
GOBERNADOR

Como se puede apreciar de lo anteriormente reproducido, los motivos y fundamentos empleados por la autoridad fiscalizadora para determinar contribuciones en forma presunta derivado de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias, fueron los siguientes:

▪ **Impuesto sobre la renta.**

En primer lugar, la autoridad precisó que analizó las **balanzas de comprobación** de la contribuyente actora, específicamente las "cuentas de bancos" y la documentación proporcionada por la contribuyente actora durante el procedimiento de fiscalización, de lo cual conoció que **tiene** las siguientes cuentas bancarias:

BANCO	Número de cuenta

Con relación a estas cuentas la autoridad indicó que como resultado de la revisión efectuada a los **estados de cuenta** proporcionados por la contribuyente actora, **identificó depósitos en cantidad de \$**'***** ***** ***** ***** ***** * **** ***
******* ***** * ***** ***** ***** ******* **realizados por concepto de pago de venta de mercancías y otros;** sin embargo **precisó que no fue posible conocer su origen y procedencia.**

Los depósitos a que la autoridad hace referencia fueron plenamente identificados en la tabla relacionada a páginas 23 a 30 de la resolución determinante del crédito fiscal, en la cual se detalla la fecha, la institución bancaria en la que se realizó (lo que permite relacionarlos con la cuenta a la que corresponde), la descripción de la operación y su importe.

Después de relacionar los depósitos de los cuales la autoridad **no pudo identificar su origen y procedencia**, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, consideró que se trataba de **depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad**, y debían ser considerados como un

ingreso acumulable para efectos del impuesto sobre la renta, determinando la omisión de esta contribución.

▪ **Impuesto especial sobre producción y servicios.**

En términos de lo dispuesto en el artículo 2, fracción I, inciso c) numeral 1 y segundo párrafo de la Ley **del Impuesto** Especial Sobre Producción y Servicios, determinó que la contribuyente actora **se encontraba obligada a trasladar dicho impuesto a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cada cigarro enajenado.**

En ese contexto, tomando como base una de las facturas emitidas por la contribuyente actora en favor de la empresa ***** **
***** ***, de 11 de enero de 2019, la cual identificó plenamente a través de su folio fiscal, determinó el valor unitario de cada cigarro, para así conocer el monto del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios causado por la enajenación de cigarros.

Hecho lo anterior, la autoridad concluyó que las ventas declaradas por la contribuyente actora en el ejercicio fiscal 2019, fueron incorrectas. Esto al **presumir** que los depósitos identificados en sus cuentas bancarias en cantidad de **\$***** *******
***** *,
corresponden a la enajenación de cigarros.

Así, al aplicar el valor unitario de enajenación obtenido por la autoridad con base en la información de facturación de la contribuyente

actora, determinó un total de 120,420,645 cigarros enajenados por la contribuyente actora y como consecuencia de ello el impuesto especial de producción y servicios a su cargo.

▪ **Impuesto al valor agregado.**

Derivado de la determinación presuntiva del valor de actos o actividades gravadas por depósitos bancarios no identificados (realizada con fundamento en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación), calculó el impuesto al valor agregado a cargo de la contribuyente actora, considerando que en términos de lo previsto en el artículo 39, en relación con el artículo 12, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado el valor omitido por concepto del impuesto especial sobre producción y servicios forma parte de la base gravable para la determinación del impuesto al valor agregado.

Conforme a lo anterior, esta Primera Sección de la Sala Superior adquiere convicción en cuanto a que la determinación presuntiva de ingresos (para efectos del impuesto sobre la renta) y del valor de actos o actividades gravadas (para efectos del impuesto especial sobre producción y servicios e impuesto al valor agregado) efectuada con fundamento en lo previsto en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, **obedeció a que la autoridad no logró identificar el origen y procedencia de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias** en cantidad de \$***'***** ***** ***** *****
***** * **** ** ***** ***** * ***** ***** ***** *****

tal como expresamente se señaló en la página 23 del oficio 110 05 03 07 00 23-296

de 26 de enero de 2023, reproduciendo una tabla que concluye en la página 30 del mismo oficio en la cual se precisan los depósitos que se ubican en este supuesto.

Es decir, la determinación presuntiva de ingresos y del valor de actos o actividades gravadas tuvo lugar **no propiamente por la falta de registro contable**, sino por la imposibilidad de identificar su origen y procedencia; circunstancia que resulta relevante en el caso que nos ocupa, toda vez que la autoridad afirmó haber analizado la documentación proporcionada por la contribuyente actora durante el procedimiento de fiscalización, lo que incluye las balanzas de comprobación de la contribuyente actora y sus estados de cuenta bancarios, de los cuales pudo conocer el concepto por el que se realizaron los depósitos en sus cuentas bancarias a saber: "pago de venta de mercancías y otros".

Una vez precisados los motivos y fundamentos con base en los cuales la autoridad presumió como ingresos acumulables y como valor de actos o actividades gravados, los depósitos efectuados en las cuentas bancarias de la hoy actora por no lograr identificar su origen y procedencia, es necesario conocer el contenido del artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, vigente al momento en el que la autoridad ejerció sus facultades de comprobación, el cual establece lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

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

(...)

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

Para los efectos de esta fracción, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

*También se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a **\$1,579,000.00** en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.*

No se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior cuando, antes de que la autoridad inicie el ejercicio de sus facultades de comprobación, el contribuyente informe al Servicio de Administración Tributaria de los depósitos realizados, cubriendo todos los requisitos que dicho órgano desconcentrado establezca mediante reglas de carácter general.

...”

Conforme a la fracción en cita, es claro que la autoridad cuenta con facultades para presumir la existencia de ingresos derivados de los depósitos bancarios, si estos no se encuentran registrados en su contabilidad; también cuando el contribuyente no presente a la autoridad su contabilidad, o bien, cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación y no se acredite haber cumplido con sus obligaciones fiscales.

Al respecto, cabe apuntar que la contabilidad se encuentra integrada **no sólo por los documentos donde consten los asientos correspondientes, sino también, por la documentación comprobatoria que les dé soporte**, por tanto, la falta de registro en la contabilidad implica no sólo que no se hubieren asentado los ingresos, sino también, que no se cuente con la documentación comprobatoria correspondiente, misma que debe estar analíticamente relacionada con tales registros, a **efecto de identificar su origen y procedencia**.

Con relación a la obligación de llevar contabilidad, el artículo 28, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio que le fue revisado a la hoy actora (2019), establecía a la letra lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

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

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

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

B. Tratándose de personas que fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen, incluyendo almacenamiento para usos propios,

distribuyan o enajenen cualquier tipo de hidrocarburo o petrolífero, además de lo señalado en el apartado anterior, deberán contar con los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos, así como con dictámenes emitidos por un laboratorio de prueba o ensayo, que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero, de que se trate, y el octanaje en el caso de gasolina. Se entiende por controles volumétricos de los productos a que se refiere este párrafo, los registros de volumen, objeto de sus operaciones, incluyendo sus existencias, mismos que formarán parte de la contabilidad del contribuyente.

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

Los contribuyentes a que se refiere este apartado están obligados a asegurarse de que los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos operen correctamente en todo momento. Para tal efecto, deberán adquirir dichos equipos y programas, obtener los certificados que acrediten su correcta operación y funcionamiento, así como obtener los dictámenes de laboratorio señalados en el primer párrafo de este apartado, con las personas que para tales efectos autorice el Servicio de Administración Tributaria.

Los proveedores de equipos y programas para llevar controles volumétricos o para la prestación de los servicios de verificación de la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos, así como los laboratorios de prueba o ensayo para prestar los servicios de emisión de dictámenes de las mercancías especificadas en el primer párrafo de este apartado, deberán contar con la autorización del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto éste emita.

El Servicio de Administración Tributaria revocará las autorizaciones a que se refieren los párrafos anteriores, cuando en los supuestos previstos en las reglas señaladas en el párrafo anterior, se incumpla con alguna de las obligaciones establecidas en la autorización respectiva o en este Código.

Las características técnicas de los controles volumétricos y los dictámenes de laboratorio a que se refiere este apartado, deberán emitirse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria, tomando en consideración las Normas Oficiales Mexicanas relacionadas con hidrocarburos y petrolíferos expedidas por la Comisión Reguladora de Energía.

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

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

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

Como se observa, el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio fiscal revisado claramente señala que **la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, con las que se acrediten los ingresos y deducciones, también forma parte de la contabilidad.**

Además, el precepto en cita señala que en el reglamento del Código Fiscal de la Federación se establecerá la documentación e información con la que se debe dar cumplimiento a la obligación de llevar contabilidad, en el que además se establecerán los requisitos que debe cumplir la misma.

En ese sentido, considerando que el ejercicio fiscal revisado es el comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, se debe tener en cuenta lo establecido en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente en ese momento, a fin de determinar los requisitos y

características que debía cumplir la contabilidad de la contribuyente actora, por lo que es necesario traer a la vista el contenido del artículo 33 del referido Reglamento, el cual establece lo que a continuación se reproduce:

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

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

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

***I.** Los registros o asientos contables auxiliares, incluyendo el catálogo de cuentas que se utilice para tal efecto, así como las pólizas de dichos registros y asientos;*

***II.** Los avisos o solicitudes de inscripción al registro federal de contribuyentes, así como su documentación soporte;*

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

***IV. Los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables,** incluyendo los estados de cuenta correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que, en su caso, se otorguen a los trabajadores del contribuyente;*

***V.** Las acciones, partes sociales y títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente;*

***VI.** La documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, así como la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones;*

***VII.** La documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior;*

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

IX. Las demás declaraciones a que estén obligados en términos de las disposiciones fiscales aplicables.

B. Los registros o asientos contables deberán:

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

II. Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final.

Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;

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

IV. Permitir la identificación de las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria o con los comprobantes fiscales, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión, el porcentaje e importe de su deducción anual, en su caso, así como la fecha de inicio de su deducción;

V. Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas;

VI. Formular los estados de posición financiera, de resultados, de variaciones en el capital contable, de origen y aplicación de recursos, así

como las balanzas de comprobación, incluyendo las cuentas de orden y las notas a dichos estados;

VII. *Relacionar los estados de posición financiera con las cuentas de cada operación;*

VIII. *Identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver, en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales;*

IX. *Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales y de subsidios;*

X. *Identificar los bienes distinguiendo, entre los adquiridos o producidos, los correspondientes a materias primas y productos terminados o semiterminados, los enajenados, así como los destinados a donación o, en su caso, destrucción;*

XI. *Plasmarse en idioma español y consignar los valores en moneda nacional.*

Cuando la información de los comprobantes fiscales o de los datos y documentación que integran la contabilidad estén en idioma distinto al español, o los valores se consignen en moneda extranjera, deberán acompañarse de la traducción correspondiente y señalar el tipo de cambio utilizado por cada operación;

XII. *Establecer por centro de costos, identificando las operaciones, actos o actividades de cada sucursal o establecimiento, incluyendo aquéllos que se localicen en el extranjero;*

XIII. *Señalar la fecha de realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida en su caso, la forma de pago de la operación, acto o actividad, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.*

Tratándose de operaciones a crédito, a plazos o en parcialidades, por cada pago o abono que se reciba o se realice, incluyendo el anticipo o enganche según corresponda. Además de lo señalado en el párrafo anterior, deberán registrar el monto del pago, precisando si se efectúa en efectivo, transferencia interbancaria de fondos, cheque nominativo para abono en cuenta, tarjeta de débito, crédito o de servicios, monedero electrónico o por cualquier otro medio. Cuando el pago se realice en especie o permuta, deberá indicarse el tipo de bien o servicio otorgado como contraprestación y su valor;

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

XV. Los registros de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y terminados, en los que se llevará el control sobre los mismos, que permitan identificar cada unidad, tipo de mercancía o producto en proceso y fecha de adquisición o enajenación según se trate, así como el aumento o la disminución en dichos inventarios y las existencias al inicio y al final de cada mes y al cierre del ejercicio fiscal, precisando su fecha de entrega o recepción, así como si se trata de una devolución, donación o destrucción, cuando se den estos supuestos.

Para efectos del párrafo anterior, en el control de inventarios deberá identificarse el método de valuación utilizado y la fecha a partir de la cual se usa, ya sea que se trate del método de primeras entradas primeras salidas, últimas entradas primeras salidas, costo identificado, costo promedio o detallista según corresponda;

XVI. Los registros relativos a la opción de diferimiento de la causación de contribuciones conforme a las disposiciones fiscales, en el caso que se celebren contratos de arrendamiento financiero. Dichos registros deberán permitir identificar la parte correspondiente de las operaciones en cada ejercicio fiscal, inclusive mediante cuentas de orden;

XVII. El control de los donativos de los bienes recibidos por las donatarias autorizadas en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual deberá permitir identificar a los donantes, los bienes recibidos, los bienes entregados a sus beneficiarios, las cuotas de recuperación que obtengan por los bienes recibidos en donación y el registro de la destrucción o donación de las mercancías o bienes en el ejercicio en el que se efectúen, y

XVIII. Contener el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación, correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones, conforme a los supuestos siguientes:

a) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que deban pagar el impuesto;

b) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que no deban pagar el impuesto, y

c) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto, como aquéllas por las que no se está obligado al pago del mismo.

Quando el destino de los bienes o servicios varíe y se deba efectuar el ajuste del acreditamiento previsto en el artículo 5o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se deberá registrar su efecto en la contabilidad.”

Conforme al precepto reglamentario antes reproducido, analizado armónicamente con el artículo 28, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que la contabilidad de los contribuyentes se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, **además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, con la que se acrediten los ingresos y deducciones declarados.**

Además, en forma destacada se establece que los estados de cuenta bancarios hacen parte de la contabilidad y que debe existir un registro contable de los depósitos y los retiros con su respectiva conciliación.

De igual forma se establece que el contribuyente debe registrar todas sus operaciones, actos o actividades con su respectiva documentación e información.

También se prevé que los registros contables deben ser analíticos y que debe asentarse en forma descriptiva todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda.

En el mismo sentido se establece que la contabilidad de los contribuyentes debe **permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria**, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, **incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate.**

Además, en el tema que nos ocupa, destaca lo dispuesto por la fracción XIV, **del apartado B**, del artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a que la contabilidad que el contribuyente se encuentra obligado a llevar debe **permitir la identificación de los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte**, como son los

estados de cuenta emitidos por las entidades financieras; disposición que sin lugar a dudas permite considerar que debe existir un registro contable de los depósitos en las cuentas bancarias de la contribuyente, el cual debe ser analítico y descriptivo.

En tal virtud, **el supuesto de presunción** de ingresos previsto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se actualiza no sólo cuando el contribuyente omite registrar en su contabilidad los depósitos en sus cuentas bancarias, sino también, cuando la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación le requiere su contabilidad y es omiso en presentarla, **tal omisión comprende no sólo la falta de presentación de los registros contables**, sino **también la omisión de exhibir la documentación comprobatoria que respalde los registros correspondientes**, ello de conformidad con lo previsto en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su Reglamento, que han quedado previamente reproducidos.

Bajo tales consideraciones, **es claro que no basta con que el contribuyente registre en su contabilidad los depósitos bancarios que se efectúen en sus cuentas, sino que debe además soportar documentalmente tales registros, ello a fin de desvirtuar la presunción de ingresos prevista en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación**, conclusión que deriva del análisis lógico y teleológico efectuado a la citada fracción.

Esto es así, porque conforme a los preceptos analizados la

contabilidad de los contribuyentes debe ser analítica y descriptiva de manera que permita identificar cada operación realizada, lo que comprende a los depósitos en sus cuentas bancarias respecto de los cuales se requiere la existencia de un registro que permita identificar su origen, es decir, la operación en virtud de la cual tuvo lugar sea que ésta se encuentre o no gravada por alguna contribución.

En este sentido, no basta con que exista el registro del depósito bancario y que la contribuyente exhiba los estados de cuenta bancarios, sino que además debe contar con el soporte documental que permita identificar la operación a la que corresponde, puesto que si bastara con el registro en su contabilidad, se haría nugatoria la presunción establecida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, precisamente porque el sistema de presunciones tiene como finalidad que el contribuyente registre **debidamente** todos los movimientos o modificaciones en su patrimonio, puesto que estos registros son la base de su **autodeterminación**.

De ahí que, al exigir que los registros contables cuenten con la documentación comprobatoria correspondiente, lo que en realidad se busca es que al autodeterminarse el contribuyente refleje adecuadamente su situación económica, por lo que solo al contar con el soporte documental de los depósitos bancarios que permita conocer su origen es que el contribuyente podría desvirtuar la presunción a que se refiere la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, se sustenta en el criterio sostenido por la

Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia **2a./J.56/2010**, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta tomo XXXI, de mayo de 2010, página 838, correspondiente a la Novena Época, localizable con el número de registro digital 164552, del rubro y texto siguientes:

***“PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE. De la interpretación armónica, literal, lógica, sistemática y teleológica del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, conforme al artículo 28, último párrafo, parte final, del Código, por lo cual, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones fiscales; de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.*”**

CONTRADICCIÓN DE TESIS 39/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito y Primero en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 21 de abril de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

Tesis de jurisprudencia 56/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de abril de dos mil diez.”

En el criterio jurisprudencial antes reproducido, **se establece que la determinación presuntiva de ingresos** por depósitos en cuentas

bancarias que no correspondan a registros de la contabilidad que el contribuyente se encuentra obligado a llevar, también **se actualiza cuando los registros correspondientes no cuentan con soporte documental que refleje adecuadamente la situación económica del sujeto obligado**, toda vez que como se analizó anteriormente, el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación y [33 de su Reglamento](#) son claros en señalar que la contabilidad del contribuyente también se integra por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, la cual debe permitir la identificación de la operación que dio lugar a su realización, sea que se encuentre o no gravada.

Conforme a lo expuesto, a juicio de esta Primera Sección de la Sala Superior, resulta **infundado** el argumento en el que la parte actora sostiene que no existe dispositivo alguno que le imponga la obligación de acreditar el origen y procedencia de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias, puesto que en términos de lo analizado anteriormente, tal exigencia deriva de su obligación de llevar contabilidad, la cual conforme a los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y [33 de su Reglamento](#), comprende la documentación comprobatoria de sus operaciones.

Al respecto, no debe perderse de vista que, a través del ejercicio de sus facultades de comprobación, la autoridad fiscal se encuentra facultada para requerir la contabilidad de los contribuyentes y por tanto la documentación soporte de sus operaciones, [puesto que](#), a partir de esta información, [es](#) que puede verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Ahora bien, en el caso que nos ocupa, con fundamento en el artículo 42, fracción II, la autoridad fiscalizadora practicó una revisión de gabinete a la contribuyente actora, y en su oportunidad emitió el oficio de observaciones 110 05 03 07 00 22-2012, de 10 de octubre de 2022, en el que asentó los hechos y omisiones detectados como resultado del ejercicio de la facultad comprobatoria.

Como parte de las observaciones que derivaron de la revisión de gabinete practicada a la contribuyente actora, figura la detección de **depósitos en las cuentas bancarias de la contribuyente**, en cantidad de \$**'***** ***** ***** ***** ***** * ***** * ***** ***** ***** * ***** ***** ***** , respecto de los cuales la autoridad no pudo identificar su origen y procedencia; **los cuales** corresponden a aquellos que al determinar la situación fiscal de la demandante, presumió como ingresos y valor de actos o actividades gravados en términos de lo previsto en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, tal, como se puede corroborar de la siguiente digitalización:

OFICIO DE OBSERVACIONES.

“...



PARTE ACTORA:

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

763

TEJA

88 Años
Trabajando por México

Oficio: 110 05 03 07 00 22-2102

Exp.: 7S.2.2021.0411-110-05-03-00

RFC:

Orden: GAD2000081/21

Folio único: 4508582

Renta, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), en términos de los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación.

c) Depósitos Bancarios.

Del estudio realizado a las cuentas de bancos contenidas en las balanzas de comprobación y de la revisión a la documentación proporcionada por la contribuyente [REDACTED] mediante su escrito del 23 de febrero de 2022, se conoció que la contribuyente tiene diversas cuentas bancarias abiertas con las instituciones financieras [REDACTED] con los siguientes número de cuenta:

BANCO	Número de cuenta

Por lo que de la revisión a los estados de cuenta bancarios proporcionados por la contribuyente [REDACTED] esta autoridad identificó depósitos por concepto de pago de venta de mercancías y otros, de los cuales esta autoridad no pudo identificar su origen y procedencia, por la cantidad de [REDACTED] cuyo importe se integra como a continuación se muestra:

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF/ DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
04/01/2019		SIN DATO		
09/01/2019		1913570		
09/01/2019		SIN DATO		
09/01/2019		SIN DATO		
09/01/2019		SIN DATO		
09/01/2019		SIN DATO		
09/01/2019		SIN DATO		
09/01/2019		SIN DATO		
09/01/2019		SIN DATO		
09/01/2019		SIN DATO		
09/01/2019		SIN DATO		
10/01/2019		SIN DATO		
11/01/2019		1110230		
11/01/2019		SIN DATO		
15/01/2019		SIN DATO		
16/01/2019		6509701		
17/01/2019		1109000		
17/01/2019		SIN DATO		

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Col. Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



Oficio: 110 05 03 07 00 22-2102
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4508582

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF/ DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
18/01/2019		SIN DATO		
18/01/2019		SIN DATO		
18/01/2019		SIN DATO		
18/01/2019		SIN DATO		
18/01/2019		SIN DATO		
18/01/2019		SIN DATO		
18/01/2019		SIN DATO		
22/01/2019		2086250		
22/01/2019		SIN DATO		
23/01/2019		6463301		
25/01/2019		SIN DATO		
25/01/2019		SIN DATO		
25/01/2019		SIN DATO		
25/01/2019		SIN DATO		
25/01/2019		SIN DATO		
25/01/2019		SIN DATO		
25/01/2019		SIN DATO		
25/01/2019		SIN DATO		
28/01/2019		6286001		
30/01/2019		2221960		
31/01/2019		SIN DATO		
01/02/2019		SIN DATO		
01/02/2019		SIN DATO		
01/02/2019		SIN DATO		
01/02/2019		SIN DATO		
01/02/2019		SIN DATO		
01/02/2019		SIN DATO		
01/02/2019		SIN DATO		
05/02/2019		6361901		
05/02/2019				
06/02/2019		2024140		
07/02/2019		2075690		
08/02/2019		SIN DATO		
08/02/2019		SIN DATO		
11/02/2019		SIN DATO		
11/02/2019		SIN DATO		
11/02/2019		SIN DATO		
11/02/2019		SIN DATO		
11/02/2019		SIN DATO		
13/02/2019		1941970		



Oficio: 110 05 03 07 00 22-2102
Exp.: 7S.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: XXXXXXXXXX
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4508582

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF./DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
13/02/2019		SIN DATO		
13/02/2019		SIN DATO		
14/02/2019		SIN DATO		
15/02/2019		SIN DATO		
21/02/2019		3316301		
22/02/2019		SIN DATO		
25/02/2019		3311410		
25/02/2019		SIN DATO		
26/02/2019		1169500		
27/02/2019		SIN DATO		
28/02/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
01/03/2019		SIN DATO		
04/03/2019		7112701		
07/03/2019				
08/03/2019		SIN DATO		
08/03/2019		SIN DATO		
11/03/2019		SIN DATO		
11/03/2019		SIN DATO		
11/03/2019		SIN DATO		
11/03/2019		SIN DATO		
11/03/2019		SIN DATO		
11/03/2019		SIN DATO		
12/03/2019		2138150		
12/03/2019		7195801		

Oficio: 110 05 03 07 00 22-2102
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: XXXXXXXXXX
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4508582

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF/ DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
12/03/2019		SIN DATO		
15/03/2019		SIN DATO		
19/03/2019		7211701		
20/03/2019		1154270		
20/03/2019		SIN DATO		
21/03/2019		SIN DATO		
22/03/2019		1210100		
22/03/2019		1133840		
22/03/2019		SIN DATO		
22/03/2019		SIN DATO		
25/03/2019		2029590		
25/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
27/03/2019		SIN DATO		
29/03/2019		2216820		
29/03/2019		2029210		
29/03/2019		SIN DATO		
29/03/2019		SIN DATO		
01/04/2019		SIN DATO		
03/04/2019		7547401		
05/04/2019		SIN DATO		
05/04/2019		SIN DATO		
09/04/2019		2007020		
10/04/2019		2088410		
10/04/2019		2186120		
10/04/2019		SIN DATO		
10/04/2019		SIN DATO		



Oficio: 110 05 03 07 00 22-2102
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4508582

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF./ DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
11/04/2019		SIN DATO		
12/04/2019		SIN DATO		
15/04/2019		SIN DATO		
15/04/2019		SIN DATO		
17/04/2019		2160120		
17/04/2019		2098230		
17/04/2019		SIN DATO		
17/04/2019		SIN DATO		
22/04/2019		2039380		
23/04/2019		1244580		
24/04/2019		SIN DATO		
25/04/2019		SIN DATO		
26/04/2019		1221590		
26/04/2019		SIN DATO		
26/04/2019		SIN DATO		
26/04/2019		SIN DATO		
26/04/2019		SIN DATO		
29/04/2019		7276501		
30/04/2019		SIN DATO		
02/05/2019		2395490		
03/05/2019		2178950		
09/05/2019		SIN DATO		
09/05/2019		SIN DATO		
09/05/2019		SIN DATO		
09/05/2019		SIN DATO		
09/05/2019		SIN DATO		
10/05/2019		2173020		
10/05/2019		SIN DATO		
14/05/2019		SIN DATO		
14/05/2019		SIN DATO		
14/05/2019		SIN DATO		
14/05/2019		SIN DATO		
15/05/2019		SIN DATO		
16/05/2019		SIN DATO		

Oficio: 110 05 03 07 00 22-2102
Exp.: 7S.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4508582

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF/ DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
17/05/2019	[REDACTED]	SIN DATO	[REDACTED]	[REDACTED]
21/05/2019		2257370		
23/05/2019		SIN DATO		
23/05/2019		SIN DATO		
23/05/2019		SIN DATO		
27/05/2019		1260220		
27/05/2019		SIN DATO		
29/05/2019		7674601		
30/05/2019		SIN DATO		
30/05/2019		SIN DATO		
30/05/2019		SIN DATO		
30/05/2019		SIN DATO		
31/05/2019		SIN DATO		
03/06/2019		2107010		
03/06/2019		200604		
10/06/2019		SIN DATO		
25/06/2019		SIN DATO		
26/06/2019		2408770		
04/07/2019		1335250		
05/07/2019		SIN DATO		
09/07/2019		1370530		
18/07/2019		2228280		
29/07/2019		203507		
05/08/2019		203606		
06/08/2019		1367950		
07/08/2019		2120250		
08/08/2019		2281250		



Oficio: 110 05 03 07 00 22-2102
Exp.: 7S.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4508582

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF/ DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
09/08/2019		1364920		
12/08/2019		1426170		
13/08/2019		2277470		
14/08/2019		2343080		
15/08/2019		1443540		
16/08/2019		1439210		
21/08/2019		2111380		
26/08/2019		7315300		
27/08/2019		2295880		
29/08/2019		2314490		
30/08/2019		2315090		
30/08/2019		8826201		
04/09/2019		8974001		
06/09/2019		2181820		
09/09/2019		SIN DATO		
09/09/2019		SIN DATO		
09/09/2019		SIN DATO		
13/09/2019		9016201		
13/09/2019		2441870		
17/09/2019		8558101		
20/09/2019		SIN DATO		
23/09/2019		3636990		
23/09/2019		SIN DATO		
23/09/2019		SIN DATO		
24/09/2019		2310850		
25/09/2019		1464550		
26/09/2019		SIN DATO		
01/10/2019		SIN DATO		
04/10/2019		SIN DATO		
11/10/2019		SIN DATO		
11/10/2019		SIN DATO		
30/10/2019		SIN DATO		
30/10/2019		SIN DATO		
SUBTOTAL OCTUBRE:				

Oficio: 110 05 03 07 00 22-2102
Exp.: 75.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4508582

FECHA	INSTITUCIÓN BANCARIA	NO. REF./DOCTO	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	DEPÓSITO
04/11/2019		SIN DATO		
04/11/2019		SIN DATO		
04/11/2019		SIN DATO		
04/11/2019		SIN DATO		
11/11/2019		9691501		
13/11/2019		SIN DATO		
25/11/2019		SIN DATO		
05/12/2019		1576140		
05/12/2019		SIN DATO		
05/12/2019		SIN DATO		
05/12/2019		SIN DATO		
09/12/2019		SIN DATO		
09/12/2019		SIN DATO		
18/12/2019		2566220		
18/12/2019		SIN DATO		
19/12/2019		SIN DATO		
20/12/2019		2155320		
23/12/2019	SIN DATO			
SUBTOTAL DICIEMBRE:				
TOTAL AÑO 2019				

Motivo por el cual, y de conformidad con lo establecido en el artículo 59, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación aplicable al ejercicio revisado, los depósitos bancarios que no correspondan a registros de la contabilidad de la contribuyente, se pueden considerar como un ingreso acumulable, para efectos de Impuesto Sobre la Renta, como se muestra a continuación:

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

...

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

...

Por consiguiente, tomando en consideración todo lo expuesto anteriormente, se tiene una presunta omisión de Impuesto Sobre la Renta del ejercicio de 2019, con sus accesorios (actualizaciones y recargos), en términos del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante LISR) en relación con el artículo 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación.



Como se advierte de la anterior digitalización, en el oficio de observaciones la autoridad hacendaria dio a conocer a la contribuyente actora que como resultado de la revisión efectuada a la documentación proporcionada durante el procedimiento de fiscalización, identificó depósitos en sus cuentas bancarias en cantidad de \$**'***** *****
***** ***** ***** * ***** ***** ***** ***** * ***** ***** *****
*****, **realizados por por concepto de venta de mercancías y otros,** detallando cada uno ellos; sin embargo, señaló que no le fue posible conocer su origen y procedencia.

En ese sentido, indicó a la contribuyente actora, que en términos de lo previsto en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, estos depósitos podían ser considerados como ingresos acumulables y valor de actos o actividades por los que debía pagar contribuciones.

Por tanto, si esta observación fue dada a **conocer** a la contribuyente actora, se encontraba en aptitud de desvirtuarla, máxime que la presunción que posiblemente sería aplicada al determinar su situación fiscal con fundamento en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, admite prueba en contrario, en ese sentido, es posible afirmar que al indicar que los depósitos observados en sus cuentas bancarias podían ser considerados como ingresos acumulables o valor de actos o actividades por los que debía pagar contribuciones la autoridad no esta realizando requerimiento alguno, como en su momento lo hizo al iniciar el ejercicio de su facultad fiscalizadora, sino

que en términos de lo previsto en el artículo 48, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, dio a conocer el resultado de la revisión practicada, otorgando la oportunidad para que el contribuyente pudiera desvirtuar los hechos y omisiones detectados y que posiblemente entrañan el incumplimiento de las disposiciones fiscales.

En efecto, con la emisión del oficio de observaciones en el que se asentó como posible irregularidad la existencia de depósitos en las cuentas bancarias de la contribuyente, de los que no se pudo identificar su origen, la autoridad dio a la contribuyente actora la oportunidad de presentar pruebas para desvirtuar este hecho, lo que se lograría con la exhibición de la documentación soporte de la operación que generó los depósitos observados por la autoridad; sin embargo, la contribuyente revisada no ejerció tal derecho.

En ese orden de ideas, a juicio de esta Primera Sección de la Sala Superior, si durante el procedimiento de fiscalización la contribuyente no aportó pruebas con las que se acreditara el origen y procedencia de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias en cantidad de \$**'***** ***** ***** ***** ***** * **** ** ***** ***** * ***** ***** ***** ***** , resulta apegado a derecho que al emitir la resolución determinante del crédito fiscal la autoridad aplicara la presunción establecida en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, porque de conformidad con el criterio contenido en la jurisprudencia **2a./J.56/2010** anteriormente citada, este supuesto también se actualiza por no contar con la documentación soporte de los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes, que permita la

identificación de la operación que los originó, razón por la cual resultan **infundados** los argumentos de la parte actora.

No es óbice a la conclusión anteriormente alcanzada el argumento conforme al cual la parte actora sostiene que al interponer el recurso administrativo de revocación en contra de la resolución determinante del crédito fiscal, aportó pruebas con las que acreditó como origen de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias por la cantidad de \$**'*****', la restitución del importe otorgado en préstamo a la contribuyente ***** ** ***** ***** ** *, en virtud del contrato de mutuo celebrado el 10 de febrero de 2016, **puesto que a juicio de este Órgano Colegiado, dicha prueba no tiene el alcance pretendido por la parte actora.**

Ahora bien, antes de entrar a la valoración de la prueba con base en la cual la parte actora pretende acreditar **en el presente juicio** el origen de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias para desvirtuar la presunción que en términos de lo previsto en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, se estima necesario realizar algunas precisiones en cuanto a su ofrecimiento.

En primer término, es conveniente señalar que en el escrito a través del cual la contribuyente actora interpuso el recurso de revocación en contra de la resolución determinante del crédito fiscal contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, la hoy actora **no formuló argumento alguno para controvertir la legalidad de la determinación presuntiva aplicada a los depósitos en sus cuentas**

bancarias respecto de los cuales la autoridad fiscalizadora no logró identificar su origen y procedencia y las únicas manifestaciones relacionadas con tales depósitos se formularon en el hecho número 8 y en el agravio QUINTO del escrito antes referido, como se puede corroborar con la siguiente digitalización:

“ ...



HACIENDA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
SAT
Secretaría de Hacienda y Crédito Público
Servicio de Administración Tributaria
Administración General Jurídica
Administración Desconcentrada Jurídica
de Jalisco “3”, con sede en Jalisco

[REDACTED]

ASUNTO: SE INTERPONE RECURSO DE REVOCACIÓN.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.
ADMINISTRACIÓN GENERAL JURÍDICA.
ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA
JURÍDICA JALISCO “2” CON SEDE EN
GUADALAJARA SUR.

[REDACTED] en representación legal de la persona mora [REDACTED], ante Usted, con el debido respeto, comparezco para exponer:

Que por medio del presente escrito y con fundamento en los artículos 116, 117 fracción I, a), 120, 121, 128 y demás relativos y aplicables del Código Fiscal de la Federación, vengo a interponer Recurso de Revocación en contra de las resoluciones administrativas que más adelante se señalan.

A efecto de que se admita el presente recurso de revocación, se da cumplimiento a lo establecido en los numerales 18 y 122 del Código antes mencionado:

I.- NOMBRE Y DOMICILIO PARA OÍR Y RECIBIR NOTIFICACIONES:

[REDACTED] en representación legal de la persona moral [REDACTED], con número de Registro Federal de Contribuyentes [REDACTED] personalidad que se tiene debidamente acreditada ante esa H. Autoridad.

Se señala como domicilio fiscal y para oír y recibir notificaciones el ubicado en calle [REDACTED]

Asimismo y con fundamento en el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación se autoriza al C [REDACTED]

1

(...)

IV.- HECHOS:

1.- Mi representada se encuentra debidamente constituida de conformidad con las Leyes Mexicanas, así como también ha cumplido con sus obligaciones fiscales, específicamente, en las correspondientes como productor y fabricante de cigarros y otros tabacos labrados. Situación que se manifiesta bajo protesta de decir verdad;

(...)

8.- Con fecha primero de febrero de dos mil veintitrés, se tuvo conocimiento de la resolución administrativa contenida en el oficio con número 110 05 03 07 00 23 296, de fecha veintiséis de enero de dos mil veintitrés, emitida por el Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior 3, de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior, del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se determina a cargo de la contribuyente un crédito fiscal en cantidad de [REDACTED] por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, Impuesto al Valor Agregado, multas y recargos.

Siendo importante señalar, que la autoridad auditora indica que de la información con la que cuenta en la base de datos institucionales, **conoció** que la contribuyente [REDACTED] tramitó "47" operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas de Comercio Exterior aplicables corresponde a "Importación Definitiva", dichas operaciones se encuentran clasificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1 de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, consistentes básicamente en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarros y esencias saborizantes para cigarros, con un valor en aduana de [REDACTED]; sin embargo, en ningún momento dio a conocer esta información, a pesar de que se le manifestó no haber tenido operaciones en comercio exterior en el ejercicio fiscal revisado, lo que ocasiona la violación al procedimiento administrativo

de ejecución, toda vez que esa información no fue dada a conocer a la contribuyente en términos del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, para que pudiera hacer valer lo que a su derecho conviniera.

Asimismo y en cuanto a las compras nacionales que la autoridad señala que no fueron registradas en la contabilidad, se debe señalar que omite la valoración de la información proporcionada respecto de la denuncia de hechos presentada ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, con la que se acredita que los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por las personas [REDACTED] NO amparan operaciones reales y por lo cual no existía obligación de registrar en la contabilidad tales comprobantes, de ahí, que claramente la determinación que se controvierte por la presente vía, no se encuentre debidamente fundada y motivada, cómo así se expone en el agravio Cuarto del presente medio de defensa.

Incluso, la autoridad debió de suspender el procedimiento de fiscalización dada la investigación que se seguía o, al menos, solicitar a la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República el estatus de la carpeta de investigación, lo que no hizo y que claramente trasciende el sentido de la resolución administrativa que se controvierte, toda vez que no debió considerar los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por estas dos personas, ergo, tampoco debió determinar de forma presuntiva la utilidad fiscal de la contribuyente, pues en ningún momento se actualizó lo previsto en el artículo 55 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, no se omite precisar que la resolución recurrida resulta ilegal y violatoria de los derechos humanos y fundamentales de la contribuyente, en virtud que no se encuentra debidamente fundada y motivada ya que se determinó el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, respecto de todo el ejercicio fiscal 2019, cuando ciertamente existen periodos de dicho ejercicio que fueron materia de revisión de otro procedimiento de fiscalización e incluso se puede advertir que en dicha determinación no fueron considerados debidamente los pagos previamente realizados por concepto de dicho impuesto, dejándola en un estado de total indefensión e incertidumbre jurídica al no saber a qué atenerse.

Finalmente y en cuanto a los depósitos bancarios y la determinación del Impuesto Sobre Producción y Servicios, se debe indicar que la autoridad apreció hechos de manera equivocada o que nunca acontecieron, cómo así se acreditará con las pruebas que se exhibirán en términos de los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

Situación que se manifiesta bajo protesta de decir verdad;

QUINTO.- La resolución que se recurre por esta vía, es ilegal y resulta violatoria del artículo 16 Constitucional, 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la autoridad **NO VALORÓ LAS PRUEBAS APORTADAS POR EL SUSCRITO DURANTE EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN**, de ahí que la determinante del crédito fiscal se encuentra indebidamente fundada y motivada, por considerar hechos que no acontecieron en el caso concreto o se apreciaron de manera equivocada. Esto se desprende de la lectura de los preceptos normativos antes señalados:

“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
[...]

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.
[...]

Al respecto, es necesario indicar que la autoridad fiscal, tiene la obligación de analizar y valorar debidamente las pruebas que obren en el expediente administrativo, a efecto de no dejar a los contribuyentes en un estado de indefensión e incertidumbre jurídica, pues es evidente que de no hacerlo así, tendrá como resultado afectar de ilegalidad la determinación correspondiente, ya que no habrá forma de desvirtuar los hechos u omisiones que la autoridad observe durante el procedimiento de fiscalización, violando por tal motivo el Derecho Humano de Audiencia de los contribuyentes.

Lo anterior se dice, ya que la autoridad fiscal competente ***tenía la obligación de realizar una objetiva valoración a las pruebas ofrecidas por la contribuyente dentro del procedimiento de fiscalización***, debido a que sus facultades tienen como objeto **vigilar el debido cumplimiento a las disposiciones fiscales y no, el de determinar créditos fiscales con un único fin recaudatorio**, sin importar el perjuicio que podría ocasionar a los contribuyentes, como aconteció en el caso en

concreto.

No obstante, lo anterior no aconteció así, debido a que **en ningún momento hizo una debida valoración a las pruebas ofrecidas por la contribuyente** en el expediente administrativo 7S.2.2021.0411-110-05-03-00, contenida en el 110-05-03-00-00-2021-3032, ya que de haberlo hecho de esta manera, no me habría dejado en un estado de indefensión e incertidumbre jurídica al haberme determinado un crédito fiscal a cargo.

Al respecto, y a efecto de evidenciar la ilegalidad de la resolución recurrida se trae a cita el siguiente criterio de aplicación análoga, emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente:

13/2013/CTN/CS-SPDC (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)
RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA. LA AUTORIDAD SE ENCUENTRA OBLIGADA A VALORAR TODAS LAS PRUEBAS QUE LE SEAN APORTADAS.

Si bien es cierto que la figura conocida como “Reconsideración Administrativa” no es un medio de defensa adicional para los contribuyentes, sí debe ser considerada como un mecanismo excepcional de autocontrol de las autoridades fiscales que les permite depurar sus actos y obtener la restitución de los derechos de los afectados por aquéllas. Por lo tanto, de ser procedente la reconsideración en términos del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación que la regula, **la autoridad se encuentra conminada a valorar todas y cada una de las pruebas que le sean aportadas**. Ello es así, porque no puede interpretarse de otra forma el mandato que la norma contiene en el sentido de que “se demuestre fehacientemente”, que las resoluciones reconsideradas se emitieron en contra de las disposiciones fiscales; por lo tanto en la reconsideración deben ser admitidas y valoradas toda clase de pruebas, y no sólo las que hubiesen sido aportadas en el procedimiento de comprobación ya que al constituir la última revisión en sede administrativa del acto de autoridad, el adjetivo “fehacientemente” sólo puede interpretarse en el sentido de esclarecer sin limitación y sin género de dudas, cuando así proceda la ilegalidad del acto materia de la reconsideración.

Criterio sustentado en: Recomendación 1/2013. Relacionado con: Criterio Jurisdiccional 39/2018 “CANCELACIÓN DE CRÉDITOS POR INSOLVENCIA. AUN CUANDO SE TRATA DE UNA FACULTAD DISCRECIONAL, LA AUTORIDAD FISCAL DEBE VALORAR TODAS LAS PRUEBAS QUE SE OFREZCAN EN LA SOLICITUD RESPECTIVA A FIN DE CUMPLIR CON LOS IMPERATIVOS CONSTITUCIONALES DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.”

Toda vez sustentada la obligación de la autoridad fiscal de valorar debidamente las pruebas aportadas en el procedimiento de fiscalización, es innegable que la resolución que se recurre **es ilegal**, ya que la conclusión a la que llegó la autoridad emisora, se sustenta de una valoración deficiente a la información que obra en el expediente, dejando de lado que todas las operaciones y depósitos bancarios supuestamente no se acreditan, considerando que de una simple transcripción de las pruebas ofrecidas, bastaba para tenerlas como analizadas y valoradas cuando en realidad no basta con eso, ya que esto solo puede hacerse a través de un desarrollo cognitivo, mediante el cual

se realice un verdadero análisis de las pruebas, en donde se explique de manera específica por qué unas u otras no logran desvirtuar los hechos, precisando la forma en que fueron analizadas y como es que se llegó a determinada conclusión, lamentablemente, esto no aconteció en la especie, debido a que solo se limitó a transcribir la información proporcionada y a repetir sus propios argumentos ociosos, sin hacer un estudio a las pruebas que obran en el expediente administrativo, así como a lo manifestado por el suscrito.

Por lo anterior, se observa que la resolución impugnada no puede generar efectos válidos, por lo que resulta procedente que esa H. Autoridad deje sin efectos dicha resolución, de conformidad con lo establecido en el numeral 133 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

..."

Como se observa de la anterior digitalización, en el hecho número 8 del escrito por el que se interpuso el recurso de revocación, la hoy actora señaló que por lo que hace a los depósitos bancarios y la determinación del impuesto especial sobre producción y servicios la autoridad apreció los hechos de forma equivocada, y que acreditaría [su afirmación](#) con las pruebas que exhibiría en esa instancia, conforme a lo previsto en los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

Tal afirmación, que se valora en términos de lo previsto en el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, implica un reconocimiento de la parte actora en cuanto que las pruebas con las que pretendía demostrar la ilegalidad de la determinación presuntiva realizada respecto de los depósitos bancarios se ofrecieron hasta el recurso administrativo de revocación y no durante el procedimiento de fiscalización.

Por otro lado, en el agravio QUINTO del escrito en análisis la recurrente, aquí actora, esencialmente argumentó que la determinación en cuanto a que [no se acreditan](#) las operaciones y depósitos bancarios, es

resultado de una deficiente valoración de las pruebas aportadas durante el procedimiento de fiscalización porque la autoridad no explicó la razón por la cual no lograron desvirtuar los hechos, ni precisó la forma en que fueron analizadas y cómo llegó a la conclusión asentada en la resolución recurrida, señalando además que no tomó en cuenta sus manifestaciones.

A juicio de esta Primera Sección, tal argumento planteado en forma genérica no combate la determinación presuntiva aplicada a los depósitos en sus cuentas bancarias, respecto de los cuales la autoridad fiscalizadora no logró identificar su origen y procedencia, toda vez que la actora en ningún momento indicó con cuál de las pruebas aportadas en el procedimiento de fiscalización era posible desvirtuar tal presunción, a efecto de identificar el origen de los depósitos que fueron considerados como ingresos acumulables y valor de actos o actividades por los que la contribuyente actora debía pagar contribuciones.

Conforme a lo anterior, resulta incuestionable que al interponer el recurso de revocación, la parte actora no formuló argumento alguno para controvertir la legalidad de la determinación presuntiva aplicada a los depósitos en sus cuentas bancarias respecto de los cuales la autoridad fiscalizadora no logró identificar su origen y procedencia.

Tampoco esclareció cuál era el origen de los depósitos en sus cuentas bancarias a fin de desvirtuar la presunción aplicada en términos de lo previsto en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación y si bien en términos de lo previsto en [los artículos 123 y 130](#)

del mismo ordenamiento legal, anunció el ofrecimiento de pruebas para acreditar que la autoridad apreció los hechos en forma equivocada, no especificó a qué pruebas se refería.

Ahora bien, no pasa inadvertido para esta Juzgadora que, en el escrito mediante el cual exhibió pruebas adicionales en el recurso de revocación, la contribuyente (aquí actora) señaló lo siguiente:

00025

RECURSO ADMINISTRATIVO DE
REVOCACIÓN EN LÍNEA:
RRL2023002355.

ASUNTO: SE EXHIBEN PRUEBAS.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.
ADMINISTRACIÓN GENERAL JURÍDICA.
ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA
JURÍDICA DE JALISCO "3" CON SEDE EN
JALISCO.

DA
00
SAT

en representación legal de la persona moral
ante Usted, con el debido respeto
comparecemos para exponer:

Que por medio del presente escrito y en relación con el Recurso de Revocación que se interpuso en contra de la resolución administrativa contenida en el Resolución administrativa contenida en el oficio con número 110 05 03 07 00 23 296 de fecha veintiséis de enero de dos mil veintitrés, emitida por el Administrador de Auditoria de Operaciones de Comercio Exterior 3, de la Administración Central de Auditoria de Operaciones de Comercio Exterior, del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se determina a cargo de la contribuyente un crédito fiscal en cantidad de por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, Impuesto al Valor Agregado, multas y recargos; a través del Buzón Tributario el día diecisiete de marzo de dos mil veintitrés, así como en relación al escrito presentado el día once de abril de dos mil veintitrés, mediante el cual se anunció se exhibirían pruebas adicionales, ocurre de conformidad con lo dispuesto en el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra cita:

Artículo 130.- En el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

...
Cuando el recurrente anuncie que exhibirá las pruebas en los términos de lo previsto por el último párrafo del artículo 123 de este Código, tendrá un plazo de quince días para presentarlas, contado a partir del día siguiente al de dicho anuncio.

A exhibir las siguientes pruebas:

1

1.- DOCUMENTAL PRIVADA.- Consistente en copia certificada del contrato de mutuo simple de fecha 10 de febrero de 2016, celebrado entre [REDACTED]

2.- DOCUMENTAL PÚBLICA DIGITAL.- Consistente en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de fecha 26 de septiembre de 2022, mediante el cual se determinó un crédito fiscal, respecto la revisión que se realizó bajo el amparo del oficio 500-30-2022-00418 de fecha 24 de enero de 2022 y orden GIM6300006/22.

3.-INSTRUMENTAL DE ACTUACIONES.- La ofrezco en todo lo que favorezca a los intereses de la parte recurrente.

4.-PRESUNCIONAL.- La ofrezco en su doble aspecto, legal y humano, en todo lo que favorezca a los intereses de la parte recurrente.

Mismas que se relacionan con los hechos plasmados en el recurso de revocación, con las cuales se puede acreditar la ilegalidad de la resolución recurrida, en virtud de que se desvirtúan partidas que sustentan la determinación del crédito fiscal, como lo son los depósitos bancarios no aclarados y la doble determinación e imposición de sanciones respecto del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

Asimismo, se precisa que dentro del procedimiento de fiscalización se exhibió escrito de denuncia, su ratificación y acuerdo de inicio de investigación respecto diversos comprobantes fiscales digitales por internet que fueron expedidos a mi representada sin que al respecto hubiera existido alguna operación comercial, con los cuales se desvirtúa la partida de “Compras Nacionales no registradas”, pues si bien es cierto, por un error se hizo alusión a que dicha denuncia era relativa al tema de importaciones, lo cierto es que la misma hace referencia a supuestas compras nacionales que mi representada no llevó a cabo, lo cual claramente se desprende de la denuncia que se exhibió, dado que pueden ser cotejados los folios fiscales observados con los contenidos en la denuncia que se presentó, por lo cual, se solicita a esa H. Autoridad, realice una debida valoración a las pruebas en comento y advierta la ilegalidad de la resolución determinante, en virtud de que la misma se basa en hechos que apreció de forma equivocada, dejando a mi representada en un estado de total indefensión e incertidumbre jurídica, pues no se sabe a qué atenerse.

Por lo antes expuesto, A ESA H. AUTORIDAD atentamente pido:

PRIMERO. Tenerme por presentado con el escrito de cuenta.

SEGUNDO. Acordar de conformidad con lo solicitado para los efectos legales a que haya lugar.

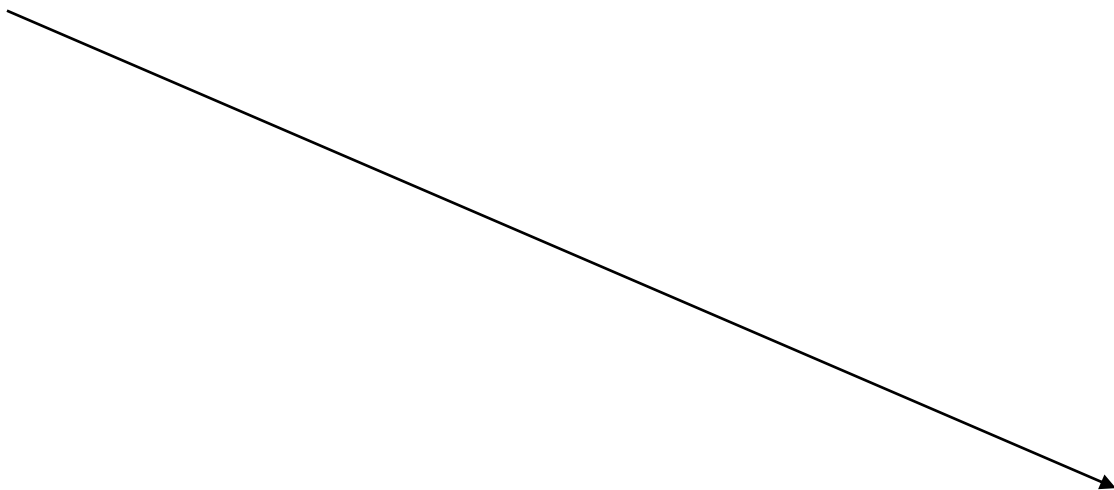
ATENTAMENTE.

Como se observa, en el escrito mediante el cual exhibió las pruebas anunciadas en el recurso de revocación la hoy actora indicó que, exhibía, entre otras, la *DOCUMENTAL PRIVADA.- Consistente en copia*

*certificada del contrato de mutuo simple de fecha 10 de febrero de 2016, celebrado entre ***** & ***** ***** ***** ***** ***** ** ***** y ***** ** ***** ***** ***** ** ******

Asimismo, precisó que las pruebas exhibidas “...se relacionan con los hechos plasmados en el recurso de revocación, con las cuales se pretende acreditar la ilegalidad de la resolución recurrida, en virtud de que se desvirtúan las partidas que sustentan la determinación del crédito fiscal, como lo son los depósitos bancarios no aclarados y la doble determinación e imposición de sanciones respecto del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios...”.

Al respecto, conviene precisar que, tal como lo refiere la parte actora en el NOVENO concepto de impugnación, la propia autoridad demandada en la resolución recaída al recurso de revocación contenida en el oficio 600-32-2023-09577 de 07 de noviembre de 2023, reconoció la exhibición de pruebas adicionales, tal y como observa de la página 2 de dicho oficio que a continuación se inserta:



No obstante, a juicio de los Magistrados integrantes de esta Primera Sección de la Sala Superior, resulta **infundado** el argumento en el cual, la actora sostiene que la resolución recaída al recurso resulta violatoria de lo dispuesto en el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, porque la autoridad fue omisa en abordar todos y cada uno de los agravios expuestos en el recurso y no valoró el contrato de mutuo ofrecido como prueba a efecto de acreditar el origen de los depósitos en sus cuentas bancarias.

Se dice lo anterior, porque como quedó expuesto, las manifestaciones vertidas en el escrito por el cual interpuso el recurso de revocación en contra de la resolución determinante del crédito fiscal, no desvirtúan la presunción aplicada a los depósitos en sus cuentas bancarias ni combaten su legalidad, *puesto que la entonces recurrente (aquí actora), en el párrafo sexto, del hecho 8 del recurso de revocación se limitó a señalar que “...en cuanto a los depósitos bancarios y la determinación del Impuesto Sobre Producción y Servicios, se debe indicar que la autoridad apreció los hechos de manera equivocada o que nunca acontecieron, como así se acreditará con las pruebas que se exhibirán en términos de los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación...”, sin embargo, no precisó cuál era el origen de los depósitos.*

En ese sentido, no debe perderse de vista que conforme a lo dispuesto en el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad se encontraba constreñida a resolver el recurso administrativo de revocación, **con base en lo efectivamente planteado, sin cambiar los hechos expuestos en el recurso, y limitándose al análisis de lo expresamente impugnado**, como se puede observar del texto del precepto en cita:

***“Artículo 132.** La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando se trate de agravios que se refieran al fondo de la cuestión controvertida, a menos que uno de ellos resulte fundado, deberá examinarlos todos antes de entrar al análisis de los que se planteen sobre violación de requisitos formales o vicios del procedimiento.*

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

No se podrán revocar o modificar los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente.

La resolución expresará con claridad los actos que se modifiquen y, si la modificación es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente. Asimismo, en dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el juicio contencioso administrativo.”

Por tanto, si al interponer el recurso de revocación, la parte actora en ningún momento señaló de manera expresa que el origen de los depósitos en sus cuentas bancarias a los que se aplicó la presunción establecida en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, se acreditaba con el contrato de mutuo que exhibió con posterioridad a la interposición del referido medio de defensa en términos de lo previsto en los artículos 123 y 130 del referido código tributario, la autoridad no se encontraba obligada a valorar esta prueba ni a emitir pronunciamiento alguno puesto que la manifestación realizada por la recurrente en el hecho 8 del escrito respectivo, no constituye un verdadero agravio, pues se limitó a señalar que la autoridad apreció los hechos en forma equivocada pero no explicó las razones de su afirmación.

Sin que pase inadvertido para esta Juzgadora, que en el escrito por medio del cual exhibió las pruebas adicionales en el recurso, entre ellas el contrato de mutuo simple de fecha 10 de febrero de 2016, la recurrente (aquí actora), indicó que tales pruebas se relacionaban con los hechos plasmados en el recurso de revocación, y que con las mismas se pretendía acreditar la ilegalidad de la resolución recurrida, en virtud de que se desvirtúan las partidas que sustentan la determinación del crédito fiscal, como lo son los depósitos bancarios no aclarados; sin embargo, es de reiterarse que en el recurso, se limitó a señalar que la autoridad apreció los hechos en forma equivocada sin explicar las razones de su afirmación.

Máxime que de conformidad con lo establecido en el artículo 122, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, el escrito de interposición del recurso debe expresar los agravios que le cause la resolución o acto impugnado al recurrente, de ahí que si bien en términos de lo previsto en los artículos 123 último párrafo y 130 de dicho ordenamiento legal, se tiene la posibilidad de anunciar la exhibición de pruebas adicionales, ello no implica que en el escrito a través del cual se exhiban se puedan formular nuevos agravios.

En ese sentido, contrario a lo aducido por la parte actora la autoridad se apegó a lo dispuesto en el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, conforme al cual se encuentra obligada a resolver la cuestión efectivamente planteada, máxime que los actos de autoridad se presumen legales, como lo dispone el artículo 68 del referido ordenamiento que a continuación se transcribe.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

“Artículo 68.- Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”

Como se observa, el precepto en cita prevé que los actos de autoridad se presumen legales, y refiere que cuando el afectado niegue los hechos que motivan sus actos y resoluciones la autoridad se encuentra obligada a probarlos a menos que la negativa formulada por el afectado implique una afirmación, puesto que en ese caso corresponde a este último acreditar sus afirmaciones.

Con base en lo anterior, en el caso que nos ocupa, si la actora afirmó que respecto de los depósitos en sus cuentas bancarias la autoridad apreció los hechos en forma equivocada, se encontraba obligada a probarlo al interponer el recurso de revocación, para lo cual a juicio de esta Primera Sección no bastaba con la exhibición de un documento ofrecido como prueba, sino que debía exponer expresamente su pretensión [en el escrito a través del cual interpuso el recurso](#), para que en términos de lo previsto en el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad resolviera lo efectivamente planteado en el recurso.

No obstante lo **infundado** de los argumentos plantados por la parte actora en contra de la resolución recaída al recurso de

revocación, conforme a lo expuesto en el Considerando TERCERO del presente fallo, el principio de litis abierta que rige al juicio contencioso administrativo permite a la actora formular argumentos novedosos a los planteados en el recurso administrativo de revocación, como es el caso de los expuestos en el NOVENO concepto de su impugnación, con base en los cuales aduce la ilegalidad de la determinación presuntiva aplicada a los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias afirmando esencialmente que el origen de estos depósitos es la restitución del préstamo otorgado a la empresa ***** ** ***** ***** ** ***** , en términos del contrato mutuo de 10 de febrero de 2016.

Al respecto, es oportuno señalar que esta Juzgadora se encuentra en aptitud de valorar el contrato de mutuo ofrecido como prueba por la parte actora, al haberlo exhibido en el recurso de revocación, no obstante que al interponer este medio de defensa la recurrente no expresara claramente cuál era su pretensión al aportar esta documental.

Lo anterior encuentra sustento en la jurisprudencia 2a./J. 73/2013 (10a.) publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, página 917, de la Décima Época, localizable con el número de registro digital 2004012, que en términos de lo establecido en el artículo 217 de la Ley de Amparo es de observancia obligatoria para este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, misma que es del contenido literal siguiente:

“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)]. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación modifica la jurisprudencia referida, al considerar que el principio de litis abierta derivado del artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo cobra aplicación únicamente cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo. De haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación en el que, por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que son propios de la administración pública. **Por tanto, tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, pues no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y en posibilidad legal de hacerlo, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,** al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación. Estimar lo contrario significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede sustituirse en las facultades propias de la

autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular.”

En ese orden de ideas, con base en el principio de litis abierta, la valoración que esta Juzgadora realice respecto del contrato de mutuo de 10 de febrero de 2016, exhibido como prueba en el recurso de revocación, ser realizará con base en los argumentos planteados hasta el presente juicio, sin que ello implique conceder una nueva oportunidad a la parte actora para ofrecer pruebas para desvirtuar la legalidad de la resolución inicialmente recurrida, precisamente porque estas pruebas fueron aportadas en el recurso administrativo intentado previo al presente juicio.

Al respecto, resulta ilustrativo el criterio sostenido en la tesis II.3o.A.102 A (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 4 de marzo de 2014, tomo II, página 1903, localizable con el número de registro digital 2005989, de rubro y texto siguientes:

“PRESUNCIÓN DE INGRESOS. LA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EXIGE DE LAS AUTORIDADES TRIBUTARIAS Y DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, EL DEBER DE PRONUNCIARSE DESTACADAMENTE RESPECTO DE LAS PRUEBAS QUE OFREZCA EL CONTRIBUYENTE PARA JUSTIFICAR SUS REGISTROS CONTABLES EN RELACIÓN CON SUS DEPÓSITOS BANCARIOS, DADA LA NATURALEZA DEL SISTEMA RELATIVO. El señalado fundamento establece que los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes se presumirán como ingresos y valor de actos o actividades, según el caso, cuando no exista correspondencia entre la información de la cuenta y los registros de la contabilidad, **destacando que esta presunción admite prueba en contrario y su actualización exige la revisión tanto del registro contable como del soporte documental correspondiente**; todo esto, conforme a la jurisprudencia 2a./J. 56/2010, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,

*Novena Época, Tomo XXXI, mayo de 2010, página 838, de rubro: **"PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE."** Consecuentemente, si el contribuyente ofrece pruebas para justificar sus registros contables en relación con sus depósitos bancarios, las mencionadas autoridades tienen la obligación de pronunciarse destacadamente sobre éstas, pues de lo contrario se haría nugatorio el derecho del contribuyente dentro del especial sistema de la presunción, la cual tiene el propósito de revertir la carga de la prueba al contribuyente cuando se demuestran sus extremos (depósito y falta de registro contable), pero dentro de esa mecánica, si existe el registro en la contabilidad, **debe concederse al contribuyente el derecho de ofrecer todas la pruebas que justifiquen y expliquen tanto el ingreso como el asiento realizado en la contabilidad**, lo que importa una valoración detenida de dichos aspectos, especialmente tratándose de pruebas exhibidas durante la comprobación fiscal."*

De igual forma, resulta aplicable al caso el criterio que esta Primera Sección de la Sala Superior ha sostenido en la jurisprudencia VII-J-1aS-76, publicada en la revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, séptima época, año III, número 26 de septiembre de 2013, página 18, del rubro y texto siguientes:

"DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE LA CARGA DE PROBAR QUE LOS DEPÓSITOS EN SUS CUENTAS BANCARIAS NO SON INGRESOS POR LOS QUE DEBA PAGAR CONTRIBUCIONES.- De la interpretación del artículo 59 fracción III, del Código Fiscal de la Federación se desprende que para la comprobación de los ingresos las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones; consecuentemente, si la autoridad fiscalizadora durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, advierte depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente, que carecen de soporte contable o documental que los ampare, corresponde al contribuyente aportar los medios probatorios idóneos para acreditar que el origen de los citados depósitos bancarios no genera el pago de

contribuciones y desvirtuar con ello la presunción de ingresos aplicada por la autoridad fiscalizadora."

Ahora bien, como se adelantó, a juicio de esta Primera Sección de la Sala Superior, el contrato de mutuo de 10 de febrero de 2016, celebrado entre la contribuyente actora y la empresa ***** **
***** ** *, resulta insuficiente para acreditar el origen de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias en cantidad de \$**'***** ***** ***** ***** ***** * ***** ** *****
***** * ***** ***** ***** ***** **, y por tanto no tiene el alcance de desvirtuar la presunción aplicada a tales depósitos en términos de lo previsto en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Esto es así porque conforme a lo expuesto anteriormente, con base en las balanzas de comprobación, en los estados de cuenta bancarios y en la información y documentación aportada por la contribuyente, la autoridad advirtió que los depósitos en sus cuentas bancarias fueron realizados bajo el concepto de "pago de mercancías" lo cual no es controvertido en forma directa por la parte actora.

En efecto, si bien es cierto que manifiesta como origen de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias el reembolso del préstamo otorgado a la empresa ***** ** ***** ***** ***** ** * en virtud del contrato de mutuo exhibido en el recurso, no controvierte la afirmación realizada por la autoridad fiscalizadora en cuanto al concepto bajo el cual se realizaron y que se encuentra registrado en la documentación que forma parte de su contabilidad.

Asimismo no debe perderse de vista que el contrato de mutuo es el único medio de prueba ofrecido por la parte actora para demostrar la pretensión planteada hasta el juicio contencioso administrativo, a saber que los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias en cantidad de \$***'***** ***** ***** *****
***** * **** * ***** ***** * ***** ***** *****

corresponden al reembolso de las cantidades que entregó en préstamo a la empresa ***** ** ***** **** ** ***** , documental que a continuación se reproduce:

“
...

CONTRATO DE MUTUO SIMPLE, EN LO SUCESIVO EL “CONTRATO”, QUE

DECLARACIONES

I. Declara el Mutuante, a través de su representante legal:

a. Ser una persona moral constituida bajo las leyes de la de la República Mexicana, como se desprende de la escritura pública 5,093 de fecha 10 de junio de 2009 otorgada ante la fe del Licenciado Mario Antonio Sosa Salcedo, Notario Público número 44 de la Ciudad de Zapopan Jalisco, cuyo testimonio quedó registrado en la Dirección del Registro Público de la Propiedad y del Comercio del Gobierno del Estado de Jalisco bajo el número de folio mercantil electrónico 49807 * 1.

b. Que su representante cuenta con plena capacidad jurídica y capacidad legal suficiente para suscribir el presente Contrato y que sus facultades no han sido limitadas, revocadas o modificadas en forma alguna y lo acredita con la escritura pública marcada en el inciso a) inmediato anterior.

c. Que es su deseo y voluntad celebrar el presente Contrato de conformidad con las cláusulas.

II. Declara el Mutuatario, a través de su representante legal:

a. Ser una persona moral constituida bajo las leyes de la de la República Mexicana, como se desprende de la escritura pública 5,813 de fecha 7 de julio de 2010 otorgada ante la fe del Licenciado Mario Antonio Sosa Salcedo, Notario Público número 44 de la Ciudad de Zapopan Jalisco, cuyo testimonio quedó registrado en la Dirección del Registro Público de la Propiedad y del Comercio del Gobierno del Estado de Jalisco bajo el número de folio mercantil electrónico 56334 * 1.

b. Que su representante cuenta con plena capacidad jurídica y capacidad legal suficiente para suscribir el presente Contrato y que sus facultades no han sido limitadas, revocadas o modificadas en forma alguna y lo acredita con la escritura pública marcada en el inciso a) inmediato anterior.

1

c. Que es su deseo y voluntad celebrar el presente Contrato de conformidad con las cláusulas.

III. Declaran las Partes, lo siguiente:

a. Que es su deseo celebrar el presente contrato de Mutuo simple, y asimismo se reconocen la personalidad con la que comparecen.

Expuestas las declaraciones anteriores, las Partes se someten al tenor de las siguientes:

CLÁUSULAS

PRIMERA. El Mutuante se obliga a entregar al Mutuatario hasta la cantidad de [REDACTED] misma que será devuelta en los plazos y montos que a continuación se señalan, sin condición, interés o limitación alguna, ya que el presente mutuo se otorga de forma simple de conformidad con lo siguiente:

- I. La cantidad total de [REDACTED] que entregará el Mutuatario al Mutuante a más tardar el 31 de enero de 2019.
- II. La cantidad total de [REDACTED] que entregará el Mutuatario al Mutuante a más tardar el 28 de febrero de 2019.
- III. La cantidad total de [REDACTED] que entregará el Mutuatario al Mutuante a más tardar el 31 de marzo de 2019.
- IV. La cantidad total de [REDACTED] que entregará el Mutuatario al Mutuante a más tardar el 30 de abril de 2019.
- V. La cantidad total de [REDACTED] que entregará el Mutuatario al Mutuante a más tardar el 31 de mayo de 2019.
- VI. La cantidad total de [REDACTED] que entregará el Mutuatario al Mutuante a más tardar el 30 de junio de 2019.

- VII. La cantidad total de [REDACTED] que entregará el Mutuatario al Mutuante a más tardar el 31 de julio de 2019.
- VIII. La cantidad total de [REDACTED] que entregará el Mutuatario al Mutuante a más tardar el 31 de agosto de 2019.
- IX. La cantidad total de [REDACTED] que entregará el Mutuatario al Mutuante a más tardar el 30 de septiembre de 2019.
- X. La cantidad total de [REDACTED] que entregará el Mutuatario al Mutuante a más tardar el 31 de octubre de 2019.
- XI. La cantidad total de [REDACTED] que entregará el Mutuatario al Mutuante a más tardar el 30 de noviembre de 2019.
- XII. La cantidad total de [REDACTED] que entregará el Mutuatario al Mutuante a más tardar el 31 de diciembre de 2019.

SEGUNDA. El Mutuante depositará el capital descrito en la cláusula que antecede en la cuenta bancaria que el Mutuatario le indique, siempre que la misma se encuentre abierta a nombre de este último.

TERCERA. El Mutuatario se obliga con el Mutuante a devolver el capital dado en mutuo dentro del plazo convenido en la Cláusula Primera del presente Contrato, es decir, estableciendo como fecha límite para la devolución de la suma total de la cantidad dada en mutuo el 31 de diciembre de 2019.

Asimismo, las partes convienen que el Mutuatario podrá dar liquidar anticipadamente el capital al Mutuante dentro del plazo establecido en la presente cláusula, sin perjuicio alguna para las partes.

CUARTA. La devolución del capital objeto del presente Contrato será depositado dentro del plazo establecido en la cláusula primera en la cuenta bancaria que el Mutuante le indique al Mutuatario, la cual deberá de estar abierta a nombre del Mutuante.

QUINTA. Para todo lo no previsto en el presente contrato se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Código Civil para el Estado de Jalisco. Para interpretación y cumplimiento de este contrato, las Partes se someten a la jurisdicción de los Tribunales competentes en el Estado de Jalisco, por lo que renuncian expresamente al fuero que por razón de su domicilio presente o futuro pudiera corresponderles.

Leído que fue este contrato y comprendidos los preceptos jurídicos invocados y sus alcances, lo firman las Partes por triplicado, constando cada ejemplar de 4 fojas útiles, el día 10 de febrero de 2016.

MUTUANTE

MUTUATARIO

Como se observa, el contrato de mutuo exhibido como prueba por la parte actora data del 10 de febrero de 2016, y conforme a lo establecido en su cláusula PRIMERA, la contribuyente actora en su carácter de mutuataria entregaría en préstamo a la empresa ***** **
***** ***** ** *****, la cantidad de \$**'***** *****
***** ** ***** *****, comprometiéndose ésta última a la devolución de esta cantidad a más tardar el último día de los meses de enero a diciembre de 2019, en los montos ahí especificados, los cuales se pueden esquematizar a continuación.

FECHA LÍMITE PARA LA REALIZACIÓN DEL PAGO	MONTO DE PAGO (DEVOLUCIÓN O RENITEGRO DEL PRÉSTAMO).
31 de enero de 2019	\$*****
28 de febrero de 2019	\$*****
31 de marzo de 2019	\$*****
30 de abril de 2019	\$*****
31 de mayo de 2019	\$*****
30 de junio de 2019	\$*****
31 de julio de 2019	\$*****

31 de agosto de 2019	\$*****
30 de septiembre de 2019	\$*****
31 de octubre de 2019	\$*****
30 de noviembre de 2019	\$*****
31 de diciembre de 2019	\$*****
TOTAL	\$*****

Ahora bien, aun cuando estas cantidades coinciden con el monto mensual de los depósitos efectuados en las cuentas bancarias de la contribuyente actora conforme a la tabla que obra en las páginas 23 a 30 del oficio **110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023**, en el que se contiene la resolución determinante del crédito fiscal, esta circunstancia por si misma resulta insuficiente para determinar que estos depósitos efectivamente corresponden a la devolución de la cantidad que supuestamente **la parte actora** otorgó en préstamo a la empresa *****
***** ***** en virtud del contrato de mutuo exhibido como prueba en el recurso de revocación.

Se dice lo anterior en primer lugar porque la cantidad supuestamente entregada en préstamo asciende a \$*****
***** ***** mientras que los montos que el mutuante se obligó a devolver el último día de los meses de enero a diciembre de 2019 ascienden a \$*****
***** * ***** * ***** *****.

Al respecto, no pasa inadvertida la manifestación de la parte actora en cuanto a que cualquier suma inferior a los \$*****
***** ***** , que se le hubiere restituido se encuentra amparada por el contrato de mutuo; sin embargo,

en la cláusula tercera del propio contrato se estableció que la restitución del préstamo debía cubrir la totalidad de la cantidad otorgada en mutuo.

Aunado a lo anterior, asiste la razón a la autoridad demandada cuando afirma que el [contrato de mutuo](#) exhibido por la parte actora, resulta insuficiente para acreditar el origen de los depósitos efectuados en las cuentas bancarias de la contribuyente actora, puesto que para demostrar que tales cantidades correspondieran a la restitución de la cantidad que supuestamente la actora otorgó en préstamo a la empresa [***** ** ***** ***** ** *](#), era necesario su adminiculación con otras pruebas que generaran convicción en cuanto a la existencia de la operación, como lo serían las pruebas con las que se demostrara que la contribuyente actora efectivamente [entregó](#) a la empresa mutuante, la cantidad pactada en el acuerdo de voluntades, es decir, que entregó a [***** ** ***** ***** ** *](#), la cantidad de [\\$**'***** ***** ***** ***** ***** ** ***** ***** *****](#).

[Sirve de sustento a la conclusión antes alcanzada](#), la jurisprudencia XVI.1o.A. J/55 A (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 74, de enero de 2020, página 2394, localizable con el número de registro digital 2021387, del contenido siguiente:

“PRESUNCIÓN DE INGRESOS POR DEPÓSITOS EN LA CUENTA BANCARIA DEL CONTRIBUYENTE. PARA DESVIRTUARLA CON UN CONTRATO DE MUTUO SIMPLE O CON INTERÉS DEBE PROBARSE SU MATERIALIDAD, ENTRE OTROS MEDIOS, CON LOS RECIBOS O ESTADOS DE CUENTA DEL MUTUANTE. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 56/2010, consultable en la página 838 del Tomo XXXI, mayo de 2010,

*Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: "**PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE.**", determinó que la estimativa indirecta de ingresos contenida en el precepto señalado, faculta a la autoridad fiscal a considerar los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de los actos o actividades por los que debe pagar contribuciones, cuando no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de sus transacciones comerciales. De acuerdo con lo anterior, **para desvirtuar con un contrato de mutuo simple o con interés la presunción relativa a que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente son ingresos, debe probarse su materialidad y que el mutuuario depositó en la cuenta del contribuyente el importe pactado en ese acuerdo de voluntades, precisamente para cubrir el adeudo, entre otros medios, con los recibos o estados de cuenta del mutuante, pues la exhibición del contrato solamente acredita la realización de éste, pero es insuficiente para justificar la efectiva transferencia del numerario que en él se indica, sobre todo que en la presunción aludida se encuentra implícito el principio ontológico de la prueba, en el sentido de que lo ordinario es que los contribuyentes que desarrollan actividades lucrativas perciben ingresos con motivo de éstas, salvo prueba en contrario, por lo cual, la norma fiscal considera que los depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente constituyen ingresos.**"*

Con base en la jurisprudencia antes transcrita esta Primera Sección estima que en el caso, si la actora sostiene que el origen de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias es el reembolso de la cantidad que previamente otorgó en préstamo a la empresa ***** **
 ***** ** **, por virtud de lo pactado en el contrato de mutuo exhibido como prueba en el recurso administrativo de revocación, entonces se encontraba obligada a acreditar la materialidad de esta operación que dio lugar a los depósitos en sus cuentas bancarias, lo que en el caso se lograría al demostrar el desembolso de la cantidad otorgada en préstamo, que el mismo fue efectivamente entregado al mutuante, y a

su vez que el mutuante fue quien realizó todos los depósitos observados por la autoridad, lo que en el caso no aconteció, no obstante que conforme a lo previsto en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su Reglamento anteriormente analizados, la actora se encontraba obligada a contar con la documentación que respaldara la operación que dio lugar a los depósitos en sus cuentas bancarias.

Cabe destacar que la conclusión alcanzada por esta Primera Sección para estimar que el contrato de mutuo exhibido en el recurso administrativo de revocación es insuficiente para acreditar el origen de los depósitos efectuados en las cuentas bancarias de la contribuyente actora y por tanto para desvirtuar la presunción aplicada conforme a lo previsto en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, no **obedece** a su carencia de fecha cierta sino la falta de pruebas con las que se pudiera adminicular a fin de acreditar la efectiva realización de la operación que ampara, de ahí que el que tenga fecha cierta o no resulte intrascendente al caso que nos ocupa.

Por otro lado, esta Primera Sección estima **inoperante** el argumento formulado en el concepto de impugnación décimo tercero, en el que la actora afirma que sí acreditó el origen de los depósitos bancarios, porque en el ejercicio fiscal 2019 los declaró con el carácter de ingresos propios de la actividad y restitución de préstamos otorgados a la persona moral ***** ** ***** ***** ** ***** , razón por la cual no se le podía obligar a demostrar su origen.

La **inoperancia** de tal argumento parte de la falsa premisa **a partir de la cual se** construye, puesto que contrario a lo afirmado por la actora la declaración presentada en el ejercicio fiscal 2019, no la exime de acreditar la veracidad **de su contenido**, puesto que al ser resultado de una autoderminación, lo declarado por la contribuyente puede ser revisado por la autoridad fiscalizadora, quien en el ejercicio de su facultad comprobatoria puede requerir la contabilidad de la contribuyente, lo que comprende la documentación que soporte de sus operaciones con base en la cual presenta la declaración de su situación fiscal, a fin de corroborar que la contribuyente ha cumplido debidamente con las obligaciones fiscales a su cargo.

Es ilustrativa a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 108/2012** (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro XIII, octubre de 2012, Tomo 3, página 1326, localizable con el número de registro digital 2001825, que a continuación se transcribe:

“AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS FALSAS. Los agravios cuya construcción parte de premisas falsas son inoperantes, ya que a ningún fin práctico conduciría su análisis y calificación, pues al partir de una suposición que no resultó verdadera, su conclusión resulta ineficaz para obtener la revocación de la sentencia recurrida.”

Conforme a lo expuesto, debe prevalecer **la presunción de legalidad** tanto de la resolución impugnada como de la inicialmente recurrida, toda vez que la actora no logró acreditar el origen de los depósitos en sus cuentas bancarias por cantidad de **\$**'*******

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

***** ***** ***** , por lo que resulta apegado a derecho que en términos de lo previsto en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, se consideraran como ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta y como valor de actos o actividades gravados para efectos del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

En tal virtud, es procedente reconocer la validez tanto de la resolución impugnada como de la originalmente recurrida con fundamento en lo dispuesto por el artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que hace a la determinación presuntiva de la cantidad de \$***** *****

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

***** , como como ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta y como valor de actos o actividades gravados para efectos del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, conforme a lo previsto en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación.

DÉCIMO SEGUNDO.- PAGOS DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS PREVIAMENTE REALIZADOS. Esta Primera Sección procede al estudio del concepto de impugnación **TERCERO** del escrito inicial de demanda en el que la parte actora argumentó lo siguiente:

“ ...

TERCERO.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados*—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

En el **Hecho 8 párrafo quinto**, y el agravio **Quinto** del recurso de revocación RRL2023002355, se manifestó que era ilegal el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria—*a través del que se determina un crédito fiscal a cargo de* [REDACTED] *por concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21*—, atento que no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión de

53

000051

gabinete, pues la autoridad emisora de la resolución determinante de créditos fiscales, sólo transcribió los datos genéricos de la información proporcionada y repitió sus argumentos ociosos, en relación a la irregularidad consistente en que pretendidamente se omitió Impuesto Especial sobre Producción y Servicios del ejercicio fiscal de 2019, por [REDACTED]

La autoridad fiscal afirmó en la resolución determinante de créditos fiscales, que se identificaron depósitos por concepto de pago de venta de mercancías (por presunción de enajenación de cigarros), que forman parte de depósitos supuestamente no aclarados de [REDACTED] para efectos del Impuesto sobre la Renta, y con ello, se están determinando presuntivamente los cigarros enajenados por [REDACTED] [REDACTED] pues tales depósitos se consideran como ingreso por venta de cigarros, así como las compras nacionales no registradas; determinando por ende dicha autoridad que se enajenaron supuestamente 120'420,645 piezas de cigarros como vendidos en forma presuntiva, por lo que se omitió pagar parcialmente el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios a tasa de \$160% y cubrir la cuota de \$0.35 por cada cigarro, arrojando dicha cantidad omitida de [REDACTED]

En contestación a dicha irregularidad, en el quinto párrafo del citado Hecho 8 del recurso de revocación RRL2023002355, se señaló que **no se encuentra debidamente fundada y motivada la determinación del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios de todo el ejercicio fiscal 2019, cuando hay periodos de dicho impuesto que fueron materia de revisión de otro procedimiento de fiscalización, y se puede advertir que en dicha determinación no se consideraron los pagos previamente realizados**; haciéndose referencia a que la autoridad fiscal ya había ejercido sus facultades de comprobación respecto del mismo Impuesto Especial sobre Producción y Servicios del ejercicio 2019, sólo que por los meses de enero, y de mayo a septiembre de dicho año, en la revisión de gabinete GIM6300006/22, iniciada al amparo de la orden contenida en el oficio número 500-30-2022-00418 de 24 de enero de 2022, misma que culminó con la emisión del oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, en donde aunque se impone multa (por cubrir dichos periodos revisados a requerimiento de autoridad en términos del artículo 73 del Código Fiscal de la Federación), sí se reconoce que se efectuaron pagos del citado Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, oficio número 4565 que es el producto final de dicha revisión de gabinete GIM6300006/22, por lo cual, **ilegalmente se están determinando créditos fiscales y sanciones en forma doble respecto de los meses de enero, y de mayo a septiembre de 2019** del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, materia de dicha revisión de gabinete GIM6300006/22 y por los que se hizo pago.

000055

Para acreditar tal afirmación, durante la revisión de gabinete GAD2000081/21— de la que emanó la primer resolución impugnada en esta demanda, a saber, la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023—; como en el recurso de revocación RRL2023002355—mediante escrito de aportación de pruebas adicionales de fecha 3 de mayo de 2023— del que derivó la emisión de la otra resolución impugnada contenida en el oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, se aportó como prueba adicional número 2, el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, en donde aunque se impone multa por no haber presentado en forma espontánea el pago de diversos meses del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios de 2019, sí se reconoce que se efectuaron pagos, oficio el cual es producto final de la revisión de gabinete GIM6300006/22, iniciada al amparo de la orden contenida en el oficio número 500-30-2022-00418 de 24 de enero de 2022.

En contestación a dichos argumentos, y en pretendida valoración de las citadas pruebas ya referidas, la autoridad fiscal resolutora del recurso —que hoy es autoridad demandada—, tachó de infundado el Agravio Quinto del recurso de revocación RRL2023002355, dentro del hoy impugnado oficio número 600-74-00-02-00-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, por los motivos específicos que, para efectos de su impugnación, se citarán en los párrafos siguientes.

Tal desestimación del Agravio Quinto del recurso de revocación número RRL2023002355 por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria entrañan una violación a los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que señala que la resolución del recurso de revocación—como lo es el de número RRL2023002355 promovido el 17 de marzo de 2023—se fundará en derecho y estudiará todos los argumentos hechos valer por el recurrente, como se demostrará en los 5 numerales siguientes:

1.- Es ilegal lo que considera la autoridad fiscal demandada en el sentido siguiente:



PARTE ACTORA:

***** 8 ***** ***** ***** ***** ** *****

807

88 Años
Trabajando por México

000056

Derivado de lo anterior, esta Unidad Administrativa determina que, contrario a lo planteado por la disconforme, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" en todo momento valoró de manera adiminiculada, relacionada y completa, todos los medios de convicción exhibidos por la ahora recurrente a lo largo del procedimiento de fiscalización.

Finalmente, tampoco es obstáculo para concluir respecto de la legalidad de la resolución recurrida, el argumento de la promovente en el sentido de que la fiscalizadora determinó el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios respecto del ejercicio fiscal 2019, cuando existen períodos de dicho ejercicio que ya habían sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, siendo que incluso se puede advertir que en dicha determinación no fueron considerados los pagos previamente realizados por concepto de dicho impuesto, señalando que la determinación del Impuesto Sobre Producción y Servicios se sustenta en una apreciación equivocada de los hechos o incluso en que se tomaron en cuenta cuestiones no acaecidas en el caso, lo que la recurrente pretende acreditar mediante las pruebas adicionales exhibidas pues, en cuanto a tales aseveraciones, esta Unidad Administrativa determina que las mismas son **inoperantes e infundadas** y no trastocan la legalidad del acto combatido.

No obstante lo anterior, se advierte que esa recurrente aportó como prueba en la presente instancia el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, del que se desprende que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "C" determinó a la contribuyente un crédito fiscal como resultado de la revisión practicada en materia de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por el periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

No obstante lo anterior, se collige que a la luz de dicha prueba, su argumento de igual forma deviene de infundado, pues dicha determinante no impedia al que la autoridad fiscalizadora de la presente instancia, pudiera verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales y el determinar adeudos fiscales por el mismo Impuesto y el mismo periodo, máxime si se toma en cuenta que las consideraciones y objeto de revisión en relación con la resolución recurrida, son distintos a los que fueron materia de la diversa resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022.

En efecto, de la valoración y análisis efectuado a la diversa resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de los 26 de septiembre de 2022, misma que se tiene a la vista en virtud de que fue la propia promovente quien la aportó en conjunto con la interposición de su recurso de revocación, se desprende que el objeto y materia de dicha resolución, independientemente de que versa respecto del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, es distinta a la que es objeto de la resolución recurrida. Para mayor claridad, se efectúa la siguiente comparación:

Oficio 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022	Oficio con número TI0-05-03-07-00-23-296, de 26 de enero de 2023
Respecto del periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019, la <u>revisión y correlativa determinación de crédito fiscal versó sobre la presentación y en su caso, pago y entero de las declaraciones mensuales normales y/o complementarias presentadas en dicho periodo, relacionadas con el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.</u>	Respecto del periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, la <u>revisión y correlativa determinación de crédito fiscal versó sobre las enajenaciones efectuadas durante el ejercicio fiscal derivado de la elaboración, fabricación, producción o enajenación de cigarros, en materia del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado.</u>
	La determinación del adeudo fiscal recurrido derivó en el pago parcial de la tasa del 160% del impuesto al que está obligada a trasladar la promovente, así como de la cuota de \$0.35 correspondiente a la enajenación de cigarros revisada.

De lo que se sigue que, independientemente de que el periodo y el impuesto sujeto a revisión coincidan solo por los meses de enero, y mayo a septiembre, el objeto y materia de ambos procedimientos son distintos e independientes y, por ende, la autoridad fiscalizadora válidamente pudo haber emitido el crédito fiscal recurrido en los términos en que lo hizo.

La ilegalidad de dichas consideraciones deriva de que, **al margen del hecho obvio de que en tanto la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1”**

000057

—que llevó a cabo la revisión de gabinete GIM6300006/22, de la que emanó el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022— y la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” —que llevó a cabo la revisión de gabinete GAD2000081/21 de la que emanó la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023— pertenecen al mismo Servicio de Administración Tributaria, y que en términos del artículo 63 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, sus bases de datos e información a la que tienen acceso son las mismas, lo cierto es que la autoridad demandada quiso fingir ceguera ante el hecho de que ambas revisiones tuvieron por objeto:

- La misma calidad como contribuyente (SUJETO DIRECTO);
- El mismo impuesto (Impuesto Especial sobre Producción y Servicios)
- El mismo ejercicio fiscal (2019)

Por lo cual, EXISTE IDENTIDAD DE CONTRIBUYENTE, EJERCICIO REVISADO (2019) E IMPUESTO (Impuesto Especial sobre Producción y Servicios) tanto para efectos de verificar el entero del impuesto por los meses de enero y mayo a septiembre de 2019 (revisión de gabinete GIM6300006/22) como para efectos de verificar el cumplimiento global de las obligaciones en materia de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios de todo ese mismo ejercicio 2019 (revisión de gabinete GAD2000081/21) motivo por el cual en términos del artículo 63 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación³, la autoridad fiscal recurrida debió considerar los pagos efectuados de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en el curso de la revisión de gabinete GIM6300006/22.

Por lo cual, la autoridad demandada viola el artículo 63 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, que si bien es una norma establecida prima facie en favor de la autoridad fiscal, la lectura integral de la misma a la luz de su finalidad y de la garantía de seguridad jurídica con que la autoridad fiscal debe conducirse ante el contribuyente, arroja que UNA AUTORIDAD FISCAL perteneciente al Servicio de Administración Tributaria NO PUEDE DESCONOCER los hechos, procedimientos y pagos que efectúa el contribuyente durante el curso de una actuación administrativa llevada a cabo por otra autoridad distinta PERO PERTENECIENTE AL PROPIO Servicio de Administración Tributaria, pues atendiendo a que la materia de revisión de cumplimiento

³ Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

000058

de obligaciones se puede ir ampliando conforme se desarrolla la revisión de gabinete (en este caso, la revisión número GAD2000081/21), lo que importa es que se trata de la misma persona [REDACTED], del mismo ejercicio (2019) y del mismo impuesto (Impuesto Especial sobre Producción y Servicios), por lo que no procedía rechazar los argumentos de descargo planteados en el recurso de revocación RRL2023002355.

Lo anterior además se refuerza, porque la autoridad fiscal omite invocar fundamento alguno que la exima de atender a lo establecido en el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación (el cual no es una norma que esté únicamente establecida a favor de la autoridad fiscal) PUES EN NINGUNA DE DICHAS REVISIONES (GIM6300006/22 y GAD2000081/21), SE ESTABLECIÓ QUE LAS OBLIGACIONES EN MATERIA DE IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS POR EL EJERCICIO FISCAL DE 2019, DERIVARAN DE ACTIVIDADES DIFERENTES ENTRE SÍ.

Es decir, la autoridad fiscal nunca estableció ni en el oficio número 500-30-2022-00418 de 24 de enero de 2022 con el que inició la revisión de gabinete GIM6300006/22 (de la que derivó el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022), ni tampoco en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021 con el que inició la revisión de gabinete GAD2000081/21 (de la que derivó el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023), que el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios revisado del ejercicio (o de los meses de enero, y de mayo a septiembre) 2019, derivara de actividades gravadas distintas a la actividad principal de la contribuyente hoy actora [REDACTED] que es la producción y fabricación de cigarros (considerando que dicho Impuesto Especial sobre Producción y Servicios grava la enajenación y prestación de diversos bienes y servicios, de los cuales uno es el tabaco y cigarros); por lo cual, es ilegal que la autoridad demandada pretenda desconocer en la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, que se efectuaron pagos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios por los meses de enero, y de mayo a septiembre de 2019, dentro de la revisión de gabinete GIM6300006/22.

De aceptarse como correcto lo que sostiene la autoridad demandada, en cuanto a que "las consideraciones y objeto de revisión en relación con la resolución recurrida son distintos a los del oficio número 4565", implicaría que arbitrariamente la autoridad fiscal podría dejar de considerar a su conveniencia según el momento, los hechos y situaciones de que conoció antes otra unidad administrativa perteneciente al mismo Servicio de

000059

Administración Tributaria, convirtiendo al primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación en un instrumento para causar inseguridad jurídica para los contribuyentes, de modo que si en la especie, en ambas revisiones de gabinete GIM6300006/22 y GAD2000081/21:

- El contribuyente fue el mismo [REDACTED]
- La calidad con la que se revisó el cumplimiento de sus obligaciones, fue la misma (sujeto directo);
- El ejercicio fiscal revisado fue el mismo (2019);
- El impuesto revisado fue el mismo (Impuesto Especial sobre Producción y Servicios); y además
- **Las obligaciones derivadas del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios nunca fueron por objetos o actividades gravadas distintos entre sí, atendiendo a que la autoridad auditora tuvo ante sí el contenido de la Constancia de Situación Fiscal de la contribuyente hoy actora [REDACTED] en la que consta que la única actividad por la que está obligada al cumplimiento de disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, es la producción y fabricación de cigarros.**

Por ende, de entrada resulta ilegal que la autoridad demandada no haya apreciado que en la revisión de gabinete GIM6300006/22 se habían efectuado pagos de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios por los meses de enero, y mayo a septiembre de 2019, de modo que ilegalmente la autoridad fiscal determina créditos fiscales y sanciones en forma duplicada por los meses del impuesto y ejercicio citados, viciando con ello de ilegalidad la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023.

2.- Es ilegal lo que considera la autoridad fiscal demandada en el sentido siguiente:

Por otro lado, en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la autoridad fiscalizadora revisó la obligación de la promovente en cuanto a trasladar dicho impuesto a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, de conformidad con lo establecido en el artículo 2º, fracción I, inciso c), numeral 1) y segundo párrafo, de la Ley del Impuesto correlativo, de lo que advirtió que, **de las ventas declaradas por la propia contribuyente durante el ejercicio fiscal 2019, en cantidad de 10,600 cigarros, se cubrió parcialmente el monto de la cuota y de la tasa correlativa y que, derivado de la información proporcionada por la contribuyente revisada a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos, las declaraciones provisionales y de las definitivas del período revisado, así como de los estados de cuenta por ella proporcionados en el procedimiento de fiscalización, la autoridad fiscalizadora descubrió que existe una omisión parcial en el pago del citado impuesto en cuanto al pago de la cuota y el traslado del impuesto generado.**

Derivado de lo anterior, esta Unidad Administrativa determina que, contrario a lo planteado por la disconforme, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" **en todo momento valoró de manera adminiculada, relacionada y completa,** todos los medios de convicción exhibidos por la ahora recurrente a lo largo del procedimiento de fiscalización.

Finalmente, tampoco es obstáculo para concluir respecto de la legalidad de la resolución recurrida, el argumento de la promovente en el sentido de que la fiscalizadora determinó el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios respecto del ejercicio fiscal 2019, cuando existen períodos de dicho ejercicio que ya habían sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, siendo que incluso se puede advertir que en dicha determinación no fueron considerados los pagos previamente realizados por concepto de dicho impuesto, señalando que la determinación del Impuesto Sobre Producción y Servicios se sustenta en una apreciación equivocada de los hechos o incluso en que se tomaron en cuenta cuestiones no acontecidas en el caso, lo que la recurrente pretende acreditar mediante las pruebas adicionales exhibidas pues, en cuanto a tales aseveraciones, esta Unidad Administrativa determina que las mismas son **inoperantes e infundadas** y no trastocan la legalidad del acto combatido.

De lo que se sigue que, independientemente de que el período y el impuesto sujeto a revisión coincidan solo por los meses de enero, y mayo a septiembre, el objeto y materia de ambos procedimientos son distintos e independientes y, por ende, la autoridad fiscalizadora válidamente pudo haber emitido el crédito fiscal recurrido en los términos en que lo hizo. Lo anterior, igualmente implica que devenga infundada la aseveración del recurrente en el sentido de que la fiscalizadora debió haber tomado en cuenta los pagos provisionales efectuados en dicho período y que constan en la resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022 pues, como ha quedado dilucidado, dichos pagos son igualmente ajenos a la materia de revisión y determinación contenida en la resolución controvertida.

En efecto, del análisis que se realice de la resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, así como del oficio con número 500-30-2022-00418, de 23 de enero de 2022, el cual contiene la orden de revisión con número GIM6300006/22, mismo que se tiene a la vista de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que el objeto de dicho procedimiento de fiscalización fue el comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la ahora recurrente en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el período comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019 y que, al efecto, se requirió a la contribuyente lo siguiente:

1.-)

1.- Original y copia fotostática del recibo electrónico bancario de pago de contribuciones mediante Transmisión Electrónica de Fondos con sello digital generado por la Institución de Crédito, de las **declaraciones normales y/o complementarias por concepto de impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por Tabacos Labrados** correspondientes a los períodos comprendidos del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019, del 01 de mayo de 2019 al 31 de mayo de 2019, del 01 de junio de 2019 al 30 de junio de 2019, del 01 de julio de 2019 al 31 de julio de 2019, del 01 de agosto de 2019 al 31 de agosto de 2019 y del 01 de septiembre de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

2.- Fotocopia legible del aviso de inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes, así como modificaciones al mismo que pudieron haberse realizado a través de la presentación de avisos.

3.- Copia de la Acta Constitutiva y de las modificaciones a la misma.

1.-)

Por su parte, del análisis que realiza esta Autoridad Resolutora al requerimiento de información contenido en el oficio con número 500-30-2022-00418, de 24 de enero de 2022, del cual derivó la emisión de la diversa resolución determinante con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, misma que se tiene a la vista de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que el objeto de la revisión y el motivo del requerimiento de dicho procedimiento fue:

1.-)

.../ comprobar que el importe que se señaló en las declaraciones definitivas de Impuestos Federales en el esquema de pagos referenciados como cantidad a cargo en el período comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2021.../ del período comprendido del 01 de mayo de 2019 al 31 de mayo de 2019.../ del período comprendido del 01 de junio de 2019 al 30 de junio de 2019.../ del período comprendido del 01 de julio de 2019

al 31 de julio de 2019.../ del período comprendido del 01 de agosto de 2019 al 31 de agosto de 2019.../ y del período comprendido del 01 de septiembre de 2019 al 30 de septiembre de 2019.../ estén efectivamente pagadas.

1.-)

000061

La ilegalidad de dichas consideraciones deriva de que, en adición a lo que se argumentó en el numeral 1 previo, la autoridad demandada olvida para su conveniencia que en términos del artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, conforme al principio de autodeterminación, corresponde al contribuyente determinar las contribuciones a su cargo, y que además, ninguna disposición del Código Fiscal de la Federación indica que la autoridad deba emitir alguna resolución al recibirse un pago.

En efecto, al momento de valorar los hechos contenidos en el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022 —*en cuanto a que se hicieron pagos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios de los meses de enero, y mayo a septiembre de 2019*— la autoridad demandada omite señalar el precepto que indique que para la validez del pago de un crédito fiscal efectuado por el contribuyente, la autoridad fiscal tenga que emitir una resolución donde acepte la suficiencia del pago de un crédito fiscal, por lo que la autoridad demandada omite tener en cuenta el contenido de los artículos 1891 y 2088 del Código Civil Federal, supletorio en materia fiscal federal conforme al artículo 5° segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Dichos preceptos establecen lo siguiente:

Artículo 1891.- La prueba del pago incumbe al que pretende haberlo hecho (...).

Artículo 2088.- El deudor que paga tiene derecho de exigir el documento que acredite el pago y puede detener éste mientras que no le sea entregado.

(Énfasis añadido)

De la lectura de dichos preceptos, se tiene entonces que contrariamente a lo que consideró la autoridad demandada, **razonablemente no puede exigirse a la quejosa demostrar** (para efectos de que los pagos de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios efectuados en el curso de la revisión de gabinete GIM6300006/22, debían ser considerados en la revisión de gabinete GAD8000021/21) **no sólo que se hizo el pago** (del crédito fiscal contenido en el oficio número 500-35-00-04-03-2023-7491 de 12 de abril de 2023), **sino que el mismo sea suficiente a satisfacción de la autoridad fiscal, cuando el contribuyente tiene a su favor la presunción de pago, conforme a los artículos 1891 y 2088 del Código Civil Federal supletorio en materia fiscal federal⁴, interpretados ellos asimismo a la luz de la regla 2.8.3.1 fracción VI y último párrafo, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, que dispone que:**

⁴ Artículo 5° segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

00006

2.8.3.1. Para los efectos de los artículos 20, séptimo párrafo y 31, primer párrafo del C.F.F. y 41 de su Reglamento, así como 39, 42, 44, 45, 52 y 56 de la L.I.S.H., las personas físicas y morales presentarán los pagos provisionales, definitivos y del ejercicio de I.S.R., I.V.A., I.E.P.S., I.A.E.E.H. y del entero de retenciones, así como la presentación de declaraciones de pago de los derechos por la utilidad compartida, de extracción de hidrocarburos o de exploración de hidrocarburos, por medio del Portal del SAT, a través del Servicio de Declaraciones y Pagos, conforme a lo siguiente:

...
VI. El importe total a pagar señalado en la fracción anterior **deberá cubrirse por transferencia electrónica de fondos mediante pago con línea de captura vía Internet, en la página de Internet de las instituciones de crédito autorizadas por la TESOFE.**

Las instituciones de crédito autorizadas enviarán a los contribuyentes, por la misma vía, el Recibo Bancario de Pago de Contribuciones Productos y Aprovechamientos Federales generado por estas.

...
Se considera que los contribuyentes han cumplido con la obligación de presentar los pagos provisionales, definitivos o del ejercicio, en los términos de las disposiciones fiscales, cuando hayan realizado el envío y, en su caso, hayan efectuado el pago en términos de lo señalado en los párrafos primero o tercero de la fracción VI de esta regla, según corresponda.

(Énfasis añadido)

En tal sentido, si dicha Regla 2.8.3.1 fracción IV de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023 dice que **la única forma de pagar es mediante las instituciones de crédito autorizadas, y una vez que no queda duda de que la revisión de gabinete GAD8000021/21 y la GIM6300006/22 tenían por objeto revisar al mismo contribuyente, el mismo ejercicio fiscal y el mismo impuesto, resulta ilegal que la autoridad demandada haya desestimado el valor probatorio** del oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022.

Por ende, es ilegal que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” para determinar la situación fiscal de [REDACTED] por el mismo impuesto (Impuesto Especial sobre Producción y Servicios) y ejercicio (2019) dentro de la revisión de gabinete GAD8000021/21 —de la que emanó la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023— pretenda desentenderse del hecho de que en el curso de la revisión de gabinete GIM6300006/22 se hicieron constar los pagos que se hicieron por los meses de enero y de mayo a septiembre de 2019, dentro del oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, pues estaba obligada a ello en términos del primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

000063

3.- Es ilegal lo que considera la autoridad fiscal demandada en el sentido siguiente:

Por otro lado, en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la autoridad fiscalizadora revisó la obligación de la promovente en cuanto a trasladar dicho impuesto a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, de conformidad con lo establecido en el artículo 2º, fracción I, inciso c), numeral 1 y segundo párrafo, de la Ley del Impuesto correlativo, de lo que advirtió que, de las ventas declaradas por la propia contribuyente durante el ejercicio fiscal 2019, en cantidad de 10,600 cigarros, se cubrió parcialmente el monto de la cuota y de la tasa correlativa y que, derivado de la información proporcionada por la contribuyente revisada a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos, las declaraciones provisionales y de las definitivas del período revisado, así como de los estados de cuenta por ella proporcionados en el procedimiento de fiscalización, la autoridad fiscalizadora descubrió que existe una omisión parcial en el pago del citado impuesto en cuanto al pago de la cuota y el traslado del impuesto generado.

Derivado de lo anterior, esta Unidad Administrativa determina que, contrario a lo planteado por la disconforme, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" en todo momento valoró de manera administrada, relacionada y completa, todos los medios de convicción exhibidos por la ahora recurrente a lo largo del procedimiento de fiscalización.

Finalmente, tampoco es obstáculo para concluir respecto de la legalidad de la resolución recurrida, el argumento de la promovente en el sentido de que la fiscalizadora determinó el impuesto Especial Sobre Producción y Servicios respecto del ejercicio fiscal 2019, cuando existen períodos de dicho ejercicio que ya habían sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, siendo que incluso se puede advertir que en dicha determinación no fueron considerados los pagos previamente realizados por concepto de dicho impuesto, señalando que la determinación del Impuesto Sobre Producción y Servicios se sustenta en una apreciación equivocada de los hechos o incluso en que se tomaron en cuenta cuestiones no acontecidas en el caso, lo que la recurrente pretende acreditar mediante las pruebas adicionales exhibidas pues, en cuanto a tales aseveraciones, esta Unidad Administrativa determina que las mismas son **inoperantes e infundadas** y no trastocan la legalidad del acto combatido.

Por otro lado, del análisis que esta Autoridad Resolutora realiza de la resolución recurrida, así como del oficio con número 110-05-03-00-00-2021-3031, de 26 de noviembre de 2021, mismo que contiene la orden de revisión GAD200008/21, así como de la propia resolución controvertida, se desprende que en este procedimiento de fiscalización, el objeto de la revisión fue, en materia del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, lo relacionado con la integración mensual de las compras de importación de la recurrente por el ejercicio fiscal 2019, compras nacionales y de importación, facturas expedidas en su carácter de emisor en dicho período y los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos en su carácter de receptor (gastos). De igual forma, no pasa desapercibido que el procedimiento que dio lugar a la resolución aquí recurrida, fue iniciado antes de aquél que dio origen a la resolución 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022.

La ilegalidad de dichas consideraciones deriva de que es **ilegal que la autoridad demandada insinúe que de entrada, el objeto de revisión en la revisión de gabinete GAD8000021/21 fueron las compras tanto nacionales como de importación.**

Tal consideración de la autoridad demandada es ilegal, pues de **la lectura que se haga a la orden de revisión de gabinete GAD8000021/21** contenida en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, **NUNCA SE ESTABLECIÓ QUE EL OBJETO ESPECÍFICO A REVISAR, FUERAN LAS COMPRAS O ADQUISICIONES efectuadas en el ejercicio revisado de 2019, pues las presuntas irregularidades en materia de "compras nacionales" y/o "compras de importación" sólo quedaron establecidas hasta el momento de la emisión del oficio de observaciones** 110-05-03-07-00-22-2102 de 10 de octubre de 2022, en dicha revisión de gabinete GAD8000021/21.

En ese sentido, de la comparación que se haga al objeto de revisión de las órdenes con que iniciaron la revisión de gabinete GIM6300006/22 (cuyo producto final fue el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022) y GAD8000021/21 (cuyo producto final fue el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023), se advertirá que la información solicitada es para "verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia de (...) Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios" —siendo pertinente aclarar que la orden de revisión GIM6300006/22 contenida en el oficio número 500-30-2022-00418 de 24 de enero de 2022, es transcrita en el propio oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022—, y que “La revisión abarcará el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, por el que se hubieren presentado o debieron haber sido presentadas las declaraciones mensuales y del ejercicio correspondientes a las contribuciones antes señaladas”, como se puede apreciar del siguiente cuadro comparativo:

Orden de revisión contenida en el oficio número 500-30-2022-00418 de 24 de enero de 2022, relativa a la revisión de gabinete GIM6300006/22
comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, en su carácter de sujeto directo, en materia de la siguiente contribución federal: Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019, oficio en el cual se le solicitó la siguiente información y documentación, como a continuación se indica:
Orden de revisión contenida en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, relativo a la revisión de gabinete GAD8000021/21
Esta información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta Autoridad, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.
La revisión abarcará el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, por el que se hubieren presentado o debieron haber sido presentadas las declaraciones mensuales y del ejercicio correspondientes a las contribuciones antes señaladas.

Es decir, resulta totalmente falso que la orden de revisión de gabinete GAD8000021/21 contenida en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, especificara como objeto (inicial y/o específico) de revisión, las “compras nacionales o de importación”, que se insiste, sólo se convirtieron en un punto específico de presunta irregularidad, hasta la emisión del oficio de observaciones 110-05-03-07-00-22-2102 de 10 de octubre de 2022 dentro de dicha revisión de gabinete GAD8000021/21; por lo cual, ilegalmente la autoridad demandada finge desconocimiento ante el hecho de que lo único diferente entre las dos revisiones GIM6300006/22 y GAD8000021/21, es que la primera sólo fue por unos meses del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios de 2019, mientras la otra abarcó la totalidad de ese mismo ejercicio e impuesto.

000065

Por lo cual, el hecho de que la autoridad demandada haya sido renuente a invalidar el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha **26 de enero de 2023**, con base en que se estaban determinando créditos fiscales y sanciones en forma duplicada por los meses de enero, y de mayo a septiembre de 2019 para efectos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, es una clara ilegalidad que deriva de no justipreciar el contenido del oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, a la luz del artículo 63 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

4.- Es ilegal lo que considera la autoridad fiscal demandada en el sentido siguiente:

Por otro lado, en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la autoridad fiscalizadora revisó la obligación de la promovente en cuanto a trasladar dicho impuesto a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, de conformidad con lo establecido en el artículo 2º, fracción I, inciso c), numeral 1 y segundo párrafo, de la Ley del Impuesto correlativo, de lo que advirtió que, **de las ventas declaradas por la propia contribuyente durante el ejercicio fiscal 2019, en cantidad de 10,600 cigarros**, se cubrió parcialmente el monto de la cuota y de la tasa correlativa y que, **derivado de la información proporcionada por la contribuyente revisada a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos, las declaraciones provisionales y de las definitivas del período revisado, así como de los estados de cuenta por ella proporcionados en el procedimiento de fiscalización**, la autoridad fiscalizadora descubrió que existe una omisión parcial en el pago del citado impuesto en cuanto al pago de la cuota y el traslado del impuesto generado.

Derivado de lo anterior, esta Unidad Administrativa determina que, contrario a lo planteado por la disconforme, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” **en todo momento valoró de manera administrada, relacionada y completa**, todos los medios de convicción exhibidos por la ahora recurrente a lo largo del procedimiento de fiscalización.

Finalmente, tampoco es obstáculo para concluir respecto de la legalidad de la resolución recurrida, el argumento de la promovente en el sentido de que la fiscalizadora determinó el impuesto Especial Sobre Producción y Servicios respecto del ejercicio fiscal 2019, cuando existen períodos de dicho ejercicio que ya habían sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, siendo que incluso se puede advertir que en dicha determinación no fueron considerados los pagos previamente realizados por concepto de dicho impuesto, señalando que la determinación del Impuesto Sobre Producción y Servicios se sustenta en una apreciación equivocada de los hechos o incluso en que se tomaron en cuenta cuestiones no acontecidas en el caso, lo que la recurrente pretende acreditar mediante las pruebas adicionales exhibidas pues, en cuanto a tales aseveraciones, esta Unidad Administrativa determina que las mismas son **inoperantes e infundados** y no trastocan la legalidad del acto combatido.

Por otro lado, del análisis que esta Autoridad Resolutora realiza de la resolución recurrida, así como del oficio con número 110-05-03-00-00-2021-3031, de 26 de noviembre de 2021, mismo que contiene la orden de revisión CAD2000081/21, así como de la propia resolución controvertida, **se desprende que en este procedimiento de fiscalización, el objeto de la revisión fue, en materia del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, lo relacionado con la integración mensual de las compras de importación de la recurrente por el ejercicio fiscal 2019, compras nacionales y de importación, facturas expedidas en su carácter de emisor en dicho período y los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos en su carácter de receptor (gastos)**. De igual forma, no pasa desapercibido que el procedimiento que dio lugar a la resolución aquí recurrida, fue iniciado antes de aquél que dio origen a la resolución 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022.

De lo anterior, se colige que los objetos de ambos procedimientos de fiscalización **no son los mismos ni versan sobre las mismas cuestiones u operaciones**. Es decir, las cuestiones que fueron objeto del crédito fiscal contenido en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, es distinto a las operaciones que fueron materia del procedimiento de fiscalización que precede a la resolución determinante de crédito fiscal recurrida y, por lo tanto, la autoridad fiscalizadora estaba en plena posibilidad de determinar a la luz de la revisión de dichas operaciones, conforme a lo establecido en el artículo 53-C, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, mismo que dispone lo siguiente:

**Artículo 53-C. - Con relación a las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones II, III y IX de este Código, las autoridades fiscales podrán revisar uno o más rubros o conceptos específicos, correspondientes a una o más contribuciones o aprovechamientos, que no se hayan revisado anteriormente, sin más limitación que la que dispone el artículo 67 de este Código.*

(-)

(Énfasis añadido)

007736

La ilegalidad de dichas consideraciones deriva de que **es ilegal que**, con el propósito de no considerar los pagos de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios de diversos meses del ejercicio 2019 efectuados en el curso de la revisión de gabinete GIM6300006/22, **la autoridad demandada llega al extremo de invocar el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, que se refiere a la tramitación de revisiones electrónicas**, para pretender sustentar que *“los objetos de ambos procedimientos de fiscalización (...) no versan sobre las mismas cuestiones u operaciones”* cuando **ni la revisión de gabinete GIM6300006/22** —de la que emanó el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022— **ni la revisión de gabinete GAD8000021/21** —de la que emanó la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023— **fueron tramitadas en términos de dicho artículo 53-C.**

Y en tal sentido, la autoridad demandada interpreta además ilegalmente dicho artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, pues **la revisión de uno o más rubros específicos de las declaraciones** —*algo que jamás fue el objeto de la revisión de gabinete GAD8000021/21*— **JAMÁS PUEDE EFECTUARSE EN VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE NON BIS IN IDEM**, pues sería totalmente incoherente y atentatorio de la garantía de seguridad jurídica del contribuyente, que la autoridad fiscal tenga permitido revisar dos o más veces los hechos de un mismo ejercicio fiscal e impuesto de un mismo contribuyente, y que al mismo tiempo, dicha autoridad pudiera a conveniencia, desconocer los resultados del procedimiento de fiscalización previo si estos en alguna forma beneficiaran al contribuyente, de cara al procedimiento de fiscalización posterior.

5.- Es ilegal lo que considera la autoridad fiscal demandada en el sentido siguiente:

Por otro lado, en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la autoridad fiscalizadora revisó la obligación de la promovente en cuanto a trasladar dicho impuesto a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, de conformidad con lo establecido en el artículo 2º, fracción I, inciso c), numeral 1) y segundo párrafo, de la Ley del Impuesto correlativo, de lo que advirtió que, **de las ventas declaradas por la propia contribuyente durante el ejercicio fiscal 2019, en cantidad de 10,600 cigarros**, se cubrió parcialmente el monto de la cuota y de la tasa correlativa y que, **derivado de la información proporcionada por la contribuyente revisada a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos, las declaraciones provisionales y de las definitivas del período revisado, así como de los estados de cuenta por ella proporcionados en el procedimiento de fiscalización**, la autoridad fiscalizadora descubrió que existe una omisión parcial en el pago del citado impuesto en cuanto al pago de la cuota y el traslado del impuesto generado.

Derivado de lo anterior, esta Unidad Administrativa determina que, contrarlo a lo planteado por la disconforme, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior **“3” en todo momento valoró de manera administrada, relacionada y completa**, todos los medios de convicción exhibidos por la ahora recurrente a lo largo del procedimiento de fiscalización.

...

000067

Finalmente, tampoco es obstáculo para concluir respecto de la legalidad de la resolución recurrida, el argumento de la promovente en el sentido de que la fiscalizadora determinó el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios respecto del ejercicio fiscal 2019, cuando existen periodos de dicho ejercicio que ya habían sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, siendo que incluso se puede advertir que en dicha determinación no fueron considerados los pagos previamente realizados por concepto de dicho impuesto, señalando que la determinación del Impuesto Sobre Producción y Servicios se sustenta en una apreciación equivocada de los hechos o incluso en que se tomaron en cuenta cuestiones no acontecidas en el caso, lo que la recurrente pretende acreditar mediante las pruebas adicionales exhibidas pues, en cuanto a tales aseveraciones, esta Unidad Administrativa determina que las mismas son **inoperantes e infundados** y no trastocan la legalidad del acto combatido.

Finalmente, contrario a lo que sostiene la recurrente, la autoridad fiscalizadora no estaba conminada a tomar en cuenta los pagos provisionales realizados, pues los mismos fueron tomados en cuenta en la diversa resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, y aunado a ello, en la misma, la autoridad exactora precisó que dichos pagos corresponden a accesorios y multas a las que la promovente se hizo acreedora al no haber enterado el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de forma espontánea y una vez iniciadas las facultades de comprobación, siendo que, en el procedimiento de fiscalización y la resolución determinante de crédito fiscal recurrida en la presente instancia administrativa, se insiste, el objeto de la revisión son **operaciones distintas a las que fueron materia de aquel procedimiento de revisión**, pues en el crédito fiscal recurrido y el procedimiento de revisión que le precede, el objeto fue en materia del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, lo relacionado con la integración mensual de las compras de importación de la recurrente por el ejercicio fiscal 2019, compras nacionales y de importación, facturas expedidas en su carácter de emisor en dicho periodo y los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos en su carácter de receptor (gastos), y no así la presentación de declaraciones mensuales y/o complementarias.

Aunado a lo anterior, no pasa por inadvertido para esta Autoridad Resolutora el hecho de que la promovente alude genéricamente a pagos provisionales efectuados y no tomados en cuenta por la autoridad fiscalizadora en la resolución recurrida, sin embargo, la recurrente es completamente omisa en señalar a qué pagos se refiere, cuales son sus importes y fechas de realización, así como en cuanto a acreditar que efectivamente los mismos se realizaron y que guardan relación directa con el objeto de la revisión que precede a la emisión del crédito fiscal combatido.

La ilegalidad de dichas consideraciones deriva de que:

A. Si bien es verdad que en el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, con el que concluyó la revisión de gabinete **GIM6300006/22**, se impuso una multa por enterar pagos mensuales del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios de los meses de enero, y de mayo a septiembre de 2019, **lo cierto y lo relevante, es que la autoridad fiscal que emitió dicho oficio** (la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1”) **reconoció que se efectuaron pagos precisamente de dicho Impuesto Especial sobre Producción y Servicios por los citados meses del ejercicio fiscal 2019 revisado en la revisión de gabinete GAD8000021/21**, como consta de la digitalización siguiente de dicho oficio 4565:

Ahora bien, mediante escrito ingresado por buzón tributario por la contribuyente revisada de 21 de febrero de 2022, con número de Asunto RRL2022003031, mediante Recurso de Revocación en línea, dirigido a la Administración Desconcentrada Jurídica Jalisco “3” con sede en Jalisco, interpuesto por la contribuyente, en contestación al oficio número 500-30-2022-00476 de fecha 24 de enero de 2022, proporciona lo siguiente:

1: Original y copia fotostática de recibo electrónico bancario de pago de contribuciones mediante Transferencia Electrónica de Fondos con sello digital generado por la Institución de Crédito, de las declaraciones mensuales normales y/o complementarias por concepto de impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por Tabacos Labrados correspondientes a los periodos comprendidos del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019, del 01 de mayo de 2019 al 31 de mayo de 2019, del 01 de junio de 2019 al 30 de junio de 2019, del 01 de julio de 2019 al 31 de julio de 2019, del 01 de agosto de 2019 al 31 de agosto de 2019 y del 01 de septiembre de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

000061

Las declaraciones mensuales presentadas en forma complementaria, con los principales datos y cifras como a continuación se indica:

MES/2019	A Cargo	Parte actualizada	Recargos	Total de contribuciones	Cantidad a Pagar	Fecha de presentación	Tipo de la declaración
ENERO							
MAYO							
JUNIO							
JULIO							
AGOSTO							
SEPTIEMBRE							
SUMAS							

De la información ingresada mediante Buzón Tributario el día 21 de febrero de 2022, mediante Recurso de revocación en línea RRL2022003031, interpuesto por la contribuyente [REDACTED] por el periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019, y respecto de las Declaraciones de pagos de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, se conoció que presentó y enteró impuesto correspondiente a la declaración del mes de junio de 2019 en cantidad de [REDACTED] en forma no espontánea, y a gestión de autoridad una vez iniciadas las facultades de comprobación de la autoridad fiscal el día 28 de enero de 2022 de conformidad con el artículo 73 primer párrafo fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente en 2022, por lo que esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1" con sede en Jalisco, del análisis a la información y documentación que obra en los sistemas institucionales y que es tomada en consideración por esta autoridad de conformidad con lo señalado en el artículo 63 primer y último párrafos del Código Fiscal de la Federación de donde se conoció que la contribuyente revisada [REDACTED] presentó las declaración de pago para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios del mes de junio de 2019, con fecha de pago el día 02 de febrero de 2022, mismo que se efectuó de conformidad con el artículo 5 primer párrafo en relación con el 19 primer párrafo, fracción III de la ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios vigente en 2019, mismo impuesto que debió ser pagado a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que correspondía el pago, es decir para el mes de junio de 2019, presentarse a más tardar el 17 de julio de 2019.

Así mismo de lo anterior, se desprende que la contribuyente revisada [REDACTED] realizó el pago del IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS por el mes de junio de 2019 en cantidad de [REDACTED] pagado el día 02 febrero de 2019, después de iniciadas las facultades de comprobación por lo que no cubrió en su totalidad los accesorios ya que no enteró las multas a que se hizo acreedor por haber enterado el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en forma extemporánea y una vez iniciadas las facultades de comprobación por parte de la Autoridad Fiscal, los cuales se consideran por esta autoridad fiscal como no espontáneos.

Por lo cual, la consideración de la autoridad fiscal en cuanto a que "la recurrente es omisa en señalar a qué pagos se refiere, cuáles son sus importes y fechas de realización", está basada únicamente en el capricho y la pereza de leer como corresponde el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, máxime cuando a la luz del artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles supletorio en materia fiscal federal⁵, "Los documentos públicos hacen prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la autoridad de que aquéllos procedan"; por lo cual, si la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1" admitió que la contribuyente hoy actora hizo pagos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios de los meses de enero y de mayo a septiembre de 2019, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" debía considerar tales pagos hechos, dentro de la posterior revisión de

⁵ Ver el segundo párrafo del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación.

gabinete GAD8000021/21, cuyo producto final fue el oficio número ~~110-05-03-07-00-23-296~~ de fecha **26 de enero de 2023** hoy combatido en este libelo, por lo que también la autoridad demandada transgrede también el antes citado primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

B. A propósito de la omisión de la autoridad demandada de aplicar el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles supletorio en materia fiscal federal respecto de los hechos afirmados en el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, también es pertinente señalar que omite aplicar el espíritu del artículo 96 de ese mismo ordenamiento supletorio⁶, pues la autoridad demandada **indebidamente pretende desconocer que el hecho de que dicho oficio terminación 4565 contuviera la imposición de una multa por presentar pagos de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en forma no espontánea, eso de ninguna manera obstaculizaba la debida apreciación de los pagos realizados por el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios del ejercicio fiscal de 2019**, revisado primero parcialmente en la revisión de gabinete GIM6300006/22 y revisado después totalmente en la revisión de gabinete GAD8000021/21.

Por lo cual, como se puede ver, **es ilegal que la autoridad fiscal demandada no haya reconocido en el recurso de revocación número RRL2023002355, que era ilegal la resolución determinante de créditos fiscales** contenida en el oficio número ~~110-05-03-07-00-23-296~~ de fecha 26 de enero de 2023, **pues con las pruebas aportadas** tanto en la revisión de gabinete GAD2000081/21; como en el recurso de revocación, **se logró demostrar que** se están determinando créditos fiscales y sanciones en forma doble respecto de los meses de enero, y de mayo a septiembre de 2019 del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, materia de dicha visita y por los que se hizo pago, dado que como consta en el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022 la autoridad fiscal reconoce que se efectuaron pagos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, oficio el cual es producto final de la revisión de gabinete GIM6300006/22, iniciada al amparo de la orden contenida en el oficio número 500-30-2022-00418 de 24 de enero de 2022.

Por lo tanto, son ilegales los créditos fiscales determinados por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor

⁶ **Artículo 96.-** La confesión sólo produce efecto en lo que perjudica al que la hace; pero si la confesión es la única prueba contra el absolvente, debe tomarse íntegramente, tanto en lo que lo favorezca como en lo que lo perjudique.

Agregado del ejercicio fiscal de 2019 así como sus accesorios —*actualización, recargos y multas*—, toda vez que en el recurso de revocación promovido contra el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria —a través del que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21—, no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión ni tampoco en el recurso de revocación, pruebas que de haber sido debidamente valoradas, acarrearían la inexorable anulación de la resolución impugnada.

Es aplicable la tesis de Jurisprudencia de la Séptima Época, visible en el Apéndice de 1995 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI parte TCC, página 376, tesis 565, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.

Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De las digitalizaciones que anteceden, se desprende que la parte actora argumentó esencialmente lo siguiente:

Que en el hecho 8 párrafo quinto y el agravio Quinto del recurso de revocación manifestó que la resolución determinante del crédito fiscal es ilegal, toda vez que no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión de gabinete,

pues la autoridad fiscalizadora solo transcribió los datos genéricos de la información proporcionada y repitió sus argumentos en relación a que supuestamente se omitió el pago del impuesto especial sobre producción y servicios en cantidad de \$***'*****.

Que la autoridad fiscalizadora afirmó que se identificaron depósitos por concepto de pago de venta de mercancías (por presunción de enajenación de cigarros) que forma parte de depósitos supuestamente no aclarados en cantidad de \$**'***** para efectos del impuesto sobre la renta, y con ello, determinó presuntivamente la enajenación de cigarros por la contribuyente actora, pues tales depósitos se consideran como ingresos por venta de cigarros, así como las compras nacionales no registradas; determinando en forma presuntiva que se enajenaron 120'420,645 piezas de cigarros, por lo que, se omitió el pago parcial del impuesto especial sobre producción y servicios a la tasa del 160% y cubrir la cuota de \$0.35 por cada cigarro, arrojando como cantidad omitida \$***'*****.

Que en atención a ello, en el párrafo quinto del Hecho marcado con el numeral 8 del recurso de revocación, se señaló que tal determinación no se encuentra debidamente fundada y motivada, puesto que hay periodos de dicho impuesto que fueron materia de revisión en otro

procedimiento de fiscalización, siendo que, la fiscalizadora fue omisa en considerar los pagos previamente realizados.

Que la autoridad fiscal ya había ejercido sus facultades de comprobación respecto del impuesto especial sobre producción y servicios del ejercicio fiscal 2019, solo que por los meses de enero y de mayo a septiembre de dicho año, mediante la revisión de gabinete iniciada al amparo de la orden GIM6300006/22 contenida en el oficio número 500-30-2022-00418 de 24 de enero de 2022, misma que culminó con la emisión del oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, en el cual, aunque se le impuso una multa a la parte actora por haber cubierto el pago de los periodos revisados a requerimiento de la autoridad en términos del artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, se reconoce que se hicieron pagos del impuesto especial sobre producción y servicios.

Por tanto, sostiene que en el presente caso, se están determinando ilegalmente créditos fiscales y sanciones en forma doble respecto de los meses de enero y de mayo a septiembre de 2019, los cuales ya se pagaron.

Que para acreditar tal afirmación, durante la revisión de gabinete que dio origen a la resolución determinante del crédito fiscal controvertida en el presente juicio, así como en el recurso de revocación aportó como prueba adicional el

oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, mediante el cual, pese a que se le impuso multa por no haber realizado el pago respectivo de forma espontánea, se reconoce que sí se efectuaron dichos pagos.

Que la desestimación del agravio quinto del recurso de revocación por parte de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", entraña una violación a los artículos 38, fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de lo siguiente:

Refiere que la autoridad demandada pasa por alto que ambas revisiones tuvieron el mismo objeto al haber revisado a la contribuyente en su calidad de sujeto directo del impuesto especial sobre producción y servicios del ejercicio fiscal 2019, por lo que, existe identidad de contribuyente, ejercicio revisado e impuesto, tanto para efectos de verificar el entero del impuesto por los meses de enero y de mayo a septiembre de 2019 (revisión de gabinete GIM6300006/22) como para efectos de verificar el cumplimiento global de las obligaciones en materia del impuesto especial sobre producción y servicios de todo el ejercicio 2019 (revisión de gabinete GAD2000081/21) motivo por el cual en términos del artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la fiscalizadora debió considerar los pagos efectuados en el curso de la revisión de gabinete GIM6300006/22.

En ese sentido, considera que la autoridad viola lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, que si bien es una norma establecida *prima facie* en favor de la autoridad fiscal, lo cierto es que, la lectura integral de ésta a la luz de su finalidad y de la garantía de seguridad jurídica, arroja que una autoridad fiscal no puede desconocer los hechos, procedimientos y pagos que efectúa el contribuyente durante el curso de una actuación administrativa llevada a cabo por una autoridad distinta pero perteneciente al Servicio de Administración Tributaria, pues atendiendo a que la materia de revisión de cumplimiento de obligaciones se puede ir ampliando conforme se desarrolla la revisión de gabinete (en este caso, la revisión número GAD2000081/21); lo que importa es que se trate de la misma persona, ejercicio e impuesto.

Sostiene que, lo anterior se corrobora, porque la autoridad fiscal omite invocar fundamento alguno que la exima de atender a lo establecido en el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación (el cual no es una norma que esté únicamente establecida a favor de la autoridad fiscal) pues en ninguna de las dos revisiones (GIM6300006/22 y GAD2000081/21), se estableció que las obligaciones en materia de impuesto especial sobre producción y servicios del ejercicio fiscal 2019, derivaran de actividades diferentes entre sí.

Que de aceptarse correcto lo que sostiene la autoridad demandada, en cuanto a que las consideraciones y objeto de revisión en relación con la resolución recurrida son distintos a los del oficio con terminación número 4565, implicaría que arbitrariamente la autoridad fiscal podría dejar de considerar a su conveniencia según el momento, los hechos y situaciones de que conoció antes otra unidad administrativa perteneciente al mismo Servicio de Administración Tributaria, convirtiendo al primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación en un instrumento para causar inseguridad jurídica los contribuyentes.

Por otra parte, argumenta que la autoridad pasa por alto que en términos del artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, conforme al principio de autodeterminación, corresponde al contribuyente determinar las contribuciones a su cargo, y que además, ninguna disposición del Código Fiscal de la Federación indica que la autoridad deba emitir alguna resolución al recibirse un pago.

Que no puede exigirse a la actora demostrar (para efecto de que los pagos de impuesto especial sobre producción y servicios efectuados en el curso de la revisión de gabinete GIM6300006/22, fueran considerados en la revisión de gabinete GAD8000021/21) no sólo que se hizo el pago, sino que el mismo sea suficiente a satisfacción de la autoridad fiscal, cuando el contribuyente tiene a su favor la presunción

de pago, conforme a los artículos 1891 y 2088 del Código Civil Federal, de aplicación supletoria.

Que en términos de la Regla 2.8.3.1, fracción IV, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, la única forma de pagar es mediante las instituciones de crédito autorizadas, por lo que, es ilegal que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" para determinar la situación fiscal de la contribuyente por el mismo impuesto y ejercicio dentro de la revisión de gabinete GAD8000021/21 pretenda desentenderse del hecho de que en el curso de la revisión de gabinete GIM6300006/22 se hizo constar los pagos realizados por los meses de enero y de mayo a septiembre de 2019, pues estaba obligada a ello en términos del primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, sostiene que es ilegal que la autoridad demandada insinúe que el objeto de la revisión de gabinete GAD8000021/21 fueron las compras tanto nacionales como de importación, puesto que, de la lectura que se haga a la orden de revisión de gabinete GAD8000021/21 contenida en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, no se estableció que el objeto específico a revisar, fueran las compras o adquisiciones efectuadas en el ejercicio 2019, pues las presuntas irregularidades en materia de "compras nacionales" y/o "compras de importación" sólo

quedaron establecidas hasta el momento de la emisión del oficio de observaciones 110-05-03-07-00-22-2102 de 10 de octubre de 2022, en dicha revisión.

Que de la comparación que se haga al objeto de revisión de las órdenes GIM6300006/22 (cuyo producto final fue el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022) y GAD8000021/21 (cuyo producto final fue el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023), se advertirá que la información solicitada fue para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecto como sujeto directo en materia del impuesto especial sobre producción y servicios y que la revisión abarcaría el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019; por lo que, la autoridad demandada finge desconocimiento ante el hecho de que lo único diferente entre las dos revisiones es que la primera sólo fue por unos meses, mientras que, la segunda abarcó la totalidad del ejercicio.

Agrega que, con el propósito de no considerar los pagos de impuesto especial sobre producción y servicios de diversos meses del ejercicio 2019 efectuados en el curso de la revisión de gabinete GIM6300006/22, la autoridad demandada llegó al extremo de invocar el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, que se refiere a la tramitación de revisiones electrónicas, para pretender sustentar que los objetos de

ambos procedimientos de fiscalización no versan sobre las mismas cuestiones u operaciones, siendo que, ninguna de dichas revisiones fueron tramitadas en términos del citado numeral.

Que la autoridad interpretó indebidamente dicho precepto legal, pues la revisión de uno o más rubros específicos de las declaraciones no puede efectuarse en violación al principio *NON BIS IN IDEM*, pues sería totalmente incoherente y atentatorio de la garantía de seguridad jurídica del contribuyente, que la autoridad fiscal tenga permitido revisar dos o más veces los hechos de un mismo ejercicio fiscal e impuesto de un mismo contribuyente, y que al mismo tiempo, dicha autoridad pudiera a conveniencia, desconocer los resultados del procedimiento de fiscalización previo, si estos en alguna forma beneficiaran al contribuyente, de cara al procedimiento de fiscalización posterior.

Que si bien es verdad que en el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, con el que concluyó la revisión de gabinete GIM6300006/22, se impuso una multa por enterar pagos mensuales del impuesto especial sobre producción y servicios de los meses de enero, y de mayo a septiembre de 2019, lo relevante es que, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1", reconoció que se efectuaron pagos precisamente del impuesto especial sobre producción y servicios por los citados

meses del ejercicio fiscal 2019 objeto de la revisión de gabinete GAD8000021/21.

Que deviene ilegal la consideración de la autoridad demandada en cuanto a que la recurrente fue omisa en señalar a qué pagos se refiere, cuáles son sus importes y fechas de realización, puesto que en el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1" admitió que la contribuyente hoy actora hizo pagos del impuesto especial sobre producción y servicios de los meses de enero y de mayo a septiembre de 2019, mismos que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" debía considerar.

Que la autoridad omitió aplicar el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, supletorio en materia fiscal federal, respecto de los hechos afirmados en el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, y también omitió aplicar el espíritu del artículo 96 del mismo ordenamiento, pues indebidamente pretende desconocer que en el oficio con terminación 4565 se reconoció que se efectuaron los pagos del impuesto especial sobre producción y servicios.

Que entonces es ilegal que la autoridad fiscal demandada no haya reconocido en el recurso de revocación la ilegalidad de

la resolución determinante del crédito fiscal, pues con las pruebas aportadas se logró demostrar que se determinaron créditos fiscales y sanciones en forma doble respecto de los meses de enero, y de mayo a septiembre de 2019 del impuesto especial sobre producción y servicios, por lo que, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada como de la inicialmente recurrida al haberse dictado en contravención a las disposiciones aplicables, en términos del artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por su parte, la autoridad demandada al formular su contestación de demanda argumentó lo siguiente:

“ ...

58

Tercero.

En el concepto de impugnación identificado como “**TERCERO**”, argumenta la actora que, en el “Hecho 8, párrafo quinto, y el agravio “Quinto” del recurso de revocación RRL2023002355, se manifestó que era ilegal el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, atento a que no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión” de gabinete, pues la autoridad emisora de la resolución determinante de créditos fiscales, sólo transcribió los datos genéricos de la información proporcionada y repitió sus argumentos ociosos, en relación a la irregularidad consistente en que pretendidamente se omitió Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios del ejercicio fiscal de 2019, por [REDACTED]

Continúa señalando que, la desestimación del agravio “Quinto” del recurso de revocación número RRL2023002355 por la Autoridad resolutora, entraña una violación a los artículos 38, fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que señala que la resolución del recurso de revocación se fundará en derecho y estudiará todos los argumentos hechos valer por el recurrente, manifestando para tal efecto los puntos siguientes:

1. La ilegalidad deriva de que, al margen del hecho obvio de que en tanto la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1” – que llevó a cabo la revisión de gabinete GIM6300006/22, de la que emanó el oficio número 500-30-00-07-02-2022-465 de 26 de septiembre de 2022 – y la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” – que llevó a cabo la revisión de gabinete CAD2000081/21 de la que emanó la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 – pertenecen al mismo Servicio de Administración Tributaria, y que en términos del artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, sus bases de datos e información a la que tienen acceso son las mismas, lo cierto es que la autoridad demandada quiso fingir ceguera ante el hecho de que ambas revisiones tuvieron por objeto:

- La misma calidad como contribuyente (SUJETO DIRECTO)
- El mismo Impuesto (Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios)
- El mismo ejercicio fiscal (2019)

Por lo cual, existe identidad de contribuyente, ejercicio revisado (2019) e impuesto (Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios) tanto para efectos de verificar el entero del impuesto por los meses de enero y mayo a septiembre de 2019 (revisión de gabinete GIM6300006/22) como para efectos de verificar el cumplimiento global de las obligaciones en materia de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de todo ese mismo ejercicio 2019 (revisión de gabinete CAD2000081/21) motivo por el cual en términos del artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal recurrida debió considerar los pagos efectuados de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en la revisión de gabinete GIM6300006/22.

En ese sentido, aduce la actora que la Autoridad demandada viola el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, que si bien es una norma establecida prima facie en favor de la Autoridad fiscal, la lectura integral de la misma a la luz de su finalidad y de la garantía de seguridad jurídica con que la Autoridad fiscal debe conducirse ante el contribuyente, arroja que una Autoridad fiscal perteneciente al Servicio de Administración Tributaria no puede desconocer los hechos, procedimientos y pagos que efectúa el contribuyente durante el curso de una actuación administrativa llevada a cabo por otra autoridad distinta perteneciente al propio Servicio de Administración Tributaria, pues atendiendo a que la materia de revisión, [REDACTED]

[REDACTED] sobre Producción y Servicios), por lo que no procedía rechazar los argumentos de descargo planteados en el recurso de revocación RRL2023002355.

2. La ilegalidad de dichas consideraciones deriva de que, en adición a lo que se argumentó en el numeral 1 previo, la autoridad demandada olvida para su conveniencia que en términos del artículo 6, del Código Fiscal de la Federación, conforme al principio de autodeterminación, corresponde al contribuyente determinar las contribuciones a su cargo, y que además, ninguna disposición del Código Fiscal de la Federación indica que la autoridad deba emitir alguna resolución al recibirse un pago.

Señala la actora que, al momento de valorar los hechos contenidos en el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4665 de 26 de septiembre de 2022- en cuanto a que se hicieron pagos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de los meses de enero y mayo a septiembre de 2019- la autoridad demandada omite señalar el precepto que indique que para la validez del pago de un crédito fiscal efectuado por el contribuyente, la autoridad fiscal tenga que emitir una resolución donde acepte la suficiencia del pago de un crédito fiscal, por lo que la autoridad demandada omite tener en cuenta el contenido de los artículos 1891 y 2088 del Código Civil Federal, supletorio en materia fiscal federal conforme al artículo 5, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, manifiesta que contrariamente a lo que consideró la Autoridad demandada, razonablemente no puede exigirse a la quejosa demostrar (para efectos de que los pagos de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios efectuados en el curso de la revisión de gabinete GIM6300006/22, debían ser considerados en la revisión de gabinete GAD8000021/21) no sólo que se hizo el pago (del crédito fiscal contenido en el oficio número 500-35-00-04-03-2023-7491 de 12 de abril de 2023), sino que el mismo sea suficiente a satisfacción de la autoridad fiscal, cuando el contribuyente tiene a su favor la presunción de pago, conforme a los artículos 1891 y 2088 del Código Civil Federal supletorio en materia fiscal federal, interpretados ellos asimismo a la luz de la regla 2.8.3.1 fracción VI y último párrafo, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023.

En ese sentido señala que, si dicha Regla 2.8.3.1 fracción IV, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023 dice que la única forma de pagar es mediante las instituciones de crédito autorizadas, y una vez que no queda duda de que la revisión de gabinete GAD8000021/21 y la GIM6300006/22 tenían por objeto revisar al mismo contribuyente, el mismo ejercicio fiscal y el mismo impuesto, resulta ilegal que la autoridad demandada haya desestimado el valor probatorio del oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022.

Por ende, aduce que es ilegal que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" para determinar la situación fiscal de [REDACTED] por el mismo impuesto (Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios) y ejercicio (2019) dentro de la revisión de gabinete GAD8000021/21 – de la que emanó la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 – pretenda desentenderse del hecho de que en el curso de la revisión de gabinete GIM6300006/22 se hicieron constar los pagos que se hicieron por los meses de enero y de mayo a septiembre de 2019, dentro del oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, pues esta obligada a ello en términos del primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

3. Argumenta que la ilegalidad de las consideraciones de la Autoridad resolutora deriva de que es ilegal que haya insinuado que el objeto de la revisión en la revisión de gabinete GAD8000021/21 fueron las compras tanto nacionales como de importación.

Señala que tal consideración de la Autoridad demandada es ilegal, pues de la lectura que se haga a la orden de revisión de gabinete GAD8000021/21 contenida en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, nunca se estableció que el objeto específico a revisar, fueran las compras o adquisiciones efectuadas en el ejercicio revisado 2019, pues las presuntas irregularidades en materia de "compras" nacionales

60

y/o "compras de importación" sólo quedaron establecidos hasta el momento de la emisión del oficio de observaciones 110-05-03-07-00-22-2102 de 10 de octubre de 2022, en dicha revisión de gabinete GAD8000021/21.

Continúa manifestando que, resulta totalmente falso que la orden de revisión de gabinete GAD8000021/21 contenida en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, especificara como objeto (inicial y/o específico) de revisión, las "compras nacionales o de importación", que se insiste, solo se convirtió en un punto específico de presunta irregularidad, hasta la emisión del oficio de observaciones 110-05-03-07-00-22-2102 de 10 de octubre de 2022 dentro de dicha revisión de gabinete GAD8000021/21; por lo cual, ilegalmente la Autoridad demandada finge desconocimiento ante el hecho de que lo único diferente entre las dos revisiones GIM6300006/22 y GAD8000021/21, es que la primera sólo fue por unos meses del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de 2019, mientras la otra abarcó la totalidad de ese mismo ejercicio e impuesto.

Concluye señalando que, el hecho de que la Autoridad demandada haya sido renuente a invalidar el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, con base en que se estaban determinando créditos fiscales y sanciones en forma duplicada por los meses de enero, y de mayo a septiembre de 2019 para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, es una clara ilegalidad que deriva de no justipreciar el contenido del oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, a la luz del artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

4. Argumenta la impetrante de nulidad, que la ilegalidad de las consideraciones de la Autoridad resolutora deriva de que, con el propósito de no considerar los pagos de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de diversos meses del ejercicio 2019 efectuados en el curso de la revisión de gabinete GIM6300006/22, la autoridad demandada llega al extremo de invocar el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, que se refiere a la tramitación de revisiones electrónicas, para pretender sustentar que "los objetos de ambos procedimientos de fiscalización (...) no versan sobre las mismas cuestiones u operaciones", cuando ni la revisión de gabinete GIM6300006/22- de la que emanó el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022- ni la revisión de gabinete GAD8000021/21 – de la que emanó la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 – fueron tramitadas en términos de dicho artículo 53-C.

Concluye señalando que, la Autoridad demandada interpreta además ilegalmente dicho artículo 53-C, del Código Fiscal de la Federación, pues la revisión de uno o más rubros específicos de las declaraciones -algo que jamás fue el objeto de la revisión de gabinete GAD8000021/21 – jamás puede efectuarse en violación al principio de non bis in idem, pues sería totalmente incoherente y atentatorio de la garantía de seguridad jurídica del contribuyente, que la Autoridad fiscal tenga permitido revisar dos o más veces los hechos de un mismo ejercicio fiscal e Impuesto de un mismo contribuyente, y que al mismo tiempo, dicha autoridad pudiera a conveniencia, desconocer los resultados del procedimiento de fiscalización previo si esto en alguna forma beneficiaran al contribuyente, de cara al procedimiento de fiscalización posterior.

5. La ilegalidad que plantea la accionante de nulidad en el presente punto, la divide en los siguientes incisos:

A. Si bien es verdad que el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, con el que concluyó la revisión de gabinete GIM6300006/22, se impuso una multa por enterar pagos mensuales del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de los meses de enero, y de mayo a septiembre de 2019, lo cual es relevante, es que la Autoridad fiscal que emitió dicho oficio (la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1") reconoció que se efectuaron pagos precisamente de dicho Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por los citados meses del ejercicio fiscal 2019 revisado en la revisión de gabinete GAD8000021/21.

En ese sentido, considera la actora que las consideraciones de la Autoridad fiscal en cuanto a que "la recurrente es omisa en señalar a qué pagos se refiere, cuáles son sus importes y fechas de realización", está basada únicamente en el capricho y la pereza de leer como corresponde el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, máxime cuando a la luz del artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles supletorio en materia fiscal federal "los documentos públicos hacen prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la autoridad de que aquellos proceden", por lo cual, si la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "I" admitió que la contribuyente hoy actora hizo pagos de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de los meses de enero y de mayo a septiembre de 2019, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" debía considerar tales pagos hechos, dentro de la posterior revisión de gabinete GAD8000021/21, cuyo producto final fue el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 hoy combatida, por lo que también la Autoridad demandada transgrede el antes citado primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

B. A propósito de la omisión de la Autoridad demandada de aplicar el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles supletorio en materia fiscal federal respecto de los hechos afirmados en el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, también es pertinente señalar que omite aplicar el espíritu del artículo 96 de ese mismo ordenamiento supletorio, pues la autoridad demandada indebidamente pretende desconocer que el hecho de que dicho oficio terminación 4565 contuviera la imposición de una multa por presentar pagos de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en forma no espontánea, eso de ninguna manera obstaculizada la debida apreciación de los pagos realizados por el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios del ejercicio fiscal de 2019, revisado primero parcialmente en la revisión de gabinete GIM6300006/22 y revisado después totalmente en la revisión de gabinete GAD8000021/21.

Continúa argumentando que, es ilegal que la autoridad fiscal demandada no haya reconocido en el recurso de revocación RRL2023002355, que era ilegal la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues con las pruebas aportadas tanto en la revisión de gabinete GAD2000081/21, como en el recurso de revocación, se logró demostrar que se están determinando créditos fiscales y sanciones en forma doble respecto de los meses de enero, y de mayo a septiembre de 2019 del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, materia de dicha visita y por los que se hizo pago, dado que como consta en el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022 la Autoridad fiscal reconoce que se efectuaron pagos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, oficio el cual es producto final de la revisión de gabinete GIM6300006/22, iniciada al amparo de la orden contenida en el oficio número 500-32-2022-00418 de 24 de enero de 2022.

Concluye manifestando la accionante que, son ilegales los créditos fiscales determinados por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal de 2019 así como sus accesorios, toda vez que en el recurso de revocación promovido en contra del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", no se valoraron las pruebas aportadas en la revisión ni tampoco en el recurso de revocación, pruebas que de haber sido debidamente valoradas, acarrearían la inexorable anulación de la resolución impugnada.

Documentos anteriores que devienen de infundados para trastocar la legalidad de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

Es menester señalar que, como consecuencia de que la ahora actora optó por no atender el derecho que le asistía para aportar la documentación e información que estimare necesaria para desvirtuar los hechos, omisiones e irregularidades consignadas en el oficio de observaciones que precede a la emisión de la resolución determinante de crédito fiscal impugnada, la promovente **consintió** dichas observaciones en todos sus

términos. Lo anterior, toda vez que es justamente dicha oportunidad procedimental la que está prevista en la normatividad aplicable, para los efectos de que el contribuyente revisado aporte la documentación e información que estime suficiente, así como para alegar lo que a su derecho estime conveniente, para desvirtuar las irregularidades advertidas a lo largo de la revisión, **so pena de que, en caso de no hacerlo, se tendrán por consentidos los hechos y omisiones consignados en el citado oficio de observaciones**, tal y como aconteció en la especie.

Sustenta a lo anterior la Jurisprudencia **IX-J-2aS-24**, emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión pública ordinaria el día 17 de noviembre de 2022, la cual es del tenor siguiente:

"REVISIÓN DE GABINETE. LA AUTORIDAD TIENE LA OBLIGACIÓN DE EXAMINAR Y VALORAR LOS DOCUMENTOS QUE LA PERSONA SUJETA A REVISIÓN OFREZCA PARA DESVIRTUAR LOS HECHOS U OMISIONES CONSIGNADOS EN EL OFICIO DE OBSERVACIONES.- De conformidad con lo establecido en el artículo 48, fracciones IV y VI del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal debe emitir un oficio de observaciones como consecuencia de la revisión realizada a la información y documentación requerida a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, en el cual hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que hubiese conocido y que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, teniendo la persona sujeta a revisión un plazo de 20 días para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, o bien, para corregir su situación fiscal. De acuerdo con lo anterior, es evidente que el precepto legal en comento establece a favor de los contribuyentes, el derecho de ofrecer pruebas ante la autoridad fiscal a fin de aclarar su situación fiscal o desvirtuar las irregularidades que consten en el oficio de observaciones y que se consideren al emitirse la liquidación correspondiente, por lo que si en ejercicio de ese derecho y dentro del citado plazo, el contribuyente exhibe diversos certificados de origen, la autoridad tiene la obligación de analizarlos y valorarlos previamente a la determinación del crédito fiscal.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo C/52/28/2022)

PRECEDENTES:

V-P-2aS-733
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3593/06-17-01-4/194/07-S2-09-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 24 de mayo de 2007, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretario: Lic. Oscar Elizarrarás Dorantes.
(Tesis aprobada en sesión de 24 de mayo de 2007)

R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VII. No. 78. Junio 2007. p. 359

VII-P-2aS-786
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 6774/14-17-10-12/1730/14-S2-06-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 13 de enero de 2015, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Ernesto Christian Grandini Ochoa.
(Tesis aprobada en sesión de 13 de enero de 2015)
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 45. Abril 2015. p. 176

VII-P-2aS-1026
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 297/15-20-01-4/325/16-S2-10-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 3 de mayo de 2016, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretaria: Lic. Judith Olmos Ayala.

(Tesis aprobada en sesión de 3 de mayo de 2016)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 1. Agosto 2016. p. 280

VII-P-2aS-1046
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1312/15-17-03-1/1627/15-S2-10-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 17 de mayo de 2016, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretaria: Lic. Wendy Jacqueline Velarde Fonseca.
(Tesis aprobada en sesión de 17 de mayo de 2016)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 2. Septiembre 2016. p. 582.

IX-P-2aS-101
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 16649/18-17-06-5/908/22-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 8 de septiembre de 2022, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Heber Aram García Piña.
(Tesis aprobada en sesión de 8 de septiembre de 2022)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 10. Octubre 2022. p. 326

Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión pública ordinaria el día diecisiete de noviembre de 2022.- Firman, la Magistrada Doctora Magda Zulema Mosri Cutiérrez, Presidenta de la Segunda Sección, el Licenciado Aldo Gómez Garduño, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Segunda Sección, quien da fe.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 12. Diciembre 2022. p. 14"

Ahora bien, en el caso en concreto, en cuanto a las operaciones observadas por la autoridad fiscalizadora a lo largo del procedimiento de fiscalización respecto al ejercicio sujeto a revisión, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", **valoró la información proporcionada por la contribuyente actora y analizó la documentación y expedientes que obran en sus bases de datos institucionales y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación**, en los siguientes términos:

(Se transcribe)

De la porción transcrita relativa a la resolución originalmente recurrida, en concreto, respecto al pronunciamiento y valoración de pruebas efectuada por la autoridad en relación con la documentación e información proporcionada por la hoy actora a lo largo del procedimiento de fiscalización en atención a los requerimientos que le fueron formulados, así como respecto de la obtenida de las bases de datos y sistemas institucionales que obran en poder de la autoridad fiscalizadora y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, se desprende con meridiana

claridad que, contrario a lo señalado por la demandante, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" **en todo momento valoró los medios de convicción respectivos, así como todas y cada una de las constancias que obran agregadas en el expediente administrativo abierto con motivo de la fiscalización de la que fue objeto la enjuiciante**, siendo que dicha valoración fue efectuada **de manera adminiculada y concatenada**, a efecto de sustentar la determinación de utilidad presunta contenida en la resolución determinante, así como las omisiones de pago parcial en que incurrió la promovente, respecto a las operaciones que celebró en el período comprendido del 01 de enero de 2019 y el 31 de diciembre de 2019.

Lo anterior es así, toda vez que como podrá coincidir esa H. Sala con esta Representación la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", procedió a valorar la documentación aportada por la promovente a lo largo del desahogo de las etapas del procedimiento de fiscalización, así como de las constancias que obran agregadas en el expediente administrativo respectivo. Sin que deba soslayarse que, de la simple lectura que se realice de la resolución originalmente recurrida, se desprende con total claridad que las conclusiones a las que llegó la autoridad fiscalizadora fueron adoptadas a la luz **de la propia documentación que fue aportada por la ahora actora en atención a los requerimientos que le fueron formulados**.

En efecto, la autoridad fiscalizadora fue clara en manifestar que, en un primer momento, **del estudio y análisis de cada una de las constancias que integran el expediente administrativo abierto en razón del procedimiento de fiscalización correlativo**, se pronunciaría únicamente respecto de los hechos u omisiones dados a conocer a la contribuyente a través del oficio de observaciones contenido en el oficio con número 110-05-03-07-00-22-2101, de 10 de octubre de 2022, es decir, **respecto de la omisión en el entero del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, por el ejercicio fiscal 2019**, dejando a salvo, a su vez, las facultades de comprobación de esa u otra autoridad administrativa para ser ejercidas en cualquier momento por la totalidad de las operaciones de comercio exterior que fueron materia de la revisión de marra, sin más limitante que lo dispuesto por el artículo 67, del Código Fiscal de la Federación.

En el mismo sentido, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" fue precisa al señalar que **procedió al análisis de la información y documentación proporcionada por la propia contribuyente actora** en atención al requerimiento de información y documentación que le fue formulado a través del oficio con número 110-05-03-00-00-2021-3032, con la finalidad de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a que está afecto en materia de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado por el período comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.

En este sentido, en un primer momento, la autoridad fiscalizadora sostuvo que, **del análisis efectuado a la declaración complementaria que fue presentada por la contribuyente con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación** que preceden a la resolución liquidatoria controvertida, advirtió que no se cumplió con ninguno de los requisitos establecidos en el artículo 32, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que la ahora actora disminuyó los ingresos que originalmente declaró e incrementó el monto de las deducciones autorizadas, cuando al hecho de que no cubrió ninguna multa. De lo que la autoridad fiscalizadora determinó que dicha declaración complementaria no puede ni debe tomarse en cuenta y, en consecuencia, la declaración normal del ejercicio fiscal 2019 sería la que se tomaría en cuenta y sobre la cual **se realizaría la valoración de su situación fiscal**, atendiendo la documentación aportada, las constancias que obra en el expediente administrativo, así como de los expedientes, información y bases de datos que obran en poder de la autoridad fiscalizadora y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación.

Consideraciones por parte de la Autoridad fiscal, que de igual manera encuentran sustento en la Jurisprudencia **IX-J-1aS-1**, acordada por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa,

en la sesión ordinaria transmitida utilizando medios telemáticos el día 01 de febrero de 2022, la cual es del tenor siguiente:

"DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA UNA VEZ INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, SE ENCUENTRAN SUJETAS A LAS REGLAS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- De una interpretación sistemática a los artículos 2, fracción XIII y 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en relación con el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que es un derecho del contribuyente, corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, asimismo, se advierte que las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas, con la salvedad de que podrán ser modificadas hasta en tres ocasiones, siempre y cuando sea por el propio contribuyente y que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación. En ese orden de ideas, los contribuyentes tienen el derecho de presentar su declaración complementaria, con la finalidad de corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, siempre y cuando cumplan con los requisitos que establece el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, esto es, que cumpla con los supuestos siguientes: 1) cuando incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades; 2) cuando disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables; 3) cuando se ajusten al resultado del dictamen financiero emitido por contador público autorizado; y 4) cuando den cumplimiento a una disposición legal expresa; por lo que, dichas normas no contemplan un derecho ilimitado, a la presentación de la declaración complementaria cuando las autoridades están ejerciendo sus facultades de comprobación, sino que el derecho se encuentra limitado a lo establecido previamente en la norma jurídica.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-2/2022)

PRECEDENTES:

VII-P-1aS-1376
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/26257-16-01-02-05-OT/494/16-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 26 de mayo de 2016, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretario: Lic. Javier Armando Abreu Cruz.
(Tesis aprobada en sesión de 9 de junio de 2016)
R.T.F.J.A. Séptima Época. Año VI. No. 60. de Julio 2016. p. 170

VIII-P-1aS-416
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2709/15-06-03-5/1334/18-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 16 de agosto de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel.
(Tesis aprobada en sesión de 16 de agosto de 2018)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 27. de Octubre 2018. p. 339

VIII-P-1aS-739
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 683/17-21-01-9-OT/2185/18-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 19 de mayo de 2020, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretario: Lic. José Luis Noriega Hernández.
(Tesis aprobada en sesión a distancia de 19 de mayo de 2020)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 45. de Abril-Agosto 2020. p. 464

VIII-P-1aS-779
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 597/17-26-01-2/1951/18-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 10 de noviembre de 2020, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretaria: Lic. Rosa Alejandra Bustosoria y Moreno.
(Tesis aprobada en sesión a distancia de 10 de noviembre de 2020)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 49. de Diciembre 2020. p. 392

VIII-P-1aS-860
Cumplimiento de Ejecutoria en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 30575/16-SAM-7/2096/18-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 10 de agosto de 2021, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.
(Tesis aprobada en sesión de 10 de agosto de 2021)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 58. de Septiembre 2021. p. 175

Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión ordinaria transmitida utilizando medios telemáticos el día primero de febrero de dos mil veintidós.- Firman, el Magistrado Guillermo Vallis Esponda, Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior, ante el Maestro Roberto Carlos Ayala Martínez, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior, quien da fe.

NOTA: Esta jurisprudencia se publica por segunda ocasión, prevaleciendo la publicación primigenia, aprobada por Acuerdo G/S1-14/2021, localizable en R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 1. Enero 2022. p. 55; con clave VIII-J-1aS-119.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 3. Marzo 2022. p. 16"

Por lo anterior, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" precisó que, **de la consulta y análisis efectuado a la información y documentación integrante del expediente administrativo** (en lo que se encuentra incluida la información y documentación proporcionada por la contribuyente a lo largo del desahogo del procedimiento de fiscalización), **así como de la información con que cuenta la autoridad fiscalizadora en las bases de datos institucionales**, misma que utiliza para motivar la resolución originalmente recurrida en apego a lo establecido por el artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, conoció que la contribuyente **tramitó 47 operaciones de comercio exterior con clave de documento "A1" que de conformidad con lo dispuesto por el Apéndice 2, del Anexo 22, de las Reglas Generales de Comercio Exterior aplicables, corresponde a "Importación Definitiva"** y que dichas operaciones, según su naturaleza, se encuentran clasificadas en diversos capítulos acorde con la Tarifa contenida en el artículo 1º, de la Ley General de Impuestos Generales de Importación y de Exportación, mismas que consistieron en lo modular, en refacciones y consumibles para maquinaria de elaboración de cigarrillos y esencias saborizantes para los mismos.

Igualmente, sobre este respecto, **la hoy actora, en respuesta al requerimiento de información que le fue formulado a través del oficio con número 110-05-03-07-00-22-2102, de 10 de octubre de 2022**, manifestó que durante el ejercicio fiscal 2019 supuestamente no realizó compras de importación. No obstante, la autoridad fiscalizadora tuvo conocimiento de que la promovente efectuó importaciones definitivas y que, en relación con las mismas, **la hoy demandante manifestó haber presentado una denuncia ante la Unidad Especializada de Investigación de Delitos Fiscales y Financieros de la Fiscalía General de la República, de cuya valoración se pudo colegir que la hoy actora denunció diversas importaciones que, dice, no fueron realizadas por ella**. Sin embargo, de la valoración administrada que realizó a la misma, la autoridad fiscalizadora concluyó **que la misma versa sobre la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por la adquisición de**

tabacos, de lo que se pudo concluir que, independientemente de la formulación de dicha denuncia y que la misma haya sido informada a la autoridad fiscalizadora, la misma no puede surtir ningún efecto respecto del desahogo de la revisión y correlativa liquidación, al no guardar relación con su objeto.

En consecuencia, la autoridad fiscalizadora válidamente concluyó que la contribuyente, hoy actora, **omitió registrar las compras de importación referidas en su contabilidad y que los bienes adquiridos correlativos fueron enajenados con posterioridad**. Por ende, el importe de la enajenación fue calculado de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 55, fracción III, inciso a), en relación con lo previsto por los diversos numerales 58, primer párrafo y 60, todos del Código Fiscal de la Federación aplicable en el periodo sujeto a revisión. De ahí que la autoridad fiscalizadora haya considerado que la contribuyente revisada tiene una utilidad fiscal presunta por la cantidad de [REDACTED] pues de la valoración a las documentales aportadas, las constancias que obran en el expediente administrativo, así como de la información y bases de datos institucionales que obran en poder de dicha autoridad y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, se advirtió con claridad que la contribuyente **omitió registrar en su contabilidad las 47 importaciones que realizó, así como la correlativa enajenación de las mercancías adquiridas con dichas operaciones "A1" de importación definitiva**.

Ahora bien, también se desprende que la autoridad fiscalizadora **procedió a valorar la información proporcionada por la contribuyente revisada** [REDACTED] así como a realizar una consulta de la información y bases de datos que obran en el sistema institucional "*Sistema de Consulta de Factura Electrónica (Consulta Central de CFDI)*", mismo que es alimentado con la información suministrada y generada por la propia contribuyente y por los terceros con ella relacionados. De dicha valoración **administrulada**, se advirtió que, entre otras cuestiones, la contribuyente revisada **recibió 625 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet Expedidos por las personas físicas** [REDACTED] y que la ahora promovente, **omitió registrar en su contabilidad las compras nacionales, así como la enajenación de los bienes correlativos**, por lo que la citada enajenación (utilidad) sería la que resulte de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 55, fracción III, inciso a), en relación con lo previsto por los diversos numerales 58, primer párrafo y 60, todos del Código Fiscal de la Federación aplicable en el periodo sujeto a revisión.

Facultad de la Autoridad para determinar el crédito fiscal controvertido con sustento en la información que conste en las bases de datos que lleve o tenga acceso la Autoridad fiscal contemplada en el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, así como de la Tesis **VII-CASR-OR-1**, resuelta por la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 24 de enero 2014, por unanimidad de votos, la cual señala lo siguiente:

"VII-CASR-OR-1

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

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 736/13-12-01-6.- Resuelto por la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 24 de enero 2014, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Mayra del Socorro Villafuerte Coello.- Secretaria: Lic. Leticia Cordero Rodríguez.
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 35. Junio 2014, p. 311"

Por otro lado, en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la autoridad fiscalizadora revisó la obligación de la promovente en cuanto a trasladar dicho impuesto a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, de conformidad con lo establecido en el artículo 2º, fracción I, inciso c), numeral 1 y segundo párrafo, de la Ley del Impuesto correlativo, de lo que advirtió que, **de las ventas declaradas por la propia contribuyente durante el ejercicio fiscal 2019, en cantidad de 10,600 cigarros**, se cubrió parcialmente el monto de la cuota y de la tasa correlativa y que, **derivado de la información proporcionada por la contribuyente revisada a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos, las declaraciones provisionales y de las definitivas del periodo revisado, así como de los estados de cuenta por ella proporcionados en el procedimiento de fiscalización**, la autoridad fiscalizadora descubrió que existe una omisión parcial en el pago del citado impuesto en cuanto al pago de la cuota y el traslado del impuesto generado.

Derivado de lo anterior, tal y como acertadamente resolvió la Autoridad resolutora, contrario a lo planteado por la disconforme, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" **en todo momento valoró de manera administrulada, relacionada y completa**, todos los medios de convicción exhibidos por la enjuiciante a lo largo del procedimiento de fiscalización.

Elo en virtud de que, **la valoración de dichas documentales**, de las constancias que obran en el expediente administrativo que será proporcionado por esta Representación en copia certificada (que incluye la documentación e información proporcionada por la promovente), así como de los expedientes y bases de datos institucionales que obran en poder de la autoridad y que utiliza de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, **siempre estuvo encaminada a dilucidar si la contribuyente revisada registró en su contabilidad las operaciones celebradas en el periodo sujeto a revisión y si cumplió efectivamente con sus obligaciones fiscales a la que está afecto**, sin que se soslaye el hecho de que, del análisis efectuado a las declaraciones provisionales y definitivas, estados de cuenta, registros contables, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos y recibidos por la promovente, la denuncia presentada ante la Fiscalía General de la República y de la información y bases de datos que obran en el poder de la autoridad y que utiliza de conformidad con el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, **no se pudo dilucidar si la enjuiciante efectivamente registró en su contabilidad las operaciones de compra y venta que celebró en el periodo sujeto a revisión**, pues no existe constancia de que la actora haya registrado las enajenaciones de las mercancías adquiridas al amparo de las 47 operaciones de comercio exterior llevadas a cabo, ni que la demandante haya efectuado el pago completo de las tarifas y cuotas a las que está obligada en materia del Impuesto Empresarial Sobre Producción y Servicios.

De lo que se sigue que argumento de la actora resulte ser **infundado** y, por ende, insuficiente para los efectos de trastocar la presunción de legalidad que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, reviste a la resolución originalmente recurrida y a las determinaciones adoptadas dentro de la misma pues, se insiste, **la autoridad fiscalizadora en todo momento valoró de manera completa y administrulada la documentación e información aportada por la promovente a lo largo del desahogo del procedimiento de fiscalización** que precede a la emisión de la resolución determinante de crédito fiscal controvertida.

Asimismo el argumento de la actora en el sentido de que la fiscalizadora determinó el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios respecto del ejercicio fiscal 2019, cuando existen períodos de dicho ejercicio que ya habían sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, siendo que incluso se puede advertir que en dicha determinación no fueron considerados los pagos previamente realizados por concepto de dicho impuesto, señalando que la determinación del Impuesto Sobre Producción y Servicios se sustenta en una apreciación equivocada de los hechos o incluso en que se tomaron en cuenta cuestiones no acontecidas en el caso, lo que la demandante pretende acreditar mediante las pruebas adicionales exhibidas pues, en cuanto a tales aseveraciones, esa H. Juzgadora podrá determinar que los mismos son **inoperantes e infundados** y no trastocan la legalidad del acto combatido.

Primeramente, cabe señalar que los argumentos de la actora en este sentido devienen en inoperantes pues, si bien manifiesta que el ejercicio fiscal sujeto a revisión y respecto del cual derivó la emisión de la resolución originalmente recurrida ya había sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, **lo cierto es que la enjuiciante no acredita su dicho y mucho menos señala cuál procedimiento de fiscalización fue el que ya se había ocupado de los mismos períodos y conceptos que la revisión precedente de la resolución recurrida.**

De lo que se sigue que no basta con el hecho de que la disidente de nulidad manifieste dicha situación a título gratuito sino que, para sustentar sus argumentos, debió haber manifestado qué procedimiento de fiscalización específico fue el que ya había tenido el objeto de revisar el mismo ejercicio fiscal que el que fue revisado en el procedimiento de fiscalización precedente de la resolución recurrida y, además, exhibir los medios de convicción necesarios y suficientes para acreditar dicha situación, cuestión que no aconteció tanto en la instancia administrativa como en el presente juicio siendo que es ésta quien tiene la carga de la prueba para tal efecto.

Hecho que se encuentra corroborado con los siguientes criterios que a la letra se transcriben:

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-1227

CARGA DE LA PRUEBA.- LE CORRESPONDE A QUIEN AFIRMA UN HECHO.- Si la autoridad afirma que una resolución quedó notificada desde el momento en que el gobernado promovió aclaraciones ante ella y, por su parte, el afectado niega en forma lisa y llana haber, gestionado éstas, corresponde a la autoridad, en los términos de lo dispuesto en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, exhibir el escrito con el que dice se efectuaron tales aclaraciones.(56)

Revisión No. 1454/87.- Resuelta en sesión de 28 de septiembre de 1989, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.

R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 21. Septiembre de 1989, p. 37, Criterio Aislado.

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-1081

CARGA DE LA PRUEBA.- RECAE EN QUIEN HACE UNA AFIRMACION.- Si al producir su contestación, la demandada afirma que el recurso de inconformidad interpuesto por la actora fue presentado extemporáneamente, a ella le corresponde acreditar que dicha presentación fue extemporánea, de conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles.(5)

Revisión No. 1696/87.- Resuelta en sesión de 5 de julio de 1989, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ma. de los Ángeles Garrido Bello.

R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 19. Julio de 1989, p. 14, Criterio Aislado.

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-1205

CARGA DE LA PRUEBA.- Conforme al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, relacionado con los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el que afirma un hecho debe probarlo, así como el que niega, siempre y cuando su negativa envuelva la afirmación expresa de otro diverso; de ahí que únicamente el que niega en forma lisa y llana la existencia de un hecho está exonerado de probarlo.(34)

Revisión No. 3058/86.- Resuelta en sesión de 13 de septiembre de 1989, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretaria: Lic. Silvia Fuentes Macías.

R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 21. Septiembre de 1989, p. 26, Criterio Aislado.

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-86

PRUEBA.- SU CARGA CUANDO SE HACEN AFIRMACIONES.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, si el actor apoya su acción en determinadas afirmaciones, debe aportar pruebas que las demuestren para que la juzgadora pueda valorarlas, por lo que, si no lo hace, sus simples imputaciones no son suficientes para desvirtuar la presunción de legalidad que tienen los actos y resoluciones de la autoridad, en los términos del Artículo 68 del Código Fiscal de la Federación en vigor.(33)

Revisión No. 919/ 81.- Resuelta en sesión de 18 de febrero de 1988, por mayoría de 5 votos y 3 en contra.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.

PRECEDENTE:

Revisión No. 337/85.- Resuelta en sesión de 2 de junio de 1986, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.

R.T.F.F., Año I, Tercera Época, No. 2. Febrero de 1988, p. 16, Criterio Aislado."

No obstante lo anterior, tal y como la Autoridad resolutora advirtió, la actora aportó como prueba en la instancia administrativa el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, del que se desprende que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "I" determinó a la contribuyente un crédito fiscal como resultado de la revisión practicada en materia de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por el período fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 31 de septiembre de 2019.

No obstante lo anterior, se puede colegir que a la luz de dicha prueba, que su argumento de igual forma deviene de infundado, pues dicha determinante **no impedía el que la Administración de Auditoría de Operaciones**

de Comercio Exterior "3", pudiera verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales y el determinar adeudos fiscales por el mismo impuesto y el mismo período, máxime si se toma en cuenta que las consideraciones y objeto de revisión en relación con la resolución originalmente recurrida, son distintos a los que fueron materia de la diversa resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022.

En efecto, de la valoración que realice esa H. Sala a la diversa resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, podrá advertir que el objeto y materia de dicha resolución, independientemente de que versa respecto del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, es distinta a la que es objeto de la resolución originalmente recurrida. Para mayor claridad, se efectúa la siguiente comparación:

Oficio 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022	Oficio con número 110-05-03-07-00-23-296, de 26 de enero de 2023
Respecto del período comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019, la revisión y correlativa determinación de crédito fiscal <u>versó sobre la presentación y en su caso, pago y entero de las declaraciones mensuales normales y/o complementarias presentadas en dicho período, relacionadas con el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.</u>	Respecto del período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, la revisión y correlativa determinación de crédito fiscal versó sobre <u>las enajenaciones efectuadas durante el ejercicio fiscal derivado de la elaboración, fabricación, producción o enajenación de cigarros, en materia del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado.</u>
	La determinación del adeudo fiscal recurrido derivó en el pago parcial de la tasa del 160% del impuesto al que está obligada a trasladar la promovente, así como de la cuota de \$0.35 correspondiente a la enajenación de cigarros revisada.

De lo que se sigue que, independientemente de que el período y el impuesto sujeto a revisión coincidan solo por los meses de enero, y mayo a septiembre, el objeto y materia de ambos procedimientos son distintos e independientes y, por ende, la autoridad fiscalizadora válidamente pudo haber emitido el crédito fiscal recurrido en los términos en que lo hizo. Lo anterior, igualmente implica que devenga infundada la aseveración de la actora en el sentido de que la fiscalizadora debió haber tomado en cuenta los pagos provisionales efectuados en dicho período y que constan en la resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022 pues, como ha quedado dilucidado, dichos pagos son igualmente ajenos a la materia de revisión y determinación contenida en la resolución controvertida.

Abunda a lo anterior, la Tesis VI-TASR-XXXI-62, resuelta por la Sala Regional del Noroeste III del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 05 de agosto de 2008, por unanimidad de votos, la cual es del tenor siguiente:

"FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES, AUN CUANDO EN TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, 42 Y 46, ÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DICHAS FACULTADES SON DISCRECIONALES, NO SE PUEDE DEJAR DE CONSIDERAR QUE SU EJERCICIO ES REGLADO, POR LO TANTO, UNA VEZ EJERCIDAS TALES ATRIBUCIONES NO DEBEN VOLVERSE A EJERCER RESPECTO AL MISMO CONTRIBUYENTE, MISMO EJERCICIO FISCAL E IDÉNTICAS CONTRIBUCIONES.-De la interpretación de los artículos 38, 42, 46, 46-A, y 50 del Código Fiscal de la Federación,

en relación con los numerales 16, 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, si bien las facultades de comprobación de las autoridades fiscales se torna discrecional, no puede desestimarse que su ejercicio se encuentra reglado por las leyes que rigen el procedimiento fiscalizador, luego entonces, una vez ejercida esa atribución si bien están en aptitud de revisar, fiscalizar, verificar, comprobar, corroborar o confirmar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales del gobernado visitado, emitiendo al final de la visita la resolución conducente, la cual puede ser favorable al particular o con determinación liquidatoria de algún crédito fiscal; sin embargo, una vez efectuadas dichas atribuciones, no deben volver a ejercer tales facultades sobre el mismo contribuyente, por el mismo ejercicio e idénticas contribuciones, puesto que ello implica exponer a los gobernados en una constante e injustificada intromisión en su domicilio, por lo tanto, someterlos a un nuevo procedimiento fiscalizador por cuestiones ya revisadas y determinadas por la propia autoridad hacendaria se traduce en una actuación excesiva que contraviene la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 16 de la Constitución Federal, toda vez, que a pesar que el artículo 46, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, prevé que pueden practicarse visitas domiciliarias por periodos y contribuciones ya revisadas, no menos cierto resulta, que dicho precepto legal no establece los casos conforme a los cuales las autoridades fiscales pueden emitir nuevas órdenes de visita en relación con ejercicios fiscales ya revisados.

Juicio de Contencioso Administrativo Núm. 1292/07-03-01-9.- Resuelto por Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 5 de agosto de 2008, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: José Luis Ochoa Torres.- Secretaría: Lic. Gloria Castro Espinoza.

R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año III. No. 33. Septiembre 2010. p. 137"

En efecto, del análisis que se realice de la resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, así como del oficio con número 500-30-2022-00418, de 23 de enero de 2022, el cual contiene la orden de revisión con número GIM6300006/22, se desprende que el objeto de dicho procedimiento de fiscalización fue el comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la ahora actora en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el período comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019 y que, al efecto, se requir⁶ a la contribuyente lo siguiente:

"(..)

1.- Original y copia fotostática del recibo electrónico bancario de pago de contribuciones mediante Transferencia Electrónica de Fondos con sello digital generado por la Institución de Crédito, de las **declaraciones normales y/o complementarias por concepto de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por Tabacos Labrados** correspondientes a los periodos comprendidos del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019, del 01 de mayo de 2019 al 31 de mayo de 2019, del 01 de junio de 2019 al 30 de junio de 2019, del 01 de julio de 2019 al 31 de julio de 2019; del 01 de agosto de 2019 al 31 de agosto de 2019 y del 01 de septiembre de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

2.- Fotocopia legible del aviso de inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes, así como modificaciones al mismo que pudieran haberse realizado a través de la presentación de avisos.

3.- Copia de la Acta Constitutiva y de las modificaciones a la misma.

"(..)"

Por su parte, del análisis que realice esa Juzgadora al requerimiento de información contenido en el oficio con número 500-30-2022-00418, de 24 de enero de 2022, del cual derivó la emisión de la diversa resolución determinante con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, podrá advertir que el objeto de la revisión y el motivo del requerimiento de dicho procedimiento fue:

(...)

.../ comprobar que el importe que se señaló en las declaraciones definitivas de Impuestos Federales en el esquema de pagos referenciados como cantidad a cargo en el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2021.../ del periodo comprendido del 01 de mayo de 2019 al 31 de mayo de 2019.../ del periodo comprendido del 01 de junio de 2019 al 30 de junio de 2019.../ del periodo comprendido del 01 de julio de 2019 al 31 de julio de 2019.../ del periodo comprendido del 01 de agosto de 2019 al 31 de agosto de 2019.../ y del periodo comprendido del 01 de septiembre de 2019 al 30 de septiembre de 2019.../ estén efectivamente pagadas.

(...)

Por otro lado, del mismo análisis que esa H. Sala realice de la resolución originalmente recurrida, así como del oficio con número 110-05-03-00-00-2021-3031, de 26 de noviembre de 2021, mismo que contiene la orden de revisión GAD2000081/21, así como de la propia resolución controvertida, **se desprende que en este procedimiento de fiscalización, el objeto de la revisión fue, en materia del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, lo relacionado con la integración mensual de las compras de importación de la actora por el ejercicio fiscal 2019, compras nacionales y de importación, facturas expedidas en su carácter de emisor en dicho periodo y los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos en su carácter de receptor (gastos).** De igual forma, no deberá pasar desapercibido que el procedimiento que dio lugar a la resolución originalmente recurrida, fue iniciado antes de aquél que dio origen a la resolución 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022.

De lo anterior, se podrá colegir que los objetos de ambos procedimientos de fiscalización **no son los mismos ni versan sobre las mismas cuestiones u operaciones.** Es decir, las cuestiones que fueron objeto del crédito fiscal contenido en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, es distinto a las operaciones que fueron materia del procedimiento de fiscalización que precede a la resolución determinante de crédito fiscal originalmente recurrido y, por lo tanto, la autoridad fiscalizadora estaba en plena posibilidad de determinar a la luz de la revisión de dichas operaciones, conforme a lo establecido en el artículo 53-C, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, mismo que dispone lo siguiente:

"Artículo 53-C. - Con relación a las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones II, III y IX de este Código, las autoridades fiscales podrán revisar uno o más rubros o conceptos específicos, correspondientes a una o más contribuciones o aprovechamientos, que no se hayan revisado anteriormente, sin más limitación que la que dispone el artículo 67 de este Código.

(...)

(Énfasis añadido)

Asimismo, resulta **infundado** que la actora considere que "...de la lectura que se haga a la orden de revisión de gabinete GAD8000021/21 contenida en el oficio número 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, nunca se estableció que el objeto específico a revisar, fueran las compras o adquisiciones efectuadas en el ejercicio revisado de 2019, pues las presuntas irregularidades en materia de "compras nacionales" y/o "compras de importación" solo quedaron establecidas hasta el momento de la emisión del oficio de observaciones 110-05-03-07-00-22-2102 de 10 de octubre de 2022" toda vez que contrario a su dicho, a través del oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", solicitó diversa documentación en información respecto a las compras o adquisiciones efectuadas por la contribuyente actora durante el ejercicio fiscal 2019, siendo inconcuso que el objeto de la revisión de gabinete GAD2000081/21 tenía por objeto revisar dichas operaciones, tal y como se puede observar a continuación:

78

"3.- Proporcione cédula de trabajo que muestre la integración mensual de sus compras de importación en forma analítica y detallada, realizadas durante el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, en archivo electrónico con formato Microsoft Excel, así como impresión de la misma en el que se observe por lo menos la siguiente información:

(...)

4.- Explique en forma mensual, analítica y detallada, cómo se llevó a cabo el registro contable de las compras nacionales y de importación y el procedimiento que se llevó a cabo para la integración de la determinación del costo de ventas fiscal, por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, en el que se observe los saldos iniciales y finales en forma mensual e indique el sistema de costeo en que se basó para determinar el costo de las mercancías.

5.- Integración del costo de ventas fiscal en el que se observe por separado el importe de las compras nacionales y de importación por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.

6.- En relación a la información de las compras de importación realizadas a que se refiere el punto 3, proporcione copia fotostática legible o archivo electrónico (formato .PDF) contenido en USB de la siguiente documentación:

i. Pedimentos de importación que integran el total de compras de importación declarado para efectos de la determinación del costo de venta, así como la documentación anexa a los mismos, como son entre otros:"

De la transcripción anterior, podrá advertir esa H. Sala que contrario a lo que aduce la actora, desde el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de 26 de noviembre de 2021, el cual corresponde a la orden de revisión de gabinete GAD2000081/21, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", solicitó diversa información y documentación con la que se precisó **que el motivo de la revisión efectuada a la contribuyente [REDACTED] versaba sobre las compras o adquisiciones que fueron efectuadas durante el ejercicio fiscal 2019.** lo cual tilda de infundado el argumento de la actora, pues no fue hasta a la emisión del oficio de observaciones que se tuvo conocimiento de lo que se encontraba revisando la Autoridad fiscalizadora, como erróneamente señala la demandante.

En virtud de lo anterior, es que resulta **infundado** lo argumentado por la actora dentro de su concepto de impugnación identificado como "TERCERO", toda vez que tal y como ha quedado plenamente evidenciado, no existe una identidad de impuestos y motivos entre la revisión de la cual derivó la resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022 y la resolución impugnada en presente juicio.

En esa guisa, es claro que contrario a lo que sostiene la enjuiciante, la Autoridad fiscalizadora a través de la revisión de gabinete GAD2000081/21, de ninguna manera transgrede el principio de "non bis in idem", toda vez que con la realización de la misma no se está sometiendo a la contribuyente actora a dos procedimientos iguales, sino que como se ha venido sosteniendo, tanto la visita domiciliaria que dio origen a la resolución determinante con número de oficio **500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022,** como la revisión de gabinete de la cual derivó la resolución originalmente recurrida contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, se tratan de procedimientos administrativos distintos al haberse revisado a las respectivas Autoridades fiscales en cada uno de ellos, operaciones distintas entre sí, por lo cual la actuación de la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" no significaría una vulneración al principio "non bis in idem", ya que de lo contrario se permitiría que alguna de las obligaciones que fueron revisadas en los distintos procedimientos quedara impune, lo cual sería inadmisibles.

Sirve de fundamento a lo anterior, la Tesis **VIII-CASR-9ME-4**, resuelta por la Novena Sala Regional Metropolitana de ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 21 de junio de 2017, la cual es del tenor siguiente:

"VIII-CASR-9ME-4

PRINCIPIO NON BIS IN ÍDEM EN MATERIA ADMINISTRATIVA. NOTAS CARACTERÍSTICAS: Al resolver la contradicción de tesis 36/2007-PS, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que el principio non bis in ídem se refiere tanto a que nadie debe ser juzgado dos veces por lo mismo, como a que nadie debe ser sancionado dos veces por el mismo delito. Asimismo, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al resolver el caso Loayza Tamayo Vs. Perú, concluyó que el mencionado principio no solo se refiere a delitos, sino a cualquier hecho que no puede ser juzgado y/o sancionado dos veces. Partiendo de lo anterior, se advierte que el Derecho Administrativo está compuesto de diversas materias que cuentan con autonomía en mayor o menor medida, pero todas ellas partiendo de los principios esenciales que rigen la actividad de la Administración Pública, u otros sujetos en ejercicio de la función administrativa. De esta manera, se considera que someter a un particular a dos procedimientos administrativos distintos, verbigracia uno ambiental y otro turístico, no significaría una vulneración al principio non bis in ídem, pues en ambos casos la responsabilidad administrativa repercute en materias distintas, que solo pueden entenderse así derivado de su grado de especialización, ya que de lo contrario, se permitiría que una de las dos infracciones quedara impune, lo cual es inadmisibile. Lo mismo ocurre cuando por un hecho específico se configuran una o más infracciones que dan lugar a la imposición de más de una sanción, pues en estos casos, no debe perderse de vista que el legislador tuvo en mente distintas consecuencias para un mismo hecho, salvo que expresamente sean excluyentes, o bien, que se haya dotado de discrecionalidad al ente administrativo para su imposición. De ahí que la prohibición de sustanciar dos procedimientos o imponer dos sanciones de la misma naturaleza a una persona por los mismos hechos, tratándose de la materia administrativa, necesariamente debe entenderse como hechos que inciden en la misma rama del Derecho Administrativo. Por consiguiente, en materia administrativa los dos componentes del principio non bis in ídem deben leerse de la siguiente forma: a) Nadie puede ser sujeto a procedimiento dos veces por el mismo hecho, en tanto repercute en la misma materia, y b) Nadie puede ser sancionado dos veces por el mismo hecho, salvo que con el hecho se cometan infracciones en más de una materia. Además, las excepciones a dicho principio, se leerán como sigue: a) Las autoridades administrativas pueden sujetar a un particular a dos o más procedimientos por los mismos hechos, siempre que cada procedimiento corresponda a una materia administrativa distinta, y b) La autoridad administrativa puede imponer dos o más sanciones de diferente naturaleza por el mismo hecho, siempre que la ley prevea más de una sanción para el hecho, que no sean excluyentes o que se le haya otorgado discrecionalidad para la elección de la sanción aplicable.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 27001/16-17-09-5.- Resuelto por la Novena Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 21 de junio de 2017.- Sentencia: por mayoría de votos.- Tesis: por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: María Bárbara Templos Vázquez.- Secretario: Lic. Rodrigo Márquez Jiménez.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 48 Noviembre 2020. p. 330"

No obsta a lo anterior, el argumento de la actora identificado dentro del punto "4", del concepto de impugnación "TERCERO", en el cual señala que *"la ilegalidad de las consideraciones de la Autoridad resolutora deriva de que, con el propósito de no considerar los pagos de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios diversos meses del ejercicio 2019 efectuados en el curso de la revisión de gabinete GIM6300006/22, la autoridad demandada llega al extremo de invocar el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, que se refiere a la tramitación de revisiones electrónicas, para pretender sustentar que "los objetos de ambos procedimientos de fiscalización (...) no versan sobre las mismas cuestiones u operaciones", cuando ni la revisión de septiembre de 2022- ni la revisión de gabinete GAD8000021/21 – de la que emanó la resolución impugnada contenida en el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 – fueron tramitados en términos de dicho artículo 53-C"*, argumentos que resultan ser del todo infundados, toda vez que se advierte

80

que los mismos parten de una interpretación errónea de lo manifestado por la Autoridad resolutora al momento de emitir la resolución impugnada.

Lo anterior es así, toda vez que como podrá advertir esa H. Sala de la lectura que sirva dar a la resolución impugnada, esta Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", en ningún momento manifestó que la resolución originalmente recurrida se encontrara sustentada en lo dispuesto en el artículo 53-C, del Código Fiscal de la Federación, si no que dicha manifestación únicamente forma parte al análisis exhaustivo al cual se encontraba constreñida respecto de los argumentos vertidos por la entonces recurrente [REDACTED] en términos del artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, por lo que es claro que la disidente de nulidad parte de una interpretación totalmente errónea de lo manifestado en la resolución impugnada, lo cual tilda de infundado sus argumentos.

Sustenta lo anterior la Tesis **VI-TASR-XXXVII-132**, resuelta por la Tercera Sala Regional del Norte-Centro II, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 10 de mayo de 2010, por unanimidad de votos, la cual es del tenor siguiente:

"CONCEPTOS DE VIOLACIÓN BASADOS EN UNA PREMISA FALSA, DEBEN DECLARARSE INOPERANTES AL RESULTAR OCIOSO SU ESTUDIO. Para considerar fundado un concepto de violación planteado a manera de silogismo, deben ser ciertas las proposiciones o premisas planteadas por el actor, y que estas efectivamente den lugar a la consecuencia o conclusión que persigue, por lo que si un concepto de anulación se basa en una premisa falsa resulta inoperante, pues aun de ser fundado el argumento en un aspecto meramente jurídico de conformidad a un estudio basado en la premisa incorrecta, a ningún fin práctico se llegaría con su análisis y calificación, debido a que al partir aquél de una proposición que no resulta cierta, sería ineficaz para obtener la anulación que pretende la actora; como en el caso en que se alegue que no se citaron determinados artículos en la resolución combatida necesarios para considerar debidamente fundada la competencia de la autoridad emisora, y por lo tanto procede que se decrete su nulidad, y del examen a las constancias de autos se aprecia que en dicha resolución sí se citaron los preceptos legales que alega la actora se omitieron, lo que ocasiona que resulte ocioso deliberar sobre la necesidad de la cita de los preceptos que la parte actora considera imprescindibles para fundar debidamente la competencia de la demandada, al sustentarse tal argumento de ilegalidad en una premisa que no resulta verdadera.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3947/09-05-03-3.- Resuelto por la Tercera Sala Regional del Norte-Centro II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 10 de mayo de 2010, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Adolfo Rosales Puga.- Secretario: Lic. Carlos Javier García González.

R.T.F.J.A. Sexta Época. Año III. No. 31. Julio 2010. p. 232"

Finalmente, contrario a lo que sostiene la actora, la autoridad fiscalizadora no estaba conminada a tomar en cuenta los pagos provisionales realizados, pues los mismos fueron tomados en cuenta en la diversa resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, y aunado a ello, en la misma, la autoridad exactora precisó que dichos pagos corresponden a accesorios y multas a las que la promovente se hizo acreedora al no haber enterado el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de forma espontánea y una vez iniciadas las facultades de comprobación, siendo que, en el procedimiento de fiscalización y la resolución determinante de crédito fiscal impugnado en el presente juicio, se insiste, el objeto de la revisión son **operaciones distintas a las que fueron materia de aquel procedimiento de revisión**, pues en el crédito fiscal originalmente recurrido y el procedimiento de revisión que le precede, el objeto fue en materia del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, lo relacionado con la integración mensual de las compras de importación de la actora por el ejercicio fiscal 2019, compras nacionales y de importación, facturas expedidas en su carácter de emisor en dicho período y los

comprobantes fiscales digitales por internet expedidos en su carácter de receptor (gastos), y no así la presentación de declaraciones mensuales y/o complementarias.

Derivado de lo anterior, es que de igual manera resulte **infundado** lo argumentado por la actora dentro del punto identificado como "5", inciso "A" dentro del concepto de impugnación "TERCERO", mediante el cual señala que "si bien es verdad que el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, con el que concluyó la revisión de gabinete GIM6300006/22, se impuso una multa por enterar pagos mensuales del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de los meses de enero, y de mayo a septiembre de 2019, lo cierto y lo relevante es, que la Autoridad fiscal que emitió dicho oficio (la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "3") reconoció que se efectuaron pagos precisamente de dicho Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por los citados meses del ejercicio fiscal 2019 revisado en la revisión de gabinete GAD8000021/21", toda vez que se insiste que, en primer lugar, dichos pagos fueron tomados en cuenta en la diversa resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, a través de la cual la autoridad exactora precisó que dichos pagos corresponden a accesorios y multas a las que la promovente se hizo acreedora al no haber enterado el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de forma espontánea y una vez iniciadas las facultades de comprobación, y en un segundo lugar, el procedimiento de fiscalización y la resolución determinante de crédito fiscal impugnado en el presente juicio, el objeto de la revisión son **operaciones distintas a las que fueron materia de aquel procedimiento de revisión**, lo que tilda de inoperantes sus argumentos.

Aunado a lo anterior, tal y como fue advertido por la Autoridad resolutora, y en la presente instancia será advertido por esa H. Sala, la promovente de nulidad alude genéricamente a pagos provisionales efectuados y no tomados en cuenta por la autoridad fiscalizadora en la resolución originalmente recurrida, sin embargo, la demandante es completamente omisa en señalar a qué pagos se refiere, cuáles son sus importes y fechas de realización, así como en cuanto a acreditar que efectivamente los mismos se realizaron y que guardan relación directa con el objeto de la revisión que precede a la emisión del crédito fiscal combatido, siendo que es ésta quien tiene la carga de la prueba para tal efecto.

Hecho que se encuentra corroborado con los siguientes criterios que a la letra se transcriben:

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-1227

CARGA DE LA PRUEBA.- LE CORRESPONDE A QUIEN AFIRMA UN HECHO.- Si la autoridad afirma que una resolución quedó notificada desde el momento en que el gobernado promovió aclaraciones ante ella y, por su parte, el afectado niega en forma lisa y llana haber, gestionado éstas, corresponde a la autoridad, en los términos de lo dispuesto en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, exhibir el escrito con el que dice se efectuaron tales aclaraciones.(56)

Revisión No. 1454/87.- Resuelta en sesión de 28 de septiembre de 1989, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.

R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 21. Septiembre de 1989, p. 37, Criterio Aislado.

CARGA DE LA PRUEBA.- RECAE EN QUIEN HACE UNA AFIRMACION.- Si al producir su contestación, la demandada afirma que el recurso de inconformidad interpuesto por la actora fue presentado extemporáneamente, a ella le corresponde acreditar que dicha presentación fue extemporánea, de conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles.(5)

Revisión No. 1696/87.- Resuelta en sesión de 5 de julio de 1989, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ma. de los Ángeles Garrido Bello.

R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 19. Julio de 1989, p. 14, Criterio Aislado.

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-1205

CARGA DE LA PRUEBA.- Conforme al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, relacionado con los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el que afirma un hecho debe probarlo, así como el que niega, siempre y cuando su negativa envuelva la afirmación expresa de otro diverso; de ahí que únicamente el que niega en forma lisa y llana la existencia de un hecho está exonerado de probarlo.(34)

Revisión No. 3058/86.- Resuelta en sesión de 13 de septiembre de 1989, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretaria: Lic. Silvia Fuentes Macías.

R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 21. Septiembre de 1989, p. 26, Criterio Aislado.

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-86

PRUEBA.- SU CARGA CUANDO SE HACEN AFIRMACIONES.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, si el actor apoya su acción en determinadas afirmaciones, debe aportar pruebas que las demuestren para que la juzgadora pueda valorarlas, por lo que, si no lo hace, sus simples imputaciones no son suficientes para desvirtuar la presunción de legalidad que tienen los actos y resoluciones de la autoridad, en los términos del Artículo 68 del Código Fiscal de la Federación en vigor.(33)

Revisión No. 919/ 81. - Resuelta en sesión de 18 de febrero de 1988, por mayoría de 5 votos y 3 en contra.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.

PRECEDENTE:
Revisión No. 337/85.- Resuelta en sesión de 2 de junio de 1986, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.

R.T.F.F., Año I, Tercera Época, No. 2. Febrero de 1988, p. 16, Criterio Aislado."

No obsta a lo anterior, que la disidente de nulidad manifieste que "la autoridad demandada omite tener en cuenta el contenido de los artículos 1891 y 2088 del Código Civil Federal, supletorio en materia fiscal", toda vez que si bien, la supletoriedad de la norma se ha definido como la aplicación complementaria de una Ley respecto de otra, que se adhiere para subsanar una omisión en la Ley o para la interpretación de sus disposiciones, la forma que se integre con los principios generales contenidos en otras leyes, lo cierto es, que uno de los requisitos para que proceda la supletoriedad es que exista una omisión o vacío legislativo que haga necesaria la aplicación supletoria de normas, lo cual en caso que nos ocupa no se actualiza.

Sirve de fundamento a lo anterior, en lo que respecta a la figura de la "supletoriedad de la Ley", lo dispuesto en la Jurisprudencia **IX-J-SS-61**, acordada por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por unanimidad de votos, en sesión ordinaria celebrada el 03 de mayo de 2023, la cual expresamente señala lo siguiente:

"SUPLETORIEDAD EN LA LEY DE FISCALIZACIÓN Y RENDICIÓN DE CUENTAS DE LA FEDERACIÓN. ORDEN EN QUE DEBEN APLICARSE SUPLETORIAMENTE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO Y EL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES.- La supletoriedad de la norma se ha definido como la aplicación complementaria de una ley respecto de otra, que se adhiere para subsanar una omisión en la ley o para la interpretación de sus disposiciones en forma que se integre con los principios generales contenidos en otras leyes. Dicha supletoriedad puede ser expresa o tácita; la primera, debe considerarse en los términos que la legislación dispone; esto es, se deberá atender al orden establecido por la propia norma a suplir; mientras, que la supletoriedad tácita deberá considerar: a) que el ejercicio de supletoriedad de usos, costumbres y principios generales del derecho no esté impedido como un método de integración interpretativa; b) que la aplicación de la norma supletoria verse sobre aspectos que además de no ser materia de la ley que suple, su contenido no contravenga a las disposiciones de esta; y c) que la aplicación se realice a través de interpretaciones analógicas permisibles. En ese sentido, la supletoriedad prevista en el artículo 64 de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de mayo de 2009, se encuentra señalada de forma expresa y enunciativa, en tanto que dispone que a falta de disposición en ese ordenamiento, se aplicará en forma supletoria y en lo conducente, en primer término, la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, y en segundo, el Código Federal de Procedimientos Civiles, concluyéndose así que el legislador estableció el orden en que debía aplicarse la supletoriedad de las normas a dicha legislación, pues el objeto de aplicar de manera supletoria una norma es que se interprete a la norma ponderando como parte de un todo cuyo alcance debe fijarse en función del sistema jurídico al que pertenece. (Tesis de Jurisprudencia aprobada por acuerdo G/21/2023)

PRECEDENTES:

VIII-P-SS-489
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 673/19-13-01-5/158/20-PL-02-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 1 de julio de 2020, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Diana Patricia Jiménez García.
(Tesis aprobada en sesión a distancia de 18 de noviembre de 2020)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 49 Diciembre 2020, p. 188

VIII-P-SS-655
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 18786/19-17-06-2/516/21-PL-02-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 1 de diciembre de 2021, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Ana Patricia López.
(Tesis aprobada en sesión de 1 de diciembre de 2021)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 3. Marzo 2022, p. 324

IX-P-SS-165
Juicio Contencioso Administrativo en Línea Núm. 19/903-24-01-01-01-OL/19/96-PL-05-00.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 19 de octubre de 2022, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrada Ponente: Luz María Anaya Domínguez.- Secretaria: Lic. Lilia López García.
(Tesis aprobada en sesión de 19 de octubre de 2022)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 13. Enero 2023, p. 355

Así lo acordó el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por unanimidad de votos, en sesión ordinaria celebrada el tres de mayo de dos mil veintitrés, ordenándose su publicación en la Revista de este Órgano Jurisdiccional.- Firman el Magistrado Guillermo Vallis Esponda, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y la Licenciada Abigail Calderón Rojas, Secretaria General de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 18. Junio 2023, p. 36"

Ahora bien, se sostiene lo **infundado** de los argumentos de la actora, toda vez que es claro que la disidente de nulidad pretende acudir al juicio que nos ocupa aduciendo haber efectuados diversos pagos provisionales que según su dicho no fueron considerados por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" para la emisión de la resolución originalmente recurrida, sin aportar constancia alguna que acredite haber efectuado los pagos que refiere o aquellos elementos probatorios que hubieren proporcionado a la Autoridad resolutora la identificación de los mismos, bajo el argumento de que de conformidad con los artículos 1, 2 y 2088 del Código Civil Federal se encuentra relevado de probar haber efectuado los pagos de mérito, lo que resulta ser del todo infundado, pues inconcuso que en primer lugar, no existe en el presente caso una omisión o vacío legislativo respecto quién corresponde la carga de la prueba (carga de probar haber realizado los supuestos pagos provisionales), tan es así que existen diversos criterios jurisprudenciales (mismos que han sido citados en párrafo ulteriores) que han resuelto de manera concisa **que la carga de la prueba le corresponde a quien afirma un hecho.**

Lo anterior encuentra fundamento por resultar análoga al caso concreto, la Tesis **VIII-CASE-PI-2**, resuelta por la Sala Especializada en Materia de Propiedad Intelectual, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 28 de agosto de 2018, por unanimidad de votos, la cual a la letra señala:

"SUPLETORIEDAD. NO OPERA RESPECTO DE LA AMPLIACIÓN DE PLAZO CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 289 DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES, EN TRATÁNDOSE DEL TÉRMINO ESTABLECIDO POR EL ARTÍCULO 216 DE LA LEY DE LA PROPIEDAD INDUSTRIAL PARA EL PRESUNTO INFRACITOR.- Toda vez que el artículo 216 la Ley de la Propiedad Industrial previene el término con el que el presunto infractor contará para manifestar lo que a su derecho convenga y presente las pruebas correspondientes, siendo este plazo de diez días, mientras que el artículo 5º BIS del Reglamento de la Ley de la Propiedad Industrial, ya establece que las solicitudes o promociones podrán presentarse, de manera indistinta: a) Directamente en las oficinas del Instituto, b) En las delegaciones o subdelegaciones de la Secretaría (de Economía), c) Mediante correo certificado con acuse de recibo, d) Servicios de mensajería, paquetería u otros equivalentes, o bien, e) A través de medios de comunicación electrónica conforme al Acuerdo que para tal efecto emita el Director General del Instituto. Luego entonces, no es aplicable la supletoriedad del artículo 289 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que contempla para el mismo problema que se ampliará el término en un día más por cada cuarenta kilómetros de distancia o fracción que exceda de la mitad, entre el lugar de radicación y en el que deba tener lugar el acto judicial a ejercitarse o el ejercicio de un derecho, cuando estos deban efectuarse fuera del lugar en que radique el negocio. En efecto, si la Ley de la Propiedad Industrial y su Reglamento previenen un término específico y diversas opciones para la presentación de promociones, es claro que ya se encuentran establecidas las facilidades para su presentación en tratándose de las partes que se encuentran fuera del lugar en donde radica el procedimiento administrativo, sin la necesidad de que estas se trasladen a la Ciudad de México, lo que hace innecesaria e incluso injustificable la aplicación supletoria de la extensión del plazo establecido en el artículo 289 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el cual claramente atiende a un sentido de necesidad por razón de la distancia, misma que en la especie no existe ante la gama de posibilidades para la presentación de promociones desde el lugar de residencia de las partes. Sirve de apoyo lo dicho por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al establecer los requisitos para que opere la supletoriedad a través de la jurisprudencia 2a/J. 34/2013 (10a.), de rubro SUPLETORIEDAD DE LAS LEYES. REQUISITOS PARA QUE OPERE, siendo claro que ni en la Ley de la Propiedad Industrial ni en su Reglamento existe una omisión o vacío legislativo que haga necesaria la aplicación supletoria de normas, mientras que la aplicación supletoria del artículo 289 del Código Federal de Procedimientos Civiles contrariaría el ordenamiento legal a suplir, al establecer una extensión de plazo por razón de la distancia, cuando el Reglamento de la Ley de la Propiedad Industrial ya establece los medios para facilitar la presentación de promociones foráneas sin necesidad de traslado a las oficinas centrales del Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial, de ahí que dicho precepto no sea congruente con los principios y con las bases que rigen la presentación de promociones ante el propio Instituto.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 951/17-EPI-01-6.- Resuelto por la Sala Especializada en Materia de Propiedad Intelectual del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 28 de agosto de 2018, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Juan Antonio Rodríguez Corona.- Secretario: Lic. Isaac Jonathan García Silva.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 2. Febrero 2022. p. 230"

En esta guisa, es que se encuentra ajustado a derecho lo resuelto por la Autoridad resolutora en el sentido de que correspondía a la accionante de nulidad haber acreditado en la instancia administrativa sus afirmaciones de haber efectuado pagos provisionales que supuestamente no fueron contemplados por la Autoridad fiscal para la emisión de la resolución impugnada, y no así como indebidamente aduce la accionante de nulidad.

En virtud de lo anterior, con sus manifestaciones insuficientes e inoperantes la parte actora no logra desvirtuar la presunción de legalidad con la que gozan los actos emitidos por autoridades fiscales, misma que se consagra en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor literal siguiente:

"Artículo 68. Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho."

(Énfasis añadido)

Al respecto resulta ilustrativo citar, por resultar aplicable en la especie, la Jurisprudencia número 32, misma que se encuentra visible en la página 38 de la Revista de ese Tribunal, relativa a junio de 1995, que a la letra plasma lo siguiente:

"PRESUNCIÓN DE VALIDEZ CONTENIDA EN EL ARTICULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- ES APLICABLE A RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.- El artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, establece los supuestos de competencia que tiene dicho órgano de control de legalidad, en tal virtud es indudable que la presunción de validez prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación le es aplicable a todos aquellos actos emitidos por autoridad administrativa, que se controvertan a través del juicio de nulidad, por estar regido el procedimiento por dicho Ordenamiento Legal. (32)".

(Énfasis añadido)

Atento a lo anteriormente expuesto, esta Defensa Jurídica estima que los argumentos vertidos por la parte actora resultan completamente inoperantes, mismos que además no logran superar la legalidad de los actos de la autoridad demandada, y por lo tanto, esa H. Sala Fiscal debe reconocer su validez, en términos del artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De las digitalizaciones que anteceden, se desprende que la autoridad demandada manifestó esencialmente lo siguiente:

Que contrario a lo señalado por la demandante, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", en todo momento valoró los medios de convicción respectivos, así como todas y cada una de las constancias que obran agregadas en el expediente administrativo abierto con motivo de la fiscalización, siendo que dicha valoración fue efectuada de manera adminiculada y concatenada, a efecto de sustentar la determinación de la utilidad presunta contenida en la resolución determinante, así como las omisiones de pago parcial en que incurrió la promovente, respecto a las operaciones que celebró en el

período comprendido del 01 de enero de 2019 y el 31 de diciembre de 2019.

Que en materia del impuesto especial sobre producción y servicios, la autoridad fiscalizadora revisó la obligación de la promovente en cuanto a trasladar dicho impuesto a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, de conformidad con lo establecido en el artículo 2º, fracción 1, inciso c), numeral 1 y segundo párrafo, de la Ley respectiva, de lo que advirtió que, de las ventas declaradas por la propia contribuyente durante el ejercicio fiscal 2019, en cantidad de 10,600 cigarros, se cubrió parcialmente el monto de la cuota y de la tasa correlativa, ya que derivado de la información proporcionada por la contribuyente revisada a través de los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos, las declaraciones provisionales y las definitivas del período revisado, así como de los estados de cuenta por ella proporcionados en el procedimiento de fiscalización, la autoridad fiscalizadora descubrió que existe una omisión parcial en el pago del citado impuesto en cuanto al pago de la cuota y el traslado del impuesto generado.

Que derivado de ello, tal y como resolvió la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", y contrario a lo planteado por la accionante, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" en todo momento valoró de manera adminiculada, relacionada y completa,

todos los medios de convicción exhibidos por la enjuiciante a lo largo del procedimiento de fiscalización.

Que el argumento de la actora en el sentido de que la fiscalizadora determinó el impuesto especial sobre producción y servicios del ejercicio fiscal 2019, cuando existen períodos de dicho ejercicio que ya habían sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, siendo que, no fueron considerados los pagos previamente realizados por concepto de dicho impuesto; es inoperante e infundado y no trastoca la legalidad del acto combatido.

En efecto, señala que los argumentos de la actora son inoperantes ya que si bien manifiesta que el ejercicio fiscal sujeto a revisión y respecto del cual derivó la emisión de la resolución originalmente recurrida ya había sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, lo cierto es que la enjuiciante no acredita su dicho y mucho menos señala cuál procedimiento de fiscalización fue el que ya se había ocupado de los mismos períodos y conceptos que la revisión precedente de la resolución recurrida.

Que de ello se sigue que no basta con el hecho de que la disidente de nulidad manifieste dicha situación a título gratuito sino que, para sustentar sus argumentos, debió haber manifestado qué procedimiento de fiscalización específico fue el que ya había tenido el objeto de revisar el mismo ejercicio

fiscal que el que fue revisado en el procedimiento de fiscalización precedente de la resolución recurrida y, además, exhibir los medios de convicción necesarios y suficientes para acreditar tal situación, cuestión que no aconteció en la instancia administrativa ni en el presente juicio siendo que es ésta quien tiene la carga de la prueba para tal efecto.

Que la actora aportó como prueba en la instancia administrativa el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, del que se desprende que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco '1" determinó a la contribuyente un crédito fiscal como resultado de la revisión practicada en materia de impuesto especial sobre producción y servicios por el período fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

Que pese a ello su argumento es infundado, pues dicha determinación no impedía que la fiscalizadora pudiera verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales y el determinar adeudos fiscales por el mismo impuesto y el mismo período, máxime si se toma en cuenta que las consideraciones y objeto de revisión en relación con la resolución originalmente recurrida, son distintos a los que fueron materia de la diversa resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022.

Que independientemente de que el periodo y el impuesto sujeto a revisión coincidan solo por los meses de enero, y de mayo a septiembre de 2019, el objeto y materia de ambos procedimientos son distintos e independientes y, por ende, la autoridad fiscalizadora válidamente pudo haber emitido el crédito fiscal recurrido en los términos en que lo hizo, lo que implica que devenga infundada la aseveración de la actora en el sentido de que la fiscalizadora debió haber tomado en cuenta los pagos provisionales efectuados en dicho periodo y que constan en la resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022 pues, como ha quedado dilucidado, dichos pagos son igualmente ajenos a la materia de revisión y determinación contenida en la resolución determinante controvertida en el presente juicio.

Que del análisis que se realice de la resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, así como del oficio con número 500-30-2022-00418, de 23 de enero de 2022, el cual contiene la orden de revisión con número GIM6300006/22, se desprende que el objeto de dicho procedimiento de fiscalización fue comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la ahora actora en materia del impuesto especial sobre producción y servicios, por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

Que del análisis que se realice a la resolución originalmente recurrida, así como al oficio con número 110-05-03-00-00-2021-3031, de 26 de noviembre de 2021, mismo que contiene la orden de revisión GAD2000081/21, se desprende que en este procedimiento de fiscalización, el objeto de la revisión fue, en materia del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, lo relacionado con la integración mensual de las compras de importación de la actora por el ejercicio fiscal 2019, compras nacionales y de importación, facturas expedidas en su carácter de emisor en dicho período y los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos en su carácter de receptor (gastos).

Que los objetos de ambos procedimientos de fiscalización no son los mismos ni versan sobre las mismas cuestiones u operaciones y, por lo tanto, la autoridad fiscalizadora estaba en plena posibilidad de determinar a la luz de la revisión de dichas operaciones, conforme a lo establecido en el artículo 53-C, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Que contrario a lo que sostiene la actora, la autoridad fiscalizadora no estaba conminada a tomar en cuenta los pagos provisionales realizados, pues los mismos fueron tomados en cuenta en la diversa resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de

septiembre de 2022, y aunado a ello, se precisó que dichos pagos corresponden a accesorios y multas a las que la promovente se hizo acreedora al no haber enterado el impuesto de forma espontánea y una vez iniciadas las facultades de comprobación.

Que no obsta que la disidente de nulidad manifieste que se omitió tener en cuenta el contenido de los artículos 1891 y 2088 del Código Civil Federal, supletorio en materia fiscal, toda vez que, si bien la supletoriedad de la norma se ha definido como la aplicación complementaria de una Ley respecto de otra, para subsanar una omisión en la Ley o para la interpretación de sus disposiciones forma que se integre con los principios generales contenidos en otras leyes, lo cierto es, que uno de los requisitos para que proceda la supletoriedad es que exista una omisión o vacío legislativo, lo cual en caso que nos ocupa no se actualiza.

Finalmente, es necesario precisar que la parte actora fue omisa en formular alegatos, mientras que la autoridad demandada no se pronunció de forma específica sobre el concepto de impugnación en estudio al formular sus alegatos.

Expuesto lo anterior, a juicio de esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, los argumentos formulados por la actora en el concepto de impugnación en

estudio son **INFUNDADOS** en una parte e **INOPERANTES** en otra, de acuerdo con las consideraciones jurídicas siguientes.

En primer lugar, es menester precisar que la *litis* a dilucidar en el presente Considerando consiste en determinar si resulta ilegal la determinación de impuesto especial sobre producción y servicios omitido contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, al no haberse tomado en cuenta, según lo argumenta la actora, los pagos de dicho impuesto de los meses de enero y de mayo a septiembre de 2019, reconocidos en el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022.

Ahora bien, a efecto de resolver la cuestión efectivamente planteada, se estima necesario conocer los motivos y fundamentos vertidos por la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3" al resolver el recurso de revocación, por lo que, se reproduce en lo conducente el oficio **600-32-2023-09577** de **07 de noviembre de 2023**:

"
...

Finalmente, tampoco es obstáculo para concluir respecto de la legalidad de la resolución recurrida, el argumento de la promovente en el sentido de que la fiscalizadora determinó el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios respecto del ejercicio fiscal 2019, cuando existen períodos de dicho ejercicio que ya habían sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, siendo que incluso se puede advertir que en dicha determinación no fueron considerados los pagos previamente realizados por concepto de dicho impuesto, señalando que la determinación del Impuesto Sobre Producción y Servicios se sustenta en una apreciación equivocada de los hechos o incluso en que se tomaron en cuenta cuestiones no acontecidas en el caso, lo que la recurrente pretende acreditar mediante las pruebas adicionales exhibidas pues, en cuanto a tales aseveraciones, esta Unidad Administrativa determina que las mismas son **inoperantes e infundados** y no trastocan la legalidad del acto combatido.

Expediente: RRL2023002355 y RRL2023009325.
Recurrente: BURLEY & VIRGINIA TABACO COMPANY, S.A. DE C.V.
Av. Central Guillermo González Camarena, No. 735, Anexo Residencial Poniente, C.P. 45136, Zapopan, Jalisco.
Marca SAT. [33] 3836 2000 | www.sat.gob.mx | youtube.com/satmx | twitter.com/satmx



40

Primeramente, cabe señalar que los argumentos de la recurrente en este sentido devienen en inoperantes pues, si bien manifiesta que el ejercicio fiscal sujeto a revisión y respecto del cual derivó la emisión de la resolución recurrida ya había sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, **no es menos cierto que la promovente no acredita su dicho y mucho menos señala cuál procedimiento de fiscalización fue el que ya se había ocupado de los mismos períodos y conceptos que la revisión precedente de la resolución recurrida.**

De lo que se sigue que no basta con el hecho de que la promovente manifieste dicha situación a título gratuito sino que, para sustentar sus argumentos, debió haber manifestado qué procedimiento de fiscalización específico fue el que ya había tenido el objeto de revisar el mismo ejercicio fiscal que el que fue revisado en el procedimiento de fiscalización precedente de la resolución recurrida y, además, exhibir los medios de convicción necesarios y suficientes para acreditar dicha situación, cuestión que no aconteció en la presente instancia administrativa.,

No obstante lo anterior, se advierte que esa recurrente aportó como prueba en la presente instancia el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, del que se desprende que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "3" determinó a la contribuyente un crédito fiscal como resultado de la revisión practicada en materia de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por el período fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

No obstante lo anterior, se colige que a la luz de dicha prueba, su argumento de igual forma deviene de infundado, pues dicha determinante **no impedía el que la autoridad fiscalizadora de la presente instancia, pudiera verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales y el determinar adeudos fiscales por el mismo Impuesto y el mismo período, máxime si se toma en cuenta que las consideraciones y objeto de revisión en relación con la resolución recurrida, son distintos a los que fueron materia de la diversa resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022.**

En efecto, de la valoración y análisis efectuado a la diversa resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, misma que se tiene a la vista en virtud de que fue la propia promovente quien la aportó en conjunto con la interposición de su recurso de revocación, se desprende que **el objeto y materia de dicha resolución, independientemente de que versa respecto del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios**, es distinta a la que es objeto de la resolución recurrida. Para mayor claridad, se efectúa la siguiente comparación:

Oficio 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022	Oficio con número 110-05-03-07-00-23-296, de 26 de enero de 2023
Respecto del período comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019, la revisión y correlativa determinación de crédito fiscal versó sobre la presentación y en su caso, pago y entero de las declaraciones mensuales normales y/o complementarias presentadas en dicho período, relacionadas con el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.	Respecto del período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, la revisión y correlativa determinación de crédito fiscal versó sobre las enajenaciones efectuadas durante el ejercicio fiscal derivado de la elaboración, fabricación, producción o enajenación de cigarros, en materia del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado.
	La determinación del adeudo fiscal recurrido derivó en el pago parcial de la tasa del 160% del impuesto al

	que está obligada a trasladar la promovente, así como de la cuota de \$0.35 correspondiente a la enajenación de cigarros revisada.
--	--

De lo que se sigue que, independientemente de que el período y el impuesto sujeto a revisión coincidan solo por los meses de enero, y mayo a septiembre, el objeto y materia de ambos procedimientos son distintos e independientes y, por ende, la autoridad fiscalizadora válidamente pudo haber emitido el crédito fiscal recurrido en los términos en que lo hizo. Lo anterior, igualmente implica que devenga infundada la aseveración del recurrente en el sentido de que la fiscalizadora debió haber tomado en cuenta los pagos provisionales efectuados en dicho período y que constan en la resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022 pues, como ha quedado dilucidado, dichos pagos son igualmente ajenos a la materia de revisión y determinación contenida en la resolución controvertida.

En efecto, del análisis que se realice de la resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, así como del oficio con número 500-30-2022-00418, de 23 de enero de 2022, el cual contiene la orden de revisión con número GIM6300006/22, mismo que se tiene a la vista de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que el objeto de dicho procedimiento de fiscalización fue el comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la ahora recurrente en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el período comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019 y que, al efecto, se requirió a la contribuyente lo siguiente:

- 1.- Original y copia fotostática del recibo electrónico bancario de pago de contribuciones mediante Transferencia Electrónica de Fondos con sello digital generado por la Institución de Crédito, de las **declaraciones normales y/o complementarias por concepto de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por Tabacos Labrados** correspondientes a los periodos comprendidos del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019, del 01 de mayo de 2019 al 31 de mayo de 2019, del 01 de junio de 2019 al 30 de junio de 2019, del 01 de julio de 2019 al 31 de julio de 2019; del 01 de agosto de 2019 al 31 de agosto de 2019 y del 01 de septiembre de 2019 al 30 de septiembre de 2019.
- 2.- Fotocopia legible del aviso de inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes, así como modificaciones al mismo que pudieran haberse realizado a través de la presentación de avisos.
- 3.- Copia de la Acta Constitutiva y de las modificaciones a la misma.

[...]"

Por su parte, del análisis que realiza esta Autoridad Resolutora al requerimiento de información contenido en el oficio con número 500-30-2022-00418, de 24 de enero de 2022, del cual derivó la emisión de la diversa resolución determinante con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, misma que se tiene a la vista de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que el objeto de la revisión y el motivo del requerimiento de dicho procedimiento fue:

"[...]"

.../ comprobar que el importe que se señaló en las declaraciones definitivas de Impuestos Federales en el esquema de pagos referenciados como cantidad a cargo en el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2021.../ del periodo comprendido del 01 de mayo de 2019 al 31 de mayo de 2019.../ del periodo comprendido del 01 de junio de 2019 al 30 de junio de 2019.../ del periodo comprendido del 01 de julio de 2019

al 31 de julio de 2019.../ del periodo comprendido del 01 de agosto de 2019 al 31 de agosto de 2019.../ y del periodo comprendido del 01 de septiembre de 2019 al 30 de septiembre de 2019.../ estén efectivamente pagadas.

[...]"

Por otro lado, del análisis que esta Autoridad Resolutora realiza de la resolución recurrida, así como del oficio con número 110-05-03-00-00-2021-3031, de 26 de noviembre de 2021, mismo que contiene la orden de revisión GAD2000081/21, así como de la propia resolución controvertida, **se desprende que en este procedimiento de fiscalización, el objeto de la revisión fue, en materia del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, lo relacionado con la integración mensual de las compras de importación de la recurrente por el ejercicio fiscal 2019, compras nacionales y de importación, facturas expedidas en su carácter de emisor en dicho período y los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos en su carácter de receptor (gastos).** De igual forma, no pasa desapercibido que el procedimiento que dio lugar a la resolución aquí recurrida, fue iniciado antes de aquél que dio origen a la resolución 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022.

De lo anterior, se colige que los objetos de ambos procedimientos de fiscalización **no son los mismos ni versan sobre las mismas cuestiones u operaciones.** Es decir, las cuestiones que fueron objeto del crédito fiscal contenido en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, es distinto a las operaciones que fueron materia del procedimiento de fiscalización que precede a la resolución determinante de crédito fiscal recurrida y, por lo tanto, la autoridad fiscalizadora estaba en plena posibilidad de determinar a la luz de la revisión de dichas operaciones, conforme a lo establecido en el artículo 53-C, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, mismo que dispone lo siguiente:

"Artículo 53-C. - Con relación a las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones II, III y IX de este Código, las autoridades fiscales podrán revisar uno o más rubros o conceptos específicos, correspondientes a una o más contribuciones o aprovechamientos, que no se hayan revisado anteriormente, sin más limitación que lo que dispone el artículo 67 de este Código.

[...]"

(Énfasis añadido)

Finalmente, contrario a lo que sostiene la recurrente, la autoridad fiscalizadora no estaba conminada a tomar en cuenta los pagos provisionales realizados, pues los mismos fueron tomados en cuenta en la diversa resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565, de 26 de septiembre de 2022, y aunado a ello, en la misma, la autoridad exactora precisó que dichos pagos corresponden a accesorios y multas a las que la promovente se hizo acreedora al no haber enterado el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de forma espontánea y una vez iniciadas las facultades de comprobación, siendo que, en el procedimiento de fiscalización y la resolución determinante de crédito fiscal recurrida en la presente instancia administrativa, se insiste, el objeto de la revisión son **operaciones distintas a las que fueron materia de aquel procedimiento de revisión**, pues en el crédito fiscal recurrido y el procedimiento de revisión que le precede, el objeto fue en materia del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, lo relacionado con la integración mensual de las compras de importación de la recurrente por el ejercicio fiscal 2019, compras nacionales y de importación, facturas expedidas en su carácter de emisor en dicho período y los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos en su carácter de receptor (gastos), y no así la presentación de declaraciones mensuales y/o complementarias.

Aunado a lo anterior, no pasa por inadvertido para esta Autoridad Resolutora el hecho de que la promovente alude genéricamente a pagos provisionales efectuados y no tomados en cuenta por la autoridad fiscalizadora

en la resolución recurrida, sin embargo, la recurrente es completamente omisa en señalar a qué pagos se refiere, cuales son sus importes y fechas de realización, así como en cuanto a acreditar que efectivamente los mismos se realizaron y que guardan relación directa con el objeto de la revisión que precede a la emisión del crédito fiscal combatido.

Así las cosas, es inconcuso que el agravio en estudio resulta infundado y, por ende, insuficiente para trastocar la legalidad de la resolución recurrida y del procedimiento del cual deriva, pues contrario a lo que estima la promovente, la autoridad fiscal sí valoró de manera completa, correcta y adminiculada, las documentales aportadas a lo largo del procedimiento de fiscalización. De lo que se sigue que los agravios en estudio sean insuficientes para los efectos de trastocar la presunción de legalidad que reviste a la resolución recurrida en términos de lo establecido por el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación y que lo procedente sea confirmar su legalidad de conformidad con lo dispuesto por el artículo 133, fracción II, del referido Código Fiscal Federal.

..."

De las digitalizaciones que anteceden, se desprende que la autoridad resolutora del recurso de revocación determinó lo siguiente:

Que resultaron infundados e inoperantes los argumentos de la parte actora relativos a que la fiscalizadora determinó el impuesto especial sobre producción y servicios respecto del ejercicio fiscal 2019, cuando existen periodos de dicho ejercicio que ya habían sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización, siendo que, en dicha determinación no fueron considerados los pagos previamente realizados por concepto de dicho impuesto.

Que tales argumentos son inoperantes, ya que, si bien manifiesta que el ejercicio fiscal sujeto a revisión ya había sido materia de revisión en otro procedimiento de fiscalización; la promovente no acredita su dicho y mucho menos señala cuál procedimiento de fiscalización fue el que ya se había ocupado de los mismos periodos y conceptos que la revisión precedente de la resolución recurrida.

Que no basta con el hecho de que la promovente manifestara dicha situación a título gratuito sino que, para sustentar sus argumentos, debió haber referido qué procedimiento de fiscalización en específico fue el que ya había tenido el objeto de revisar el mismo ejercicio fiscal que el revisado en el procedimiento de fiscalización precedente de la resolución recurrida y, además, exhibir los medios de convicción necesarios y suficientes para acreditar dicha situación, cuestión que no aconteció en la presente instancia administrativa.

Refirió que en el recurso, la promovente aportó como prueba el oficio número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, del que se desprende que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1" determinó a la contribuyente un crédito fiscal como resultado de la revisión practicada en materia de impuesto especial sobre producción y servicios por el periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

Sin embargo, sostuvo que, a la luz de dicha prueba su argumento deviene igualmente infundado, pues tal resolución no impedía que la autoridad fiscalizadora en el presente caso, pudiera verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales y el determinar adeudos fiscales por el mismo impuesto y el mismo periodo, máxime si se toma en cuenta que las

consideraciones y objeto de revisión, son distintos a los que fueron materia de la diversa resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022.

En efecto, sostiene que de la valoración y análisis efectuado a la resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, se desprende que el objeto de dicha resolución es distinto al objeto de la resolución recurrida en el presente asunto, ya que independientemente de que el periodo y el impuesto sujeto a revisión coincidan solo por los meses de enero y de mayo a septiembre de 2019, el objeto y materia de ambos procedimientos son distintos e independientes y, por ende, la autoridad fiscalizadora válidamente pudo haber emitido el crédito fiscal recurrido en los términos en que lo hizo.

Que del análisis que se realice a la resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, así como del oficio con número 500-30-2022-00418 de 23 de enero de 2022, el cual contiene la orden de revisión con número GIM6300006/22, se desprende que el objeto de dicho procedimiento de fiscalización fue el comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la ahora recurrente en materia del impuesto especial sobre producción y servicios, por el periodo comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019 y que, al efecto, se requirió

a la contribuyente exhibir el recibo electrónico bancario de pago de contribuciones de las declaraciones normales y/o complementarias por concepto de impuesto especial sobre producción y servicios por tabacos labrados correspondientes a los periodos comprendidos del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019, del 01 de mayo de 2019 al 31 de mayo de 2019, del 01 de junio de 2019 al 30 de junio de 2019, del 01 de julio de 2019 al 31 de julio de 2019; del 01 de agosto de 2019 al 31 de agosto de 2019 y del 01 de septiembre de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

Por otra parte, señaló que del análisis realizado a la resolución recurrida, así como al oficio con número 110-05-03-00-00-2021-3031 de 26 de noviembre de 2021, mismo que contiene la orden de revisión GAD2000081/21, se desprende que en este procedimiento de fiscalización, el objeto de la revisión fue en materia del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios, lo relacionado con la integración mensual de las compras de importación de la recurrente por el ejercicio fiscal 2019, compras nacionales y de importación, facturas expedidas en su carácter de emisor en dicho periodo y los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos en su carácter de receptor (gastos).

Que de ello, se colige que los objetos de ambos procedimientos de fiscalización no son los mismos ni versan

sobre las mismas cuestiones u operaciones y, por lo tanto, la autoridad fiscalizadora estaba en plena posibilidad de determinar a la luz de la revisión de dichas operaciones, conforme a lo establecido en el artículo 53-C, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Que contrario a lo sostenido por la recurrente, la autoridad fiscalizadora no estaba conminada a tomar en cuenta los pagos provisionales realizados, pues los mismos fueron tomados en cuenta en la diversa resolución contenida en el oficio con número 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, y aunado a ello, en la misma se precisó que dichos pagos corresponden a accesorios y multas a las que la promovente se hizo acreedora al no haber enterado el impuesto de forma espontánea y una vez iniciadas las facultades de comprobación.

Que bajo tales consideraciones, el agravio en estudio resultó infundado y, por ende, insuficiente para trastocar la legalidad de la resolución recurrida y del procedimiento del cual deriva, pues la autoridad fiscalizadora sí valoró de manera completa, correcta y adminiculada, las documentales aportadas a lo largo del procedimiento de fiscalización.

En el mismo sentido, es menester conocer los fundamentos y motivos señalados por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria en la

resolución determinante del crédito fiscal, por lo que, se reproduce la parte conducente del oficio **110 05 03 07 00 23-296** de **26 de enero de 2023**:

HACIENDA

SAT

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior

Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior

Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3"

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296

Exp. 110-05-03-00

RFC:

Orden: CAD2000081/21

Folio único: 4706995

Asunto: Se determina su situación fiscal.

26 ENE 2023

CIUDAD DE MÉXICO, A 26 DE ENERO DE 2023

C. REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE:

Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997, reformada mediante Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación en fechas 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo del 2009, 9 de abril del 2012, 17 de diciembre de 2015 y 04 de diciembre de 2018; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso e) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII; 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones XI, LIX y LXV y último, numeral 5, inciso c) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento y reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; artículo Cuarto, fracción I, inciso a) y artículo Décimo Primero, fracción I del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Transitorio Primero de dicho acuerdo; así como en los artículos 33 último párrafo, 48, primer párrafo, fracción IX, 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación; en ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, primer párrafo, fracción II del citado código, procede a determinar el crédito fiscal de conformidad a lo siguiente:

RESULTANDOS

1.- Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, con fecha 06 de diciembre de 2021, notificó legalmente vía buzón tributario la orden CAD2000081/21 contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, con fundamento en los artículos 12, primero y segundo párrafos, 13, primer párrafo, 17-D, 17-K, primer y segundo párrafo, fracción I, 38, párrafo primero, fracciones I y V, 134, fracción I, párrafos primero, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y séptimo y 135 del Código de Procedimiento Fiscal, dirigido al representante legal de la contribuyente [REDACTED] mediante la cual, con fundamento en el artículo 42, primer párrafo, fracción II y segundo párrafo y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación vigente al momento de la emisión de la citada orden, se solicitó para que de conformidad a lo que dispone el artículo 55, inciso c) del mismo ordenamiento legal, proporcionara la información y documentación a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a que esta afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el periodo comprendido del 01 de enero del 2019 al 31 de diciembre de 2019, que se señala a continuación:

CONSIDERANDOS

I. Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, resulta ser la autoridad competente para resolver lo concerniente a la revisión de gabinete iniciada a la contribuyente [REDACTED] con motivo de la orden número CAD2000081/21, contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, a través del oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, con fundamento en los artículos 12, primero y segundo párrafos, 13, primer párrafo, 17-D, 17-K, primer y segundo párrafo, fracción I, 38, párrafo primero, fracciones I y V, 134, fracción I, párrafos primero, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y séptimo y 135 del Código de Procedimiento Fiscal, dirigido al representante legal de la contribuyente [REDACTED] mediante la cual, con fundamento en el artículo 42, primer párrafo, fracción II y segundo párrafo y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación vigente al momento de la emisión de la citada orden, se solicitó para que de conformidad a lo que dispone el artículo 55, inciso c) del mismo ordenamiento legal, proporcionara la información y documentación a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a que esta afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el periodo comprendido del 01 de enero del 2019 al 31 de diciembre de 2019, que se señala a continuación:

II. Del estudio y análisis de cada una de las constancias que integran el expediente administrativo abierto con motivo de la solicitud de información y documentación al amparo de la orden número CAD2000081/21, contenida en el oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 de fecha 26 de noviembre de 2021, esta autoridad se pronuncia únicamente respecto de los hechos u omisiones dados a conocer en el oficio de observaciones contenido en el diverso 110 05 03 07 00 22-2102 de fecha 10 de octubre de 2022, esto es, respecto a la omisión en el entero del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, por el ejercicio fiscal 2019, y que han sido expuestas en la presente liquidación en el punto 8 de la parte de Resultandos, dejando a salvo las facultades de comprobación de ésta u otra autoridad administrativa, previstas en las disposiciones legales correspondientes, para ser ejercidas en cualquier momento por la totalidad de las operaciones de comercio exterior que fueron materia de la revisión que nos ocupa, sin más limitante que lo señalado en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación vigente.

III. Esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", procedió al análisis de la información y documentación proporcionada atención al oficio 110-05-03-00-00-2021-3032 por la contribuyente [REDACTED] con la finalidad de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a que esta afecto como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el ejercicio fiscal de 2019, teniéndose el resultado siguiente:

2. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

En términos de lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la contribuyente [REDACTED] estaba obligada a trasladar Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, tal y como se muestra a continuación:

**Artículo 2. Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:*

1. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:

C) Tabacos labrados:

1. Cigarros, 160%

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.ajob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



30 de 59

Adicionalmente a las tasas establecidas en este numeral, se pagará una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado o importado.

(Énfasis añadido)

Por lo que en aras de comprobar si la contribuyente cubrió el monto de la tasa del 160% del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, así como la cuota de \$0.35 por cada cigarro enajenado, se realizó el siguiente procedimiento:

A manera de ejemplo, se cita la factura comercial emitida por la contribuyente de referencia a la empresa [REDACTED] correspondiente al 11 de enero de 2019, con folio fiscal [REDACTED] de donde se desprende la venta de los paquetes de cigarros, la cantidad de piezas y el valor unitario, tal y como se aprecia a continuación:

RFC emisor:	RFC fiscal:
Nombre emisor:	No. de serie del CSD:
Folio:	Código postal, fecha y hora de emisión:
RFC receptor:	Efecto de comprobante:
Nombre receptor:	Régimen fiscal:
Uso CFDI:	

Clave del producto y/o servicio	No. identificación	Cantidad	Clave de unidad	Unidad	Valor unitario	Importe	Descuento	No. de pedimento	No. de cuenta postal
80211902	05081	53.00	H67	PIEZA	146.65	7767.15			
Descripción	Paquete Cigarras Lira Roja								
					Impuesto Tipo	Base	Tipo Factor	Tasa o Cuota	Importe
					IVA Trascado	7767.15	Tasa	16.0000%	1242.74

Moneda:	Peso Mexicano	Subtotal	
Forma de pago:	Por definir	Impuestos Trasladados	IVA 16.0000%
Método de pago:	Pago en parcialidades o diferido	Total	

Sello digital del CFDI:

DAJ56fGwRno1UPqjRWwL62a5P1VOPwUyQ2pRqPwPN4Y9520t9VhKa0D7E8BnmwU135FUV0mqQXJ0Bo86sBpBth5QdP9REKtQH9sCAEPKwKUC8EM4M2G32N2Vw+4C7F5E4E
d0R4JUpmW6oacqahBxjFY2d4Uu56-Cwws4ADYreZa1NBGnEuis5GsgRuZi59YwM76W621DeQF5FZdsz2UWXNwY7Wt71WWXyHxiZ0PwC0tCrPe7D8A5s1HJp3SLduK7NA
GooLcu2sg3VrJqUcWuKaC-JXZ8/Ratg25B1dFqPspKSG07g4EGJwtp85LA==

Sello digital del SAT:

gRtHx1FcokGxseR9s1qPqLl+MYkWoHs3ZT+P8hGulNp36DxExg5nAf263yPG+68S9d4ZkZK5S9SzLo6hLxgEzQdARpsoPmIdoQdYVmxn37pRgKkE12YmB6GXAEnbYfFlmde
gKdKc5z2FgqY+UkLrsh31Q3JEYrTz03G4X6FLcEgqgVX0EgVPC8EMwFmQlZ3KQoVfOHsGdYqg3sRMYPK7+3N61mDqGfAQH6GS5L7AFYGHvHl6GVNk+NGqVt9geNp+NLK

Cadena Original del complemento de certificación digital del SAT



Derivado de los datos aportados por la contribuyente de referencia, como lo es factura comercial referida con anterioridad, se procede a determinar el costo del cigarrillo por unidad, conforme a lo siguiente:

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



	Concepto	Cantidad
	Valor unitario de factura por caja	146.55
(/)	Cajetillas en 1 caja	10
(=)	Precio por cajetilla	14.66
(/)	Piezas por cajetilla	20.00
(=)	Precio por pieza o cigarro	0.73275

De igual forma, y derivado de la informaic3n propoircionada por la contribuyente de referencia, se puede determinar lo siguiente:

	Concepto	Cantidad
	Cajas o paquetes	53
(X)	Cajetillas por caja o paquete	10
(=)	Cajetillas de cigarros en factura	530
	1 paquete o cajetilla	20 piezas o cigarros
	Cajetillas	530
(X)	Piezas por cajetilla (cigarros)	20
(=)	Cigarros por factura	10,600

Lo anterior se puede comprobar con lo asentado por la propia contribuyente, respecto al n3mero de cigarros enajenados, gravados o importados, tal y como se muestra a continuaci3n:

DETERMINACION DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS

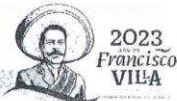
TABACOS LABRADOS

TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO	0
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		TOTAL DE IEPS CAUSADO POR TABACOS LABRADOS	6.206
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO		IEPS ACREDITABLE POR TABACOS LABRADOS (S3LO IMPORTACIONES)	
N3MERO DE CIGARROS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS		IEPS ACREDITABLE POR CUOTA PAGADA EN LA IMPORTACION DE TABACOS LABRADOS	
PESO TOTAL EN GRAMOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS		IMPUESTO RETENIDO POR TABACOS LABRADOS	
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE	
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE	

Por lo anterior, se procede a determinar el monto del IEPS causado por los actos o actividades gravados, as3 como el impuesto causado por la cuota de cigarros enajenados, obteniendo el siguiente resultado:

	Concepto	MES ENERO
	Precio sin impuestos	
(X)	Tasa IEPS 160%	
(=)	Suma precio sin impuestos + IEPS 160%	
(X)	Cuota IEPS 0.35	
(=)	Precio antes de IVA	

Av. Hidalgo No. 77, M3dulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcald3a Cuauht3moc, Ciudad de M3xico
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



32 de 59

Por consiguiente, se procedi3 a identificar dicho monto en la declaraci3n mensual del IEPS, de la cual se obtuvieron los siguientes valores:

DETERMINACION DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS

TABACOS LABRADOS

TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO	0
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		TOTAL DE IEPS CAUSADO POR TABACOS LABRADOS	6.206
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO		IEPS ACREDITABLE POR TABACOS LABRADOS (S3LO IMPORTACIONES)	
N3MERO DE CIGARROS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS		IEPS ACREDITABLE POR CUOTA PAGADA EN LA IMPORTACION DE TABACOS LABRADOS	
PESO TOTAL EN GRAMOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS		IMPUESTO RETENIDO POR TABACOS LABRADOS	
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE	
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE	
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		IMPUESTO A CARGO DE TABACOS LABRADOS	6.206
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		SALDO A FAVOR DE TABACOS LABRADOS	

Por lo anteriormente expuesto, se desprende que respecto de las ventas que fueron declaradas por la contribuyente durante el ejercicio de 2019, en cantidad de 10,600 cigarros, se cubri3 parcialmente el monto de la cuota de \$0.35 por cigarro enajenado y la tasa del 160% del Impuesto Especial Sobre Producci3n y Servicios, correspondiente a sus enajenaciones de cigarros.

Sin embargo, derivado de que esta autoridad identific3 dep3sitos en cantidad de [REDACTED] se concluye la enajenaci3n de cigarros, por la cual se procedi3 a determinar el n3mero de cigarros vendidos por la contribuyente [REDACTED] durante el ejercicio 2019, derivado de la informaci3n proporcionada por la misma a trav3s de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's), las declaraciones provisional o definitiva de impuestos federales correspondientes al ejercicio 2019, as3 como los estados de cuenta bancarios proporcionados, obteniendo el siguiente resultado:

Motivo por el cual se determinan los cigarros enajenados por la contribuyente [REDACTED] derivado de los dep3sitos bancarios que no correspondan a registros de la contabilidad de la contribuyente, y que se pueden considerar como un ingreso por la venta de cigarros para la contribuyente, as3 como las compras nacionales no registradas, y que se consideran como ingresos por venta de cigarros, de conformidad con lo siguiente:

Av. Hidalgo No. 77, M3dulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcald3a Cuauht3moc, Ciudad de M3xico.
sat.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



33 de 59

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
Depósitos no identificados de la contribuyente													
Compras nacionales no registradas													
Total:													
Precio por cigarro													
Total:													

MES	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Junio	Jul	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Total de cigarros vendidos
Piezas de cigarros determinados	22,462,576	3,080,931	4,837,805	15,492,522	30,721,232	22,396,772	703,227	3,625,346	3,209,727	419,096	954,259	1,133,552	109,037,044.56
Piezas de cigarros facturadas y declaradas por la contribuyente	10,600	0.00	0.00	0.00	3,000,000	3,000,000	4,388,731	461,823	722,446	0.00	0.00	0.00	11,383,600
TOTAL DE CIGARROS VENDIDOS	22,473,176	3,080,931	4,837,805	15,492,522	33,721,232	25,396,772	4,891,958	4,087,169	3,932,173	419,096	954,259	1,133,552	120,420,645

Derivado de lo anterior, respecto de las 120,420,645 piezas de cigarros determinados de manera presuntiva por esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", como vendidos por la contribuyente durante el ejercicio 2019, existe una omisión parcial en el pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado, con sus respectivos accesorios (actualización y recargos), conforme a lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en relación con los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación para 2019, lo cual será determinado en la parte de crédito fiscal de la presente liquidación.

(...)

LIQUIDACIÓN

Por todo lo expuesto, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 26, primer párrafo, apartado E, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones LIX y LXV, y último, numeral 5, inciso c), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con el primer párrafo del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento, y reformado mediante decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; y en ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, primer párrafo, fracción II del propio Código Fiscal de la Federación vigente, esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" de la Administración Central de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, procede a determinar el crédito fiscal a cargo de la contribuyente y como se muestra a continuación:

(...)

2.- IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.

De conformidad con lo manifestado en la parte de Considerandos de la presente resolución liquidatoria, la contribuyente está obligada al pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, en términos de lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado.

Motivo por el cual, y tal y como se ha precisado en la parte Considerativa de la presente liquidación, esta autoridad concluye que la contribuyente de referencia, durante el ejercicio fiscal sujeto a revisión, enajenó un total de 120,420,645 cigarros, por lo que una vez obtenido el número de cigarros vendidos por la contribuyente durante el ejercicio 2019, esta Administración procedió a determinar la omisión parcial de pago de la cuota por cigarro enajenado y el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, tomando en consideración los pagos realizados por la contribuyente en sus declaraciones mensuales del ejercicio fiscal sujeto a revisión, de conformidad con lo siguiente:

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
Precio antes de impuestos													
Devoluciones no identificadas de la contribuyente													
Compras nacionales no registradas													
Precio Total antes de impuestos													
Tasa IEPS 160%													
IEPS determinado													
IEPS Pagado con anterioridad													
IEPS o monto histórico													
Unidades de Piezas vendidas													

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
(M) Cuota IEPS por onza													
(-) IEPS por cigarro enajenado													
(-) IEPS por cigarro enajenado pagado con anterioridad													
(H) IEPS omitido histórico por cigarro enajenado													
(H) Total IEPS omitido histórico													
En consecuencia se tiene una omisión parcial de pago de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios de acuerdo a lo siguiente:													
Concepto		Monto omitido histórico											
Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios omitido histórico													

...

De las digitalizaciones insertadas, se advierte medularmente, que en la parte Considerativa de la resolución determinante del crédito fiscal impugnado en el presente juicio, se hizo constar, entre otras cuestiones, lo siguiente:

2. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

Que en términos de lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1 y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la contribuyente ***** & ***** ***** ***** **** ** ****, estaba obligada a trasladar Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado.

Que en aras de comprobar si la contribuyente cubrió el monto de la tasa del 160% del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, así como la cuota de \$0.35 por cada

cigarro enajenado, la autoridad fiscalizadora realizó el procedimiento que se señala a continuación.

A partir de una factura aportada por la contribuyente durante la fiscalización, determinó el costo del cigarro por unidad de la siguiente forma:

	Concepto	Cantidad
	Valor unitario de factura por caja	146.55
(/)	Cajetillas en 1 caja	10
(=)	Precio por cajetilla	14.66
(/)	Piezas por cajetilla	20.00
(=)	Precio por pieza o cigarro	0.73275

Asimismo, derivado de la información aportada por la contribuyente hoy actora, determinó lo siguiente:

	Concepto	Cantidad
	Cajas o paquetes	53
(X)	Cajetillas por caja o paquete	10
(=)	Cajetillas de cigarros en factura	530
	1 paquete o cajetilla	20 piezas o cigarros
	Cajetillas	530
(X)	Piezas por cajetilla (cigarros)	20
(=)	Cigarros por factura	10,600

Precisó que lo determinado, se corrobora con lo declarado por la contribuyente actora respecto al número de cigarros gravados, enajenados o importados, por lo que, procedió a determinar el monto del impuesto especial sobre producción y servicios causado por los actos y actividades gravados, así como el impuesto causado por la cuota de cigarros enajenados, obteniendo el siguiente resultado:

	Concepto	MES ENERO
	Precio sin impuestos	
(X)	Tasa IEPS 160%	
(=)	Suma precio sin impuestos + IEPS 160%	
(X)	Cuota IEPS 0.35	
(=)	Precio antes de IVA	

Posteriormente, la fiscalizadora identificó el monto del impuesto especial sobre producción y servicios causado por los actos o actividades gravados, así como el impuesto causado por la cuota de cigarros enajenados, en la declaración mensual de dicho impuesto que al efecto insertó, de lo que obtuvo que, respecto de las ventas declaradas por la contribuyente durante el ejercicio revisado, en cantidad de 10,600 cigarros **se cubrió parcialmente el monto de la cuota de \$0.35 por cigarro enajenado y la tasa del 160% del impuesto especial sobre producción y servicios, correspondiente a sus enajenaciones de cigarros.**

Sin embargo, refirió que derivado de que se identificaron depósitos en cantidad de **\$**'*******, concluyó la enajenación de cigarros, por lo que, procedió a determinar el número de cigarros vendidos por la contribuyente hoy actora durante el ejercicio fiscal 2019, derivado de la información proporcionada a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, las declaraciones provisional o definitiva de impuestos federales correspondientes al ejercicio 2019, así como los estados de cuenta bancarios.

Que por lo anterior, se determinaron los cigarros enajenados por la actora, derivado de los depósitos bancarios que no corresponden a los registros de su contabilidad y que se consideran como ingreso por la venta de cigarros, así como

las compras nacionales no registradas, de conformidad con la tabla que insertó para tal efecto.

En tal virtud, precisó que respecto de las 120´420,645 piezas de cigarros, determinadas de manera presuntiva como vendidas, se consideró que existe una omisión parcial en el pago del impuesto especial sobre producción y servicios a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado con sus respectivos accesorios.

Por otra parte, en el apartado denominado LIQUIDACIÓN de la resolución inicialmente recurrida, se plasmó lo siguiente:

Que de conformidad con lo manifestado en la parte considerativa de dicha resolución, la contribuyente ***** & ***** ***** ***** ***** ***** **, está obligada al pago del impuesto especial sobre producción y servicios, en términos de lo dispuesto por el artículo 2, fracción I, inciso c), numeral 1, y segundo párrafo de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, a una tasa del 160% y cubrir una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado.

Que por ello, se concluyó que la parte actora durante el ejercicio fiscal revisado enajenó un total de 120,420,645 cigarros, por lo que una vez obtenido el número de cigarros vendidos por la contribuyente durante el ejercicio 2019, se procedió a determinar la omisión parcial de pago de la cuota

por cigarro enajenado y el impuesto especial sobre producción y servicios, **tomando en consideración los pagos realizados por la contribuyente en sus declaraciones mensuales del ejercicio fiscal sujeto a revisión**, de conformidad con la tabla que insertó para tal efecto, de la cual **se advierte que para la determinación de tal tributo, se restaron los conceptos denominados “IEPS pagado con anterioridad” e “IEPS por cigarro enajenado pagado con anterioridad”, ambos respecto de los meses de enero, mayo, junio, julio, agosto y septiembre de 2019.**

Que en consecuencia, se obtuvo una omisión parcial en el pago del impuesto especial sobre producción y servicios en cantidad de \$****'*****.

Conocidos los motivos y fundamentos expresados tanto por la autoridad fiscalizadora, como por la resolutoria del recurso de revocación, se estima necesario tener presente lo determinado por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “1” del Servicio de Administración Tributaria, como resultado de la revisión de gabinete practicada a la empresa actora al amparo de la orden **GIM6300006/22**, por lo que, se reproduce la parte conducente del oficio **500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022**, en el que la demandante aduce, dicha autoridad reconoció que se efectuaron pagos del impuesto especial sobre producción y servicios por los meses de enero y de mayo a septiembre de 2019, cuyo contenido es del tenor literal siguiente:

Oficio: 500-30-00-07-02-2022-4565

Exp.: SAT-7S.2-2022-31

R.F.C.: [REDACTED]

ORDEN: GIM6300006/22

Folio: 4478539

1

Asunto: Determinación del crédito fiscal como resultado de la Revisión.

Guadalajara, Jalisco, a 26 de septiembre de 2022.

C. REPRESENTANTE LEGAL DE:

[REDACTED]

Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1" con sede en Jalisco, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIII, inciso a), 14, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII, 14, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XII y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento y reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; así como en los artículos 33 último párrafo, 42 párrafo primero, 48 párrafo primero, fracción IX; 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación; y en ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 párrafo primero, fracción II, segundo, tercero y cuarto párrafos del propio Código Fiscal de la Federación; procede a determinar el crédito fiscal, como sujeto directo en materia de la siguiente contribución federal: Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

(...)

OFICIO DE SOLICITUD DE INFORMACION Y DOCUMENTACION

Mediante oficio número 500-30-2022-00418 de fecha 24 de enero de 2022, el cual contiene la orden de revisión número GIM6300006/22, girado por el C.P. Saúl Hernández Casillas, en su carácter de entonces Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "I", dirigido a la contribuyente [REDACTED] notificado por Buzón Tributario el día 28 de enero de 2022, previo aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario enviado el día 24 de enero de 2022, para que exhibiera la información y documentación contenida en el mismo, con el objeto y propósito de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, en su carácter de sujeto directo, en materia de la siguiente contribución federal: Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, por el periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019, oficio en el cual se le solicitó la siguiente información y documentación, como a continuación se indica:

- 1.- Original y copia fotostática del recibo electrónico bancario de pago de contribuciones mediante Transferencia Electrónica de Fondos con sello digital generado por la Institución de Crédito, de las declaraciones mensuales normales y/o complementarias por concepto de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por Tabacos Labrados correspondientes a los periodos comprendidos del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019, del 01 de mayo de 2019 al 31 de mayo de 2019, del 01 de junio de 2019 al 30 de junio de 2019, del 01 de julio de 2019 al 31 de julio de 2019, del 01 de agosto de 2019 al 31 de agosto de 2019 y del 01 de septiembre de 2019 al 30 de septiembre de 2019.
- 2.- Fotocopia legible del aviso de inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes, así como modificaciones al mismo que pudieran haberse realizado a través de la presentación de avisos.
- 3.- Copia de la Acta Constitutiva y de las modificaciones a la misma.

Oficio mediante el cual se le informó que contaba con un plazo de quince días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación de la solicitud respectiva, de conformidad con lo previsto en el artículo 53 inciso c) del Código Fiscal de la Federación, el cual inicio dicho conteo en fecha 01 de febrero de 2022 feneciendo en fecha 22 de febrero de 2022, siendo este último el décimo quinto día hábil, considerando para efectos del cómputo del plazo los días 1, 2, 3, 4, 8, 9, 10, 11, 14, 15, 16, 17, 18, 21 y 22 del mes de febrero de 2022, tomando en consideración que no se computaron los días sábados y domingos, ni días festivos es decir, no se computaron los días 5, 6, 7, 12, 13, 19 y 20 de febrero de 2022, de conformidad con el artículo 12 primer y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2022,

Así mismo, se le informó que debería presentarse en forma completa, correcta y oportuna, los informes, datos y documentos solicitados para el ejercicio de las facultades de comprobación, de conformidad con lo establecido en el artículo 48, primer párrafo, fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación, dentro del plazo otorgado para tal efecto, y que el no hacerlo constituiría una infracción en términos del artículo 85

3

fracción I, del Código citado, la cual se sanciona de conformidad con lo señalado en el artículo 86, fracción I, del propio ordenamiento, asimismo se le informó que en caso de impedimento en el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación, esta autoridad podría aplicar las medidas de apremio contenidas en el artículo 40 del referido Código.

ESCRITO INGRESADO POR BUZÓN TRIBUTARIO POR EL CONTRIBUYENTE DE FECHA 21 DE FEBRERO DE 2022:

La contribuyente [REDACTED] a efecto de dar repuesta a lo solicitado mediante el oficio número 500-30-2022-00418 de fecha 24 de enero de 2022, ingresó escrito y sus anexos mediante Buzón Tributario el día 21 de febrero de 2022, con número de Asunto RRL2022003031, mediante Recurso de Revocación en línea, dirigido a la Administración Desconcentrada Jurídica Jalisco "3" con sede en Jalisco, interpuesto por la contribuyente [REDACTED] mediante el cual proporcionó y manifestó lo siguiente:

(...)

OFICIO MEDIANTE EL CUAL SE DAN A CONOCER LAS OBSERVACIONES DETERMINADAS EN LA REVISIÓN.

Mediante oficio de observaciones número 500-30-00-07-02-2022-02403 de fecha 06 de junio de 2022, girado y firmado en forma electrónica por la Mtra. Irma Lidia Magdaleno Camarena, en su carácter de Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "I", mismo que le fue notificado legalmente a la contribuyente [REDACTED] mediante Buzón Tributario el día 10 de junio de 2022, previo aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario enviado por el Servicio de Administración Tributaria el día 06 de junio de 2022, con folio del acto administrativo FISS06AW0018875, a través del mecanismo de comunicación, esto es al correo electrónico: [REDACTED] mediante el cual se dio cumplimiento a lo establecido en el artículo 48 párrafo primero, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, dándole a conocer los hechos u omisiones conocidos, que entrañaron incumplimiento de las disposiciones fiscales, en relación a la revisión de su contabilidad efectuada por esta autoridad por el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019, informándole a la contribuyente [REDACTED] que contaba con un plazo de veinte días contados a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación del oficio 500-30-00-07-02-2022-02403 de fecha 06 de junio de 2022, mediante al cual se dieron a conocer las observaciones determinadas en la revisión, de conformidad con el artículo 48 párrafo primero, fracción VI.

CONSIDERANDO ÚNICO:

En virtud de que la contribuyente [REDACTED] no presentó documentos, que desvirtuaran las irregularidades consignadas en el oficio de observaciones número oficio 500-30-00-07-02-2022-02403 de fecha 06 de junio de 2022, girado y firmado en forma electrónica por la Mtra. Irma Lidia Magdaleno Camarena, en su carácter de Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "I", mismo que le fue notificado legalmente a la contribuyente [REDACTED] mediante Buzón Tributario el día 10 de junio de 2022, previo aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario enviado por el Servicio de Administración Tributaria el día 06

9

de junio de 2022, con folio del acto administrativo F15506AW0018875, a través del mecanismo de comunicación, esto es al correo electrónico [REDACTED] dentro del plazo previsto en el artículo 48 primer párrafo fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, pero su contenido no desvirtúa las irregularidades consignadas en el oficio de observaciones número 500-30-00-07-02-2022-02403 de fecha 06 de junio de 2022, mismo que fue notificado legalmente el día 10 de junio de 2022, mediante buzón tributario, a la contribuyente [REDACTED] se reseñan a continuación los hechos consignados en el mencionado oficio de observaciones:

I.- IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.

PERIODO SUJETO A REVISIÓN: Del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

a) Declaraciones mensuales de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios:

En el oficio número 500-30-2022-00418 de fecha 24 de enero de 2022, emitido al amparo de la orden de revisión número GIM6300006/22, girado por el C.P. Saúl Hernández Casillas, en su carácter de entonces Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "I", mismo que fue notificado el día 28 de enero de 2022, previo aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario enviado por el Servicio de Administración Tributaria el día 24 de enero de 2022, con folio del acto administrativo F23501AW0004404, a la contribuyente [REDACTED] se le solicitó entre otros puntos lo siguiente:

- 1.- Original y copia fotostática del recibo electrónico bancario de pago de contribuciones mediante Transferencia Electrónica de Fondos con sello digital generado por la Institución de Crédito, de las declaraciones mensuales normales y/o complementarias por concepto de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por Tabacos Labrados correspondientes a los periodos comprendidos del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019, del 01 de mayo de 2019 al 31 de mayo de 2019, del 01 de junio de 2019 al 30 de junio de 2019, del 01 de julio de 2019 al 31 de julio de 2019, del 01 de agosto de 2019 al 31 de agosto de 2019 y del 01 de septiembre de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

Ahora bien, mediante escrito ingresado por buzón tributario por la contribuyente revisada de 21 de febrero de 2022, con número de Asunto RRL2022003031, mediante Recurso de Revocación en línea, dirigido a la Administración Desconcentrada Jurídica Jalisco "3" con sede en Jalisco, interpuesto por la contribuyente, en contestación al oficio número 500-30-2022-00418 de fecha 24 de enero de 2022, proporciona lo siguiente:

10

- 1.- Original y copia fotostática de recibo electrónico bancario de pago de contribuciones mediante Transferencia Electrónica de Fondos con sello digital generado por la Institución de Crédito, de las declaraciones mensuales normales y/o complementarias por concepto de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por Tabacos Labrados correspondientes a los periodos comprendidos del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019, del 01 de mayo de 2019 al 31 de mayo de 2019, del 01 de junio de 2019 al 30 de junio de 2019, del 01 de julio de 2019 al 31 de julio de 2019, del 01 de agosto de 2019 al 31 de agosto de 2019 y del 01 de septiembre de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

Las declaraciones mensuales presentadas en forma complementaria, con los principales datos y cifras como a continuación se indica:

MES/2019	A Cargo	Parte actualizada	Recargos	Total de contribuciones	Cantidad a Pagar	Fecha de presentación	Tipo de la declaración
ENERO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
MAYO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JUNIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JULIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
AGOSTO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SEPTIEMBRE						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SUMAS							

DECLARACIONES DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS, ENTERADA DESPUÉS DE INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN POR PARTE DE LA AUTORIDAD FISCAL.

De la revisión efectuada y al análisis a la información y documentación que obra en los sistemas institucionales y que es tomada en consideración por ésta autoridad fiscal de conformidad con lo señalado en el artículo 63 primer y último párrafos del Código Fiscal de la Federación vigente, esta autoridad fiscal conoció que la contribuyente revisada [REDACTED] en el transcurso de la revisión por parte de esta Autoridad Fiscal, presentó las declaraciones con el pago del IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS por el mes de junio de 2019 que está obligada a presentar de conformidad con lo establecido en el artículo 5 primer párrafo en relación con el 19 primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios vigente en 2019, en relación con el artículo 6 cuarto párrafo fracción I del Código Fiscal de la Federación, como se muestra a continuación:

MES/2019	A Cargo	Parte actualizada	Recargos	Total de contribuciones	Cantidad a Pagar	Fecha de pago	Tipo de la declaración
JUNIO						02/02/2022	COMPLEMENTARIA
SUMAS							

De la información ingresada mediante Buzón Tributario el día 21 de febrero de 2022, mediante Recurso de revocación en línea RRL2022003031, interpuesto por la contribuyente [REDACTED] por el periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019, y respecto de las Declaraciones de pagos de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, se conoció que presentó y entero impuesto correspondiente a la declaración del mes de junio de 2019 en cantidad de [REDACTED] en forma no espontánea, y a gestión de autoridad una vez iniciadas las facultades de comprobación de la autoridad fiscal el día 28 de enero de 2022 de conformidad con el artículo 73 primer párrafo fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente en 2022, por lo que esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "I" con sede en Jalisco, del análisis a la información y documentación que obra en los sistemas institucionales y que es tomada en consideración por ésta autoridad de conformidad con lo señalado en el artículo 63 primer y último párrafos del Código Fiscal de la Federación de donde se conoció que la contribuyente revisada [REDACTED] presentó las declaración de pago para efectos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios del mes de junio de 2019, con fecha de pago el día 02 de febrero de 2022, mismo que se efectuó de conformidad con el artículo 5 primer párrafo en relación con el 19 primer párrafo, fracción III de la ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios vigente en 2019, mismo impuesto que debió ser pagado a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago, es decir para el mes de junio de 2019, presentarse a más tardar el 17 de julio de 2019.

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios vigente en 2019

Artículo 5 primer párrafo

El impuesto se calculará mensualmente y se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago, excepto en el caso de importaciones de bienes en el que se estará a lo dispuesto en los artículos 15 y 16 de esta Ley, según se trate. Los pagos mensuales se realizarán en los términos que al efecto se establezcan en esta Ley y tendrán el carácter de definitivos.

Artículo 19 primer párrafo, fracción III

Los contribuyentes a que se refiere esta Ley tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de la misma y en las demás disposiciones fiscales, las siguientes:

III. Presentar las declaraciones e informes previstos en esta Ley, en los términos que al efecto se establezcan en el Código Fiscal de la Federación. Si un contribuyente tuviera varios establecimientos, presentará por todos ellos una sola declaración de pago ante las oficinas autorizadas correspondientes al domicilio fiscal del contribuyente.

Así mismo de lo anterior, se desprende que la contribuyente revisada [REDACTED], realizó el pago del IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS por el mes de junio de 2019 en cantidad de [REDACTED] pagado el día 02 febrero de 2019, después de iniciadas las facultades de comprobación por lo que no cubrió en su totalidad los accesorios ya que no enteró las multas a que se hizo acreedor por haber enterado el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en forma extemporánea y una vez iniciadas las facultades de comprobación por parte de la Autoridad Fiscal, los cuales se consideran por esta autoridad fiscal como no espontánea.

Se considerará que el cumplimiento de las obligaciones fiscales no es espontáneo, cuando la omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieren notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento, tendientes a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscal, lo anterior de conformidad con el artículo 73 primer párrafo fracción II del Código Fiscal de la Federación, situación que se ubican en la presente, en virtud de que la contribuyente revisada [REDACTED] después de iniciadas las facultades de comprobación, mediante el oficio de solicitud de información y documentación número 500-30-2022-00418 de fecha 24 de enero de 2022, que contiene la orden número GIM6300006/22, emitido por el C.P. SAUL HERNANDEZ CASILLAS en su carácter de entonces Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "I", con el objeto de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en su carácter de sujeto directo, en materia de la siguiente contribución federal: Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, relativo al periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019, mismo oficio que fue notificado por buzón tributario el día 28 de enero de 2022.

Código Fiscal de la Federación vigente en 2021

Artículo 73.-

No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito. Se considerará que el cumplimiento no es espontáneo en el caso de que:

II. La omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieren notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales.

En consecuencia, esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "I" con sede en Jalisco, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, procede a determinar el crédito fiscal como sigue:

MULTAS DE FONDO:

I.- IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.

PERIODO SUJETO A REVISIÓN: Del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

I.1.-MULTA POR CUMPLIMIENTO NO ESPONTANEO DE OBLIGACIONES FISCALES CORRESPONDIENTES AL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS, CORRESPONDIENTE AL MES DE JUNIO DE 2019.

En virtud de que la contribuyente [REDACTED] entero del IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS correspondiente al mes de junio de 2019 por la cantidad de [REDACTED] misma que fue pagado el día 02 de febrero de 2022, por los que se considera que dicho pago fue efectuado de manera no espontanea lo anterior en virtud de que dicho pago fue efectuado después de que se iniciaron las facultades de comprobación de la autoridad fiscal el día 28 de enero de 2022 mediante la orden de revisión número GIM6300006/22, lo anterior de conformidad con lo establecido en el artículo 73 primer párrafo fracción II del Código Fiscal de la Federación, por lo que se hace acreedor a la imposición de una multa en cantidad total de [REDACTED] misma cantidad que se integra como sigue: por el mes de junio de 2019 equivalente al porcentaje mínimo del 55% del pago no espontaneo, de conformidad con lo establecido en el artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2020, considerando que la contribuyente revisada [REDACTED] está obligada a presentar de conformidad con lo establecido en el artículo 5 primer párrafo en

relación con el 19 primer párrafo, fracción III de la ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios vigente en 2019, es decir para la declaración mensual del entero del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios correspondiente al mes de junio de 2019, debió enterarse a más tardar el día 17 de julio de 20219.

MESES 2019	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios no espontaneo	De conformidad con el artículo 76 primer y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2019 DEL 55%
JUNIO	[REDACTED]	[REDACTED]
SUMA	[REDACTED]	[REDACTED]

No obstante lo anterior, de conformidad con el artículo 70 penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2019, el cual en su penúltimo párrafo señala que cuando la multa aplicable a una misma conducta infraccionada, sea modificada posteriormente mediante reforma al precepto legal que la contenga, las Autoridades Fiscales aplicarán la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición; por lo que considerando la disposición vigente en 2022, la contribuyente [REDACTED] se haría acreedor a la imposición de la multa en cantidad de [REDACTED] por el mes de junio de 2019, de conformidad con lo establecido en el artículo 76 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2022; que es la existente en el momento de su imposición.

MESES 2019	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios no espontaneo	De conformidad con el artículo 76 primer y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2022 del 55%
JUNIO	[REDACTED]	[REDACTED]
SUMA	[REDACTED]	[REDACTED]

Ahora bien en virtud de que dicha multa corresponde a una misma conducta infraccionada, la cual no fue modificada, y referente a que se aplicara la multa menor que resulte entre la vigente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición; se aplicará la multa en el momento en que se cometió la infracción, por lo que se hace acreedor a la imposición de una multa en cantidad de [REDACTED] por el mes de junio de 2019 de conformidad con lo establecido en el artículo 76 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2019, quedando como a continuación se indica:

15

MESES 2019	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios no espontaneo	De conformidad con el artículo 76 primer y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2020 del 55%
JUNIO		
SUMA		

EN CONSECUENCIA, RESUMEN DE LAS MULTAS A SU CARGO SON COMO SIGUE:

I.- MULTAS DE FONDO:	IMPORTE:
COMO SUJETO DIRECTO:	
I.1.-MULTA POR CUMPLIMIENTO NO ESPONTANEO DE OBLIGACIONES FISCALES CORRESPONDIENTES AL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS, CORRESPONDIENTE AL MES DE JUNIO DE 2019.	
SUMA TOTAL DE MULTAS	

Credito Publico
don Tributaria
al Juridica
strada Juridica
en 2019

RESUMEN DEL CREDITO FISCAL

CONCEPTO	IMPORTE
COMO SUJETO DIRECTO:	
IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS MULTA DEL MES DE JUNIO DE 2019	
TOTAL DE CREDITO FISCAL	

De las digitalizaciones que anteceden, se desprende lo siguiente:

Que mediante oficio número 500-30-2022-00418 de fecha 24 de enero de 2022, el cual contiene la orden de revisión número GIM6300006/22, emitido por el entonces Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "1", dirigido a la contribuyente ***** & ***** ***** ***** ***** ** *****, se le requirió para que exhibiera la información y documentación ahí precisada, con el objeto y propósito de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, en su carácter de sujeto directo, en materia impuesto especial sobre producción y servicios, por el periodo fiscal comprendido del

01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

Que mediante oficio 500-30-00-07-02-2022-02403 de fecha 06 de junio de 2022, se dieron a conocer a la contribuyente los hechos y omisiones que entrañaran el incumplimiento de las disposiciones fiscales, sin que la actora desvirtuara las irregularidades consignadas en dicho oficio.

En tal virtud, se procedió a reseñar los hechos consignados en el oficio de observaciones, en los términos siguientes:

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

Periodo sujeto a revisión: Del 01 de enero al 31 de enero de 2019 y del 01 de mayo al 30 de septiembre de 2019.

a) Declaraciones mensuales de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

Que en el oficio número 500-30-2022-00418 de fecha 24 de enero de 2022, emitido al amparo de la orden de revisión número GIM6300006/22, girado por el entonces Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "1", se le solicitó a la contribuyente actora, entre otros puntos, ***el original y copia fotostática del recibo electrónico bancario de pago de contribuciones mediante***

Transferencia Electrónica de Fondos con sello digital generado por la Institución de Crédito, de las declaraciones mensuales normales y/o complementarias por concepto de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios por Tabacos Labrados correspondientes a los periodos comprendidos del 01 de enero de 2019 al 31 de enero de 2019, del 01 de mayo de 2019 al 30 de mayo de 2019, del 07 de junio de 2019 al 30 de junio de 2019, del 01 de julio de 2019 al 31 de julio de 2019; del 01 de agosto de 2019 al 31 de agosto de 2019 y del 01 de septiembre de 2019 al 30 de septiembre de 2019.

Que mediante escrito ingresado por buzón tributario el 21 de febrero de 2022, en contestación al oficio 500-30-2022-00418 de 24 de enero de 2022 la contribuyente actora proporcionó las declaraciones mensuales presentadas en forma complementaria, con los principales datos y cifras que a continuación se indican:

MES/2019	A Cargo	Parte actualizada	Recargos	Total de contribuciones	Cantidad a Pagar	Fecha de presentación	Tipo de la declaración
ENERO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
MAYO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JUNIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JULIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
AGOSTO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SEPTIEMBRE						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SUMAS							

DECLRACIÓN DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS ENTERADA DESPUÉS DE

INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN POR PARTE DE LA AUTORIDAD FISCAL.

Que del análisis a la información y documentación que obra en los sistemas institucionales y que fue tomada en consideración por dicha autoridad fiscalizadora, de conformidad con lo señalado en el artículo 63 primer y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, se conoció que la contribuyente revisada en el transcurso de la revisión de gabinete, presentó las declaraciones con el pago del impuesto especial sobre producción y servicios por el mes de junio de 2019, misma que está obligada a presentar de conformidad con lo establecido en el artículo 5, primer párrafo, en relación con el 19, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en relación con el artículo 6, cuarto párrafo fracción I, del Código Fiscal de la Federación, como se muestra a continuación:

MES/2019	A Cargo	Parte actualizada	Recargos	Total de contribuciones	Cantidad a Pagar	Fecha de pago	Tipo de la declaración
JUNIO						02/02/2022	COMPLEMENTARIA
SUMAS							

Que de la información proporcionada por la contribuyente respecto de las Declaraciones de pagos de impuesto especial sobre producción y servicios, se conoció que **presentó y enteró impuesto correspondiente a la declaración del mes de junio de 2019 en cantidad de \$'***** en forma no**

espontánea, y a gestión de autoridad una vez iniciadas las facultades de comprobación el día 28 de enero de 2022.

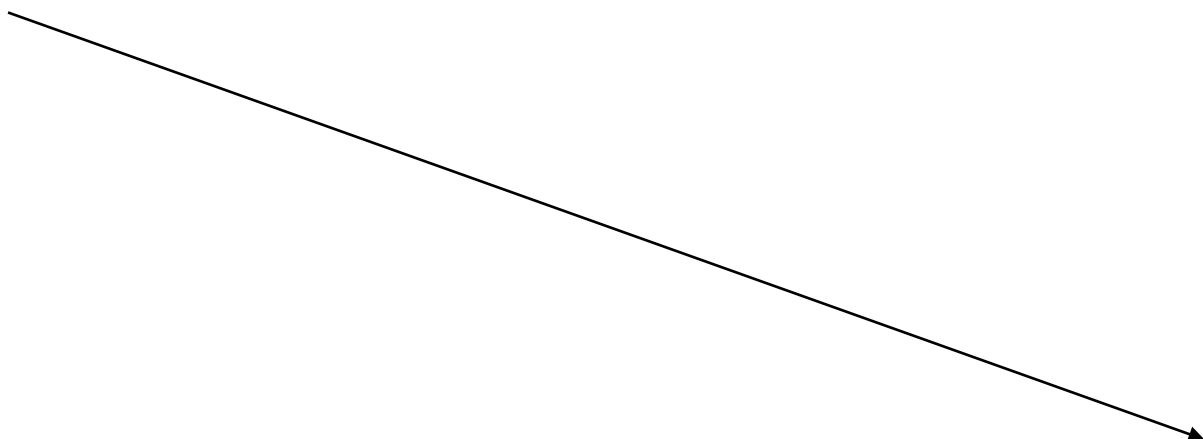
Que la contribuyente revisada realizó el pago del impuesto especial sobre producción y servicios del mes de junio de 2019 en cantidad de \$***** el día 02 febrero de 2019, después de iniciadas las facultades de comprobación; por lo que, no cubrió en su totalidad los accesorios ya que no enteró las multas a que se hizo acreedor por haber enterado el impuesto en forma extemporánea y una vez iniciadas las facultades de comprobación.

Que se considerará que el cumplimiento de las obligaciones fiscales no es espontáneo, cuando la omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieren notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento, tendientes a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscal, ello de conformidad con el artículo 73 primer párrafo, fracción II, del Código Fiscal de la Federación.

En tal virtud, se determinó que la contribuyente se hizo acreedora a la imposición de una multa en cantidad total de \$***** equivalente al porcentaje mínimo del 55% del pago no espontáneo.

Establecido lo anterior, a juicio de esta Primera Sección son **infundados** los argumentos de la parte actora, relativos a que la autoridad fiscalizadora al determinar el impuesto especial sobre producción y servicios no consideró los pagos efectuados previamente, mismos que fueron reconocidos en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, toda vez que, de la lectura a la resolución determinante del crédito fiscal inicialmente recurrida contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, se desprende que la autoridad fiscalizadora a efecto de determinar tal tributo sí tomó en cuenta dichos pagos.

Ahora bien, a fin de evidenciar lo anterior, se procede a efectuar la confrontación entre las cantidades asentadas en las Declaraciones complementarias del impuesto especial sobre producción y servicios, los pagos reconocidos en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022 y lo determinado por la autoridad fiscalizadora en la resolución inicialmente recurrida, respecto de los meses de enero y de mayo a septiembre de 2019, tal y como se muestra a continuación:



DATOS DE IDENTIFICACIÓN			
RFC			
DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL			
DATOS GENERALES			
TIPO DE DECLARACIÓN	Complementaria de Modificación de Obligaciones		
EJERCICIO	2019	PERIODO	Enero
FECHA Y HORA DE PRESENTACIÓN	2001/2022 19:02	NÚMERO DE OPERACIÓN	460433580
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS			
TABACOS LABRADOS			
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO	0
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		TOTAL DE IEPS CAUSADO POR TABACOS LABRADOS	
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO		IEPS ACREDITABLE POR TABACOS LABRADOS (SÓLO IMPORTACIONES)	
NÚMERO DE CIGARROS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS		IEPS ACREDITABLE POR CUOTA PAGADA EN LA IMPORTACIÓN DE TABACOS LABRADOS	
PESO TOTAL EN GRAMOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS		IMPUESTO RETENIDO POR TABACOS LABRADOS	
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE	
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE	
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		IMPUESTO A CARGO DE TABACOS LABRADOS	
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		SALDO A FAVOR DE TABACOS LABRADOS	
HACIENDA SECRETARÍA DE ECONOMÍA SECRETARÍA DE HACIENDA Y FISCALÍA SECRETARÍA DE ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS SECRETARÍA DE ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS SECRETARÍA DE ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS			
DETALLE DEL PAGO R29 IEPS POR TABACOS LABRADOS			
A CARGO		FECHA DEL PAGO REALIZADO CON ANTERIORIDAD	
A FAVOR		MONTO PAGADO CON ANTERIORIDAD	
PARTE ACTUALIZADA		IMPORTE PAGADO EN LAS ÚLTIMAS 48 HORAS	
RECARGOS		CANTIDAD A CARGO	
MULTA POR CORRECCIÓN		¿APLICA PRIMERA PARCIALIDAD?	
TOTAL DE CONTRIBUCIONES		IMPORTE DE LA 1RA. PARCIALIDAD	
COMPENSACIONES		IMPORTE SIN LA 1RA. PARCIALIDAD	
OTROS ESTÍMULOS		CANTIDAD A FAVOR	
CERTIFICADOS TESORO		CANTIDAD A PAGAR	
TOTAL DE APLICACIONES			

De la digitalización que antecede, se desprende que mediante **Declaración Complementaria** presentada el 20 de enero de 2022, la contribuyente ***** & ***** ***** **, respecto al impuesto especial

sobre producción y servicios del mes de enero de 2019 declaró lo siguiente:

IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS	IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS	IMPUESTO A CARGO	CANTIDAD POR PAGAR (INCLUYENDO ACTUALIZACIONES Y RECARGOS)
\$*****	\$*****	\$*****	\$*****

Por su parte, la Administración de Auditoría de Fiscal de Jalisco “1” del Servicio de Administración Tributaria en la resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, reconoció que, respecto al periodo comprendido del 01 al 31 de **enero de 2019**, se efectuó el pago del impuesto especial sobre producción y servicios, como se observa en la imagen que a continuación se inserta:



MES/2019	A Cargo	Parte actualizada	Recargos	Total de contribuciones	Cantidad a Pagar	Fecha de presentación	Tipo de la declaración
ENERO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
MAYO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JUNIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JULIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
AGOSTO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SEPTIEMBRE						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SUMAS							

Finalmente, en la resolución determinante del crédito fiscal inicialmente recurrida contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, para determinar el impuesto especial sobre producción y servicios omitido, efectuó las operaciones siguientes:



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

TEJA
88
Trabajando por México

CON ANTERIORIDAD	CIGARRO ENAJENADO PAGADO CON ANTERIORIDAD		CARGO DECLARADO POR LA ACTORA	CARGO PAGADO
\$*****	\$*****	\$*****	\$*****	\$*****

MAYO 2019

DECLARACIÓN PROVISIONAL O DEFINITIVA DE IMPUESTOS FEDERALES

DATOS DE IDENTIFICACIÓN			
RFC	[REDACTED]		
DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL	[REDACTED]		
DATOS GENERALES			
TIPO DE DECLARACIÓN	Complementaria de Modificación de Obligaciones		
EJERCICIO	2019	PERIODO	Mayo
FECHA Y HORA DE PRESENTACIÓN	20/01/2022 19:20	NÚMERO DE OPERACIÓN	460438529
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS			
TABACOS LABRADOS			
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS	[REDACTED]		
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS	[REDACTED]		
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO	[REDACTED]		
NÚMERO DE CIGARROS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS	[REDACTED]		
PESO TOTAL EN GRAMOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS	[REDACTED]		
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS	[REDACTED]		
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS	[REDACTED]		
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS	[REDACTED]		
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS	[REDACTED]		
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO	[REDACTED]		
TOTAL DE IEPS CAUSADO POR TABACOS LABRADOS (SOLO IMPORTACIONES)	[REDACTED]		
IEPS ACREDITABLE POR TABACOS LABRADOS (SOLO IMPORTACIONES)	[REDACTED]		
IEPS ACREDITABLE POR CUOTA PAGADA EN LA IMPORTACIÓN DE TABACOS LABRADOS	[REDACTED]		
IMPUESTO RETENIDO POR TABACOS LABRADOS	[REDACTED]		
OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE	[REDACTED]		
OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE	[REDACTED]		
IMPUESTO A CARGO DE TABACOS LABRADOS	[REDACTED]		
SALDO A FAVOR DE TABACOS LABRADOS	[REDACTED]		
DETALLE DEL PAGO			
R29 IEPS POR TABACOS LABRADOS			
A CARGO	[REDACTED]		
A FAVOR	[REDACTED]		
PARTE ACTUALIZADA	[REDACTED]		
RECARGOS	[REDACTED]		
MULTA POR CORRECCIÓN	[REDACTED]		
TOTAL DE CONTRIBUCIONES	[REDACTED]		
COMPENSACIONES	[REDACTED]		
OTROS ESTÍMULOS	[REDACTED]		
CERTIFICADOS TESOFE	[REDACTED]		
TOTAL DE APLICACIONES	[REDACTED]		
FECHA DEL PAGO REALIZADO CON ANTERIORIDAD	[REDACTED]		
MONTO PAGADO CON ANTERIORIDAD	[REDACTED]		
IMPORTE PAGADO EN LAS ÚLTIMAS 48 HORAS	[REDACTED]		
CANTIDAD A CARGO	[REDACTED]		
¿APLICA PRIMERA PARCIALIDAD?	[REDACTED]		
IMPORTE DE LA 1RA. PARCIALIDAD	[REDACTED]		
IMPORTE SIN LA 1RA. PARCIALIDAD	[REDACTED]		
CANTIDAD A FAVOR	[REDACTED]		
CANTIDAD A PAGAR	[REDACTED]		

De la digitalización que antecede, se desprende que mediante **Declaración Complementaria** presentada el 20 de enero de 2022, la contribuyente ***** & ***** **** ** ****, respecto al impuesto especial sobre producción y servicios del mes de **mayo de 2019**, declaró lo siguiente:

IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS	IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS	IMPUESTO A CARGO	CANTIDAD POR PAGAR (INCLUYENDO ACTUALIZACIONES Y RECARGOS)
\$*****	\$*****	\$*****	\$*****

Por su parte, la Administración de Auditoría de Fiscal de Jalisco "1" del Servicio de Administración Tributaria en la resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, reconoció que, respecto al periodo comprendido del 01 al 31 de **mayo de 2019**, se efectuó el pago del impuesto especial sobre producción y servicios, como se observa en la imagen que a continuación se inserta:



MES/2019	A Cargo	Parte actualizada	Recargos	Total de contribuciones	Cantidad a Pagar	Fecha de presentación	Tipo de la declaración
ENERO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
MAYO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JUNIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JULIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
AGOSTO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SEPTIEMBRE						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SUMAS							

Finalmente, en la resolución determinante del crédito fiscal inicialmente recurrida contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de

				30-00-07-02- 2022-4565 DE 26 DE SEPTIEMBRE DE 2022
IEPS PAGADO CON ANTERIORIDAD	IEPS POR CIGARRO ENAJENADO PAGADO CON ANTERIORIDAD	TOTAL	IMPUESTO A CARGO DECLARADO POR LA ACTORA	IMPUESTO A CARGO PAGADO
\$*****	\$*****	\$*****	\$*****	\$*****

JUNIO 2019

DECLARACIÓN PROVISIONAL O DEFINITIVA DE
IMPUESTOS FEDERALES

DATOS DE IDENTIFICACIÓN

RFC

DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL

DATOS GENERALES

TIPO DE DECLARACIÓN

EJERCICIO

FECHA Y HORA DE PRESENTACIÓN

Complementaria de Modificación de Obligaciones

2019

20/01/2022 19:25

PERIODO

NÚMERO DE OPERACIÓN

Junio

460439756

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

TABACOS LABRADOS

TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS

TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS

TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO

NÚMERO DE CIGARROS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS

IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS

IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS

ACTIVIDADES GRAVADAS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS

IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS

IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO

TOTAL DE IEPS CAUSADO POR TABACOS LABRADOS

IEPS ACREDITABLE POR TABACOS LABRADOS (SÓLO IMPORTACIONES)

IEPS ACREDITABLE POR CUOTA PAGADA EN LA IMPORTACIÓN DE TABACOS LABRADOS

IMPUESTO RETENIDO POR TABACOS LABRADOS

OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE

OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE

IMPUESTO A CARGO DE TABACOS LABRADOS

SALDO A FAVOR DE TABACOS LABRADOS

BOLETA DEL PAGO

TABACOS LABRADOS

A CARGO

A FAVOR

PARTE ACTUALIZADA

RECARGOS

MULTA POR CORRECCIÓN

TOTAL DE CONTRIBUCIONES

COMPENSACIONES

OTROS ESTÍMULOS

CERTIFICADOS TESOFE

TOTAL DE APLICACIONES

FECHA DEL PAGO REALIZADO CON ANTERIORIDAD

MONTO PAGADO CON ANTERIORIDAD

IMPORTE PAGADO EN LAS ÚLTIMAS 48 HORAS

CANTIDAD A CARGO

¿APLICA PRIMERA PARCIALIDAD?

IMPORTE DE LA 1RA. PARCIALIDAD

IMPORTE SIN LA 1RA. PARCIALIDAD

CANTIDAD A FAVOR

CANTIDAD A PAGAR

De la digitalización que antecede, se desprende que mediante **Declaración Complementaria** presentada el 20 de enero de 2022, la

contribuyente ***** & ***** ***** ***** ***** ***** , respecto al impuesto especial sobre producción y servicios del mes de junio de 2019 declaró lo siguiente:

IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS	IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS	IMPUESTO A CARGO	CANTIDAD POR PAGAR (INCLUYENDO ACTUALIZACIONES Y RECARGOS)
\$*****	\$*****	\$*****	\$*****

Por su parte, la Administración de Auditoría de Fiscal de Jalisco “1” del Servicio de Administración Tributaria en la resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, reconoció que, respecto al periodo comprendido del 01 al 30 de **junio de 2019**, se efectuó el pago del impuesto especial sobre producción y servicios, como se observa en la imagen que a continuación se inserta:

MES/2019	A Cargo	Parte actualizada	Recargos	Total de contribuciones	Cantidad a Pagar	Fecha de pago	Tipo de la declaración
JUNIO						02/02/2022	COMPLEMENTARIA
SUMAS							

Finalmente, en la resolución determinante del crédito fiscal inicialmente recurrida contenida en el oficio **110 05 03 07 00 23-296** de **26 de enero de 2023**, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, para determinar el impuesto especial sobre producción y servicios omitido, efectuó las operaciones siguientes:

...

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
Impuestos de Inmuebles													
Devoluciones no identificadas de la contribuyente													
Comoras nacionales no registradas													
Impuesto Total antes de impuestos													
Tasa IEPS 150%													
IEPS determinado													
IEPS Pagado con anterioridad													
IEPS omitido histórico													
Unidades de Piesas vendidas													

...

...

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
Cuota IEPS por cigarrillos													
IEPS por cigarrillo													
IEPS por cigarrillo enajenado pagado con anterioridad													
IEPS omitido histórico por cigarrillo enajenado													
Total IEPS omitido histórico													

...

De la digitalización que antecede, se desprende que la autoridad fiscalizadora al determinar el impuesto especial sobre producción y servicios omitido restó las cantidades de \$***** y \$~*****, señaladas en las filas denominadas "IEPS pagado con anterioridad" y "IEPS por cigarro enajenado pagado con anterioridad", respectivamente; mismas que sumadas dan como resultado el impuesto a cargo por el mes de junio de 2019 declarado por la propia contribuyente, cuyo pago que fue reconocido en el diverso oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, como se esquematiza a continuación:

DETERMINACIÓN CONTENIDA EN EL OFICIO 110 05 03 07 00 23-296 DE 26 DE ENERO DE 2023.	DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA	DETERMINACIÓN CONTENIDA EN EL OFICIO 500-30-00-07-02-2022-4565 DE 26 DE SEPTIEMBRE
---	----------------------------	--



EXPEDIENTE:
38/24-EC1-01-7/6/25-S1-04-04.
PARTE ACTORA:

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

TEJA
88
AÑOS
Trabajando por México

887

				DE 2022
IEPS PAGADO CON ANTERIORIDAD	IEPS POR CIGARRO ENAJENADO PAGADO CON ANTERIORIDAD	TOTAL	IMPUESTO A CARGO DECLARADO POR LA ACTORA	IMPUESTO A CARGO PAGADO
\$*****	\$*****	\$*****	\$*****	\$*****

JULIO 2019

DECLARACIÓN PROVISIONAL O DEFINITIVA DE IMPUESTOS FEDERALES

DATOS DE IDENTIFICACIÓN			
RFC			
DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL			
DATOS GENERALES			
TIPO DE DECLARACIÓN	Complementaria de Modificación de Obligaciones		
EJERCICIO	2019	PERIODO	Julio
FECHA Y HORA DE PRESENTACIÓN	20/01/2022 19:29	NÚMERO DE OPERACIÓN	480440998
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS			
TABACOS LABRADOS			
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO	0
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS		TOTAL DE IEPS CAUSADO POR TABACOS LABRADOS	
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO		IEPS ACREDITABLE POR TABACOS LABRADOS (SOLO IMPORTACIONES)	
NÚMERO DE CIGARROS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS		IEPS ACREDITABLE POR CUOTA PAGADA EN LA IMPORTACIÓN DE TABACOS LABRADOS	
PESO TOTAL EN GRAMOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS		IMPUESTO RETENIDO POR TABACOS LABRADOS	
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE	
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS		OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE	
ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS	0	IMPUESTO A CARGO DE TABACOS LABRADOS	
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS	0	SALDO A FAVOR DE TABACOS LABRADOS	
DETALLE DEL PAGO			
R79 IEPS POR TABACOS LABRADOS			
A CARGO		FECHA DEL PAGO REALIZADO CON ANTERIORIDAD	
A FAVOR		MONTO PAGADO CON ANTERIORIDAD	
PARTE ACTUALIZADA		IMPORTE PAGADO EN LAS ÚLTIMAS 48 HORAS	
RECARGOS		CANTIDAD A CARGO	
MULTA POR CORRECCIÓN		¿APLICA PRIMERA PARCIALIDAD?	
TOTAL DE CONTRIBUCIONES		IMPORTE DE LA 1RA. PARCIALIDAD	
COMPENSACIONES		IMPORTE SIN LA 1RA. PARCIALIDAD	
OTROS ESTÍMULOS		CANTIDAD A FAVOR	
CERTIFICADOS TESOFE		CANTIDAD A PAGAR	
TOTAL DE APLICACIONES			

De la digitalización que antecede, se desprende que mediante **Declaración Complementaria** presentada el 20 de enero de 2022, la contribuyente ***** & ***** ***** **, respecto al impuesto especial

sobre producción y servicios del mes de julio de 2019 declaró lo siguiente:

IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS	IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS	IMPUESTO A CARGO	CANTIDAD POR PAGAR (INCLUYENDO ACTUALIZACIONES Y RECARGOS)
\$*****	\$*****	\$*****	\$*****

Por su parte, la Administración de Auditoría de Fiscal de Jalisco "1" del Servicio de Administración Tributaria en la resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, reconoció que, respecto al periodo comprendido del 01 al 31 de **julio de 2019**, se efectuó el pago del impuesto especial sobre producción y servicios, como se observa en la imagen que a continuación se inserta:



MES/2019	A Cargo	Parte actualizada	Recargos	Total de contribuciones	Cantidad a Pagar	Fecha de presentación	Tipo de la declaración
ENERO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
MAYO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JUNIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JULIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
AGOSTO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SEPTIEMBRE						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SUMAS							

Finalmente, en la resolución determinante del crédito fiscal inicialmente recurrida contenida en el oficio **110 05 03 07 00 23-296** de **26 de enero de 2023**, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", para determinar el impuesto especial sobre producción y servicios omitido, efectuó las operaciones siguientes:

...

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
Precio antes de impuestos													
(I) Devoluciones no identificadas de a continuación													
(I) Devoluciones nacionales no registradas													
(I) Precio Total antes de impuestos													
(II) Tasa IEPS 80%													
(I) IEPS determinado													
(I) IEPS pagado con anterioridad													
(I) IEPS omitido histórico													
Unidades de Pzas. vendidas													

...

Concepto	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
(II) Cuota IEPS por oca													
(I) IEPS por cigarro enajenado													
(I) IEPS por cigarro enajenado pagado con anterioridad													
(I) IEPS omitido histórico por cigarro enajenado													
(I) Total IEPS omitido histórico													

...

De la digitalización que antecede, se desprende que la autoridad fiscalizadora al determinar el impuesto especial sobre producción y servicios omitido restó las cantidades de \$***** y \$'***** , señaladas en las filas denominadas "IEPS pagado con anterioridad" y "IEPS por cigarro enajenado pagado con anterioridad", respectivamente; mismas que sumadas dan como resultado el impuesto a cargo por el mes de julio de 2019 declarado por la propia contribuyente, cuyo pago que fue reconocido en el diverso oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, como se esquematiza a continuación:

DETERMINACIÓN CONTENIDA EN EL OFICIO 110 05 03 07 00 23-296 26 DE ENERO DE 2023.			DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA	DETERMINACIÓN CONTENIDA EN EL OFICIO 500-30-00-07-02-2022-4565 DE 26 DE SEPTIEMBRE DE 2022
IEPS PAGADO CON	IEPS POR CIGARRO	TOTAL		IMPUESTO A CARGO PAGADO

ANTERIORIDAD	ENAJENADO PAGADO CON ANTERIORIDAD		DECLARADO POR LA ACTORA	
\$*****	\$*****	\$*****	\$*****	\$*****

AGOSTO 2019

DECLARACIÓN PROVISIONAL O DEFINITIVA DE IMPUESTOS FEDERALES

...

DATOS DE IDENTIFICACIÓN

RFC

DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL

DATOS GENERALES

TIPO DE DECLARACIÓN

EJERCICIO

FECHA Y HORA DE PRESENTACIÓN

Complementaria de Modificación de Obligaciones

2019

20/01/2022 19:32

PERIODO

NÚMERO DE OPERACIÓN

Agosto

460441691

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

TABACOS LABRADOS

TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS

TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS

TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO

NÚMERO DE CIGARROS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS

PESO TOTAL EN GRAMOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS

IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS

IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS

IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS

IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS

IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO

IEPS ACREDITABLE POR TABACOS LABRADOS (SÓLO IMPORTACIONES)

IEPS ACREDITABLE POR CUOTA PAGADA EN LA IMPORTACIÓN DE TABACOS LABRADOS

IMPUESTO RETENIDO POR TABACOS LABRADOS

OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE

OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE

IMPUESTO A CARGO DE TABACOS LABRADOS

SALDO A FAVOR DE TABACOS LABRADOS

DETALLE DEL PAGO

R29 IEPS POR TABACOS LABRADOS

A CARGO

A FAVOR

PARTE ACTUALIZADA

RECARGOS

MULTA POR CORRECCIÓN

TOTAL DE CONTRIBUCIONES

COMPENSACIONES

OTROS ESTÍMULOS

CERTIFICADOS TESOFE

TOTAL DE APLICACIONES

FECHA DEL PAGO REALIZADO CON ANTERIORIDAD

MONTO PAGADO CON ANTERIORIDAD

IMPORTE PAGADO EN LAS ÚLTIMAS 48 HORAS

CANTIDAD A CARGO

¿APLICA PRIMERA PARCIALIDAD?

IMPORTE DE LA 1RA. PARCIALIDAD

IMPORTE SIN LA 1RA. PARCIALIDAD

CANTIDAD A FAVOR

CANTIDAD A PAGAR

...

→

→

De la digitalización que antecede, se desprende que mediante **Declaración Complementaria** presentada el 20 de enero de 2022, la contribuyente ***** & ***** **** ** ****, respecto al impuesto especial

sobre producción y servicios del mes de **agosto de 2019** declaró lo siguiente:

IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS	IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS	IMPUESTO A CARGO	CANTIDAD POR PAGAR (INCLUYENDO ACTUALIZACIONES Y RECARGOS)
\$*****	\$*****	\$*****	\$*****

Por su parte, la Administración de Auditoría de Fiscal de Jalisco “1” del Servicio de Administración Tributaria en la resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, reconoció que, respecto al periodo comprendido del 01 al 31 de **agosto de 2019**, se efectuó el pago del impuesto especial sobre producción y servicios, como se observa en la imagen que a continuación se inserta:



MES/2019	A Cargo	Parte actualizada	Recargos	Total de contribuciones	Cantidad a Pagar	Fecha de presentación	Tipo de la declaración
ENERO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
MAYO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JUNIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JULIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
AGOSTO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SEPTIEMBRE						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SUMAS							

Finalmente, en la resolución determinante del crédito fiscal inicialmente recurrida contenida en el oficio **110 05 03 07 00 23-296** de **26 de enero de 2023**, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, para determinar el impuesto especial sobre producción y servicios omitido, efectuó las operaciones siguientes:

			DE SEPTIEMBRE DE 2022	
IEPS PAGADO CON ANTERIORIDAD	IEPS POR CIGARRO ENAJENADO PAGADO CON ANTERIORIDAD	TOTAL	IMPUESTO A CARGO DECLARADO POR LA ACTORA	IMPUESTO A CARGO PAGADO
\$*****	\$*****	\$*****	\$*****	\$*****

SEPTIEMBRE 2019

DECLARACIÓN PROVISIONAL O DEFINITIVA DE IMPUESTOS FEDERALES

...

DATOS DE IDENTIFICACIÓN

RFC: [REDACTED]

DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL: [REDACTED]

DATOS GENERALES

TIPO DE DECLARACIÓN: Complementaria de Modificación de Obligaciones

EJERCICIO: 2019

PERIODO: Septiembre

FECHA Y HORA DE PRESENTACIÓN: 20/01/2022 19:35

NÚMERO DE OPERACIÓN: 460442480

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

TABACOS LABRADOS

TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS	[REDACTED]	IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO	0
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS	[REDACTED]	TOTAL DE IEPS CAUSADO POR TABACOS LABRADOS (SOLO IMPORTACIONES)	[REDACTED]
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS HECHOS ENTERAMENTE A MANO	[REDACTED]	IEPS ACREDITABLE POR TABACOS LABRADOS (SOLO IMPORTACIONES)	[REDACTED]
NÚMERO DE CIGARROS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS	[REDACTED]	IEPS ACREDITABLE POR CUOTA PAGADA EN LA IMPORTACIÓN DE TABACOS LABRADOS	[REDACTED]
PESO TOTAL EN GRAMOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS GRAVADOS ENAJENADOS O IMPORTADOS	[REDACTED]	IMPUESTO RETENIDO POR TABACOS LABRADOS	[REDACTED]
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS	[REDACTED]	OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE	[REDACTED]
IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS	0	OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE	[REDACTED]
IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE PUROS Y OTROS TABACOS LABRADOS	0	IMPUESTO A CARGO DE TABACOS LABRADOS	[REDACTED]
		SALDO A FAVOR DE TABACOS LABRADOS	[REDACTED]

DETALLE DEL PAGO

R29 IEPS POR TABACOS LABRADOS

A CARGO	[REDACTED]	FECHA DEL PAGO REALIZADO CON ANTERIORIDAD	[REDACTED]
A FAVOR	[REDACTED]	MONTO PAGADO CON ANTERIORIDAD	[REDACTED]
PARTE ACTUALIZADA	[REDACTED]	IMPORTE PAGADO EN LAS ÚLTIMAS 48 HORAS	[REDACTED]
RECARGOS	[REDACTED]	CANTIDAD A CARGO	[REDACTED]
MULTA POR CORRECCIÓN	[REDACTED]	¿APLICA PRIMERA PARCIALIDAD?	[REDACTED]
TOTAL DE CONTRIBUCIONES	[REDACTED]	IMPORTE DE LA 1RA. PARCIALIDAD	[REDACTED]
COMPENSACIONES	[REDACTED]	IMPORTE SIN LA 1RA. PARCIALIDAD	[REDACTED]
OTROS ESTÍMULOS	[REDACTED]	CANTIDAD A FAVOR	[REDACTED]
CERTIFICADOS TESOFE	[REDACTED]	CANTIDAD A PAGAR	[REDACTED]
TOTAL DE APLICACIONES	[REDACTED]		

...

De la digitalización que antecede, se desprende que mediante **Declaración Complementaria** presentada el 20 de enero de 2022, la contribuyente ***** & ***** ***** ***** ***** ***** , respecto al impuesto especial

sobre producción y servicios del mes de **septiembre de 2019** declaró lo siguiente:

IMPUESTO CAUSADO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS DE CIGARROS	IMPUESTO CAUSADO POR CUOTA DE CIGARROS	IMPUESTO A CARGO	CANTIDAD POR PAGAR (INCLUYENDO ACTUALIZACIONES Y RECARGOS)
\$*****	\$*****	\$*****	\$*****

Por su parte, la Administración de Auditoría de Fiscal de Jalisco "1" del Servicio de Administración Tributaria en la resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022, reconoció que, respecto al periodo comprendido del 01 al 30 de **septiembre de 2019**, se efectuó el pago del impuesto especial sobre producción y servicios, como se observa en la imagen que a continuación se inserta:



MES/2019	A Cargo	Parte actualizada	Recargos	Total de contribuciones	Cantidad a Pagar	Fecha de presentación	Tipo de la declaración
ENERO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
MAYO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JUNIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
JULIO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
AGOSTO						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SEPTIEMBRE						20/01/2022	COMPLEMENTARIA
SUMAS							

Finalmente, en la resolución determinante del crédito fiscal inicialmente recurrida contenida en el oficio **110 05 03 07 00 23-296** de **26 de enero de 2023**, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3", para determinar el impuesto especial sobre producción y servicios omitido, efectuó las operaciones siguientes:

IEPS PAGADO CON ANTERIORIDAD	IEPS POR CIGARRO ENAJENADO PAGADO CON ANTERIORIDAD	TOTAL	IMPUESTO A CARGO DECLARADO POR LA ACTORA	IMPUESTO A CARGO PAGADO
\$*****	\$*****	\$*****	\$*****	\$*****

Bajo las relatadas consideraciones, es inconcuso que, contrario a lo sostenido por la parte actora, al momento de calcular el impuesto especial sobre producción y servicios omitido, la autoridad fiscalizadora si tomó en consideración los pagos efectuados previamente por la actora correspondientes a los meses de enero, mayo, junio, julio, agosto y septiembre de 2019, mismos que fueron reconocidos por la Administración de Auditoría Fiscal de Jalisco "1" al emitir la resolución contenida en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022.

En ese orden de ideas, esta Primera Sección estima que devienen **inoperantes** los argumentos de la actora consistentes en:

- Que se le determinaron sanciones y créditos fiscales doblemente respecto a los meses de enero, mayo, junio, julio, agosto y septiembre de 2019.
- Que ambas revisiones tuvieron por objeto el mismo impuesto y periodo, por lo que, en términos del artículos 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación debió tomar en cuenta los pagos efectuados en el curso de la revisión de gabinete iniciada al amparo de la orden GIM6300006/22.

- Que la revisión de uno o más rubros específicos de las declaraciones no puede efectuarse en violación al principio *NON BIS IN IDEM*, pues sería totalmente incoherente y atentatorio de la garantía de seguridad jurídica del contribuyente, que la autoridad fiscal tenga permitido revisar dos o más veces los hechos de un mismo ejercicio fiscal e impuesto de un mismo contribuyente, y que al mismo tiempo, dicha autoridad pudiera a conveniencia, desconocer los resultados del procedimiento de fiscalización previo si estos en alguna forma beneficiaran al contribuyente.

Se afirma lo anterior, toda vez que, la parte actora sustenta estos argumentos en el hecho de que la autoridad fiscalizadora fue omisa en considerar los pagos efectuados en el curso de la revisión de gabinete iniciada al amparo de la orden GIM6300006/22 y que fueron reconocidos por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "1" del Servicio de Administración Tributaria en el oficio 500-30-00-07-02-2022-4565 de 26 de septiembre de 2022; cuestión que, como ha quedado expuesto, es una premisa falsa, pues la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" al determinar el impuesto especial sobre producción y servicios omitido en la resolución determinante del crédito fiscal inicialmente recurrida sí tomó en consideración los pagos correspondientes a los meses de enero, mayo, junio, julio, agosto y septiembre de 2019, previamente efectuados

Resulta aplicable la jurisprudencia 2a./J. 108/2012 (10a.) sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XIII, octubre de 2012, Tomo 3, página 1326, de texto y rubro siguientes:

“AGRAVIOS INOPERANTES LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS FALSAS. Los agravios cuya construcción parte de premisas falsas son inoperantes ya que a ningún fin práctico conduciría su análisis y calificación, pues al partir de una suposición que no resultó verdadera, su conclusión resulta ineficaz para obtener la revocación de la sentencia recurrida.”

DÉCIMO TERCERO.- LEGALIDAD DEL RECHAZO DE DEDUCCIONES POR CONCEPTO DE PAGO DE NÓMINA. Esta Primera Sección de la Sala Superior procede al estudio del DÉCIMO QUINTO concepto de impugnación en el que la parte actora argumenta esencialmente lo siguiente:

“
...

DÉCIMO QUINTO.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando la misma se dicte en contravención a las disposiciones aplicables o cuando se dejen de aplicar las debidas, con fundamento en el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con la emisión del oficio número 600-32-2023-09577 de fecha 7 de noviembre de 2023, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco “3” del Servicio de Administración Tributaria, se vulnera en perjuicio de la parte actora los artículos 38 fracción IV y 132 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto*

es, deberá señalar los preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter, particularmente al resolver el recurso de revocación, mismo que debe resolverse conforme a derecho y abordar todos y cada uno de los agravios expuestos por el recurrente.

Toda vez que se ha confirmado el acto impugnado en el recurso de revocación número **RRL2023002355** y que dicha confirmación continúa afectando el interés jurídico de la parte hoy actora, **se invoca la aplicación del principio de litis abierta contenido en el artículo 1º segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**, por lo cual, se esgrimen argumentos de fondo en contra de la resolución recurrida, contenida en el oficio número **110-05-03-07-00-23-296** de fecha **26 de enero de 2023**, emitido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, en la que se determinó un crédito fiscal a cargo de [REDACTED]; siendo aplicables en lo conducente, las consideraciones que informan las tesis números **V-TASR-XII-II-1273** emitida por ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de rubro: **“PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA ESTATUIDO POR EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN IMPLICA LA OBLIGACIÓN DEL MAGISTRADO INSTRUCTOR DE ADMITIR LA DEMANDA TENIENDO COMO ACTOS IMPUGNADOS TANTO LA RESOLUCIÓN RECAÍDA AL RECURSO ADMINISTRATIVO COMO LA RECURRIDA EN SEDE ADMINISTRATIVA.”**, y la diversa jurisprudencia número **2a./J. 32/2003** emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro **“JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.”**, mismas que fueron invocadas y citadas en su integridad en el preámbulo del concepto de impugnación **Séptimo** de esta demanda, y las cuales se solicita tener aquí por íntegramente reproducidas en obvio de repeticiones innecesarias.

Sentado lo anterior, con la emisión del oficio número **110-05-03-07-00-23-296** de fecha **26 de enero de 2023**, se vulnera en perjuicio de la parte actora el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, que dispone que todo acto de la autoridad fiscal que se deba notificar deberá estar debidamente fundado y motivado —*esto es, deberá señalar los*

preceptos jurídicos aplicables y las razones, causas, motivos o circunstancias que se tomaron en cuenta para emitir el acto de autoridad, debiendo haber adecuación entre los fundamentos aducidos y los hechos apreciados—; así como se vulnera el artículo 8 apartado 1 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, que dispone que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías para la debida determinación de sus derechos y obligaciones de orden fiscal o de cualquier otro carácter.

La resolución determinante de créditos fiscales combatida en esta demanda de juicio contencioso, es ilegal, puesto que a páginas 16 a 18 del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, se habla de que sólo se tenían reconocidas deducciones por pago de nómina (para efectos del Impuesto sobre la Renta) de [REDACTED] supuestamente derivado de la confrontación hecha por la autoridad revisora, entre los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet y los estados de cuenta de la contribuyente hoy actora, en vez de las declaradas por [REDACTED] **conduciendo a deducciones de nómina no aceptadas de [REDACTED]**

Tales consideraciones son ilegales, pues la autoridad fiscal lleva a cabo un indebido ejercicio en sus facultades de comprobación, ya que **al contar en su poder con la totalidad de la documentación contable, los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de nómina y los estados de cuenta bancarios de la contribuyente** hoy actora [REDACTED] **debió realizar el procedimiento de conciliación de los estados de cuenta bancarios contra los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet y los registros contables para determinar correctamente los pagos efectuados por concepto de salarios y asimilados**, procedimiento que todo Contador Público aprende como parte del ejercicio de su profesión, labor ardua pero parte de su trabajo.

En ese sentido, la autoridad indebidamente determina la existencia de deducciones por pago de nómina en cantidad de [REDACTED] **y una supuesta diferencia no procedente por [REDACTED] que ella misma estaba en aptitud de reconocer como parte de las erogaciones derivadas del pago de salarios y asimilados** en términos del artículo 94 y la fracción V del artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio fiscal de 2019, a través del simple análisis de los estados de cuenta bancarios, los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet y los registros de la contabilidad para identificar la totalidad de dichas erogaciones; por lo cual, **la autoridad fiscal incumple con su labor de comprobación de la situación fiscal del contribuyente, al determinar y acumular en cantidad menor a la debida [REDACTED], la deducción de pagos de nómina**, como consecuencia de una pretendida diferencia no procedente de \$ [REDACTED].

Es aplicable el razonamiento esencial contenido en la tesis número VIII-P-SS-384, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior, visible en la Revista de ese Órgano Jurisdiccional, R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 41. Diciembre 2019. p. 27, que es del rubro y texto que siguen:

DEDUCCIONES DECLARADAS. EL CONTRIBUYENTE NO ESTÁ OBLIGADO A EXHIBIR ANTE LA AUTORIDAD LA DOCUMENTACIÓN E INFORMACIÓN EN QUE SOPORTE LAS MISMAS A TRAVÉS DE INTEGRACIONES ESPECIALES PARA DEMOSTRAR SU PROCEDENCIA.-

De la interpretación armónica de los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación, y 26 a 29 de su Reglamento, se desprende: a) que la contabilidad y los documentos que la integran, la componen los registros y cuentas especiales a que obligan las disposiciones fiscales, los que llevan los contribuyentes aun cuando no sean obligatorios, y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes, los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, equipos y sistemas electrónicos, así como la documentación comprobatoria, b) que la contabilidad debe integrarse por los libros diario y mayor y c) que deben cumplirse ciertos requisitos tales como que la información que se lleve debe identificar cada operación, acto o actividad, relacionándolas con la documentación comprobatoria, etcétera. Por tanto, **a fin de comprobar la existencia de las deducciones efectuadas, el contribuyente no está obligado a presentar ante la autoridad un documento en el que relacione de forma específica los gastos del periodo declarados con los registrados en los auxiliares, o con la forma mediante la cual se efectuó el pago de los mismos, así como tampoco un documento en que de forma analítica se vincule cada comprobante fiscal digital por Internet con su forma de pago y su respectiva póliza, ni el documento en que se integre el total de erogaciones y el monto al que ascienden; pues la autoridad debe solicitar los documentos que integren la contabilidad de manera genérica, sin solicitar una forma especial de configuración que impliquen que el gobernado se vea en la necesidad de elaborar papeles de trabajo o "integraciones especiales" que no tenía, y que si bien pueden ser obtenidos a partir de los datos que se contienen en la contabilidad y que pueden ser revisados por la autoridad, la cuestión es que de momento no formaban parte de la contabilidad y tienen que elaborarse a petición de la autoridad de una forma específica.** En ese tenor, si el motivo del rechazo de deducciones consistió en que el contribuyente no proporcionó a la autoridad la contabilidad en forma de integraciones especiales, es ilegal ya que esa exigencia no constituye un requisito que se desprenda del contenido de la ley para la determinación de su existencia y procedencia.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 302/18-12-02-3/2653/18-PL-04-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 18 de septiembre de 2019, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel.
(Tesis aprobada en sesión de 16 de octubre de 2019)

(Énfasis añadido)

Es aplicable el razonamiento sustancial contenido en la tesis número V-TASR-XV-2339 emitida por la Sala Regional del Sureste, visible en la Revista de ese órgano jurisdiccional, R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VI. No. 72. Diciembre 2006. p. 94, que es de rubro y texto que siguen:

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS.- NO SE JUSTIFICA POR EL SOLO HECHO DE QUE LA FISCALIZADORA SEÑALE QUE

LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EFECTUADOS EN LA CUENTA DEL CONTRIBUYENTE NO PUEDEN SER IDENTIFICADOS CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA RESPECTIVA.-

Si la razón por la cual la fiscalizadora determinó presuntivamente ingresos obedeció al hecho de que la contribuyente realizó depósitos bancarios que no se pudieron identificar con la documentación comprobatoria de ingresos respectiva, **no se justifica presumir como ingresos los citados depósitos, toda vez que no existe precepto legal que así lo disponga, y en este orden de ideas, para que la autoridad fiscal los considerara ingresos, no basta con que dichos depósitos no puedan ser identificados con la documentación comprobatoria, sino que es necesario que no correspondan a registros de su contabilidad**, de conformidad con lo dispuesto por la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación; **luego entonces, la autoridad demandada debió indicar con toda precisión cuáles eran los depósitos que no correspondían a tales registros; más aún, si de la resolución impugnada, se advierte que la fiscalizadora tuvo la oportunidad de realizar un análisis a dichos registros**, al señalar que revisó los libros de contabilidad y registros auxiliares. (12)

Juicio No. 375/03-15-01-2.- Resuelto por la Sala Regional del Sureste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 3 de mayo de 2006, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Celia López Reynoso.- Secretaria: Lic. Milka Del Valle Pérez.

(Énfasis añadido)

Es aplicable la Jurisprudencia emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 7ª Época, Fuente: Apéndice de 1995, Tomo VI, Parte Tribunal Colegiado, Tesis: 565, Página: 376, que tiene por rubro y texto los siguientes:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE. Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, **todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas**, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

Séptima Época:

Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S. A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos.
Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel. 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 651/75. Alfombras Mohawk de México, S. A. de C. V. 17 de febrero de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California, S. A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos.
Amparo directo 301/78. Refaccionaria Maya, S. A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos.

(Énfasis añadido)

En consecuencia, procede declarar la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada, como también la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida en la vía administrativa —es decir, el oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023 emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la que se determina un crédito fiscal a cargo de [REDACTED] por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, actualización, recargos y multas por el ejercicio fiscal de 2019, con

motivo de la revisión de gabinete número GAD2000081/21— toda vez que ambas se dictaron en contravención a la disposición legalmente aplicable, conforme al artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Como se advierte de la anterior digitalización, en el concepto de impugnación en estudio, la actora argumenta medularmente lo siguiente:

Con base en el principio de litis abierta, la parte actora aduce la ilegalidad de la resolución determinante del crédito fiscal contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, en cuanto al rechazo de la cantidad \$'*****', del total de las deducciones declaradas en cantidad de \$'*****' por concepto de pago de nóminas.

En efecto, la parte actora afirma que es ilegal que la autoridad acepte como deducible únicamente el importe de \$'*****', como resultado de la confrontación de los comprobantes fiscales por internet y sus estados de cuenta, aduciendo que al contar con la documentación contable, la autoridad se encontraba obligada a realizar una conciliación entre sus estados de cuenta los comprobantes fiscales y sus registros contables, para determinar correctamente los pagos efectuados por concepto de salarios y asimilados.

En ese contexto, indica que resulta incorrecta la conclusión a la que llegó la autoridad fiscalizadora, afirmando que no existe la diferencia que hace improcedente la deducción de \$'*****', por concepto de pago de nómina.

En esos términos, solicita se declare la nulidad lisa y llana tanto de la resolución impugnada como de la inicialmente recurrida, al haberse dictado en contravención de las disposiciones aplicables.

Por su parte la autoridad demandada en vía de excepción hizo valer lo siguiente:

“

...

Décimo tercero.

En el concepto de impugnación identificado como “**DÉCIMO QUINTO**”, argumenta la actora que la resolución determinante de créditos fiscales combatidos, es ilegal puesto que a páginas 16 a 18 del oficio número 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, se habla de que sólo se tenían reconocidas deducciones por pago de nómina (para efectos del Impuesto Sobre la Renta) de [REDACTED] supuestamente derivado de la confrontación hecha por la Autoridad revisora, entre los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet y los Estados de Cuenta de la contribuyente hoy actora, en vez de las declaradas por [REDACTED] conduciendo a deducciones de nómina no aceptadas de [REDACTED]

Continúa señalando que, tales consideraciones son ilegales pues la Autoridad fiscal lleva a cabo un indebido ejercicio en sus facultades de comprobación, ya que al contar en su poder con la totalidad de la documentación contable, los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de nómina y los Estados de Cuenta Bancarios de la contribuyente hoy actora, debió realizar el procedimiento de conciliación de los Estados de Cuenta Bancarios contra los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet y los registros contables para determinar correctamente los pagos efectuados por concepto de salarios y asimilados, procedimiento que todo contador público aprende como parte del ejercicio de su profesión.

Concluye señalando que, en ese sentido la Autoridad indebidamente determina la existencia de deducciones por pago de nómina en cantidad de [REDACTED] y una supuesta diferencia no procedente por [REDACTED] que ella misma estaba en aptitud de reconocer como parte de las erogaciones derivadas del pago de salarios y asimilados en términos del artículo 94 y la fracción VI, del artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio fiscal de 2019, a través del simple análisis de los estados de cuenta bancarios, los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet y los registros de contabilidad para identificar la totalidad de dichas erogaciones; por lo cual, la Autoridad fiscal incumple con su labor de comprobación de la situación fiscal

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C.: [REDACTED]

172

del contribuyente, al determinar y acumular en cantidad menos a la debida [REDACTED] la deducción de pagos de nómina, como consecuencia de una pretendida diferencia no procedente de [REDACTED]

Argumentos anteriores que devienen de inoperantes para trastocar la legalidad de la resolución originalmente recurrida, en razón de las consideraciones siguientes:

En lo que respecta al argumento de la actora cuando sostiene que la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023 es ilegal toda vez que “*la Autoridad fiscal lleva a cabo un indebido ejercicio en sus facultades de comprobación, ya que al contar en su poder con la totalidad de la documentación contable, los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de nómina y los estados de cuenta bancarios de la contribuyente hoy actora [REDACTED] debió realizar el procedimiento de conciliación de los estados de cuenta bancarios contra los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet y los registros contables para determinar correctamente los pagos efectuados por concepto de salarios y asimilados*”, es de precisarse que los mismos resultan ser **infundados** por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:

Primeramente, conviene remitirnos a lo establecido por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, respecto a lo que concierne a la determinación de la Autoridad de fiscal para tener únicamente por reconocida como deducción autorizada la cantidad de [REDACTED] rechazando deducciones para efectos del Impuesto Sobre la Renta en cantidad de [REDACTED] a fin de evidenciar lo infundado de sus argumentos:

“b) Comprobantes Fiscales Digitales por Internet con carácter de Emisor

De la información proporcionada por la contribuyente de referencia, así como de la consulta realizada al Sistema de Consulta de Factura Electrónica (Consulta central CFDI), de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, esta Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” detectó lo siguiente:

1. Comprobantes Fiscales Digitales por Internet con carácter de Emisor

Durante el ejercicio fiscal 2019, se detectó que la contribuyente de referencia emitió 2,912 CFDI's con un subtotal de [REDACTED] M.N. [REDACTED] qui [REDACTED] car [REDACTED]

Ahora bien, de la revisión a la declaración normal del ejercicio 2019, presentada por la contribuyente de referencia con número de operación 200120174613 de fecha 30 de abril de 2020, dentro del rubro “**DEDUCCIONES AUTORIZADAS**” se aprecia que por el concepto de sueldos, salarios y asimilados, se asienta la [REDACTED]

Asimismo, esta autoridad fiscalizadora se pudo percatar de la revisión a diversos CFDI's por concepto de nómina así como de la revisión a los estados de cuenta bancarios proporcionados por la contribuyente de referencia [REDACTED]

(DIGITALIZACIÓN CUADROS 16 – 18 DE LA RR)

Motivo por el cual, en términos de lo dispuesto por el artículo 27, fracciones I, III y IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, aplicable al ejercicio revisado, se tiene únicamente por reconocida como deducción autorizada la cantidad de [REDACTED]

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C.: [REDACTED]

173

M.N.) rechazando deducciones para efectos del Impuesto Sobre la Renta en cantidad de [REDACTED]

De la transcripción anterior, se desprende que de la información proporcionada por la propia contribuyente, así como de la consulta realizada al Sistema de Consulta de Factura Electrónica, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" detectó que durante el ejercicio fiscal 2019 la contribuyente actora emitió 2,912 CFDI's con un subtotal de [REDACTED] de los cuales 2,887 CFDI's son por concepto de nómina por la cantidad de [REDACTED] y 25 CFDI's emitidos a diversos clientes por la cantidad de [REDACTED]

Asimismo, de la revisión que realizó la fiscalizadora a la declaración normal del ejercicio 2019, presentada por la propia actora con número de operación 200120174613 de fecha 30 de abril de 2020, dentro del rubro de "DEDUCCIONES AUTORIZADAS" se aprecia que por el concepto de sueldos, salarios y asimilados, se asienta la cantidad de [REDACTED]

En esa guisa, la fiscalizadora se pudo percatar de la revisión a diversos CFDI's por concepto de nómina, así como de la revisión a los estados de cuenta bancarios proporcionados por la contribuyente actora mediante escrito de fecha 23 de febrero de 2022, únicamente acreditó el pago de la cantidad de [REDACTED]

Motivo por el cual, en términos de lo dispuesto por el artículo 27, fracciones, I, III y IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, aplicable al ejercicio revisado, se tiene únicamente por reconocida como deducción autorizada la cantidad de [REDACTED] situación por la cual debidamente rechazó deducciones para efectos del Impuesto Sobre la Renta en cantidad de [REDACTED]

En virtud de lo anterior, es claro lo **infundado** de lo argumento por la actora, toda vez que contrario a su dicho, la Autoridad fiscalizadora sí realizó un análisis completo de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet así como de los Estados de Cuenta Bancarios que fueron aportados por la propia demandante, tan es así que pudo acreditar que diversos CFDI's fueron realizados por concepto de nómina.

No obsta a lo anterior, que la impetrante de nulidad señale que la Autoridad fiscal debió haber realizado un "proceso de conciliación" de los estados de cuenta bancarios contra los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, toda vez que en un primer término, como podrá observarse de la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de 26 de enero de 2023, la Autoridad fiscalizadora sí realizó un análisis tanto de lo manifestado en los Comprobantes Fiscales Digitales consultados a través del Sistema de Consulta de Factura Electrónica de conformidad con lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, y los Comprobantes de Estados de Cuenta Bancarios que fueron proporcionados por la contribuyente [REDACTED], identificando respecto de éstos la fecha de operación, el concepto por el cual se realizó, y el monto de la operación, para así poder adminicular ambos documentos y poder determinar la procedencia de la deducción pretendida por la accionante de nulidad; en un segundo punto, es claro que nos encontramos ante un argumento completamente genérico, a través del cual la demandante únicamente se avoca a manifestar que la Autoridad fiscal no realizó una conciliación de la información que tenía a su alcance para determinar supuestamente que la cantidad que pretendía hacer deducible fuera procedente, **así, en ningún momento manifiesta claramente la actora en su caso cuáles fueron los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de nómina, o las operaciones plasmadas en sus estados de cuenta bancarios que no fueron observados por la Fiscalizadora, así como el registro contable de los mismos.**

Es así que, si la accionante de nulidad pretendía controvertir una supuesta "omisión" por parte de la Autoridad fiscalizadora de haber analizado debidamente sus Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de nómina emitidos durante el ejercicio 2019, así como las operaciones plasmadas en sus estados de cuenta bancarios, se

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C.9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C.: [REDACTED]

174

encontraba con la carga de la prueba de precisar cuáles fueron los CFDI's u operaciones, que no observó la Autoridad demandada, y con los cuales supuestamente se acreditaba su pretensión de hacer deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta la cantidad de [REDACTED] **situación que no aconteció.**

Lo anterior encuentra razón en el hecho de que al tratarse de facultades de comprobación de la Autoridad fiscal, es a la actora a la que corresponde demostrar el cumplimiento de sus obligaciones y no así a la Autoridad revisora, pues ésta no puede suplir la deficiencia de la fiscalizada sobre como se demuestra el cumplimiento de sus propias obligaciones, es así que la demandante tenía que acreditar materialmente y proporcionado la información suficiente con la cual se demostrara la misma.

Hecho que se encuentra corroborado con los siguientes criterios que a la letra se transcriben:

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-1227

CARGA DE LA PRUEBA.- LE CORRESPONDE A QUIEN AFIRMA UN HECHO.- Si la autoridad afirma que una resolución quedó notificada desde el momento en que el gobernado promovió aclaraciones ante ella y, por su parte, el afectado niega en forma lisa y llana haber, gestionado éstas, corresponde a la autoridad, en los términos de lo dispuesto en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, exhibir el escrito con el que dice se efectuaron tales aclaraciones.(56)

Revisión No. 1454/87.- Resuelta en sesión de 28 de septiembre de 1989, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.

R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 21. Septiembre de 1989, p. 37, Criterio Aislado.

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-1081

CARGA DE LA PRUEBA.- RECAE EN QUIEN HACE UNA AFIRMACION.- Si al producir su contestación, la demandada afirma que el recurso de inconformidad interpuesto por la actora fue presentado extemporáneamente, a ella le corresponde acreditar que dicha presentación fue extemporánea, de conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles.(5)

Revisión No. 1696/87.- Resuelta en sesión de 5 de julio de 1989, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ma. de los Angeles Garrido Bella.

R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 19. Julio de 1989, p. 14, Criterio Aislado.

PROCESAL
(PRUEBAS)

III-TASS-1205

CARGA DE LA PRUEBA.- Conforme al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, relacionado con los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el que afirma un hecho debe probarlo, así como el que niega, siempre y cuando su negativa envuelva la afirmación expresa de otro diverso; de ahí que únicamente el que niega en forma lisa y llana la existencia de un hecho está exonerado de probarlo.(34)

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C-9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C.: [REDACTED]

175

Revisión No. 3058/86.- Resuelta en sesión de 13 de septiembre de 1989, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretaria: Lic. Silvia Fuentes Macías.
R.T.F.F., Año II, Tercera Época, No. 21. Septiembre de 1989, p. 26, Criterio Aislado.

PROCESAL
(PRUEBAS)
III-TASS-86

PRUEBA.- SU CARGA CUANDO SE HACEN AFIRMACIONES.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, si el actor apoya su acción en determinadas afirmaciones, debe aportar pruebas que las demuestren para que la juzgadora pueda valorarlas, por lo que, si no lo hace, sus simples imputaciones no son suficientes para desvirtuar la presunción de legalidad que tienen los actos y resoluciones de la autoridad, en los términos del Artículo 68 del Código Fiscal de la Federación en vigor.(33)

Revisión No. 919/ 81.- Resuelta en sesión de 18 de febrero de 1988, por mayoría de 5 votos y 3 en contra.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.

PRECEDENTE:
Revisión No. 337/85.- Resuelta en sesión de 2 de junio de 1986, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.
R.T.F.F., Año I, Tercera Época, No. 2. Febrero de 1988, p. 16, Criterio Aislado.

Lo anterior también encuentra fundamento, en el hecho de que no basta que la parte actora se limite a realizar meras afirmaciones sin fundamento para trastocar la presunción de legalidad de la cual goza la resolución contenida en el oficio 110-05-03-07-00-23-296 de fecha 26 de enero de 2023, pues si bien es cierto, basta con que en sus argumentos se exprese la causa de pedir, ello no implica que la demandante se limite a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento, pues es obvio que a ellos corresponde exponer razonadamente por qué estima ilegal la resolución que combate, tildando así de inoperantes sus argumentos por no atacar realmente los fundamentos de la misma.

Sirve de fundamento a lo anterior la Jurisprudencia **1a./J. 81/2002**, con número de Registro Digital: 185425, publicada en el Semanario Judicial de la Federación en diciembre de 2002, dentro del Tomo XVI, página 61, la cual es del tenor siguiente:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO.

El hecho de que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya establecido en su jurisprudencia que para que proceda el estudio de los conceptos de violación o de los agravios, basta con que en ellos se exprese la causa de pedir, obedece a la necesidad de precisar que aquéllos no necesariamente deben plantearse a manera de silogismo jurídico, o bien, bajo cierta redacción sacramental, pero ello de manera alguna implica que los quejosos o recurrentes se limiten a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento, pues es obvio que a ellos corresponde (salvo en los supuestos legales de suplencia de la queja) exponer razonadamente el porqué estiman inconstitucionales o ilegales los actos que reclaman o recurren. Lo anterior se corrobora con el criterio sustentado por este Alto Tribunal en el sentido de que resultan inoperantes aquellos argumentos que no atacan los fundamentos del acto o resolución que con ellos pretende combatirse.

Reclamación 32/2002-PL. Promotora Alfabai, S.A. de C.V. 27 de febrero de 2002. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Ángel Ponce Peña.

Oficio: 600-32-2024-03027
Exp: 2C-9-2024(104)-01-JAL3-SC2
R.F.C.: [REDACTED]

176

Reclamación 496/2002. Química Colfer, S.A. de C.V. 29 de mayo de 2002. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Miguel Ángel Velarde Ramírez.

Reclamación 157/2002-PL. Fausto Rico Palmero y otros. 10 de julio de 2002. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Miguel Ángel Velarde Ramírez.

Amparo directo en revisión 1190/2002. Rigoberto Soto Chávez y otra. 11 de septiembre de 2002. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Miguel Ángel Velarde Ramírez.

Amparo en revisión 184/2002. Adela Hernández Muñoz. 9 de octubre de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Francisco Octavio Escudero Contreras.

Tesis de jurisprudencia 81/2002. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de trece de noviembre de dos mil dos, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: presidente Juan N. Silva Meza, Juventino V. Castro y Castro, Humberto Román Palacios, José de Jesús Gudiño Pelayo y Olga Sánchez Cordero de García Villegas.”

En virtud de lo anterior, con sus manifestaciones insuficientes e inoperantes la parte actora no logra desvirtuar la presunción de legalidad con la que gozan los actos emitidos por autoridades fiscales, misma que se consagra en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor literal siguiente:

“Artículo 68. Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”

(Énfasis añadido)

Al respecto resulta ilustrativo citar, por resultar aplicable en la especie, la Jurisprudencia número 32, misma que se encuentra visible en la página 38 de la Revista de ese Tribunal, relativa a junio de 1995, que a la letra plantea lo siguiente:

“PRESUNCIÓN DE VALIDEZ CONTENIDA EN EL ARTICULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- ES APLICABLE A RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.- El artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, establece los supuestos de competencia que tiene dicho órgano de control de legalidad, en tal virtud es indudable que la presunción de validez prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación le es aplicable a todos aquellos actos emitidos por autoridad administrativa, que se controviertan a través del juicio de nulidad, por estar regido el procedimiento por dicho Ordenamiento Legal. (32)”

(Énfasis añadido)

Atento a lo anteriormente expuesto, esta Defensa Jurídica estima que los argumentos vertidos por la parte actora resultan completamente inoperantes, mismos que además no logran superar la legalidad de los actos de la autoridad demandada, y por lo tanto, esa H. Sala Fiscal debe reconocer su validez, en términos del artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

...”

Como se advierte de la anterior digitalización, en vía de excepción la autoridad sostuvo la validez de la resolución determinante

del crédito fiscal en cuanto al rechazo de la cantidad de \$'*****', como una deducción autorizada, señalando medularmente:

Que contrario a lo señalado por la actora, la autoridad fiscalizadora realizó un análisis de los comprobantes fiscales y los estados de cuenta proporcionados por la contribuyente actora, identificando la fecha de operación, el concepto por el que se realizaron y monto, adminiculando estas pruebas para determinar cuáles resultaban procedentes como deducción.

Asimismo, aduce que la actora en ningún momento indica cuáles comprobantes digitales por internet de nómina o cuáles de las operaciones plasmadas en sus estados de cuenta, de las rechazadas por la autoridad corresponden a deducciones autorizadas, no obstante que tenía la carga probatoria correspondiente.

Finalmente es necesario señalar que, la demandante fue omisa en formular alegatos por escrito, mientras que, en los formulados por la autoridad demandada no se contiene un alegato de bien probado con relación a los argumentos vertidos en los conceptos de impugnación que nos ocupan.

Conforme a lo anteriormente expuesto a juicio de los Magistrados integrantes de esta Primera Sección de la Sala Superior los argumentos de la parte actora resultan **INFUNDADOS**, por las razones jurídicas y de hecho que a continuación se exponen:

En primer lugar, es necesario señalar que la litis en el presente considerando se constriñe a determinar si resulta apegado a derecho el rechazo de la cantidad de \$'***** ***, como una deducción autorizada correspondiente al pago de nómina.

Para resolver lo anterior resulta indispensable conocer los motivos y fundamentos expresados en la resolución determinante del crédito fiscal contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, para rechazar como deducible la cantidad de \$'***** ***, por lo que a continuación se reproduce en la parte que interesa:

1.- Comprobantes Fiscales Digitales por Internet con carácter de Emisor

Durante el ejercicio fiscal 2019, se detectó que la contribuyente de referencia emitió 2,912 CFDI´s, con un subtotal de de los cuales 2,887 CFDI´s son por concepto de nómina por la cantidad de y 25 CFDI´s emitidos a diversos clientes por la cantidad de

Ahora bien, de la revisión a la declaración normal del ejercicio 2019, presentada por la contribuyente de referencia con número de operación 200120174613 de fecha 30 de abril de 2020, dentro del rubro "DEDUCCIONES AUTORIZADAS", se aprecia que por el concepto sueldos, salarios y asimilados, se asienta la cantidad de

Asimismo, esta autoridad fiscalizadora se pudo percatar de la revisión a diversos CFDI´s por concepto de nómina, así como de la revisión a los estados de cuenta bancarios proporcionados por la contribuyente de referencia mediante escrito del 23 de febrero del 2022, únicamente acreditó el pago de la cantidad de tal como se muestra a continuación:

Fecha	Concepto	Monto
04/01/2019	CARGO DEP ELEC	
11/01/2019	CARGO DEP ELEC	
14/01/2019	CARGO DEP ELEC	
15/01/2019	CARGO DEP ELEC	
18/01/2019	CARGO DEP ELEC	
21/01/2019	CARGO DEP ELEC	
22/01/2019	CARGO DEP ELEC	
24/01/2019	CARGO DEP ELEC	
25/01/2019	CARGO DEP ELEC	
31/01/2019	CARGO DEP ELEC	
01/02/2019	CARGO DEP ELEC	
06/02/2019	CARGO DEP ELEC	
08/02/2019	CARGO DEP ELEC	
15/02/2019	CARGO DEP ELEC	
15/02/2019	CARGO DEP ELEC	

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
sat.gub.mx Marca SAT (SS) 5802-0000 Ext. 41721



2023
Francisco
VILLA

16 de 59

Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 7S.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4706995

Fecha	Concepto	Monto
22/02/2019	CARGO DEP ELEC	[REDACTED]
28/02/2019	CARGO DEP ELEC	
01/03/2019	CARGO DEP ELEC	
08/03/2019	CARGO DEP ELEC	
15/03/2019	CARGO DEP ELEC	
15/03/2019	CARGO DEP ELEC	
22/03/2019	CARGO DEP ELEC	
29/03/2019	CARGO DEP ELEC	
29/03/2019	CARGO DEP ELEC	
29/03/2019	CARGO DEP ELEC	
05/04/2019	CARGO DEP ELEC	
15/04/2019	CARGO DEP ELEC	
17/04/2019	CARGO DEP ELEC	
26/04/2019	CARGO DEP ELEC	
30/04/2019	CARGO DEP ELEC	
02/05/2019	CARGO DEP ELEC	
03/05/2019	CARGO DEP ELEC	
10/05/2019	CARGO DEP ELEC	
15/05/2019	CARGO DEP ELEC	
17/05/2019	CARGO DEP ELEC	
24/05/2019	CARGO DEP ELEC	
31/05/2019	CARGO DEP ELEC	
31/05/2019	CARGO DEP ELEC	
06/06/2019	CARGO DEP ELEC	
07/06/2019	CARGO DEP ELEC	
14/06/2019	CARGO DEP ELEC	
14/06/2019	CARGO DEP ELEC	
21/06/2019	CARGO DEP ELEC	
25/06/2019	CARGO DEP ELEC	
28/06/2019	CARGO DEP ELEC	
28/06/2019	CARGO DEP ELEC	
01/07/2019	CARGO DEP ELEC	
05/07/2019	CARGO DEP ELEC	
12/07/2019	CARGO DEP ELEC	
15/07/2019	CARGO DEP ELEC	
19/07/2019	CARGO DEP ELEC	
26/07/2019	CARGO DEP ELEC	
30/07/2019	CARGO DEP ELEC	
04/09/2019	CARGO DEP ELEC	
06/09/2019	CARGO DEP ELEC	
12/09/2019	CARGO DEP ELEC	
13/09/2019	CARGO DEP ELEC	
20/09/2019	CARGO DEP ELEC	
23/09/2019	CARGO DEP ELEC	
27/09/2019	CARGO DEP ELEC	
27/09/2019	CARGO DEP ELEC	
02/10/2019	CARGO DEP ELEC	
04/10/2019	CARGO DEP ELEC	
04/10/2019	CARGO DEP ELEC	
11/10/2019	CARGO DEP ELEC	
14/10/2019	CARGO DEP ELEC	

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer Piso, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México
SAT.gob.mx Marca SAT (55) 5802-0000 Ext. 41721



Oficio: 110 05 03 07 00 23-296
Exp.: 7S.2.2021.0411-110-05-03-00
RFC: [REDACTED]
Orden: GAD2000081/21
Folio único: 4706995

Fecha	Concepto	Monto
18/10/2019	CARGO DEP ELEC	
25/10/2019	CARGO DEP ELEC	
01/11/2019	CARGO DEP ELEC	
08/11/2019	CARGO DEP ELEC	
15/11/2019	CARGO DEP ELEC	
22/11/2019	CARGO DEP ELEC	
29/11/2019	CARGO DEP ELEC	
06/12/2019	CARGO DEP ELEC	
13/12/2019	CARGO DEP ELEC	
19/12/2019	CARGO DEP ELEC	
20/12/2019	CARGO DEP ELEC	
27/12/2019	CARGO DEP ELEC	
Total:		

CONCEPTO	CANTIDAD
Declarado por la contribuyente	[REDACTED]
Depósitos pagados en estados de cuenta bancarios	
Diferencia	

Motivo por el cual, en términos de lo dispuesto por el artículo 27, fracciones I, III y IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, aplicable al ejercicio revisado, se tiene únicamente por reconocida como deducción autorizada la cantidad de [REDACTED] rechazando deducciones para efectos de Impuesto Sobre la Renta en cantidad de [REDACTED]

De la anterior digitalización, se advierte que como resultado del análisis de efectuado a los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos por la contribuyente actora por concepto de nómina y a los estados de cuenta bancarios exhibidos durante el procedimiento de fiscalización, la autoridad concluyó que únicamente correspondían a tal concepto los pagos realizados en cantidad de \$*****

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

descritos en la tabla reproducida en las páginas 16 a 18 de la resolución determinante del crédito fiscal, en la cual identificó su fecha, concepto y monto, **motivo por el cual reconoció únicamente este monto como deducción autorizada para efectos del Impuesto Sobre la Renta.**

Con base en lo anterior, a juicio de esta Primera Sección de la Sala Superior, resulta **infundado** el argumento en el que la actora sostiene la ilegalidad del rechazo de deducciones por un monto de \$*****
*** ***** ***** ***** ***** *****
puesto que se limita a indicar que lo determinado por la autoridad fue incorrecto, pero no acredita a través de prueba idónea su dicho.

En efecto, la actora se limita a señalar que de una correcta confrontación de los comprobantes fiscales por internet y sus estados de cuenta era posible determinar la procedencia del monto total declarado como deducible, esto es, la cantidad de \$*****

corresponde al pago de nómina.

Sin embargo, aun cuando reconoce que tal confrontación, es un procedimiento de conciliación que cualquier contador público puede

realizar, es omisa en ofrecer la prueba pericial correspondiente, la cual con base en las propias manifestaciones de la parte actora, es necesaria para concluir si la determinación de la autoridad fue o no correcta, puesto que este procedimiento de conciliación a que hace referencia requiere de conocimientos técnicos de los que esta Juzgadora carece; de ahí que sus argumentos resulten infundados puesto que no ofreció prueba alguna con la cual pudieran sustentarse.

Aunado a lo anterior, no debe perderse de vista que en términos de lo previsto en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su reglamento, como parte de su contabilidad la parte actora se encuentra obligada a contar con un registro que permita la identificación tanto de los depósitos como de los retiros en las cuentas bancarias abiertas a su nombre, y además debe contar con una conciliación de sus estados de cuenta y las operaciones realizadas, puesto que así lo exige expresamente la fracción XIV, del apartado B del artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el cual para una mayor referencia a continuación se reproduce:

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

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

(...)

B. Los registros o asientos contables deberán:

(...)

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

...”

Por tanto, si con base en la fracción reglamentaria anteriormente transcrita es a la contribuyente actora a quien corresponde, como parte de su obligación de llevar contabilidad, contar con una conciliación de los movimientos en sus cuentas bancarias a efecto de identificar las operaciones realizadas y su documentación soporte, resulta infundado el argumento en el que sostiene que la autoridad fiscalizadora se encontraba obligada en el ejercicio de sus facultades a conciliar sus estados de cuenta con los comprobantes fiscales por ella emitidos y sus registros contables.

Además, a fin de acreditar la incorrecta determinación en la que aduce incurrió la autoridad al rechazar una parte de las deducciones declaradas en el ejercicio fiscal 2019 por concepto de nóminas, debió ofrecer en el presente juicio la conciliación que se encontraba obligada a tener además de ofrecer la prueba pericial relativa para que, ante la carencia de conocimientos técnicos contables, esta Juzgadora pudiera resolver su pretensión.

Por tanto, ante lo infundado de sus argumentos, en términos de lo dispuesto por el artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es procedente reconocer la validez de la resolución contenida en el oficio número **110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023**, por lo que se refiere al rechazo de las deducciones declaradas por concepto de pago de nómina en cantidad de \$*****

DÉCIMO CUARTO.- EFECTOS DE LA NULIDAD

DECLARADA. Atendiendo a lo resuelto por esta Primera Sección en los Considerandos **NOVENO** y **DÉCIMO** de la presente sentencia, con fundamento en los artículos 51, fracciones II y IV y 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se declara la nulidad de la resolución inicialmente recurrida determinante del crédito fiscal contenida en el oficio número 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, para el efecto de que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "3" del Servicio de Administración Tributaria emita una nueva resolución en la que:

- 1) Prescinda de determinar que la contribuyente actora omitió registrar en su contabilidad las compras nacionales detectadas a partir de los 46 comprobantes fiscales digitales por internet, emitidos por las personas físicas ***** ***** ***** ***** y ***** ***** *****
***** , con un subtotal de \$*****.
- 2) Funde y motive debidamente cómo se obtuvo el porcentaje de utilidad bruta aplicado para calcular el valor de la enajenación de los bienes de importación adquiridos por la actora y no registrados en su contabilidad.
- 3) Hecho lo anterior, determine el valor de enajenación de los bienes de importación adquiridos por la actora, así

como la utilidad fiscal presunta por la enajenación de dichos bienes; y, posteriormente:

- 4) Calcule el impuesto sobre la renta omitido histórico sin considerar la utilidad fiscal presunta en cantidad de **\$**'******* derivada de la omisión del registro de compras nacionales declarada nula, y tomando en cuenta la utilidad fiscal presunta por la enajenación de los bienes de importación, obtenida con base en el valor de enajenación de dichos bienes resultado de fundar y motivar debidamente el porciento de utilidad bruta aplicado.
- 5) Calcule el impuesto especial sobre producción y servicios omitido histórico prescindiendo de considerar como valor de actos o actividades la cantidad de **\$**'******* derivada de las "compras nacionales no registradas" declarada nula.
- 6) Calcule el impuesto al valor agregado omitido histórico, prescindiendo de considerar como "valor de actos o actividades por compras nacionales no registradas" la cantidad de **\$**'******* y considerando como "valor de actos o actividades por compras de importación no registradas" el valor de enajenación de los bienes de importación que resulte de fundar y motivar debidamente el porciento de utilidad bruta aplicado.

Lo anterior, en el entendido de que deberá reiterar las partes de la resolución determinante declarada nula que quedaron intocadas en el presente fallo, ya sea porque la actora no logró desvirtuar su legalidad, o bien, porque no fueron controvertidos por ella.

Asimismo, se precisa que la nueva resolución deberá emitirse dentro del **plazo de cuatro meses computado a partir de que quede firme la presente sentencia, de conformidad con lo previsto en los artículos 52, párrafo segundo, y 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.**

Por otra parte, en atención a lo resuelto por esta Juzgadora en el Considerando **NOVENO** de la presente sentencia, con fundamento en los artículos 51, fracción IV, y 52 fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **resulta procedente declarar la nulidad de la resolución recaída al recurso de revocación, contenida en el oficio 600-32-2023-09577 de 07 de noviembre de 2023,** al ser fruto de un acto viciado de origen, toda vez que, a través de la misma se confirmó la resolución determinante del crédito fiscal contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023, que ha sido declarada nula.

Resulta aplicable al presente caso la Jurisprudencia emitida por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Volumen 121-126, Sexta Parte, página 280, que señala lo siguiente:

***“ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.** Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.”*

En mérito de lo hasta aquí expuesto, con fundamento en los artículos 2, 48, fracción I, inciso a), 49, 50, 51, fracciones II y IV y 52, fracciones, II y IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 3, fracciones II y XIII y 18, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es de resolverse y se

RESUELVE:

I.- La parte actora probó parcialmente **su pretensión**; en consecuencia,

II.- Se **declara la nulidad** de la resolución impugnada contenida en el oficio 600-32-2023-09577 de 07 de noviembre de 2023, descrita en el Resultando Primero del presente fallo.

III.- Se **declara la nulidad** de la resolución inicialmente recurrida contenida en el oficio 110 05 03 07 00 23-296 de 26 de enero de 2023 descrita en el Resultando Primero de esta sentencia, por los motivos, fundamentos y **para los efectos** expuestos en los

Considerandos **NOVENO, DÉCIMO** y **DÉCIMO CUARTO** del presente fallo.

IV.- NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvió la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de **08 de abril de 2025**, por unanimidad de cuatro votos a favor de los Magistrados Rafael Anzures Uribe, Carlos Chaurand Arzate, Víctor Martín Orduña Muñoz y Julián Alfonso Olivas Ugalde. Haciéndose constar que el presente asunto se resolvió de forma presencial; cuya sesión fue transmitida al público en general mediante el Servicio de Transmisión Electrónica de Contenidos.

Fue ponente en el presente asunto el **Magistrado Carlos Chaurand Arzate**, cuya ponencia fue aprobada.

Se elaboró el presente engrose el día **10 de abril de 2025** y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 8, 15, 55, fracción III y 57, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; 11, fracción I y 93 del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; firman el **Magistrado Julián Alfonso Olivas Ugalde**, Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y el **Maestro Roberto Carlos Ayala Martínez**, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien autoriza y da fe.

MAGISTRADO JULIÁN ALFONSO OLIVAS UGALDE

Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior
del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

MAESTRO ROBERTO CARLOS AYALA MARTÍNEZ

Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de
la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia
Administrativa.

CCHA/JLNH/aics

“El 12 de mayo de 2025, el licenciado José Luis Noriega Hernández, Secretario de acuerdos con adscripción en Sala Superior, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombres de personas físicas, domicilio, datos de identificación, ubicación de inmuebles, descripción de personas físicas, etc. Conste.”