



"2023: 200 años de Veracruz de Ignacio de la Llave, Cuna del Heroico Colegio Militar 1823-2023"

Se eliminó 06 palabras por contener datos personales de personas físicas, de conformidad con el artículo 2 fracción V, 3 fracción IX y X, 78 fracción I de la Ley General de Protección de Datos Personales en posesión de Sujetos Obligados, 119 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, el 97 de la Ley 250 de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave y el Lineamiento Trigésimo Octavo Fracción I de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclassificación de la Información

SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No. SAC/322/2023/XXII
Hoja: 1/41

Asunto: Se resuelve recurso administrativo de revocación, confirmando el acto recurrido.

FERRETERÍAS LAZCANO, S.A. DE C.V.
CALLE DEL OBRERO, NÚMERO 24-A
COLONIA OBRERO CAMPESINA,
XALAPA, VERACRUZ Y/O
IGNACIO DE LA LLAVE, NÚMERO EXTERIOR 69,
COLONIA CENTRO, C.P. 94760,
ACULZINGO, VERACRUZ

Xalapa de Enriquez, Veracruz, a 1 de diciembre de 2023.- VISTO el escrito de 10 de febrero de 2021, signado por [REDACTED] en carácter de representante legal de Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V., personería que acredita con la copia simple del segundo testimonio expedido el 11 de diciembre de 2018, derivado de la escritura pública 6,041, libro 152 del 21 de octubre de 2017, pasada ante la fe del Licenciado Daniel Cordero Gálvez, notario público número 16, de la Décima Quinta Demarcación Notarial de la ciudad de Nogales, Veracruz; presentado el 12 siguiente, en la Dirección General de Fiscalización, dependiente de esta Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave; mediante el cual, promueve recurso administrativo de revocación, radicado bajo el expediente RRF/056/21/XXII del libro índice de recursos administrativos de revocación de la Subprocuraduría de Asuntos Contenciosos, dependiente de la Procuraduría Fiscal, adscrita a la citada Secretaría, en contra de la resolución DGF/VDYRG/RE2/2426/LIQ./2020 de 8 de diciembre de 2020, a través de la cual la Dirección General de Fiscalización adscrita a esta subsecretaría le determinó un crédito fiscal en cantidad de \$4'719,840.17 (cuatro millones setecientos diecinueve mil ochocientos cuarenta pesos 17/100 m.n.), correspondiente a impuesto omitido, actualización, recargos y multas del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, respecto del ejercicio fiscal 2018 y periodo fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018.

RESULTANDO

1. En fecha 15 de diciembre de 2020, le fue notificado a la persona moral denominada Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V., previo citatorio de espera del día hábil anterior, ambas diligencias atendidas con [REDACTED] quien manifestó ser empleada de la citada contribuyente, la resolución administrativa contenida en el oficio DGF/VDYRG/RE2/2426/LIQ./2020 de 8 de diciembre de 2020, a través de la cual se le determinó un crédito fiscal en cantidad de \$4'719,840.17 (cuatro millones setecientos diecinueve mil ochocientos cuarenta pesos 17/100 M.N.), correspondiente a impuesto omitido, actualización, recargos y multas del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, respecto del ejercicio fiscal 2018 y el periodo fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018.

2. Inconforme la ahora recurrente con la resolución administrativa señalada en el numeral anterior, interpuso el medio de defensa que en este acto se atiende, ofreciendo y aportando



Se eliminó 03 palabras por contener datos personales de personas físicas, de conformidad con el artículo 2 fracción V, 3 fracción IX y X, 76 fracción I de la Ley General de Protección de Datos Personales en posesión de Sujetos Obligados, 115 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, el 97 de la Ley 250 de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave y el Lineamiento Trigésimo Octavo Fracción I de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclassificación de la Información

SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 2/41

en copias simples las siguientes pruebas: **1)** Primer testimonio expedido el 13 de julio de 2010, derivado de la escritura pública 98, libro 3 del 12 de julio de 2010; **2)** Segundo testimonio expedido el 11 de diciembre de 2018, derivado de la escritura pública 6,041, libro 152 del 21 de octubre de 2017, a través del cual [REDACTED] acredita su personería, así como de su credencial para votar; **3)** Orden de revisión de gabinete contenida en el oficio 2019-43-GIM de 9 de abril de 2019, así como de sus constancias de notificación diligenciadas el 3 de mayo de la misma anualidad, previo citatorio de espera del día hábil anterior; **4)** Oficio DGF/VDyRG/RE2/1777/DOC/2019 de 6 de junio de 2019; **5)** Oficio DGF/VDyRG/RE2/568/DOC/2020 del 20 de febrero de 2020; **6)** Oficio DGF/VDyRG/RE2/848/CIT./2020 del 20 de marzo de 2020, así como sus constancias de notificación efectuadas el 31 siguiente; **7)** Primer testimonio del 26 de enero de 2021, derivado de la escritura pública 7,649, libro 193 del 22 del mismo mes y año; **8)** Oficio de observaciones DGF/VDyRG/RE2/OBS/992/2020 de 23 abril de 2020, así como sus actas de notificación diligenciadas el 30 del mismo mes y año; **9)** Escrito de 29 de mayo de 2020, ofrecimiento de pruebas relativas al oficio descrito en el numeral anterior; **10)** Oficio DGF/VDyRG/RE2/2426/LIQ./2020 de 8 de diciembre de 2020, el cual constituye la resolución recurrida, así como su respectiva acta de notificación del 15 de diciembre de igual anualidad y **11)** *"Las pólizas de ingreso de los registros contables correspondientes del primero al treinta de noviembre de dos mil dieciocho con su documentación comprobatoria y fichas de depósitos, todo lo anterior amparando todos y cada uno de los depósitos de las cuentas de mi representada y que fue materia de observación [...]".*

Una vez realizado el análisis del asunto y tomando en consideración las pruebas ofrecidas y aportadas, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, se procede a resolver el recurso que nos ocupa, con base en las siguientes:

CONSIDERACIONES

I. El suscrito **DIEGO DAVID MELÉNDEZ BRAVO**, Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave; con fundamento en los artículos 10, 13 y 14, de la Ley de Coordinación Fiscal, en relación con la Cláusula PRIMERA del Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Veracruz, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 1979 y en la Gaceta Oficial del Estado el 29 del mismo mes y año; Cláusulas SEGUNDA, TERCERA, CUARTA y OCTAVA, fracción VII, del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Veracruz, el 15 de junio de 2015, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 3 de agosto del mismo año y en la Gaceta Oficial del Estado Número Extraordinario 318 del 11 de igual mes y año; artículos 9, fracción III, 10, 11 y 20, fracciones VI, XXI y XXX, de la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave; 1, fracción XVII, 4, 8, 9, 12, fracción II, 19, fracciones IV y XXVI y 20, fracciones VI y VIII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas y Planeación; 116 y 117 del Código Fiscal de la Federación y 20, inciso c, párrafos segundo y tercero, del Código Financiero para el Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave; es competente para admitir, substanciar y resolver o, en su caso, desechar o sobreseer el recurso administrativo de revocación, teniendo por ofrecidas, exhibidas y admitidas las probanzas adjuntas al mismo.





Se eliminó 03 palabras por contener datos personales de personas físicas, de conformidad con el artículo 2 fracción V, 3 fracción IX y X, 76 fracción I de la Ley General de Protección de Datos Personales en posesión de Sujetos Obligados, 115 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, el 97 de la Ley 250 de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave y el Lineamiento Trigésimo Octavo Fracción I de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclasificación de la Información.

SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 3/41

II. La Interposición del medio de defensa que se atiende, es oportuna en términos de lo previsto por el artículo 121, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que el recurso de revocación que nos ocupa, se interpuso dentro del plazo de los treinta días previsto en dicho numeral.

III. La existencia de la resolución recurrida se acreditó con las pruebas relacionadas en el resultando 2 de esta resolución, concretamente con la contenida en el inciso 10, en términos de los artículos 123, segundo párrafo y 130, del Código Fiscal de la Federación y 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, prueba que es valorada por esta autoridad fiscal, al momento de dictar la presente resolución.

IV. Una vez estudiados de manera integral los agravios denominados **PRIMERO, SEGUNDO, TERCERO, CUARTO, QUINTO y SEXTO**, mismos que se atienden conjuntamente por estar relacionados entre sí, se advierte que la recurrente, se constriñe en formular una serie de argumentos con los que pretende hacer valer la ilegalidad de la resolución recurrida, por derivar de un supuesto acto viciado, como asegura que lo es el oficio 2019-43-GIM de 9 de abril de 2019, por medio del cual se le requirió información y documentación relacionada con su contabilidad con "datos específicos", transcribiendo para acreditar su dicho, la parte medular de la información y documentación detallada en el oficio que contiene la orden de revisión de gabinete, que para efecto de evitar repeticiones innecesarias, se tienen por reproducidas como si a la letra estuviera inserta, ello en atención al principio de economía procesal; con el objeto de comprobar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales a que estuvo afecta tanto como sujeto directo como retenedor en materia de impuesto al valor agregado e impuesto sobre la renta y como retenedor de estas, por el ejercicio fiscal de 2018; así como el oficio DGF/VDyRG/RE2/1777/DOC/2019 de 6 de junio de 2019 y DGF/VDyRG/RE2/568/DOC/2020 de 20 de febrero de 2020, por medio de los cuales la fiscalizadora procedió a requerirle a su representada "balanzas de comprobación analítica y libros diario y mayor o sistemas de contabilidad" y documentación con la que aclare "la procedencia de acreditamientos para efectos del Impuesto al Valor Agregado"; ello sin citar la autoridad emisora de dicho documento, precepto legal alguno que la facultara, para efectuar dicha solicitud de manera específica, la cual califica de indebidamente fundada y motivada, exigencia que prevé el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Así mismo, el representante legal de la promovente arguye lo siguiente:

- La orden de revisión de gabinete que ocupa nuestra atención es del todo ilegal, en virtud de que, no se encuentra dirigida a [REDACTED] quien está debidamente registrado ante el Servicio de Administración Tributaria como representante legal de Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V.
- El oficio 2019-43-GIM de 9 de abril de 2019, fue notificado el 3 de mayo del mismo año, sin embargo, del estudio practicado a dicha acta de notificación, se puede observar que la misma no cuenta con la firma del funcionario adscrito a la Dirección General de Fiscalización que practicó dicha diligencia, por lo carece de validez incumpliendo así con las exigencias del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación y de los numerales 14 y 16 constitucionales.

Al respecto, esta autoridad fiscal estima infundados los argumentos de la recurrente, en





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXI
Hoja: 4/41

virtud de que, del análisis efectuado al oficio 2019-43-GIM de 9 de abril de 2019, con el cual se iniciaron sus facultades de comprobación a Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V., como a los oficios DGF/VDyRG/RE2/1777/DOC/2019 de 6 de junio de 2019 y DGF/VDyRG/RE2/568/DOC/2020 de 20 de febrero de 2020, se advierte que, en los mismos se encuentra debidamente acreditada la facultad del Director General de Fiscalización, dependiente de esta Subsecretaría de Ingresos, para haberle requerido, informes y documentos necesarios para comprobar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales a que estuvo afecta como sujeto directo y como retenedor en materia del impuesto al valor agregado e impuesto sobre la renta, respecto del ejercicio fiscal de 2018; ya que dentro de todo el cúmulo de preceptos legales que le otorgan competencia material a la citada autoridad, tanto para la emisión de la orden de revisión como para la de los oficios de solicitud de aclaración de depósitos bancarios que nos interesan, resulta trascendente mencionar que, éstos contemplan como fundamento, los artículos 42, primer párrafo, fracción II y los párrafos segundo, tercero y cuarto y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III y último párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en ese momento, para sostener que el citado Director General de Fiscalización, cuenta con facultades para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, y en las oficinas de las propias autoridades, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes, bienes y mercancías, que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión, como sucedió en el caso, y desprendiéndose además de dichos preceptos legales, las reglas bajo las cuales se deberá realizar la solicitud de esos informes, datos o documentos; en tales términos, es de manifestar que, la fiscalizadora basa su actuación en preceptos de las leyes tributarias federales y las reglas relativas a éstas, máxime que con los preceptos legales en cita, la recurrente tiene certeza de que el mismo, lleva a cabo sus actos dentro de los límites y con las atribuciones que le confiere la ley, sin perjuicio de que se invoquen otras disposiciones legales, acuerdos o decretos que a su vez le otorguen facultades para realizar ese tipo de actos, pues de no ser así, se dejaría al gobernado en estado de indefensión.

Al respecto resulta aplicable al caso la jurisprudencia de rubro y texto siguiente:

"Época: Novena Época

Registro: 173599

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXV, Enero de 2007

Materia(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 207/2006

Página: 491

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS EN LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINA LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS O EL CRÉDITO FISCAL CORRESPONDIENTE, PARA FUNDARLA BASTA CITAR EL ARTÍCULO 42, PÁRRAFO PRIMERO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. La garantía de fundamentación contenida 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 actos de molestia. En ese sentido, si por medio de la resolución que determina las contribuciones omitidas o el crédito fiscal correspondiente, la autoridad fiscal no ejerce alguna de las facultades a que se





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 5/41

refieren las distintas fracciones del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, es correcto que únicamente invoque su párrafo primero, en razón de que ahí se prevé la facultad para emitir ese tipo de actos y, por ende, otorga al particular plena certeza de que está actuando dentro de los límites y con las atribuciones que le confiere la ley para tales efectos”.

Con la jurisprudencia citada, se puede afirmar que si la fiscalizadora, funda su actuación en el artículo 42, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, es dable concluir que satisfizo la garantía de la debida fundamentación, que consagra el artículo 16 constitucional, por cuanto hace a su competencia en el acto de molestia.

Asimismo, cabe señalar que, además de la fracción II del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, el Director General de Fiscalización también invocó en la orden de revisión contenida en el oficio 2019-43-GIM de 9 de abril de 2019 y en los oficios DGF/VDyRG/RE2/1777/DOC/2019 de 6 de junio de 2019 y DGF/VDyRG/RE2/568/DOC/2020 de 20 de febrero de 2020, la fracción XI del artículo 25 del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas y Planeación, la cual establece lo siguiente:

“Artículo 25. Corresponde al Director General de Fiscalización:

[...]

XI. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades: las declaraciones, avisos, datos, informes, papeles de trabajo, así como sus sistemas de registro mecanizado o electrónico, utilizados para el control de sus operaciones y demás elementos que permitan comprobar, el cumplimiento de las disposiciones fiscales estatales y federales, respecto de los ingresos cuya administración tenga delegada el Estado; [...].”

De la transcripción anterior se advierte que la fiscalizadora, no sólo actuó como una AUTORIDAD FISCAL FEDERAL, citando el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, sino que también citó el dispositivo local que al efecto la faculta para **iniciar sus facultades de comprobación, bajo el método de revisión de gabinete**, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes.

Por tanto, resulta necesario abundar en que, es indispensable que la fiscalizadora, cuente con los elementos necesarios para verificar primordialmente la realización del hecho imponible – causa generadora de la obligación tributaria– así como todos aquellos elementos que le permitan determinar el monto de las contribuciones revisadas y sus accesorios. Para ello, entonces, dicha autoridad puede revisar la contabilidad de los contribuyentes, entendido como el medio, por excelencia, en el que se clasifican, registran y ordenan los actos o actividades que producen una modificación en el patrimonio de las personas, y que son tomados en cuenta por las leyes fiscales para el pago de los impuestos.

Lo anterior se advierte del artículo 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que recoge los principios contables de objetividad y veracidad, al señalar que los registros contables están integrados por la documentación correspondiente, precepto que se reproduce en la parte que interesa (vigente en 2019 y 2020):





"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.





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 7/41

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."

De la transcripción anterior, se desprende que el concepto de contabilidad en principio se integra por los sistemas y registros contables, así como, entre otras cosas, por los papeles de trabajo, comprobantes fiscales o documentación comprobatoria de ingresos y deducciones, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos.

En ese orden de ideas, la contabilidad comprende a los documentos que amparan los asientos respectivos, pues señala que la documentación y los comprobantes forman parte integrante de los registros y, por ende, de la contabilidad.

Bajo ese contexto, los registros contables deben relacionarse con la documentación comprobatoria y el contribuyente debe contar con la información de tales registros; por lo que debe identificar cada operación, acto o actividad y sus características, y contar con la documentación comprobatoria e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, de manera que se garantice que se asienten correctamente y constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal, que cumpla con una serie de condiciones, entre ellas, que la anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica, basada en una operación soportada documentalmente, de acuerdo a los principios de veracidad y objetividad contemplados en el citado artículo 28, del Código Fiscal de la Federación.

No obstante a lo anterior, es de precisarse que, esta resolutoria considera que, resultaba innecesario que la fiscalizadora al emitir la orden de revisión de gabinete, así como los oficios DGF/VDyRG/RE2/1777/DOC/2019 de 6 de junio de 2019 y DGF/VDyRG/RE2/568/DOC/2020 de 20 de febrero de 2020, señalara de manera exhaustiva los preceptos legales que de manera específica le faculta para efectuar las respectivas solicitudes de información, ello en virtud de que, únicamente basta con la cita de los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su reglamento, para saber a qué documentación e información se refiere la fiscalizadora.

Entonces, es de recalcar que, la fiscalizadora no le requirió a la recurrente más allá de lo que legalmente está obligada a llevar en su contabilidad, ni que existan datos específicos que generen el ejercicio de una atribución excesiva, no prevista en la norma, que la deje en estado de indefensión por no poderla cumplir, ya que además para el caso en particular, de las solicitudes de "balanzas de comprobación analítica y libros diario y mayor o sistemas de contabilidad" y documentación con la que aclarara "la procedencia de acreditamientos para efectos del Impuesto al Valor Agregado", mencionadas con anterioridad, la fiscalizadora enfatizó en los documentos que las contienen que, éstas se efectuaban con la finalidad de que pudiera continuar ejerciendo sus facultades de comprobación, iniciadas precisamente al amparo de la orden de revisión contenida en el oficio 2019-43-GIM de 9 de abril de 2019.

Respecto a lo argüido por la recurrente, respecto a que la autoridad citó el artículo 14 de la Ley de Coordinación Fiscal, sin precisar qué párrafos específicos son los que le resultan





Se eliminó 03 palabras por contener datos personales de personas físicas, de conformidad con el artículo 2 fracción V, 3 fracción IX y X, 76 fracción I de la Ley General de Protección de Datos Personales en posesión de Sujetos Obligados, 115 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, el 97 de la Ley 250 de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave y el Lineamiento Trigésimo Octavo Fracción I de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclassificación de la Información

SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 8/41

aplicables, esta resolutoria considera sus aseveraciones resultan del todo inoperantes, en virtud de que, resulta evidente y lógico que si la autoridad en la parte conducente de dicho precepto legal no fue más específica en manifestar qué párrafos son los que le aplican es porque el contenido de todo el referido numeral le es aplicable, por lo que no existe una afectación a su esfera jurídica.

Ahora bien, por cuanto a las manifestaciones de la recurrente, respecto a que la orden de revisión de gabinete que ocupa nuestra atención, no se encuentra dirigida a [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] quien se encuentra debidamente registrado ante el Servicio de Administración Tributario como representante legal de Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V.; del análisis practicado al oficio 2019-43-GIM de 9 de abril de 2019, así como a los diversos recursos que derivaron del mismo, se desprende que, es precisamente a la persona moral Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V. a quien se le dirigian dichos documentales y no a una persona física en específico, como lo pretende hacer ver la hoy recurrente, tan es así que no debemos soslayar **que las personas morales como ficciones jurídicas que son, sólo pueden apersonarse por medio de sus representantes**, por lo que resulta totalmente legal el hecho de que la autoridad fiscal hubiera dirigido dicho documento a la contribuyente a quien objeto de la autoría, por conducto de su representante legal, ya que si bien esto no es una obligación para la fiscalizadora, lo cierto es que, EL HECHO DE QUE SE SEÑALARA AL C. REPRESENTANTE LEGAL, EN NADA INTERFIERE CON LA LEGALIDAD DE LA ORDEN DE REVISIÓN ni de las solicitudes de información que con posterioridad se le efectuaron a la cursante, ya que sí se dirigieron a la persona moral revisada y por lo tanto dichos oficios cumplen con lo dispuesto en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

Tiene aplicación, por analogía, la siguiente jurisprudencia:

"Tesis: 2a./J. 95/2014 (10a.)
Semanario Judicial de la Federación
Décima Época
2007861 1 de 319
Segunda Sala
Publicación: viernes 07 de noviembre de 2014 09:51 h
Ubicada en publicación semanal
CONTRADICCIÓN DE TESIS
(JURISPRUDENCIA (Común, Administrativa))

CITATORIO PARA NOTIFICAR A PERSONA MORAL O JURÍDICA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ES INNECESARIO QUE ADEMÁS DE DIRIGIRSE A AQUELLA, SE PRECISE EL NOMBRE DE SU REPRESENTANTE LEGAL (LEGISLACIÓN ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013). La circunstancia de que un citatorio para notificar una determinación en materia fiscal se dirija a la persona moral o jurídica interesada, o a ésta por conducto de su representante legal, sin precisar el nombre de éste, no genera un estado de incertidumbre o indefensión, toda vez que aquella, como ficción jurídica, se apersona a través de sus representantes, cuya designación depende de lo estipulado en la escritura constitutiva o en los estatutos, con la posibilidad de cambiar en cualquier momento para conferirse a distinta persona, siendo esta última quien podrá representar al ente jurídico ante la autoridad. Máxime que del referido artículo, que regula el procedimiento de notificación cuando debe hacerse de manera personal, no deriva formalidad





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 9/41

alguna en ese sentido".

SEGUNDA SALA

Por tanto, si la orden de revisión de gabinete y las solicitudes de información que ocupan nuestra atención, fueron dirigidas a Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V., por conducto de su representante legal, es claro que dicha situación no genera un estado de incertidumbre o indefensión en la persona moral respecto de a quién se notificó la orden de mérito, en razón de que, como se señaló en el párrafo anterior las personas morales, sólo se obligan a través de sus respectivos representantes legales, resultando por tanto legal el hecho de que la orden de revisión de gabinete, así como las solicitudes de información que refiere la cursante, hayan sido dirigidas al representante legal de la contribuyente revisada, pues es la única persona física que puede apersonarse a nombre de su representada.

SIN EMBARGO, TAN ES QUE NO SE DIRIGIERON LOS ACTOS DERIVADOS DE LA REVISIÓN DE GABINETE AL REPRESENTANTE LEGAL COMO PERSONA FÍSICA, QUE NI SIQUIERA LA AUTORIDAD SEÑALÓ UN NOMBRE EN ESPECÍFICO RESPECTO DEL REPRESENTANTE LEGAL, QUEDANDO EVIDENCIADO QUE LA INTENCIÓN DE LA FISCALIZADORA NO FUE OTRA SINO DIRIGIRSE A LA PERSONA MORAL HOY RECURRENTE, y el hecho de que lo haya efectuado por conducto "*de su representante legal*" no interfiere en nada con la legalidad del acto.

Con lo anterior se hace evidente que la contribuyente únicamente pretende confundir a esta resolutoria, al argumentar situaciones sin fundamento y alejadas de la realidad, pues bien sabe que la autoridad fiscal actuó conforme a derecho al momento de emitir el oficio 2019-43-GIM de 9 de abril de 2019, así como las solicitudes de información que le afectos durante el desarrollo de la revisión de gabinete.

Finalmente, resulta ineficaz lo relativo a que el acta de notificación de 3 de mayo de 2019, a través de la cual se le notificó a la recurrente la citada orden de revisión, no cuenta con la firma del funcionario que practicó dicha diligencia, por lo carece de validez al incumplir con las exigencias del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación; ello es así, ya que el hecho de que René Barrera Cruz, visitador adscrito a la Dirección General de Fiscalización dependiente de esta Subsecretaría de Ingresos, no haya estampado su firma en el acta de notificación no le depara perjuicio alguno a su esfera jurídica, en virtud de que, lo trascendente es que la recurrente conoció el oficio 2019-43-GIM de 9 de abril de 2019, desde la fecha en que éste le fue notificado, a saber, el 3 de mayo de 2019, tan es así que, en ningún momento niega dicha situación, máxime que a través de su escrito de 22 de mayo de 2019, manifestó que la referida orden le fue notificada el 3 de mayo de 2019, lo que representa una confesión de su parte, pues incluso presentó informes y documentos, en contestación al mencionado oficio, dentro del plazo de quince días contados a partir del día siguiente a aquel en que surtiera efectos la notificación de la orden de revisión de gabinete, de acuerdo con lo establecido en el artículo 53, inciso c, del Código Fiscal de la Federación.

Por lo tanto, dicha confesión, produce efectos en contra de la recurrente en lo que le perjudique, en razón de lo dispuesto por los artículos 95 y 96 del Código Federal de Procedimientos Civiles aplicados supletoriamente a la materia fiscal, por disposición expresa del ordinal 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los cuales disponen lo siguiente:





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 10/41

"Artículo 95. La confesión puede ser expresa o tácita: expresa, la que se hace clara y distintamente, ya al formular o contestar la demanda, ya absolviendo posiciones, o en cualquier otro acto del proceso; tácita, la que se presume en los casos señalados por la ley".

"Artículo 96. La confesión sólo produce efectos 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 perjudica".

"Artículo 46. La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

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".

Al respecto, resulta aplicable, la siguiente tesis y jurisprudencia, cuyo rubro y texto, son del tenor literal que a continuación se listan:

"DEMANDA, LAS ASEVERACIONES HECHAS POR EL QUEJOSO EN LA, CONSTITUYEN UNA CONFESION EXPRESA (ARTICULO 95 DEL CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES. Siendo disposición del artículo 95 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria; el que los hechos expresados por el promovente en la demanda, constituyen una confesión expresa, es evidente que las aseveraciones que el peticionario formula en su demanda de amparo, prueba plenamente en su contra sin necesidad de ofrecerse como prueba, por constituirse una confesión expresa.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO".

"PRUEBA CONFESIONAL. ALCANZA PLENO VALOR CUANDO ES CLARA Y PRECISA. Si bien es cierto que la prueba confesional puede decidir una controversia y ser bastante para resolverla, haciendo inútil el estudio de otros medios de convicción, esto sólo es admisible cuando la confesión es expresa, clara y perfectamente referida a los términos de la controversia, de manera que, sin lugar a dudas, implique el reconocimiento de la pretensión o bien de la excepción opuesta.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL PRIMER CIRCUITO".

De todo lo anteriormente expuesto, se desprende que, en el caso en particular, la facultad del Director General de Fiscalización, para requerir información y documentación a la persona moral Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V., se encuentra debidamente fundada y motivada, revistiendo de legalidad tanto la orden de revisión de gabinete, como las subsecuentes solicitudes de información los mismos y por consiguiente la determinación de crédito fiscal impugnada.





V. En los agravios identificados como **SÉPTIMO** y **OCTAVO**, la recurrente manifiesta medularmente que, la fiscalizadora cuando ejecute facultades de comprobación, en las cuales detecten hechos u omisiones que entrañen incumplimiento en el pago de contribuciones, deberá acudir a las oficinas de la autoridad en un plazo no menor de diez días hábiles contados al "levantamiento" del oficio de observaciones, por lo que la autoridad a través del oficio DGF/VDyRG/RE2/848/CIT./2020 de 20 de marzo de 2020, citó a su representada para el 9 de abril del mismo año, a las 13:00 horas, sin embargo, de acuerdo con lo dispuesto en la Cuarta Resolución de Modificaciones de la Miscelánea Fiscal para 2020, el 9 de abril de 2020, fue declarado inhábil, no obstante ello, la contribuyente revisada acudió a dicha cita, pero al apersonarse a las oficinas de la Dirección General de Fiscalización dependiente de esta Subsecretaría de Ingresos, se encontraban totalmente cerradas, posteriormente el 16 de abril de 2020, fue levantada el acta de hechos, en la cual se asentó que la hoy recurrente no se presentó en la cita a fin de conocer los hechos u omisiones conocidos en el procedimiento fiscalizador, por lo que resulta ilegal la resolución recurrida al provenir de un acto viciado de origen.

Así mismo manifiesta que, existe una violación directa al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que el oficio de observaciones DGF/VDyRG/RE2/OBS/992/2020 de 23 de abril de 2020, fue notificado antes del plazo de al menos diez días, es decir, en el "noveno día hábil" siguiente a la diligencia de notificación del oficio de invitación.

Una vez estudiados los argumentos que anteceden, esta resolutoria tiene a bien expresar que los mismos resultan **ineficaces** para desvirtuar la legalidad de la resolución recurrida, ya que en primer término, es de significarse que si bien es cierto erróneamente la fiscalizadora le hizo extensiva la invitación a la persona moral Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V., así como a los órganos de dirección de la citada contribuyente, para que acudiera el 9 de abril de 2020, a las 13:00 horas, en las oficinas que ocupa la Dirección General de Fiscalización dependiente de esta Subsecretaría de Ingresos, ya que dicha fecha está marcada como inhábil de acuerdo con lo dispuesto en la Cuarta Resolución de Modificaciones Miscelánea Fiscal para 2020, lo cierto es que fue hasta el 16 de abril de la misma anualidad que, la autoridad fiscal levantó el acta de hechos, en la que se asentó que la empresa recurrente no acudió de manera presencial a conocer la situación que guardaba el procedimiento iniciado mediante la orden de revisión de gabinete 2019-43-GIM, por lo que, dicha situación no le depara perjuicio alguno a su esfera jurídica, en virtud de que, en el plazo de al menos 10 días previos a la notificación del oficio de observaciones, la contribuyente aun y cuando tenía establecido un día y una hora para conocer de su situación fiscal, pudo haber ejercido su derecho, de conocer, el estado de la auditoría que le estaba siendo practicada, en cualquier momento del procedimiento fiscalizador.

Ahora bien, respecto a la negativa de que, se le haya informado el derecho que tenía para acudir a las oficinas de la fiscalizadora, para conocer los hechos y omisiones detectados, con motivo de la revisión de gabinete practicada a su representada, en el plazo de al menos 10 días previos a la notificación del oficio de observaciones; esta resolutoria califica del todo **infundada** dicha negación, pues, si bien es cierto que el oficio de observaciones no fue notificado dentro del plazo de "al menos 10 días hábiles", como lo pretende hacer valer la recurrente, sin embargo, dicha situación que no le causa perjuicio, ya que el beneficio en cuestión, **no fue ejercido el día en que fue citada para tal efecto, como quedó asentado en el acta de hechos de esa misma fecha**; empero, a través del escrito de 29



SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 12/41

de mayo de 2020, la representante legal de la citada empresa, presentó información y documentación, tendiente a desvirtuar los hechos y omisiones consignados en el oficio de observaciones, la cual fue valorada al momento de la emisión de la resolución recurrida, como así quedó plasmado en la misma; informes y documentos que lograron desvirtuar parcialmente los citados hechos y omisiones, por tanto, es de concluir que, no existe una violación al procedimiento fiscalizador, como lo pretende hacer valer la ocurrente.

En ese sentido, no se desprende ilegalidad alguna que pudiera tornar violatoria la esfera jurídica de la promovente, de ahí que resultan insuficientes sus impugnaciones para desvirtuar la legalidad del procedimiento fiscalizador y, por ende, de la resolución recurrida.

VI. En el **NOVENO** agravio la recurrente manifiesta literalmente lo siguiente:

"NOVENO. El acto reclamado consistente en el oficio DGF/VDyRG/RE2/2426/LIQ./2020, de fecha ocho de diciembre de dos mil veinte [...]"

[...] la autoridad debió emitir la presente resolución en un plazo mayor de seis meses como máximo, por lo que, dicho plazo empezó a correr desde que mi representada presentó las pruebas para desvirtuar el oficio de observaciones, el cual fue el día veintinueve de mayo del dos mil veinte y feneció el veintinueve de noviembre del dos mil veinte, siendo que la autoridad notificó el crédito fiscal hasta el día quince de diciembre de dos mil veinte, por lo que, resulta evidente la extemporaneidad con la que se emitió el acto aquí reclamado, trayendo como consecuencia la situación del numeral 50 párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación.

[over]

Lo anterior sin que pase desapercibido, la regla 13.3 en la cual se modifica la resolución miscelánea fiscal para el dos mil veinte, en la cual señaló que se suspende plazos del día 4 al 29 de mayo, por lo que se suman 26 días naturales a los plazos señalados en meses, ya que la misma no resulta aplicable [...].”

Del estudio realizado a las manifestaciones anteriores, esta resolutoria estima **infundadas** las mismas, en virtud de que, no existe violación a lo dispuesto por el artículo 50, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, como lo pretende hacer valer la recurrente, ya que como quedó plasmado en el oficio DGF/VDRG/RE/2426/LIQ./2020 de 8 de diciembre de 2020, específicamente a foja 55, de conformidad con la regla 13.3., primero, segundo y tercer párrafos y letra A, fracción III, en relación con la fracción V, de los resolutivos primero y segundo, así como el artículo Primero Transitorio, primer párrafo, de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2020, en relación con la misma regla pero de la sexta versión anticipada de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal, publicada en la página del Servicio de Administración Tributaria, el 4 de mayo de 2020, y la regla 1.8., tercer párrafo, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el referido órgano de difusión oficial de 28 de diciembre de 2019 y en atención a las



SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 13/41

medidas extraordinarias establecidas en el Artículo Segundo, inciso c), del "Acuerdo por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)" y conforme al artículo Primero del "Decreto por el que se sanciona el Acuerdo por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", ambos publicados en el mencionado Diario, el 24 de marzo de 2020; para los efectos del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, se suspende el cómputo de los plazos y términos legales de los actos y procedimientos que se realizan por y ante las entidades federativas, en términos de los Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, siempre que no puedan ser realizados por medios electrónicos en el plazo comprendido del 4 al 29 de mayo de 2020, entre los cuales se encuentra la realización trámite o emisión de los actos previstos en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, de ahí que la emisión de la resolución recurrida se encuentra dentro del plazo establecido en el artículo 50, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en el año en cita; en relación al tercer párrafo de la regla 13.3, en comento, que establece: "Tratándose de los plazos que se computen en meses o en años, al cómputo de los mismos se adicionarán 26 días naturales, al término de los cuales vencerá el plazo de que se trate".

En razón de lo anterior, para efectos de lo dispuesto en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, se suspendió el cómputo de los plazos y términos legales de los actos y procedimientos que se realizan ante las entidades federativas, en relación con los Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, siempre y cuando no pudieran ser realizados por medios electrónicos, en el plazo comprendido del 4 al 29 de mayo de 2020, entre el que se encontraba la emisión de la resolución recurrida contemplada en el artículo 50 del citado ordenamiento fiscal, por lo que, la emisión y notificación del oficio DGF/VDyRG/RE2/2426/LIQ./2020 de 8 de diciembre de 2020, se encuentra dentro del plazo establecido en el precitado artículo 50, vigente en ese momento, en concordancia con el tercer párrafo de la regla 13.3. De la sexta versión anticipada de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, los cuales se reproducen a continuación:

"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".

Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 12 de mayo de 2020:

"13.3. En atención a las medidas extraordinarias establecidas en el artículo Segundo, inciso c), del "Acuerdo por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 14/41

que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", y conforme al artículo Primero del "Decreto por el que se sanciona el Acuerdo por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", ambos publicados en el DOF el 24 de marzo de 2020, se estará a lo siguiente:

A. Para los efectos del artículo 12 del CFF, se suspende el cómputo de los plazos y términos legales de los siguientes actos y procedimientos que deban realizarse por y ante el SAT, incluyendo aquellos que se realizan por y ante las entidades federativas en términos de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, siempre que no puedan ser realizados por medios electrónicos:

[...]

III. Inicio o conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación, actos de verificación, así como el levantamiento de las actas que deban emitirse dentro de los mismos.

[...]

La suspensión de plazos y términos a que se refiere la presente regla comprenderá del 4 al 29 de mayo de 2020.

Tratándose de los plazos que se computen en meses o en años, al cómputo de los mismos se adicionarán 26 días naturales, al término de los cuales vencerá el plazo de que se trate.

En caso de que alguno de los actos o procedimientos cuyo plazo se suspende conforme a la presente regla se realice durante el periodo de suspensión previsto en la misma, dicho acto se entenderá efectuado el primer día hábil del mes de junio de 2020."

A continuación se ilustran los plazos antes señalados:

ARTÍCULO 46-A, PRIMERO Y ÚLTIMO PÁRRAFOS, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

Inicio de facultades de comprobación	Notificación
Orden de revisión de gabinete 2019-43-GIM de 9 de abril de 2019	3 de mayo de 2019
Fin de las facultades de comprobación	Fecha de notificación
Oficio de observaciones DGF/VDyRG/RE2/OBS/992/2020 de 23 de abril de 2020	30 de abril de 2020
Fenecimiento del plazo de doce meses para concluir la revisión de gabinete	3 de mayo de 2020





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 15/41

ARTÍCULO 48, FRACCIÓN VI, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

Inicio del plazo de 20 días de conformidad con el artículo 48 fracción VI del Código Fiscal de la Federación.	Conclusión del plazo de 20 días de conformidad con el artículo 48 fracción VI del Código Fiscal de la Federación
2 de junio de 2020	29 de junio de 2020

ARTÍCULOS 50, PRIMER PÁRRAFO:

Inicio del plazo de 6 meses	Notificación del oficio DGF/VDyRG/RE2/2426/LIQ./2020 de 8 de diciembre de 2020	Fecha en que fenecce el plazo de 6 meses. (párrafo cuarto del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación)
29 de junio de 2020	15 de diciembre de 2020	29 de diciembre de 2020

De lo representado con antelación, se desprende que la fiscalizadora, cumplió cabalmente con lo dispuesto en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, así como en la regla 13.3. de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2020, ya que si el oficio de observaciones DGF/VDyRG/RE2/OBS/992/2020 de 23 de abril de 2020, fue notificado el 30 del mismo mes y año, y posteriormente corrió el plazo de 20 días de conformidad con el artículo 48, fracción VI, del citado Código, del 2 de junio al 29 de junio de 2020. Entonces, el 29 de junio de 2020, comenzó a correr el plazo de 6 meses que contempla el artículo 50 del referido Código, venciendo dicho plazo del 29 de diciembre del mismo año, por lo que, si la resolución recurrida fue notificada el 15 de diciembre de 2020, como ya ha quedado asentado con anterioridad, **ES EVIDENTE QUE NO EXISTIÓ NINGÚN EXCESO DEL PLAZO LEGAL DE SEIS MESES PREVISTO PARA TAL EFECTO, EN EL MULTICITADO ARTÍCULO 50.**

Por lo tanto, al no desprenderse ilegalidad alguna que pudiera tornar violatoria la esfera jurídica de la recurrente, resultan insuficientes sus argumentos, para desvirtuar la legalidad tanto de la resolución recurrida, como de la orden de revisión con la que la fiscalizadora, le inició sus facultades de comprobación.

VII. La persona moral Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V., en los agravios **DÉCIMO, DÉCIMO PRIMERO, DÉCIMO SEGUNDO y DÉCIMO CUARTO**, argumenta substancialmente que, la fiscalizadora violenta lo establecido por el artículo 38, fracción IV, del Código de Fiscal de la Federación, ya que al momento de circunstanciar los supuestos hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, no hace mención de los razonamientos que le sirvieron de base para sustentar sus presuntas observaciones para determinarle por concepto de ingresos acumulables omitidos presuntos, salvo en prueba en contrario, por depósitos bancarios que no corresponden a registros en su contabilidad por la cantidad de **"\$4'328,283.54"**, tanto para efectos de impuesto sobre la renta como para





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 16/41

valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, omitidos no registrados en su contabilidad, sin embargo, del análisis realizado a los depósitos bancarios efectuados en las cuentas 77917235508 de la institución bancaria BANCO NACIONAL DE MÉXICO, S.A. y 65-50274184 del BANCO SANTANDER (MÉXICO), S.A., la fiscalizadora no señala con precisión cuál de los "249 depósitos bancarios" son los que no se encuentran respaldados en su contabilidad de la recurrente; no obstante, la recurrente afirma que, si entrego registros contables y documentación comprobatoria de los depósitos bancarios en las cuentas bancarias antes señaladas, por lo que, solicita sea revocada la resolución recurrida.

Una vez cotejados los argumentos anteriores, con la resolución recurrida, esta resolutora estima que los mismos devienen de infundados, en virtud de que, la fiscalizadora le determinó legalmente a la recurrente de manera presuntiva, salvo prueba en contrario, por el periodo fiscal del 1 de enero al 31 de julio de 2018, la cantidad de "\$4'328,283.54", por concepto de ingresos acumulables para efectos tanto del impuesto sobre la renta, como valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, respecto del impuesto al valor agregado, derivada de los depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad; plasmándose debidamente en la resolución recurrida que, dicho monto lo conoció, al efectuar el análisis de los depósitos asentados en sus estados de cuenta bancarios con números de cuenta 77917235508 de la institución bancaria BANCO NACIONAL DE MÉXICO, S.A. y PYME 65-50274184 del BANCO SANTANDER (MÉXICO), S.A., ambas abiertas a nombre de la promovente, en cantidad de \$12'702,793.34, mismos que al ser confrontados contra los conceptos registrados en las copias simples de los papeles de trabajo presentados con el concepto de ventas e IVA repercutido, se observa una diferencia por depósitos bancarios no registrados en su contabilidad en noviembre de 2018, en cantidad de \$4'328,283.54, por los que se actualiza la hipótesis contenida en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, conjuntamente con lo dispuesto en los numerales 18, primer párrafo, fracción I, y 76, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, 39 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 28, primer párrafo, fracciones I, primer párrafo y II, del referido Código, y 33, primer párrafo, letra A, fracciones I, IV y VIII, y letra B, fracciones I, II, primer párrafo, III y XIV, del Reglamento del citado Código.

Derivado de lo anterior la revisora le determinó a la recurrente ingresos acumulables omitidos presuntos, salvo prueba en contrario y como valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, respecto del impuesto al valor agregado, la cantidad de "\$4'328,283.54", los cuales se encuentran depositados en las cuentas bancarias propiedad de Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V., por conceptos de "DEPÓSITOS POR VENTAS, DEPÓSITOS POR PAGO RECIBIDOS (CLIENTES), DEPÓSITOS EN EFECTIVO SUC. CD. MENDOZA, ABONO TRANSFERENCIA ENLACE MATERIAL, ABONO TRANSFERENCIA ENLACE PAGOS, ABONO TRANSFERENCIA ENLACE FACTURAS, ETC.", los cuales no se encuentran registrados en su contabilidad, ni se cuenta con el soporte documental que demuestre su procedencia y origen, por lo que son determinados presuntamente, salvo prueba en contrario, como ingresos acumulables omitidos y valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, obtenidos de su actividad de comercio al por menor de ferreterías y tiapalerías, en el ejercicio fiscal revisado de 2018, sin que en el caso la revisora se encontrara obligada a indicar con mayor exhaustividad a la que vertió en la resolución recurrida los depósitos que le observa a la aquí ocurrente, ya que del propio contenido de la liquidación se advierte que la autoridad hacendaria precisó que la contribuyente obtuvo en el ejercicio revisado depósitos en cantidad de \$4'328,283.54 que no se encontraban





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 17/41

registrados en su contabilidad y de los cuales tampoco le exhibió el cúmulo documental que acreditara su origen, situación ante la cual, de conformidad con lo dispuesto en la referida legislación se consideraron ingresos presuntos y por ende valor de actos.

Aunado a lo anterior, cabe aclarar que la persona moral denominada Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V., durante el periodo fiscalizador solo presentó copias simples de los papeles de trabajo donde registra de manera general ingresos y deducciones, y si bien mediante el oficio DGF/VDyRG/RE2/1777/DOC/2019 de 6 de junio de 2019, se le requirió que presentara balanzas de comprobación analíticas, libros diario y mayor o sistemas de contabilidad a que está obligado, así como auxiliares de bancos, ingresos, etcétera es el caso que, al dar contestación a este requerimiento mediante escrito de 15 de junio de 2019, no proporcionó documentación alguna, sino que únicamente manifestó que ya los había proporcionado mediante el escrito de 22 de mayo de 2019, por lo que la fiscalizadora no contó con elementos suficientes para comprobar fehacientemente el origen de los depósitos bancarios en cantidad de "\$4'328,283.54", los cuales, aun cuando en los estados de cuenta bancarios se plasman conceptos como: depósito ventas, pago recibido, etcétera, lo cierto es que al no contar la recurrente con toda la contabilidad que está obligada a llevar, se consideran como ingresos acumulables omitidos, ya que no existe un registro contable analítico que tenga la documentación soporte o comprobante fiscal digital por internet en que se identifique plenamente la operación realizada, motivo por el cual los citados depósitos son determinados como ingresos acumulables omitidos presuntos, salvo prueba en contrario de conformidad con el artículo 59, fracción III, primero y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación, ya que como persona moral que tributa en el régimen general de las personas morales, está obligada a llevar a contabilidad y efectuar en la misma el registro de las operaciones, actos o actividades en el mes de que se trate a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, permitiendo la identificación de cada operación, 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 y tasas incluyendo las actividades por las que no se deban pagar contribuciones, así como permitir la identificación de los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre de Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V. y conciliarse con las operaciones realizadas y su documentación soporte, por lo que se le determinan como ingresos acumulables omitidos presuntos y valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, obtenidos en el ejercicio fiscal de 2018, derivados de su actividad por concepto de comercio al por menor de ferreterías y tlapalerías, por los que se debe pagar contribuciones.

Tiene aplicación al caso la tesis I.2o.A.51 A sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, correspondiente a la Novena Época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXV, junio de 2007, página 1054, del siguiente rubro y texto:

"DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. LOS ARTÍCULOS 55 Y 59 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PREVEN SUPUESTOS DIVERSOS. Del estudio concatenado y sistemático de los artículos 55 y 59 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que si bien ambos se refieren a la determinación presuntiva de ingresos, lo cierto es que las hipótesis que prevén se refieren a dos distintas presunciones: a) una regulada por el primer artículo en mención, al estatuir la determinación presuntiva de la utilidad fiscal, por no contar la autoridad hacendaria con los elementos necesarios para su obtención





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 18/41

precisa, al no ser proporcionada por el contribuyente la información correspondiente; situación ante la cual las autoridades fiscales podrán calcular los ingresos de los contribuyentes sobre los que proceda el pago de impuestos, a través de los procedimientos que prevé el artículo 56 del propio Código Fiscal de la Federación; y b) la regulada por el artículo 59 antes citado que establece las presunciones que deben considerarse en el ejercicio de las facultades de comprobación y que implican que los documentos, la información contable y la correspondencia que se encuentra en poder del contribuyente, son operaciones realizadas por él y, por ende, deben considerarse al revisar su situación fiscal. Por lo tanto, ante la primera hipótesis descrita, es necesario que el acto de autoridad se fundamente tanto en el artículo 55 como en el 56 del Código Fiscal de la Federación, pues la aplicación de éste requiere que, previamente, se actualice alguno de los supuestos previstos por aquél; mientras que ante la segunda hipótesis en comento, es suficiente que se invoque el artículo 59 del mismo ordenamiento legal, en tanto que este precepto puede ser aplicado de manera autónoma".

En el caso, también es preciso traer a la presente resolución los lineamientos establecidos por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a través de la ejecutoria que dio lugar a la jurisprudencia por contradicción de tesis 2a./J. 56/2010¹, en la que establecieron diversos elementos que nos permiten tener una idea más clara del alcance de la figura presuntiva de ingresos, así como de los elementos contables mínimos con los que se pretenda y deba desestimar su actualización, entre los que destacan:

- a) Que el fin de las presunciones fiscales es permitir que la autoridad fiscal dentro de sus facultades de comprobación pueda reconstruir hechos que son difíciles de probar, facilitando su investigación y el control de los hechos impositivos que derivan en un instrumento que le facilita la corrección y represión de conductas defraudadoras.
- b) Para que se actualice la figura presuntiva es menester que exista una falta de registro en la contabilidad.
- c) La contabilidad se conforma por los registros contables y la documentación comprobatoria de los movimientos u operaciones comerciales en ellos asentados.
- d) La contabilidad debe de contener los requisitos que permitan identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, misma que debe reflejar la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimientos en el patrimonio del sujeto pasivo.
- e) Para que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal debe cumplir con una serie de condiciones, entre los que se encuentran la justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente y el que los registros se encuentren soportados por la documentación correspondiente, que indique hechos económicos derivados de transacciones comerciales, que deben reflejarse documentalmente, pues la documentación es una consecuencia natural de las transacciones comerciales.

¹ Correspondiente a la Novena Época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXI, mayo de 2010, página 838, del siguiente tenor: "PRESUNCION 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".





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 19/41

- f) La contabilidad debe conectar las operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, por lo que es necesario que el contribuyente soporte documentalmente el registro en su contabilidad de los depósitos de sus cuentas bancarias.

Por tanto, si la determinación presuntiva del valor de actos o actividades efectuada por la fiscalizadora se realizó con base en los depósitos observados en las cuentas bancarias de la promovente, los cuales no coincidían con los registros contables de la recurrente, resulta patente que era aplicable lo dispuesto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, porque la liquidación se sustentó en una base cierta, como lo son los depósitos bancarios.

Así las cosas, es de concluirse que, si en la especie la promovente recibió depósitos bancarios en cantidad de \$4'328,283.54 y éstos no cumplen con lo dispuesto por el artículo 28, primer párrafo, fracciones I, primer párrafo, y II, del Código Fiscal de la Federación y 33, primer párrafo, apartado A, fracciones I, IV y VIII, y apartado B, fracciones I, III y XIV, de su reglamento, al no haberse soportado con la documentación comprobatoria que acredite su origen y procedencia, entonces, su conducta sí actualiza la hipótesis de la fracción III del artículo 59 del referido Código.

Lo anterior en atención a que, si dichos depósitos bancarios se advierten, de la información correspondiente a sus cuentas bancarias, así como también se observa que le fueron efectuados en el periodo fiscalizado, entonces tenía la obligación de acreditar y comprobar con la documentación correspondiente la existencia de esas operaciones y que éstas se encuentran debidamente registradas en su contabilidad, y si en el presente caso sólo se observa que tales depósitos se le realizaron, pero no obra la documentación comprobatoria de dichas operaciones, válidamente la autoridad procedió a aplicar la presuncional prevista en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, por lo que se dedujo que los depósitos en la cuenta bancaria de la contribuyente que no corresponden a registros de su contabilidad, resultan ser valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, presuntos.

Tiene aplicación al caso la jurisprudencia VIII-J-1aS-90 sustentada por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la revista del propio Tribunal, correspondiente a la Octava Época, año V, número 42, enero 2020, página 79, del siguiente tenor:

"LA CONNOTACIÓN "INTEGRACIÓN DE LA CONTABILIDAD". NO CONSTITUYE UN ELEMENTO AJENO O DIVERSO A LA MISMA; POR LO QUE, SU REQUERIMIENTO NO TRANSGREDE LA ESFERA JURÍDICA DEL PARTICULAR.- El artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, dispone las reglas que deberán observar los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, precisando los sistemas y registros contables con los que deberán contar; los cuales, deberán ser analíticos y ubicarse en el domicilio fiscal del contribuyente. Asimismo, el artículo 29 fracción I, de su norma reglamentaria, prevé que los sistemas y registros contables deberán llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro o procesamiento que mejor convenga a las características particulares de cada actividad; en ese sentido, la contabilidad de un contribuyente, como requisito mínimo, deberá de identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándola con la documentación





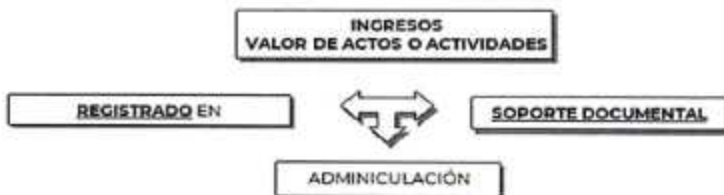
SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 20/41

comprobatoria correspondiente; es decir, se deberá identificar cada contribución, tasa y cuota correctamente. De este modo, al encontrarse integrada la contabilidad de los contribuyentes por cada operación, acto o actividad económica relacionada con su documentación comprobatoria, que evidencie el cumplimiento de las obligaciones fiscales respectivas, entonces, si la autoridad fiscalizadora en ejercicio de sus facultades de comprobación solicita la "integración contable" de los contribuyentes; ello, no vulnera la esfera jurídica de los particulares; en tanto, que el término "integración" no constituye un elemento ajeno o una forma específica y diversa de llevar la contabilidad; sino que, únicamente refleja y engloba la obligación estatuida en los artículos 28 y 29 del Código Fiscal de la Federación y su reglamento, antes precisados".

El criterio aquí sustentado se robustece con la tesis VII-CASA-V-45 sostenido por la entonces Quinta Sala Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, consultable en la revista del citado Tribunal, correspondiente a la Séptima Época, año IV, número 40, noviembre 2014, página 696, del siguiente rubro y texto:

"ESTIMATIVA INDIRECTA DE INGRESOS. SUBSISTE LA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI NO SE ACREDITA QUE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS ESTÉN REGISTRADOS EN LA CONTABILIDAD Y SOPORTADOS CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE.-Cuando el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, señala que los depósitos deben encontrarse registrados en la contabilidad a efecto de que no opere la estimativa indirecta de Ingresos, se refiere asimismo a la documentación comprobatoria, pues es parte integrante de los registros y asientos contables de acuerdo a lo preceptuado en el Código Fiscal de la Federación, a su reglamento y a los principios que norman a la contabilidad. En ese sentido, la determinación presuntiva de Ingresos realizada en términos del citado numeral, prevalece en los casos en que el actor no demuestre que las cantidades depositadas en su cuenta bancaria, corresponden a otro concepto distinto a los ingresos obtenidos por la actividad que realiza, esto es, que se encuentren debidamente registrados en su contabilidad. Por ello, independientemente de que la actora lleve registros de su contabilidad, si dichos depósitos bancarios no se encuentran sustentados documentalmen te, subsiste la presunción de ingresos establecida en el artículo 59 referido, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen".

Así, tenemos que para registrar y acreditar contablemente una operación se debe atender a tres aspectos fundamentales que son interdependientes, a saber:



Partiendo de esa premisa, es evidente que para que se pudieran considerar como préstamos los depósitos que la recurrente recibió en sus cuentas bancarias, en principio, debieron estar





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 21/41

registrados en su contabilidad, luego deben asentarse de manera perfectamente relacionada con los documentos que los amparan, ello de conformidad con el numeral 28 del Código Fiscal de la Federación, y si en la especie, la contribuyente no los registró ni relacionó con la documentación que los ampara y la aportada en la presente instancia administrativa, como antes se precisó, es ineficaz para tales efectos, es evidente que existe una irregularidad en su contabilidad que no permite la identificación plena de la operación, al no estar respaldada documentalmente.

Lo anterior derivado de que la contabilidad de los contribuyentes se conforma tanto por los sistemas como por los registros contables y los registros o asientos se integran por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos así como con los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales, pues el término registro también comprende a los documentos que los amparen, ya que la documentación y los comprobantes forman parte integrante de ellos y, por ende, de la contabilidad, por lo que no basta un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes, pues éste debe apoyarse en los documentos que lo amparen, al ser parte integrante de ellos, por lo que es necesario que todas sus operaciones se registren debidamente, y que además estén sustentadas con los documentos correspondientes que contribuyen a que se refleje adecuadamente su situación económica en el sistema contable.

Además, es obligación de los particulares exhibir todos los medios probatorios que acrediten que las operaciones que declararon ante el fisco federal se llevaron a cabo conforme a las disposiciones fiscales aplicables a cada una de ellas, así como demostrar que se encuentran consignadas en los documentos aportados, por lo que le correspondía a la recurrente acreditar fehacientemente ante la Dirección General de Fiscalización, el debido cumplimiento de sus obligaciones tributarias y, al no haberlo hecho, se considera que los depósitos bancarios que recibió en sus cuentas bancarias, no están soportados con documentación comprobatoria suficiente y certera, motivo por el cual es legal la determinación que de ellos efectuó la fiscalizadora, ya que se tratan de depósitos bancarios que no están registrados ni cuentan con la documentación contable que acredite su origen y, por consiguiente, constituyen valor de actos.

Así las cosas, de todo lo anteriormente expuesto por esta resolutoria, se advierte que los argumentos de la recurrente, estudiados en el presente Considerando, resultan ineficaces para desvirtuar la legalidad de la determinación de crédito fiscal recurrida.

VIII. La promovente, en los agravios identificados como **DÉCIMO TERCERO** y **DÉCIMO QUINTO**, manifiesta medularmente que la resolución recurrida, es ilegal en virtud de que, se le rechazaron deducciones por la cantidad de **"\$922,620.71"**, concerniente a deducciones del impuesto sobre la renta y que a su vez fue rechazado el monto de **"\$147,619.30"**, respecto del impuesto al valor agregado acreditable, al no cumplir supuestamente con el requisito fiscal para su deducibilidad, toda vez que los comprobantes fiscales, no refieren debidamente la descripción del servicio ni especifican detalladamente en que consistió debidamente el servicio prestado, es por ello que la fiscalizadora debió de pedirle un informe y/o documentos a los proveedores de bienes y servicios que emitieron los comprobantes fiscales con el efecto de verificar la existencia de la relación de los negocios con la contribuyente revisada, sin embargo, la recurrente presentó el escrito de 29 de mayo de 2019, a través del cual anexó contratos de prestación de servicios celebrados con las empresas **"MINA COATZA, S.A. DE C.V."** y **"NEGOCIOS BOCA SANTIAGO, S.A. DE C.V."**, por





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 22/41

lo que demostraba de manera fehaciente el objeto de las prestaciones de servicios y el por qué son estrictamente indispensables para el desarrollo de su actividad.

Una vez estudiadas las aseveraciones anteriores y confrontadas con la determinación del crédito fiscal recurrida, se advierte que no le asiste la razón a recurrente, en virtud de que, la fiscalizadora le rechazó debidamente la cantidad de "\$922,620.71", concerniente a deducciones del impuesto sobre la renta y el monto de "\$147,619.30", respecto del impuesto al valor agregado acreditable, por el ejercicio 2018, como resultado del análisis realizado a la documentación comprobatoria que le exhibió la propia auditada, determinándose que existen deducciones que no cumplen con los requisitos fiscales para su deducibilidad derivado que corresponden a comprobantes fiscales digitales por internet de egresos de los cuales no se establece debidamente la descripción del servicio ni tampoco especifican detalladamente en que consistió el servicio prestado, manteniendo un señalamiento genérico de los servicios, por lo que en dicha descripción genérica no se menciona el concepto, la cantidad, calidad, tiempo, lugar y forma de los servicios prestados, lo cual imposibilita a esta autoridad advertir que cumplen cabalmente con los requisitos fiscales para su deducibilidad y a su vez validar efectivamente que se trata de un gasto y/o erogación estrictamente indispensable, y que está relacionado directamente con la actividad preponderante de la contribuyente, además de que sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta la cual consiste en "comercio al por menor de ferreterías y tlapalerías", y que de no producirse se podría afectar sus actividades entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo de la empresa, situación que resulta relevante para conocer la materialidad, e indispensabilidad de los mismos, por lo que no se cuentan con los elementos para comprobar que acredita la efectiva recepción del servicio y que sean estrictamente indispensables para los fines de su actividad anteriormente detallada, no cumpliendo con lo establecido en los artículos 27, primer párrafo, fracciones 1, primer párrafo, III, primer párrafo y XVIII, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta; 5, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 29, primer y último párrafos, y fracción III, y 29-A, primer y último párrafos, y fracción V, primer y antepenúltimo párrafos del Código Fiscal de la Federación, que en su literalidad establecen, lo siguiente:

Ley del Impuesto Sobre la Renta

"Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

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

[...]

III. Estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

[...]

XVIII. Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último





día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta Ley. Tratándose del comprobante fiscal a que se refiere el primer párrafo de la fracción III de este artículo, éste se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración. Respecto de la documentación comprobatoria de las retenciones y de los pagos a que se refieren las fracciones V y VI de este artículo, respectivamente, los mismos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales, y la documentación comprobatoria se obtenga en dicha fecha. Tratándose de las declaraciones informativas a que se refieren los artículos 76 de esta Ley, y 32, fracciones V y VIII de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, éstas se deberán presentar en los plazos que al efecto establece el citado artículo 76 y contar a partir de esa fecha con los comprobantes fiscales correspondientes. Además, la fecha de expedición de los comprobantes fiscales de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción”.

Ley del Impuesto al Valor Agregado

“Artículo 5o.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

I. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta”.

Código Fiscal de la Federación

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

[...]

III. Cumplir los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código.

[...]

Tratándose de actos o actividades que tengan efectos fiscales en los que no haya obligación de emitir comprobante fiscal digital por Internet, el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, establecer las características de los documentos digitales que amparen dichas operaciones”.

“Artículo 29-A. Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXI
Hoja: 24/41

de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

[...]

V. La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

[...]

Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29 de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente".

De los preceptos legales transcritos, se desprende que, las deducciones, para que sean procedentes, deberán reunir, entre otros, los requisitos de ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, así como estar amparadas por documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales; por lo que si, en el caso la contribuyente Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V., no cumplió con los requisitos mencionados, válida y legalmente procedió al rechazo de los importes de "\$922,620.71", concerniente a deducciones del impuesto sobre la renta y que a su vez fue rechazado el monto de "\$147,619.30", respecto del impuesto al valor agregado acreditable, al no cumplir con los requisitos fiscales para su deducibilidad derivado de que corresponden a comprobantes fiscales digitales por internet de egresos que no establecen debidamente el servicio prestado.

Al respecto, resulta aplicable al caso, por analogía, la tesis cuyos datos de identificación, rubro y texto son los siguientes:

"Registro digital: 2013750
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Décima Época
Materia(s): Administrativa
Tesis: IV.2o.A.132 A (10a.)
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación.
Libro 39, Febrero de 2017, Tomo III, página 2174
Tipo: Aislada

COMPROBANTES FISCALES. LA "DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO" A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 29-A, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DEBE CONSTAR EN ELLOS Y NO EN UN DOCUMENTO DISTINTO, A EFECTO DE DEMOSTRAR QUE LOS GASTOS QUE AMPARAN SON Estrictamente indispensables PARA LOS FINES DE LA ACTIVIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y, POR ENDE, ACREDITABLES PARA SU DEDUCCIÓN. De acuerdo con los artículos 5o., fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta abrogada, uno de los requisitos para que sea acreditable la primera contribución referida y, por ende, deducible, es que las erogaciones realizadas sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. En relación con ello, los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación prevén, en lo que interesa, que los comprobantes fiscales, además de las exigencias relativas, tales como la cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio por el que se expiden, deben ser impresos por establecimientos autorizados por la autoridad hacendaria. En este contexto, del análisis en torno a los comprobantes fiscales y su función, se colige que están





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 25/41

dotados de una serie de requisitos adicionales cuya finalidad es que el documento, por sí mismo, se utilice para la función que fue creado, es decir, como un elemento de prueba; razón por la cual, deberá contener aquellos elementos de identificación necesarios y básicos para saber quién los expidió, a favor de quién y, en lo que interesa al caso, por cuál concepto (servicios), lo que explica por qué debe detallarse el servicio o actividad que justificó la emisión del comprobante, pues con ello se busca tener la certeza de que el gasto efectuado es indispensable para la actividad comercial del interesado en la deducción o acreditamiento en cuestión. En ese contexto, la locución "descripción del servicio o del uso o goce que amparen", contenida en la fracción V del artículo 29-A citado, alude a una referencia del servicio prestado que contenga los datos suficientes que informen claramente del servicio concreto que se prestó al beneficiado, de manera que dicho señalamiento no puede ser tan ambiguo que no informe el servicio recibido por la causante, ya que ello no permitiría conocer si se trata de una erogación estrictamente indispensable para los fines de su actividad, como lo exigen los preceptos inicialmente mencionados. Por tanto, la "descripción del servicio" a que alude el último artículo indicado, la cual otorga certeza de la existencia del hecho u acto querido, debe constar en los comprobantes fiscales y no en un documento diverso, por ejemplo, un contrato de prestación de servicios, pues su impresión en alguno de los establecimientos autorizados es lo que genera la seguridad jurídica de que lo consignado o descrito corresponde al servicio otorgado, finalidad que no se logra cuando la descripción se realiza en documentos no generados en la forma prevista en los preceptos citados. Lo anterior, a efecto de demostrar que los gastos que amparan son estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente y, por ende, acreditables para su deducción".

No obstante lo anterior, las pruebas documentales que la contribuyente aportó durante el desarrollo del procedimiento fiscalizador, resultaron ineficaces e insuficientes para demostrar el legal acreditamiento del impuesto al valor agregado y las deducciones, ya que a través de ellas no se demuestra que las erogaciones que declaró y dieron lugar a ambos, que adujo tener sean estrictamente indispensables para los fines de su actividad, puesto que en nada coadyuvaban para la realización de la actividad que efectuó en el ejercicio revisado, ya que en ningún momento lo demostró.

En efecto, los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen, son aquellos que resultan necesarios para su funcionamiento y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social, por lo tanto, se pueden deducir, entre otros conceptos, los gastos estrictamente indispensables para los fines de su actividad, pues el carácter de indispensabilidad al encontrarse estrechamente vinculado con la consecución de su objeto social, debe tratarse de un gasto necesario para que cumpla en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que se debe acreditar que el gasto fue destinado a la misma, y que de no realizarlo, podría tener como consecuencia la suspensión de sus actividades o la disminución de éstas, es decir, cuando de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio.

Ello es así, ya que tanto el artículo 5, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, como el numeral 27, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen que los gastos erogados deben ser estrictamente indispensables





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXI
Hoja: 26/41

y acreditarse cuando corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto a la tasa del 0%.

Conforme a dichos numerales, para efectos de esa ley se considerarán estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto.

Por otro lado, la fracción I del artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dispone que las deducciones autorizadas para efectos del impuesto sobre la renta deberán ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, advirtiéndose que para que una erogación sea deducible para efectos del impuesto sobre la renta y acreditable para el impuesto al valor agregado, es necesario que se compruebe la efectiva prestación del servicio, para que con base en ello la autoridad esté en aptitud de determinar si los gastos realizados por la contribuyente para llevar a cabo dicha prestación eran estrictamente indispensables para la consecución de su objeto.

Cabe señalar, que el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define los términos "estrictamente" e "indispensable" de la manera siguiente:

Estrictamente. Precisamente; en todo rigor de derecho.

Indispensable. Que no se puede dispensar. Que es necesario o muy aconsejable que suceda.

Por lo tanto, conviene atender a los elementos comunes que se han tomado en cuenta para determinar cuándo puede considerarse un gasto como estrictamente indispensable para la contribuyente, como se cita a continuación:

- Que el gasto esté destinado o relacionado directamente con la actividad de la empresa;
- Que sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta;
- Que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo;
- Que deben representar un beneficio o ventaja para la empresa en cuanto a sus metas operativas;
- Que deben estar en proporción con las operaciones del contribuyente.

Del citado artículo, se desprende que, para que los gastos que se pretendan deducir sean autorizados deben reunir -entre otros requisitos-, que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la contribuyente, lo cual en la especie no se acreditó con medio de prueba alguna.

Tiene aplicación la siguiente tesis 2a. CIII/2004, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Novenia Época, consultable en





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 27/41

el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XX, diciembre de 2004, página 565, del siguiente tenor literal:

"RENTA. INTERPRETACIÓN DEL TÉRMINO "ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES" A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002). El precepto citado establece que las deducciones autorizadas por el título II, relativo a las personas morales, entre otros requisitos, deben ser "estrictamente indispensables" para los fines de la actividad del contribuyente. Ahora bien, la concepción genérica de dicho requisito se justifica al atender a la cantidad de supuestos que en cada caso concreto pueden recibir aquel calificativo; por tanto, como es imposible definir todos los supuestos factibles o establecer reglas generales para su determinación, dicho término debe interpretarse atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En tales condiciones, el carácter de indispensable se encuentra vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplan en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse; de ahí que el legislador únicamente permite excluir erogaciones de esa naturaleza al considerar la capacidad contributiva del sujeto, cuando existan motivos de carácter jurídico, económico y/o social que lo justifiquen".

En tal sentido, tenemos que si el término "estrictamente indispensable" según el método literal, significa algo riguroso, y necesario, entonces, para que un gasto tenga la característica de indispensable debe comprobar su necesidad y que hace falta para alcanzar los fines de la actividad de la contribuyente.

También es aplicable al caso la tesis 1a. XXX/2007, sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Novena Época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXV, febrero de 2007, página 637, del siguiente rubro y texto:

"DEDUCCIÓN DE GASTOS NECESARIOS E INDISPENSABLES. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 29 Y 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. De la lectura de los artículos 29 y 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se desprende que las personas morales que tributan en los términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta tienen la posibilidad de deducir, entre otros conceptos, los gastos estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. Las disposiciones mencionadas efectúan una mención genérica del requisito apuntado, lo cual se justifica al atender a la cantidad de supuestos casuísticos, que en cada caso concreto puedan recibir el calificativo de "estrictamente indispensables"; por tanto, siendo imposible dar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario interpretar dicho concepto, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En términos generales, es dable afirmar que el carácter de indispensabilidad se encuentra estrechamente vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, es decir, cuando de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma,





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXI
Hoja: 28/41

viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio. De ello se sigue que los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen, son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social. A partir de la indispensabilidad de la deducción, se desprende su relación con lo ordinario de su desembolso. Dicho carácter ordinario constituye un elemento variable, afectado por las circunstancias de tiempo, modo y lugar -y, por ende, no siempre es recogido de manera inmediata por el legislador, en razón de los cambios vertiginosos en las operaciones comerciales y en los procesos industriales modernos-, pero que de cualquier manera deben tener una consistencia en la mecánica del impuesto. En suma, es dable afirmar que los requisitos que permiten determinar el carácter deducible de algún concepto tradicionalmente se vinculan a criterios que buscan ser objetivos, como son la justificación de las erogaciones por considerarse necesarias, la identificación de las mismas con los fines de la negociación, la relación que guardan los conceptos de deducción con las actividades normales y propias del contribuyente, así como la frecuencia con la que se suceden determinados desembolsos y la cuantificación de los mismos".

Asimismo, robustece lo antes razonado la tesis V-TASR-XII-II-2448 sustentada por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, consultable en la revista del citado Tribunal, correspondiente a la Quinta Época, año VII, tomo IV, número 73, enero 2007, página 2035, del siguiente tenor:

"GASTO ERICTAMENTE INDISPENSABLE.- PARA DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SU DEDUCCIÓN, DEBE ATENDERSE AL OBJETO SOCIAL DEL CONTRIBUYENTE.- (LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE EN 2004).-En términos del artículo 31, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil cuatro, se establece entre otros, como requisito que las deducciones que establece el Capítulo II, de la referida ley, deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, con la salvedad que el propio precepto establece.- En ese sentido, atendiendo a la disposición referida, resulta incuestionable que a efecto de que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, determine en el juicio de nulidad, si la deducción es estrictamente indispensable, debe atender cuál es el objeto social de la empresa, que se desprende del acta constitutiva, pues de esa manera tendrá los elementos suficientes para determinar, si el gasto erogado está relacionado directamente con la actividad de la empresa; si es necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta y que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo".

Entonces, si la ocursoante en momento alguno demostró documentalmente ante la revisora que los gastos que dijo haber realizado por los servicios de traslado que dice haber realizado, fueron necesarios y, por lo mismo, estrictamente indispensables, y menos que tales erogaciones hubiesen contribuido en la obtención del ingreso que dijo haber obtenido de las supuestas operaciones que declaró en el ejercicio 2018, ni acreditó que de no efectuarse, sus actividades se verían disminuidas o suspendidas, pues para que los gastos que se pretendan deducir y, en su momento acreditar el correspondiente impuesto al valor agregado, sean autorizados deben reunir -entre otros requisitos-, que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la contribuyente, lo cual en la especie no se acreditó con las mencionadas pruebas, entonces incumplió con tal exigencia, pues el que





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 29/41

aduzca que ninguna empresa puede subsistir y generar Ingresos cuando se le impide deducir una partida que dice haber erogado, no es suficiente para considerar procedentes la deducción y acreditamiento que declara, sino que, se insiste, debe demostrar la indispensabilidad del gasto y materialidad de la operación, lo que no hizo.

Por tanto, si la promovente no acreditó ante la fiscalizadora y menos en la presente instancia administrativa que de la actividad comercial que manifestó haber efectuado en el ejercicio revisado obtuvo un ingreso y/o utilidad, deviene inconcuso que las deducciones y el correspondiente acreditamiento del impuesto al valor agregado que hizo valer, resultan improcedentes, en atención a que no existe una razón de negocios y, por consiguiente, no acredita la materialidad de las operaciones respecto de las cuales le fueron expedidos CFDI's por su proveedora, a los que, derivado de que indebidamente les dio efectos fiscales, pretendió hacer valer las deducciones y acreditamiento en comento originados de ellas, lo que es acorde a la jurisprudencia VIII-J-1aS-99 sustentada por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la revista del citado Tribunal, correspondiente a la Octava Época, año V, número 47, octubre 2020, página 59, del siguiente tenor literal:

"RAZÓN DE NEGOCIOS. LA AUTORIDAD PUEDE CONSIDERAR SU AUSENCIA COMO UNO DE LOS ELEMENTOS QUE LA LLEVEN A DETERMINAR LA FALTA DE MATERIALIDAD DE UNA OPERACIÓN, CASO EN EL CUAL, LA CARGA PROBATORIA PARA DEMOSTRAR LA EXISTENCIA Y REGULARIDAD DE LA OPERACIÓN, CORRE A CARGO DEL CONTRIBUYENTE.- Legalmente no existe una definición de la expresión "razón de negocios", sin embargo, en la jerga financiera se entiende como el motivo para realizar un acto, al cual se tiene derecho, relacionado con una ocupación lucrativa y encaminado a obtener una utilidad; es decir, se trata de la razón de existir de cualquier compañía lucrativa que implica buscar ganancias extraordinarias que beneficien al accionista y propicien generación de valor, creación y desarrollo de relaciones de largo plazo con clientes y proveedores. Ahora bien, del contenido de la tesis 1a. XLVII/2009 emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, puede válidamente concluirse que las razones de negocio, si son un elemento que puede tomar en cuenta la autoridad fiscal para determinar si una operación es artificiosa y que en cada caso, dependerá de la valoración de la totalidad de elementos que la autoridad considere para soportar sus conclusiones sobre reconocer o no los efectos fiscales de un determinado acto. Por ello, la ausencia de razón de negocios si puede ser aducida por la autoridad para determinar la inexistencia de una operación, siempre y cuando no sea el único elemento considerado para arribar a tal conclusión; por lo que una vez que se sustentan las razones por las que no se reconocen los efectos fiscales de las operaciones, corre a cargo del contribuyente demostrar la existencia y regularidad de la operación".

En tales consideraciones, si es obligación de los contribuyentes que dieron efectos fiscales a los CFDI's que les fueron expedidos por sus proveedores, el acreditar ante la autoridad la materialidad de las operaciones amparadas en dichos comprobantes, ello implica que implícitamente se encuentran afectos a demostrar la manera en que se beneficiaron con motivo de la prestación de esos servicios, esto es, el beneficio obtenido con los mismos, sin que, en el caso, la ocursoante demostrara cuál fue el impacto que le generó a nivel económico los actos de comercio que declaró, ello en atención a que debe existir un eje de proporcionalidad entre la capacidad económica de los contribuyentes y la obtención de





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 30/41

beneficios producto de dichos medios de producción y herramientas necesarias para su desarrollo, pues si bien se tiene conocimiento de una supuesta obtención de ingresos que derivan de los conceptos facturados, los mismos deben encontrarse vinculados de manera fehaciente con las actividades que tiene dadas de alta ante el Registro Federal de Contribuyentes, en proporción a la ganancia obtenida, sin embargo, del análisis a la Información y documentación que la contribuyente aportó durante la revisión de gabinete se concluye que no son prueba plena de que las operaciones hayan sido reales, aspecto que, en esencia, corresponden a lo que se denomina "razón de negocios" y "sustancia económica", y que como concepto es admitido en la teoría jurisdiccional del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, como se ha sustentado en las tesis VIII-CASE-REF-36 y VIII-CASE-REF-35, sostenidas por la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, Sala Auxiliar Metropolitana y Auxiliar en Materia de Pensiones Civiles del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultables en la revista del citado Tribunal, correspondiente a la Novena Época, año I, número 5, mayo 2022, página 542 y 539, del siguiente tenor literal:

VIII-CASE-REF-36

"SUSTANCIA ECONÓMICA. SU EXISTENCIA COMO PARÁMETRO OBJETIVO DEMOSTRATIVO DE LA MATERIALIDAD DE LAS TRANSACCIONES DE LOS CONTRIBUYENTES.-

A fin de que los particulares puedan sostener el derecho a otorgar plenos efectos jurídicos y económicos a sus operaciones en aquellos casos en los que la autoridad hacendaria acuse su inexistencia en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, tienen a su alcance un parámetro objetivo, como lo es acreditar que sus transacciones cuentan con la sustancia económica demandada o, cuando menos, incentivada por la realidad comercial del negocio de que se trate, o bien, por la realidad normativa o regulatoria, normalmente imbuida con consideraciones independientes a las fiscales, y no formalizada exclusivamente a través de medios encaminados a disminuir la carga fiscal. Es decir, la sustancia económica se trata de un estándar objetivo, demostrable fácticamente, que puede apreciarse en aquellos casos en los que se altere significativamente la posición económica del contribuyente y que, por ende, no se limita únicamente a la demostración del pago de la contraprestación pactada, pues tales circunstancias pueden no bastar para acreditar una efectiva enajenación de bienes o una prestación de servicios. En otras palabras, los bienes adquiridos o los servicios recibidos deben ser existentes, genuinos, y deben traducirse en algún valor económico para el particular, el cual debe guardar una relación razonable con el cambio en la esfera jurídico patrimonial -derechos y obligaciones-, de tal manera que se justifique el efecto fiscal favorable al contribuyente -deducción, acreditamiento o cualesquiera otro-. En el entendido de que una operación ficticia o aparentemente ficticia, en la que las partes no intercambian o no acrediten intercambiar bienes o servicios, sino únicamente un comprobante, con la correspondiente redacción de documentos y formulación de asientos contables -e, inclusive, con el acreditamiento de la aparente realización del pago-, no incorpora en la esfera jurídica de las partes, derechos u obligaciones con un valor económico real equivalente al del efecto jurídico-fiscal que se pretende. Por ende, lo relevante en cada caso, a fin de controvertir a la autoridad hacendaria cuando esta alegue que se está ante operaciones ficticias, será analizar si existe una alteración en la esfera jurídica del particular -los derechos que adquiere y las obligaciones que asume a partir de la transacción, así como el valor económico que pueden representar unos y otros-; si efectivamente se intercambian bienes o servicios con un valor económico real, que altere la posición económica del contribuyente frente a su capacidad de generar los ingresos gravados; o si existe una razonable expectativa de





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 31/41

ganancia para las partes -adicional al efecto fiscal de la medida de que se trate-. A juicio de esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, perseguir una finalidad comercial válida que incidentalmente resulte en una reducción de la carga fiscal no es una práctica evasiva o elusiva reproachable por el ordenamiento fiscal. En efecto, si una transacción objetivamente afecta la posición económica neta del contribuyente, su esfera jurídica -derechos y obligaciones- o sus intereses ajenos a los aspectos fiscales, no debería avalarse la desautorización de los efectos legales que le corresponden, únicamente por sostenerse que se originó por razones fiscales. De esta manera, a una operación con efectiva sustancia económica normalmente deberán reconocérsele los efectos fiscales que legalmente le correspondan, aun ante la ausencia de un propósito distinto al puramente fiscal".

VIII-CASE-REF-35

"SUSTANCIA ECONÓMICA. ELEMENTOS PROBATORIOS RELEVANTES PARA ACREDITAR SU EXISTENCIA CUANDO SE PRETENDE DEMOSTRAR LA PROCEDENCIA DE UN EFECTO FISCAL FAVORABLE AL CONTRIBUYENTE.- A fin de que los particulares puedan soportar el derecho a otorgar plenos efectos jurídicos y económicos a sus transacciones cuando la autoridad hacendaria sostenga que se está ante operaciones ficticias, esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo ha reconocido a la sustancia económica de las transacciones como un estándar objetivo, confiable en tanto que puede ser demostrado fácticamente, con elementos materiales, como los que se enuncia a continuación. Como punto de partida, el soporte documental de las operaciones desde luego no debe ser ficticio, y los documentos correspondientes deben poder ser explicados o justificados en la búsqueda de una ganancia o en la realización de un valor económico. Por ende, debe valorarse que si la sustancia económica se vincula con la modificación en la posición económica del particular, guardando estrecha relación con la razonable posibilidad de obtener una ganancia, ello implica una serie de conductas observables en quien adquiere los bienes o recibe los servicios, como son: diligencia en la contratación, supervisión sobre el efectivo cumplimiento de los compromisos pactados, exigencia de resultados; asimismo, resulta relevante acreditar la existencia del valor económico que los bienes o servicios representan para quien paga por ellos. De manera más concreta, se aprecia que existen distintas fuentes de evidencia disponibles para las partes, como son: la relativa a la transacción propiamente dicha (elementos a partir de los cuales sea posible acreditar el proceso de decisión que llevó a la adquisición del bien o a la contratación del servicio, la existencia formalmente de un acuerdo entre las partes, los derechos y obligaciones que derivan de dicho acuerdo, así como los propósitos que se buscaban al contratar, y las consecuencias o efectos que tuvieron las transacciones respectivas, ya sea en la forma de fabricar, distribuir, administrar, etcétera); las opiniones de expertos (peritajes que pudieran aportar elementos en relación con el impacto de las transacciones y el valor económico que representen los derechos y obligaciones que deriven de las transacciones correspondientes); así como algunos aspectos presuncionales o genéricos, relativos a patrones que se pudieran apreciar en cada caso (información con la que el contribuyente podría demostrar la pertinencia de la transacción o la existencia de algún patrón que evidencie lo idóneo o simplemente recomendables de la operación de que se trate en la rama o sector en la que opere el causante). Debe precisarse que dichos elementos se señalan de manera simplemente ilustrativa, con el propósito de que las partes que





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 32/41

busquen desvirtuar o sostener la inexistencia de determinadas transacciones, puedan soportar tales pretensiones ante esta Sala. Igualmente, debe tomarse en cuenta que estas eventuales pruebas tienen en cada caso una particular forma de valoración, a veces conforme al sistema de la prueba libre, al de la prueba tasada, o conforme a la sana crítica, debiendo destacarse que la mayoría de las apuntadas son documentales privadas, motivo por el cual resultará relevante tener presente que, como tales, a efecto de ser eficaces para demostrar un extremo legal, deben ser administradas con otros elementos de convicción, atento a lo dispuesto por el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles. Todo lo anterior, sin soslayar que, para que puedan ser tomadas en cuenta en esta sede las pruebas que lleguen a aportarse para contradecir lo afirmado por la autoridad en el sentido de que se trata de operaciones inexistentes, desde luego debe cumplirse con lo establecido en el artículo 58-24 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que debe tratarse de elementos probatorios que ya se hubieren ofrecido ante la autoridad hacendaria en el procedimiento de fiscalización o en el recurso de revocación, o bien, en el acuerdo conclusivo que se hubiere intentado".

De acuerdo con dichos criterios jurisdiccionales, resulta evidente que la recurrente no demuestra la materialidad de las operaciones que dijo haber realizado con sus dos proveedores, es decir, no logra demostrar que tales operaciones cuentan con sustancia económica, de tal manera que las transacciones pudieran ser explicadas o justificadas en la realización de un valor económico favorable para la contribuyente, pues las pruebas que exhibió no acreditan la prestación de servicios, ya que se trata de probanzas documentales que no incorporan en la esfera jurídica de quien recibió los servicios, derechos u obligaciones con un valor económico real equivalente al del efecto jurídico fiscal que se pretende, por lo que no podía estimarse la existencia efectiva de las transacciones, al no acreditarse la manera en que se prestaron los servicios o la forma en la que dieron pie a las obligaciones de pago, es decir, la manera en que los servicios se tradujeron en beneficios para la empresa fiscalizada, no obstante que la materialidad de los servicios debe demostrarse de forma contable, legal y fácticamente.

En ese orden de ideas, es claro que las deducciones y el acreditamiento del impuesto al valor agregado declarados por la contribuyente auditada no reúne los requisitos fiscales, ni cuentan con el soporte documental que los ampare, por lo que la resolución recurrida cumple con lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, al determinar la improcedencia de las deducciones y del referido acreditamiento, ya que la fiscalizadora en todo momento fundó y motivó la razones por las que le rechazó el importe de "\$922,620.71", concerniente a deducciones del impuesto sobre la renta y que a su vez fue rechazado el monto de "\$147,619.30", respecto del impuesto al valor agregado acreditable.

Queda demostrado y se reitera, que no le asiste la razón a la ahora recurrente, toda vez que la fiscalizadora, revisó y analizó debidamente toda la documentación aportada durante el procedimiento de revisión, rechazando deducciones por estar amparadas con comprobantes fiscales que no producen ni produjeron efecto fiscal alguno, sin que, durante el procedimiento fiscalizador, ni en la presente instancia, la recurrente lograra acreditar lo contrario.

Bajo ese tenor, prevalece la presunción de legalidad de la que goza la resolución impugnada.





IX. Finalmente por cuanto a los agravios **DÉCIMO SEXTO** y **DÉCIMO SÉPTIMO**, la recurrente manifiesta lo siguiente:

"DÉCIMO SEXTO.- Debiendo destacarse que la tipificación de las fracciones al provenir de una presunción que admite prueba en contrario, y que los argumentos y fundamentos legales esgrimidos en el presente escrito de **RECURSO DE REVOCACIÓN** en contra de la resolución con número de oficio DGF/VDyRG/RE2/2426/LIQ/2020 de fecha 08 de diciembre de 2020, aquellas que no son precisa ni se ajusta a derecho pues no están motivadas y fundadas; y que por lo que se hace a las infracciones cuya multa se basa en un porcentaje fijo, éstas deben de declararse ilegales. Por resultar violatorias del artículo 22 Constitucional, que prohíbe las multas excesivas".

"DÉCIMO SÉPTIMO.- Por lo que hace a las actualizaciones en cantidad de \$418.11, recargos \$817,130.05 y multas en cantidad de \$1,438,026.41 contenidos en la resolución con número de oficio DGF/VDyRG/RE2/2426/LIQ/2020 de fecha 08 de diciembre de 2020, dado a conocer a mi representada en el rubro DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL, APARTADO 1) RESUMEN GENERAL en hoja 121 determinados por esta autoridad fiscal éstos deben revocarse debido a que por ser accesorios deben seguir la suerte de los principal, por lo que al ser ilegal el procedimiento de fiscalización, y la determinación de las contribuciones, en consecuencia no procede el cobro de recargos".

A) Del análisis a las manifestaciones anteriores, se advierte que las mismas devienen en deficientes e inoperantes, ya que la aparente inconformidad de la peticionaria de revocación, no resulta transgresora de su esfera jurídica, ello en virtud de que omite precisar la parte del acto recurrido que estima le causa perjuicio, los preceptos legales aplicados a la Ley de la Materia que considera violados, indebidamente aplicados o dejados de aplicar, además de que, no expresa razonamiento lógico-jurídico alguno encaminado a Impugnar su motivación y fundamentación, por lo que, dichas expresiones no pueden ser estudiadas para efectos de considerar si existió o no algún vicio que conlleve a desvirtuar la legalidad de la determinación de crédito fiscal recurrida; sin que en este caso, la suplencia en la deficiencia de la queja pueda ir más allá de lo permitido por el artículo 132, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, que sólo faculta a la autoridad para corregir los errores en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y demás razonamientos de la recurrente, a fin de resolver las cuestiones efectivamente planteadas, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso.

En ese sentido, los argumentos en cuestión no resultan suficientes para dejar sin efectos la resolución recurrido, toda vez que si bien se pudiese argumentar que para el análisis de los agravios, es suficiente con que quede clara la causa de pedir, también lo es que la interpretación a dicho criterio, no tiene el alcance de que baste con que los promoventes se limiten a manifestar de una manera escueta y genérica que, el o los actos que combaten no se encuentran debidamente fundados y motivados, como sucede en el caso específico, ya que la recurrente, únicamente se limita a manifestar que en la resolución recurrida, la autoridad le determinó diversas multas, recargos y actualización, sin exponer razonadamente, aunque no sea a través de silogismos jurídicos rigurosos, el por qué estima ilegales los actos de autoridad, como se ha definido a través de la siguiente jurisprudencia:

"No. Registro: 185,425"





Jurisprudencia

Materia(s): Común

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVI, Diciembre de 2002

Tesis: 1a./J. 81/2002

Página: 61

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.

Lo anterior es así, atendiendo a que los argumentos del representante legal de la recurrente, no reúnen los requisitos mínimos exigidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación para ser considerados como agravios y que de explorado derecho resultan ser:

- A)** Señalar la resolución o la parte de esta que lesione algún o algunos derechos del gobernado.
- B)** El señalamiento preciso del o de los preceptos jurídicos que a juicio del gobernado dejó de aplicar la demandada o bien, aplicó indebidamente.
- C)** La expresión de los razonamientos lógico-jurídicos por los que efectivamente se concluye que existe indebida aplicación o inaplicación de los preceptos jurídicos que se consideran violados.

Al respecto, se invocan los siguientes criterios jurisprudenciales:

"AGRAVIOS INOPERANTES. Resultan inoperantes los agravios cuando en ello nada se aduce en relación con los fundamentos esgrimidos en la sentencia recurrida, ni se pone de manifiesto el por qué, en concepto del inconforme, es indebida la valoración que de las pruebas hizo el juez a quo".

"AGRAVIOS INOPERANTES.- TIENEN ESTA NATURALEZA LOS EXPRESADOS POR LA ACTORA SI NO SE REFIEREN A LOS RAZONAMIENTOS FUNDAMENTALES DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. Los conceptos de anulación hechos valer por la parte actora, en su escrito de demanda, resultan inoperantes, si no están orientados a controvertir los





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 35/41

razonamientos esenciales que dan la motivación y fundamentación de la resolución impugnada, teniendo como consecuencia el reconocimiento de la validez de la resolución".

B) Resulta **infundada** la manifestación de la ocurrente, ya que es errónea la premisa de la cual parte, dado que soslaya que la base de su agravio depende de la efectividad de los anteriores, los cuales son completamente infundados de conformidad con los razonamientos vertidos en el apartado que antecede, cuyo contenido se tiene por reproducido como si a la letra se insertare.

En razón de lo anterior, el principio general de derecho que reza "*lo accesorio sigue la suerte de lo principal*", en nada le beneficia, al contrario, ya que atendiendo al hecho de que los actos de la fiscalizadora se encuentran debidamente fundados y motivados y constreñidos a derecho y, si la determinación del crédito cuya impugnación nos ocupa, se encuentra revestido de todas las formalidades jurídicas, los actos subsecuentes y/o accesorios a éste deben seguir su suerte, esto es, tanto el acto principal como los accesorios son válidos de pleno derecho, al no haber demostrado lo contrario la recurrente.

Lo anterior, ya que los argumentos que vertió la ocurrente en la presente instancia administrativa no demuestran la ilegalidad de la cual se duele, al contrario, robustecen que la resolución determinante se encuentra debidamente fundada y motivada de conformidad con lo previsto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, por tanto, las multas que le fueron aplicadas por la fiscalizadora como consecuencia de la omisión de declarar correctamente el valor de actos o actividades que tuvo en el ejercicio 2018, se ajusta a derecho, pues al haber resultado legal la determinación de contribuciones que la Dirección General de Fiscalización le efectuó, *atendiendo al principio de derecho que la propia promovente invoca, y que reza que lo accesorio sigue la suerte de lo principal*, igual suerte corre el cálculo y aplicación de multas que le impuso la revisora en la liquidación recurrida.

Por tanto, al ser el caso que la recurrente en momento alguno acreditó fehacientemente que las contribuciones omitidas que le fueron determinadas mediante la resolución recurrida sean ilegales, y en virtud de que las multas son un accesorio de éstas, en consecuencia resulta incuestionable que las mismas siguen la suerte de lo principal, por lo que al ser el caso que las contribuciones que le fueron determinadas por el ejercicio de 2018, resultaron legales, en consecuencia, aquellas siguen la misma suerte.

C) También es **infundado** que la promovente manifieste que las multas en cantidad de \$1'438,026.41, son violatorias del artículo 22 constitucional, al ser excesivas; ya que contrario a lo aseverado por la recurrente, las multas que la fiscalizadora le impuso lo fueron en el porcentaje e importe mínimo, además de que motivó y fundó debidamente su imposición, cumpliendo con la legalidad que todo acto de autoridad debe contener, lo que es acorde a la tesis sustentada por la entonces Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Séptima Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación, volumen 217-228, cuarta parte, en materia común, página 203, de rubro y texto siguientes:

"MULTAS. SU IMPOSICIÓN DEBE FUNDARSE Y MOTIVARSE DE MANERA INDIVIDUALIZADA, PRUDENTE Y ADECUADA. De conformidad con lo que estatuye el artículo 16 de la Constitución Federal de la República, cualquier acto



de afectación en el patrimonio de un gobernado o particular, como lo es en la especie de imposición de una multa, debe fundarse y motivarse, pero siempre en forma individualizada, prudente y pormenorizada, según las constancias o datos que informen el caso concreto de que se trate; por lo cual, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estima conveniente que en todo suceso concerniente a la imposición de una sanción pecuniaria o multa, se cumpla estrictamente con los citados requisitos de fundamentación y motivación, de manera individualizada, prudente y adecuada, conforme a los datos que se obtengan del asunto respectivo".

Por lo que, esta resolutoria, tratándose de las sanciones impuestas a través de la resolución hoy recurrida, considera que para cumplir con los requisitos de la garantía de legalidad y de la debida fundamentación y motivación debe señalarse en el acto hoy cuestionado, por una parte, la conducta que constituye la infracción (acción u omisión) y el precepto legal que la tipifica como infracción y, por otra, la sanción correspondiente, así como el precepto legal que la establece, pues con ello se proporcionan los elementos necesarios para que la hoy promovente ejerza su derecho a la adecuada defensa.

Lo anterior, sin que se justifique la imposición de multas excesivas, ni que se invaliden actos administrativos por el sólo hecho de fundarse en un precepto legal que establezca un mínimo y un máximo que permita graduar la sanción aplicable al caso concreto.

Ello en atención a que si bien el artículo 22 constitucional prohíbe la imposición de multas excesivas, siendo una posibilidad de éstas aquellas que son fijas, pues en la realidad producen el mismo resultado que el prohibido por la norma constitucional, esto es, un trato desproporcionado, al imponer una idéntica penalidad, de manera invariable e inflexible, a una serie de casos heterogéneos; sin embargo, si las disposiciones legales prevén multas que se deben individualizar entre un mínimo y un máximo, se entiende que dichas sanciones no son de aquellas que se consideran como fijas ni constituyen una variante de multas excesivas, ello por dos razones que se enuncian a continuación:

- a) La primera, el sólo hecho de que una norma establezca una multa que se fija entre un mínimo y un máximo, exige de la autoridad administrativa la implícita obligación de individualizarla proporcionalmente, por derivarse esta obligación directamente de lo prescrito por los artículos 14 y 16 constitucionales, en el sentido de que todos los actos de autoridad deben estar fundados y motivados, teniendo como premisa que el objetivo de individualización casuística en busca de la proporcionalidad, es al que se instrumentaliza esta técnica legislativa y,
- b) La segunda, porque en el caso concreto, existe una norma aplicable que obliga a la autoridad a individualizar la multa, tomando en cuenta las circunstancias particulares de realización de la infracción.

Por tanto, cuando la ley señala un mínimo y un máximo, la autoridad debe razonar su arbitrio y tomar en consideración los siguientes elementos en caso de aplicar una superior a la mínima:

1. El monto del perjuicio sufrido por el fisco con la infracción (elemento que a veces ya está considerado en la norma, cuando los límites de la multa se fijan en función del impuesto omitido);





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 37/41

2. La negligencia o mala fe del causante; o la espontaneidad de su conducta para acatar la ley, aunque extemporáneamente;
3. Si se trata de una infracción aislada, o de una infracción insistentemente repetida por dicho causante, y
4. La capacidad económica del infractor, pues la multa debe ser proporcional al daño que la infracción causa, y para fijarla se debe considerar la malicia y la reiteración del causante, así como sancionar con distinta medida a quienes tienen diferente capacidad, para no lastimar más a quien tiene menos, por una causa semejante.

Entonces, para imponer un monto superior al mínimo, sin que su determinación resulte arbitraria y caprichosa, las autoridades están obligadas a razonar el uso de sus facultades legales al respecto, para no violar el principio constitucional de fundamentación y motivación previsto por el artículo 16 constitucional, y dar a los afectados plena oportunidad de defensa, respecto de los datos y elementos que sirvieron para individualizar la sanción, lo que es acorde a la jurisprudencia sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, tomo 90, sexta parte, página 158, la cual señala lo siguiente:

"MULTAS. CUANTIFICACIÓN DE LAS, EN MATERIA FISCAL. *Precisando criterios anteriores, este Tribunal considera que para la cuantificación de las multas fiscales, cuando la ley señala un mínimo y un máximo, la autoridad debe razonar su arbitrio y tomar en consideración los siguientes elementos básicos: a) el monto del perjuicio sufrido por el Fisco con la infracción (elemento que a veces ya está considerado en la norma, cuando los límites de la multa se fijan en función del impuesto omitido); b) la negligencia o mala fe del causante; o la espontaneidad de su conducta para acatar la ley, aunque extemporáneamente; c) si se trata de una infracción aislada, o de una infracción insistentemente repetida por dicho causante, y d) la capacidad económica del infractor. Pues la multa debe ser proporcional al daño que la infracción causa, y para fijarla se debe considerar la malicia y la reiteración del causante, así como sancionar con distinta medida a quienes tienen diferente capacidad, para no lastimar más a quien tiene menos, por una causa semejante. El único monto que las autoridades pueden imponer sin razonar su arbitrio, demostrada la infracción, es el mínimo, pues ello implica que se ha aceptado un máximo de circunstancias atenuantes. Pero para imponer un monto superior al mínimo, sin que su determinación resulte arbitraria y caprichosa, las autoridades están obligadas a razonar el uso de sus facultades legales al respecto, para no violar el principio constitucional de fundamentación y motivación (artículo 16), y dar a los afectados plena oportunidad de defensa, respecto de los datos y elementos que sirvieron para individualizar la sanción".*

Por tanto, una vez acreditada la infracción, como sucedió en el caso, la autoridad puede aplicar el monto y/o porcentaje mínimo sin necesidad de motivar exhaustivamente la cuantía, lo que se robustece con el precedente VII-P-2aS-224, sustentado por la Segunda Sección de la Sala Superior, visible en la página 85 de la Revista del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, octubre de 2012, año II, número 15, Séptima Época, de rubro y texto siguiente:

"MULTA MÍNIMA. PARA SU APLICACIÓN ES SUFICIENTE CON





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 38/41

COMPROBAR LA EXISTENCIA DE LA CONDUCTA INFRACTORA. Cuando en la legislación se contempla como sanción la imposición de multas a las que se señala un límite máximo y otro mínimo, para su determinación y aplicación la autoridad está obligada a tomar en cuenta elementos tales como la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor y la reincidencia siempre que se trate de multas que sobrepasen el límite inferior establecido, pues cuando se aplica la multa mínima, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado en diversas Jurisprudencias que en este supuesto basta con comprobar la conducta infractora para tener acreditada la motivación, y citar la disposición legal en que se encuentra prevista la sanción, para que se cumpla con la fundamentación, sin que sea necesario señalar las razones que llevaron a la autoridad a imponer la multa mínima, por lo que el agravio en que se manifieste que no se razonó la imposición de la multa mínima debe ser declarado infundado si en la resolución impugnada aparece que se comprobó la existencia de la infracción y que a ésta correspondió la aplicación de una multa prevista en el ordenamiento legal de que se trate".

Ahora bien, en el caso, del análisis que esta resolutora realiza a la resolución recurrida, advierte que, respecto de las multas impuestas a la recurrente, la fiscalizadora cumplió con los requisitos de la garantía de legalidad y de la debida fundamentación y motivación, pues resultó apegado a derecho el sancionar a la ocurrente, por las siguientes razones:

- En virtud de que la recurrente infringió los artículos 14, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la renta y 81, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de no efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos de enero, febrero, abril, mayo, julio, septiembre y octubre del 2018, con fundamento en el numeral 82, fracción IV, del citado Código, se le impone la multa en cantidad de \$17,370.00, por cada uno de los meses citados, haciendo un total de \$121,590.00, cantidad que se dio a conocer en la modificación al anexo 5 rubro a, fracción I, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 7 de enero de 2015, aplicable a partir del 1 de enero del 2015, al no haber dado cumplimiento con lo dispuesto en el artículo 14, primer párrafo, de la Ley del Impuesto en comento.
- Ahora bien, en el periodo fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, la recurrente a la fecha de inicio de facultades de la comprobación de la fiscalizadora, omitió pagar oportunamente las contribuciones del impuesto al valor agregado, cuya suma histórica total asciende a la cantidad de \$759,938.88, infringiendo así los artículos 5-D, primero, segundo y tercer párrafos, 32, fracción IV, primer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que se hizo acreedora a una sanción consistente en una multa equivalente al 55% sobre el impuesto, histórica, de noviembre de 2018, para efectos del impuesto al valor agregado de conformidad con el artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, para el pago mensual de este impuesto de noviembre de 2018, toda vez que de conformidad con el diverso 5-D, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la recurrente se encontraba obligada a pagar su impuesto mensual mediante declaración que debió presentarse ante las oficinas a más tardar el 17 del mes siguiente al que corresponda el pago.

Luego, si la normatividad en la cual la fiscalizadora sustentó las multas que le impuso a la recurrente no establecen una cantidad fija, sino que en la especie señala un mínimo y un máximo de los porcentajes en los que la autoridad tiene la posibilidad de fijar su monto o cuantía, tomando en cuenta la gravedad de la infracción, la capacidad económica del





infractor, la reincidencia de éste en la conducta que la motiva, a efecto de individualizar el monto de la sanción, por lo que si el legislador prevé montos mínimos y máximos para la aplicación de las multas por infracciones previstas en los preceptos legales que sirvieron de sustento para la imposición de las multas en controversia, y la autoridad está imponiendo el porcentaje mínimo ahí establecido, resulta evidente que las multas impuestas por la sancionadora no son excesivas, al contrario, ya que para su aplicación evidentemente consideró todos los elementos individualizadores de la sanción, pues de otra forma no habría impuesto las multas en el monto en que lo hizo.

Lo precisado con antelación da certeza de la legalidad que reviste la resolución recurrida, toda vez que en la especie bastó con la motivación y fundamentación que la autoridad precisó, para estimar que se cumple con las exigencias previstas en la fracción IV, del numeral 38 del Código Fiscal de la Federación, ya que indicó en forma clara y precisa la razón del porque se le imponían las multas, por lo que es notoriamente infundado su argumento, ya que del análisis que se efectúa a la resolución impositiva se desprende que en las multas que le fueron determinadas, la autoridad indicó las razones particulares por las que estimó que su conducta actualizó la hipótesis normativa de conducta infractora, así como el precepto legal que infringió y aquél en el que se sanciona su actuar, destacándose que las sanciones que le aplicó fueron en el porcentaje mínimo previsto en ley, de acuerdo al precepto legal aplicable, el cual se encuentra citado en la resolución ahora recurrida, de ahí que no fuera necesario que indicara mayor motivación en la resolución cuestionada.

Máxime que fue el propio legislador quién estableció una fracción mínima para castigar el ilícito cometido, de ahí que resulte infundado el argumento que vierte la recurrente, ya que la determinación de la sanción se fija en atención a la conducta irregular, el precepto que la tipifica como conducta infractora y aquel que la sanciona, de ahí que las multas cuestionadas no resulten injustas ni excesivas, pues al haberse impuesto en el monto mínimo evidentemente atienden a la situación económica real de su infractora, por lo que el agravio en estudio resulte infundado.

Al respecto tienen aplicación las siguientes tesis:

"MULTAS. LAS LEYES QUE LAS ESTABLECEN EN PORCENTAJES DETERMINADOS ENTRE UN MÍNIMO Y UN MÁXIMO, NO SON INCONSTITUCIONALES. Esta Suprema Corte ha establecido, en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/95, que las leyes que prevén multas fijas resultan inconstitucionales por cuanto al aplicarse a todos por igual de manera invariable e inflexible, propician excesos autoritarios y tratamiento desproporcionado a los particulares; sin embargo, no pueden considerarse fijas las multas establecidas por el legislador en porcentajes determinados entre un mínimo y un máximo, porque con base en ese parámetro, la autoridad se encuentra facultada para individualizar las sanciones de conformidad con la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia o cualquier otro elemento del que pueda inferirse la levedad o la gravedad del hecho infractor².

"MULTAS. NO TIENEN EL CARÁCTER DE FIJAS LAS ESTABLECIDAS EN PRECEPTOS QUE PREVÉN UNA SANCIÓN MÍNIMA Y UNA MÁXIMA. E

² Tesis P./J. 102/99, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Novena Época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo X, noviembre de 1999, página 31.





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 40/41

establecimiento de multas fijas es contrario a los artículos 22 y 31, fracción IV, de la Constitución, por cuanto que al aplicarse a todos los infractores por igual, de manera invariable e inflexible, propicia excesos autoritarios y tratamiento desproporcionado a los particulares. En virtud de ello, los requisitos considerados por este Máximo Tribunal para estimar que una multa es acorde al texto constitucional, se cumplen mediante el establecimiento, en la norma sancionadora, de cantidades mínimas y máximas, lo que permite a la autoridad facultada para imponerla, determinar su monto de acuerdo a las circunstancias personales del infractor, tomando en cuenta su capacidad económica y la gravedad de la violación³.

"MULTAS FIJAS. LAS LEYES QUE EMPLEAN LA PREPOSICIÓN "HASTA", NO SON INCONSTITUCIONALES. Esta Suprema Corte ha establecido que las leyes, al establecer multas, deben contener las reglas adecuadas para que las autoridades impositoras tengan la posibilidad de fijar su monto o cuantía, tomando en cuenta la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia de éste en la conducta que la motiva y, en fin, todas aquellas circunstancias que tiendan a individualizar dicha sanción, obligación del legislador que deriva de la concordancia de los artículos 22 y 31, fracción IV de la Constitución Federal, el primero de los cuales prohíbe las multas excesivas, mientras el segundo aporta el concepto de proporcionalidad. Por lo tanto, el hecho de que un precepto emplee la preposición "hasta" no implica que contemple una multa fija, en virtud de que precisa un término de cantidad que no puede exceder el juzgador al aplicar la multa y si bien es cierto que no se hace referencia a la cantidad mínima, también lo es que en forma implícita, pero clara, si está determinada, puesto que, el mínimo a imponer resulta una unidad monetaria y el máximo hasta donde el artículo autorice, por lo que sí se establece un sistema flexible para la imposición de las multas, cuenta habida que contempla un mínimo y un máximo para que la autoridad haga uso de su arbitrio judicial en la individualización de la fijación de su monto⁴.

Entonces, los argumentos vertidos por la ocurrente resultan insuficientes para desvirtuar la legalidad de la resolución recurrida, ya que, al haberse impuesto las multas en el porcentaje mínimo establecido en ley, éstas no resultan excesivas, por lo tanto, es evidente que no se le causa perjuicio alguno.

Bajo esa premisa, al ser que las normas relativas a la fijación de infracciones e imposición de sanciones, son de aplicación estricta, de conformidad con lo señalado por el artículo 5, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, y en virtud de que la recurrente no aportó durante la sustanciación del recurso de revocación que nos ocupa, la información, documentos, o cualquier otro medio de prueba idóneo y suficiente que acredite su dicho en la presente vía administrativa, no obstante, de corresponderle la carga de la prueba con fundamento en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal acorde a lo dispuesto en el numeral 5, segundo párrafo, del Código Tributario, de ahí que sus argumentos resulten simples manifestaciones carentes de todo sustento legal y probatorio, las cuales no surten efecto revocatorio alguno y por lo mismo no desvirtúa la determinación realizada por la fiscalizadora mediante la resolución recurrida, motivo por el cual esta resolutoria válidamente determina que la liquidación

³ Tesis P./3. 17/2000, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Novena Época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XI, marzo de 2000, página 59.

⁴ Tesis 2a. CXXV/99, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Novena Época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo X, octubre de 1999, página 585.





SUBSECRETARÍA DE INGRESOS
Expediente: RRF/056/21/XXII
Oficio No: SAC/322/2023/XXXI
Hoja: 41/41

cuestionada se presume legal conforme a lo dispuesto por el artículo 68 del Código Tributario.

En razón de lo anteriormente expuesto y con fundamento en lo establecido en los artículos 132 y 133, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, esta autoridad fiscal:

RESUELVE

PRIMERO. Substantiado el recurso administrativo de revocación y con base en los razonamientos y fundamentos de derecho sostenidos en las consideraciones de la presente resolución, **SE CONFIRMA** la liquidación DGF/VDyRG/RE2/2426/LIQ./2020 de 8 de diciembre de 2020, a la persona moral Ferreterías Lazcano, S.A. de C.V., a través de la cual se le determinó un crédito fiscal en cantidad de \$4'719,840.17 (cuatro millones setecientos diecinueve mil ochocientos cuarenta pesos 17/100 m.n.), correspondiente a impuesto omitido, actualización, recargos y multas del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, respecto del ejercicio fiscal 2018 y periodo fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018.

SEGUNDO. Se le hace saber a la recurrente que cuenta con un plazo de treinta días hábiles siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de la presente resolución para impugnarla mediante el juicio contencioso administrativo federal por la vía tradicional o a través del Sistema de Justicia en Línea, conforme a lo previsto en el artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

TERCERO. Acorde a lo previsto en el párrafo tercero del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, se le indica que tiene un plazo de 10 días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de la presente resolución, para pagar o garantizar el crédito fiscal en términos de lo dispuesto en el citado Código, independientemente de que se interponga el medio de defensa señalado en el resolutivo que antecede.

CUARTO. Notifíquese personalmente

QUINTO. Cúmplase.

ATENTAMENTE
SUBSECRETARIO DE INGRESOS
DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS Y PLANEACIÓN
DEL ESTADO DE VERACRUZ DE IGNACIO DE LA LLAVE

DIEGO DAVID MELENDEZ BRAVO

C.c.p. Expediente:
MEXN*700*KEB

