



BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA

*SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO*

“PAGO DE CONTRAPRESTACIONES MEDIANTE ACCIONES PARA
EFECTOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”

DIRECTOR:

M.C. Gerardo Hernández Barrena

TESIS

Para Obtener el Grado de
Maestra en Contribuciones

PRESENTAN:

Lilia Chávez Martínez
Juan Manuel Romero Osorio

Puebla, Pue. Diciembre 2016



M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Director** de la tesis denominada: **“PAGO DE CONTRAPESTACIONES MEDIANTE ACCIONES PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”**, elaborada por los alumnos de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

Lilia Chávez Martínez
Juan Manuel Romero Osorio

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 10 de Noviembre de 2016


DR. GERARDO HERNANDEZ BARRERA



M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

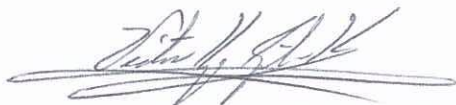
Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Asesor** de la tesis denominada: **“PAGO DE CONTRAPESTACIONES MEDIANTE ACCIONES PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”**, elaborada por los alumnos de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

Lilia Chávez Martínez
Juan Manuel Romero Osorio

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 10 de Noviembre de 2016



M.I. VICTOR HUGO AGUILAR HERNÁNDEZ



M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto la que suscribe en mi calidad de **Asesora Metodológica** de la tesis denominada: **"PAGO DE CONTRAPESTACIONES MEDIANTE ACCIONES PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"**, elaborada por los alumnos de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

Lilia Chávez Martínez
Juan Manuel Romero Osorio

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 6 de diciembre de 2016



M.A. ARIADNA AMARO GARCÍA



M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Asesor Lector** de la tesis denominada: **“PAGO DE CONTRAPESTACIONES MEDIANTE ACCIONES PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”**, elaborada por los alumnos de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

Lilia Chávez Martínez
Juan Manuel Romero Osorio

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 10 de Noviembre de 2016


M.C. MIGUEL ROJAS TEXCUCANO





BUAP

Oficio No. FCP-SIEP/123/16
Asunto: Digitalización de Tesis

C. LILIA CHÁVEZ MARTÍNEZ
JUAN MANUEL ROMERO OSORIO

PRESENTE

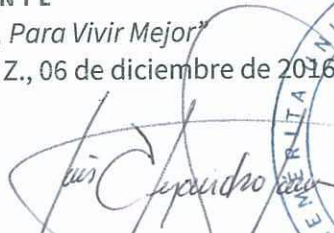
Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la tesis denominada **"PAGO DE CONTRAPRESTACIONES MEDIANTE ACCIONES PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"**, a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de **MAESTROS EN CONTRIBUCIONES**.

Sin más por el momento, quedo de ustedes.

ATENTAMENTE

"Pensar Bien, Para Vivir Mejor"

H. Puebla de Z., 06 de diciembre de 2016




M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado

60
AÑOS DE
AUTONOMÍA
UNIVERSITARIA

c.c.p. SIEP
ECA

Facultad
de Contaduría
Pública

Blvd. Valsequillo 70,
Col. Universidades,
Ciudad Universitaria,
Puebla, Pue. C.P. 72570
01 (222) 229 55 00 Ext. 5552

AGRADECIMIENTOS

A mis padres, Álvaro Javier y Luz María, por el amor, la dedicación, el esfuerzo y el constante apoyo que me han brindado, por empeñarse en mi educación, no sólo profesional y académica, sino como ser humano; por ser ejemplo de vida y mi máximo orgullo.

A mis hermanos, José María y Álvaro David, por apoyo disfrazado de insultos fraternales que a lo largo de mi vida me han brindado, y que sin duda han servido de motivación para alcanzar los objetivos trazados, pero sobre todo, por el amor que me brindan. Siempre serán mi más grande motor y orgullo.

De manera general, a mis compañeros de la Maestría en Contribuciones, con quienes durante estos años he compartido la pasión por la materia y la ambición por el crecimiento profesional, por su amistad y las innumerables risas dentro y fuera del aula.

Y de manera particular a Mauricio y a Lilia, porque a pesar de los disgustos y demás inconvenientes que se nos presentaron, juntos conseguimos un objetivo profesional y personal, pero sobre todo, por su amistad incondicional y por su gran sentido del humor.

Juan Manuel Romero Osorio.

AGRADECIMIENTOS

A Fernanda, mi mamá, por el apoyo incondicional, ejemplo de fortaleza, persistencia y muestra de que todo lo que se quiere se puede lograr sin importar las dificultades.

A mis hermanas Maricarmen, Litza y Marlen, por siempre apoyarme a lograr mis metas, pero en especial a Maricarmen por darme la oportunidad de caminar con ella y con mis tres sobrinas, quienes me dan mil motivos día a día para esforzarme más, para lograr todas mis metas y no perder la fe en esta vida. También a mis familiares y amigos por siempre darme muestras de apoyo, interés y alegrarse por mis logros.

A mis amigos Mauricio García y Juan Romero, por la oportunidad de poder compartir este logro, pero sobre todo por la gran amistad forjada durante este tiempo.

A mis compañeros de la maestría por todas las experiencias profesionales y personales compartidas que enriquecieron sin duda alguna, mi conocimiento y persona.

A la BUAP por siempre darme más oportunidades de abrirme nuevas puertas.

Lilia Chávez Martínez

RESUMEN

El dinamismo en las ámbito mercantil ha llevado a diversos contribuyentes a cambiar la forma de pago de las operaciones que realizan día con día siendo una de ellas la transmisión de acciones. Al no ser un medio de pago habitual esto ha generado incertidumbre jurídica en materia impositiva, por lo que en el presente trabajo de investigación se analizan el marco jurídico de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Naturaleza Jurídica de las acciones, con la finalidad de proveer una nueva forma de interpretación legal que genere certeza y seguridad jurídica al momento de realizar sus operaciones procurando el libre ejercicio de sus derechos.

ABSTRACT

The dynamism in the commercial sphere has caused to various taxpayers to change the form of payment in their operations every day, one of them, the transfer of shares. Not being a regular means of payment that has generated legal uncertainty in tax matters so in this research the legal framework on Value Added Tax Law and the legal nature of the shares are analyzed, in order to provide a new form of legal interpretation that creates legal certainty and security when making its operations ensuring the free exercise of their rights.

ÍNDICE

AGRADECIMIENTOS

RESUMEN

ABSTRACT

I. INTRODUCCIÓN.....	1
I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	4
II. JUSTIFICACIÓN	7
III. OBJETIVOS.....	9
Objetivo general.	9
Objetivos específicos.....	10
IV. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN.....	10
V. HIPÓTESIS.....	11
VI. VARIABLES.....	12
• Variable independiente. El pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, mediante acciones.	12
• Variable dependiente. La causación y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.	12
VII. DISEÑO METODOLÓGICO	12
VIII. ALCANCES Y LIMITACIONES	13

CAPÍTULO I. EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DENTRO DEL MARCO

JURÍDICO MEXICANO.	15
Introducción.	¡Error! Marcador no definido.
I.1 Derecho Fiscal y su relación con otras ramas del Derecho.....	17
I.2 La Tributación.....	22
I.3 Concepto de impuesto y sus diferencias con las demás contribuciones.....	27
I.4. Impuesto al Valor Agregado y su normatividad dentro del marco jurídico mexicano.	32
I.4.1 Los elementos del Impuesto al Valor Agregado en la dentro del marco jurídico mexicano.....	33
I.4.2. Traslado y acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.....	37
I.4.3 Contraprestaciones efectivamente pagadas por la enajenación de bienes y prestación de servicios.	38
I.5 Pago por la enajenación de bienes y prestación de servicios mediante acciones en la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente.	44

CAPÍTULO II. LAS ACCIONES COMO CONTRAPRESTACIÓN POR LA ENAJENACIÓN DE BIENES O LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS	50
Introducción	¡Error! Marcador no definido.
II.1. De las distintas sociedades mercantiles	50
II.1.1 Sociedad en nombre colectivo.	51
II.1.2 Sociedad en comandita simple.	52
II.1.3 Sociedad de responsabilidad Limitada	52
II.1.4 Sociedad anónima	52
II.1.5 Sociedad en comandita por acciones	53
II.1.6 Sociedad cooperativa.	53
II.2. Diferencias entre las acciones y los distintos títulos de crédito nominativos.	53
Pagaré	56
Letra de cambio	57
Cheque	58
Obligaciones	59
Certificado de participación	61
Acciones	62
II.3. Naturaleza jurídica de las acciones	62
II.4. Diferencia entre enajenación de acciones y pago mediante acciones.	68
 CAPÍTULO III. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN. ANÁLISIS DE LOS ANTECEDENTES CONOCIDOS DEL PAGO MEDIANTE ACCIONES.	70
III.1. Metodología.	71
III.2. Planteamiento del problema. Objeto de estudio.	75
III.2.1. Consideración Previa.	¡Error! Marcador no definido.
III.2.2. Planteamiento del problema.	75
III.3. Hipótesis	82
III.4. Antecedente.	85
III.4.1. Descripción de la operación.	86
III.4.2. Criterio de la autoridad fiscal.	88
III.4.3. Criterios Judiciales.	91

<i>III.4.3.1. Juicio Contencioso Administrativo. Criterio de la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.</i>	91
<i>III.4.3.2. Juicio de Amparo. Criterio del Tercer Tribunal Colegiado de Circuito del Sexto Distrito.</i>	99
III.5. Resultados	112
CAPÍTULO IV. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS.	116
IV. 1. Aplicación estricta de la Ley. Artículo 5 del Código Fiscal de la Federación.	116
IV.2. EL CRITERIO DE LA AUTORIDAD FISCAL Y SU INCONSISTENCIA CON EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	120
CAPÍTULO V. HACIA UNA NUEVA INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 1-B DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.	126
EPÍLOGO	146

I. INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de investigación es el resultado del análisis de las disposiciones fiscales vigentes en territorio nacional, concretamente del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente desde 2003, desentrañando el sentido y los alcances del texto de dicha disposición legal, así como las lagunas y contradicciones que se desprenden de su interpretación y aplicación estricta.

Dicho análisis fue realizado con motivo de un antecedente material determinado, el cual, derivado de los diversos criterios de interpretación que implica el texto del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, repercutió negativamente en la economía tanto del contribuyente en éste inmerso, así como del fisco federal, por lo que se tuvo que dirimir en instancias jurisdiccionales.

En consecuencia, se realiza un estudio de los criterios emitidos por los distintos actores involucrados en dicho antecedente, a saber: el particular, la autoridad fiscal y administrativa, y los órganos jurisdiccionales.

El análisis interpretativo del artículo 1-B fue realizado a la luz del principio *PRO HOMINE*, que rige en el sistema jurídico nacional a partir de la reforma constitucional de junio del año 2011, el cual se ha procurado ilustrar con diversas tesis y jurisprudencias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y de los Tribunales Colegiados de Circuito.

El objetivo de este trabajo de investigación es interpretar el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente, en pro de la libertad contractual de los particulares, así retroactivamente en los términos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, de tal manera que permita el pago mediante acciones de una sociedad mercantil por la enajenación de bienes o prestación de servicios,

perfeccionando así la enajenación y determinando de manera precisa el momento de causación y acreditamiento del impuesto.

El artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, disposición vigente desde el año 2003, en relación con el artículo 11 del mismo ordenamiento legal, genera un margen muy amplio de interpretación, dejando, a veces, al arbitrio de las autoridades fiscales y administrativas la determinación del momento de causación del impuesto relativo, generando una pugna entre esta determinación y la interpretación que los contribuyentes hacen de dichos artículos, toda vez que no existe una unificación de criterios por lo que se refiere a las contraprestaciones efectivamente cobradas, es decir, la redacción del artículo 1-B de la ley del impuesto relativo no precisa con exactitud el momento en que se considera que las contraprestaciones pactadas por la enajenación de bienes o prestación de servicios son efectivamente cobradas, por lo que no es posible, de igual manera, determinar cuándo es que se efectúa la enajenación de bienes o prestación de servicios; teniendo repercusiones en el traslado, acreditamiento del impuesto, y consecuentemente en el entero del mismo, afectando negativamente las expectativas de ingresos correspondientes a dicho impuesto.

Dicho numeral, en relación con el artículo 11 de la misma norma, no genera una seguridad jurídica que permita saber con certeza el momento de causación del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que deja lugar a diversos criterios de interpretación respecto al momento en que indudablemente ocurre la enajenación de bienes o prestación de servicios, teniendo repercusiones en la recaudación y acreditamiento de dicho impuesto; con la finalidad de generar certeza y seguridad jurídica tanto para autoridades, como para contribuyentes y juzgadores, es que se propone como solución a este problema, no una reforma a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que ésta depende de factores ajenos y que escapan al control de esta investigación, sino alejarse de lo que expresamente establece

dicho ordenamiento legal en su artículo 1-B, dando lugar a un supuesto jurídico que se ajuste a la libertad contractual de los particulares.

Por lo anterior, la tesis se estructura en cinco capítulos:

En el Capítulo I se abordan los antecedentes y el estado del arte del Impuesto al Valor Agregado, se explica qué es Derecho Fiscal y cuál es su relación con otras ramas del Derecho. Asimismo, se explora el concepto de tributación, impuestos y contribuciones. De manera especial, se analiza el Impuesto al Valor Agregado y su normatividad dentro del marco jurídico mexicano respecto a sus elementos, su traslado y acreditamiento, las contraprestaciones efectivamente pagadas por la enajenación de bienes y prestación de servicios, así como el pago por la enajenación de bienes y prestación de servicios mediante acciones en la Ley del IVA vigente.

En el Capítulo II se abordan las características de las acciones, su naturaleza jurídica, partiendo del análisis de las sociedades mercantiles cuyo capital social se constituye por este tipo de títulos de crédito; sus diferencias con los distintos títulos de crédito, desde el punto de vista doctrinal y legal. Por último, se hace especial énfasis en la diferencia existente entre la acción como bien objeto de la enajenación y la acción como pago por la enajenación de bienes o prestación de servicios, y los diferentes efectos fiscales que cada una de estas operaciones genera.

En el Capítulo III se aborda directamente el antecedente conocido de una enajenación de bienes que fue pagada mediante acciones y que a criterio de la autoridad fiscal, no tiene efectos por concepto del Impuesto al Valor Agregado. Se hace un análisis crítico tanto de la operación, los elementos de ésta y su respaldo jurídico y documental.

Posteriormente se describen los criterios emitidos tanto por la autoridad fiscal, como por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y por los Tribunales Colegiados de Circuito.

En el Capítulo IV se analizan los resultados obtenidos en el Capítulo III,

En el Capítulo IV se abordan...

II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2014, en su artículo 1°, estima que el Gobierno Federal percibirá ingresos en cantidad de \$2'709,961.10 millones de pesos, de los cuales el 65.32% serán por concepto de impuestos, esto es, \$1'770,163.00 millones de pesos¹.

Como se puede apreciar los impuestos constituyen la principal fuente de ingresos del Gobierno Federal; el sustento principal para la consecución de sus fines de Estado.

La importancia del impuesto en el sistema fiscal mexicano es tal en virtud de que éste es por sí mismo el reflejo más contundente y acertado del fundamento constitucional del cual emana el Derecho Fiscal, es decir, el impuesto representa fielmente la relación tributaria existente entre el estado y los ciudadanos, una relación unilateral nacida de la obligación de los ciudadanos de contribuir al gasto público, obligación contemplada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

¹ Congreso de la Unión. **Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2014**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 20 de noviembre de 2013. Artículo 1, numeral 1.

Ahora bien, por lo que se refiere estrictamente a los impuestos, de los \$1'770,163.00 millones de pesos, cerca del 90% está conformado por los impuestos sobre la renta y al valor agregado; este último, para el ejercicio 2014, se espera que recaude alrededor de \$609,392.50² millones de pesos, lo que representa aproximadamente una cuarta parte de la totalidad de los ingresos a percibir por el Gobierno Federal, siendo el tercer rubro más importante que percibe, por debajo únicamente del Impuesto Sobre la Renta (\$1'006,376.90 millones de pesos)³; y del Derecho Ordinario Sobre Hidrocarburos (\$785,383.30 millones de pesos)⁴.

El artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, disposición vigente desde el año 2003, en relación con el artículo 11 del mismo ordenamiento legal, genera un margen muy amplio de interpretación, dejando, a veces, al arbitrio de las autoridades fiscales y administrativas la determinación del momento de causación del impuesto relativo, generando una pugna entre esta determinación y la interpretación que los contribuyentes hacen de dichos artículos.

El problema medular de la relación habida entre los numerales mencionados se sitúa específicamente, como se puede inferir, en la causación del impuesto relativo por la enajenación de bienes o prestación de servicios (artículo 11), toda vez que no existe una unificación de criterios por lo que se refiere a las contraprestaciones efectivamente cobradas, es decir, la redacción del artículo 1-B de la ley del impuesto relativo no precisa con exactitud el momento en que se considera que las contraprestaciones pactadas por la enajenación de bienes o prestación de servicios son efectivamente cobradas, por lo que no es posible, de igual manera, determinar cuándo es que se efectúa la enajenación de bienes o prestación de servicios; teniendo repercusiones en el traslado, acreditamiento del

² *Op cit.* Artículo 1, numeral 1, inciso 3, subinciso 01.

³ *Op cit.* Artículo 1, numeral 1, inciso 1, subinciso 01.

⁴ *Op cit.* Artículo 1, numeral 4, inciso 2, subinciso 01.

impuesto, y consecuentemente en el entero del mismo, afectando negativamente las expectativas de ingresos correspondientes a dicho impuesto.

El supuesto jurídico en que debe entenderse efectuada la enajenación de bienes o prestación de servicios para efectos de ese impuesto se actualiza cuando efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, de conformidad con los artículos 1-B y 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Este artículo 1-B, de acuerdo con lo expuesto por el legislador en su exposición de motivos, tenía como propósito que se estableciera un esquema de “flujo de efectivo”, que hiciera al gravamen más neutral al llevar el pago del mismo al momento de la obtención del ingreso, eliminando con ello los costos financieros que enfrentaban los proveedores de la industria nacional y simplificando la mecánica de pago de dicha contribución.

Sin embargo, no debe entenderse que este esquema de flujo de efectivo limita a que las contraprestaciones por la enajenación de bienes o prestación de servicios se den siempre en dinero, toda vez que, como acertadamente lo establece el artículo 1-B, esta contraprestación se puede dar en efectivo (dinero), en bienes, en servicios o alguna otra forma siempre y cuando *el interés del acreedor quede satisfecho*⁵; a pesar de esto, la contraprestación monetaria será el medio idóneo mediante el cual se perfeccione dicho supuesto.

Sin embargo, para efectos de la causación del Impuesto al Valor Agregado, el concepto “flujo de efectivo” se contrapone a lo establecido en el artículo 1-B, en virtud de que no es la transmisión (flujo) de las contraprestaciones lo que

⁵ Congreso de la Unión. **Ley del Impuesto al Valor Agregado**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 29 de diciembre de 1978. Artículo 1-B.

perfecciona el momento de la enajenación de bienes o prestación de servicios, sino que éstas sean efectiva y materialmente recibidas por el acreedor, sean cualesquiera que se hayan fijado, sin importar si son en dinero, en especie o servicios, toda vez que esto representa el reconocimiento a la libertad contractual de los particulares, es decir, serán los particulares quienes en ejercicio de esta prerrogativa, determinen las contraprestaciones a que haya lugar por la enajenación de un bien.

III. JUSTIFICACIÓN

El artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado⁶ en su párrafo tercero establece lo siguiente:

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

(...)”⁷

(Énfasis añadido)

Lo anterior representa una total violación a la libertad contractual y se contrapone a lo dispuesto por el mismo artículo en su primer párrafo. Esto se afirma así en virtud de que impide que los contratantes fijen, como contraprestación, cualquier título de crédito que no sea un cheque, siempre que la misma naturaleza de dicho título de pago no implique por sí misma una promesa de pago (pagaré, letra de cambio).

⁶ *Ibidem*.

⁷ *Ibidem*

Cierto es que si los contratantes fijan un precio determinado en dinero a manera de contraprestación, y si en lugar de éste el deudor suscribe títulos de crédito en favor del acreedor, sí podría considerarse como una garantía del pago del precio fijado, sin embargo ¿si el acreedor recibe dichos títulos de crédito y su interés queda satisfecho, no se configuraría el supuesto establecido en el primer párrafo del Art. 1-B de la ley del Impuesto al Valor Agregado, a saber, “o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones”⁸?

Los artículos 1-B y 11 de la ley del Impuesto al Valor Agregado no generan una seguridad jurídica que permita saber con certeza el momento de causación del mismo, toda vez que deja lugar a diversos criterios de interpretación respecto al momento en que indudablemente ocurre la enajenación de bienes o prestación de servicios, teniendo repercusiones en la recaudación y acreditamiento de dicho impuesto.

Si bien es cierto que, de conformidad con el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, el momento de causación del impuesto será cuando se realicen las situaciones jurídicas señaladas en las leyes fiscales⁹, ello no implica que deba existir un criterio por cada situación jurídica realizada, sino que cada una de éstas se ajuste al supuesto establecido por la ley, es decir, en el caso de la causación del Impuesto al Valor Agregado por la enajenación de bienes o prestación de servicios resulta innecesario que cada acto jurídico se preste a un criterio de interpretación único, generando que por cada operación exista un supuesto jurídico, cuando la lógica tributaria indica y dicta que exista un solo supuesto

⁸ *Ibidem*

⁹ Congreso de la Unión. **Código Fiscal de la Federación**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 31 de diciembre de 1981. Artículo 6.

jurídico, y que si una situación concreta no se ajusta a éste, entonces no habrá causación tributaria.

Es por lo anterior que es la propia ley la que genera esta variabilidad de criterios al no contener de manera tajante un supuesto jurídico, sino la posibilidad de que exista más de uno, dejando, como última consecuencia, al arbitrio de un juzgador la determinación de dicho supuesto, pero sólo para aquellas situaciones dispuestas a su jurisdicción, lo que termina por ser un criterio más, pudiendo haber tantos como juzgadores haya.

Ahora bien, con la finalidad de generar certeza y seguridad jurídica tanto para autoridades, como para contribuyentes y juzgadores, es que se propone como solución a este problema, no una reforma a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que ésta depende de factores ajenos y que escapan al control de esta investigación, sino alejarse de lo que expresamente establece dicho ordenamiento legal en su artículo 1-B, dando lugar a un supuesto jurídico que se ajuste a la libertad contractual de los particulares.

IV. OBJETIVOS

4.1 Objetivo general.

Analizar el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el ejercicio fiscal 2015, a través de los distintos métodos de interpretación jurídica, en pro de la libertad contractual de los particulares, así retroactivamente en los términos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, de tal manera que permita el pago mediante acciones de una sociedad mercantil por la enajenación de bienes o prestación de servicios, perfeccionando así la enajenación y determinando de manera precisa el momento de causación y acreditamiento del impuesto.

4.2. Objetivos específicos.

1. Explorar el marco jurídico mexicano en materia tributaria, desprendiendo de éste la naturaleza del Impuesto al Valor Agregado y su diferencia con las otras contribuciones;

2. Estudiar la naturaleza de las acciones y sus diferencias con los distintos títulos de crédito;

3. Analizar los antecedentes conocidos de operaciones cuya contraprestación se dio mediante la transmisión de acciones;

4. Interpretar los resultados obtenidos de la observación realizada a los antecedentes conocidos.

5. Establecer un nuevo criterio de interpretación del artículo 1-B de la Ley Impuesto al Valor Agregado, proveyendo herramientas argumentativas que soporten el mismo.

V. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

1. ¿Cuál es la naturaleza del Impuesto al Valor Agregado y su diferencia con las demás contribuciones dentro del marco jurídico mexicano en materia tributaria?

2. ¿Qué son las acciones y cómo se diferencian de los distintos títulos de crédito establecidos en la legislación mercantil?

3. ¿Existen antecedentes de aplicación estricta del artículo 1-B la Ley del Impuesto al Valor Agregado que hayan afectado la realización y el perfeccionamiento de una operación cuya contraprestación consistía en acciones?

4. ¿Cómo superar las limitantes contempladas por la legislación fiscal respecto al pago de contraprestaciones mediante acciones?

5. ¿Existen elementos de libertad contractual, legalidad, proporcionalidad y equidad tributaria, suficientes para establecer un nuevo criterio de interpretación del Ley del Impuesto al Valor Agregado?

VI. HIPÓTESIS

La legislación fiscal vigente no contempla como hipótesis normativa que por la enajenación de bienes o prestación de servicios se pueda realizar el pago mediante acciones¹⁰, evitando así la causación y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado; sin embargo, desde una perspectiva contractual, la enajenación de bienes o prestación de servicios y su contraprestación quedaría perfeccionada en dicho supuesto.

Esta disparidad de criterios jurídicos deja al arbitrio de las autoridades fiscales el reconocimiento de toda la operación mediante la cual se enajene algún bien y su contraprestación se dé a través de la transmisión de acciones, en cuyo caso se limitaría el poder recaudatorio del Estado por lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado y, consecuentemente, repercutiría en la autodeterminación contributiva de los particulares.

¹⁰ Congreso de la Unión. **Ley del Impuesto al Valor Agregado**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 29 de diciembre de 1978. Artículo 1-B.

Es por ello que abstraerse de la interpretación estricta de lo dispuesto por el párrafo tercero, del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, podría generar certeza legal al acto jurídico desde su ejecución, evitando el cuestionamiento de la legalidad de éste.

En virtud de lo anterior resulta dable plantear la siguiente hipótesis:

El pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, mediante acciones es generador de la causación y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.

VII. VARIABLES

- **Variable independiente.** El pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, mediante acciones.
- **Variable dependiente.** La causación y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.

VIII. DISEÑO METODOLÓGICO

La presente investigación será una investigación descriptiva y cuasi experimental por las razones que a continuación se expondrán:

A) Descriptiva en virtud de que se acudirá a la legislación vigente en materia del Impuesto al Valor Agregado.

Toda vez que la legislación es de aplicación general, no se utilizarán técnicas de investigación tales como los cuestionarios, entrevistas o encuestas, pues el universo al que se pudieran aplicar dichas técnicas no sería representativo.

Sin embargo, existen antecedentes concretos de operaciones fallidas, como de operaciones rechazadas por las autoridades fiscales, que deberán ser observados y analizados, a fin de determinar la posibilidad de establecer un nuevo criterio de interpretación del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

B) Cuasi experimental pues el objeto de esta investigación es conocer los efectos fiscales que pudiera tener el pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, mediante acciones.

Una vez asentado lo anterior, resulta inconcuso que la presente investigación se regirá por un modelo y un diseño metodológico estrictamente bibliográfico, por ser la única fuente que permite lograr los objetivos planteados.

De lo anterior se desprende que esta investigación se basará en la recolección y análisis de documentos tales como, leyes, antecedentes jurídicos, resoluciones administrativas y judiciales, entre otros, por lo que se recurrirá a la hermenéutica.

IX. ALCANCES Y LIMITACIONES

La presente investigación será de carácter general para todas las sociedades anónimas y sociedades en comandita por acciones en la república mexicana que efectúen el pago por la enajenación de bienes o prestación de servicios, a través de acciones.

Ahora bien, toda vez que la legislación fiscal prevé que las autoridades fiscales puedan ejercer sus facultades de revisión respecto de los ejercicios fiscales con una antigüedad no mayor a cinco años, se pretende que, en beneficio de los particulares y en la misma medida, exista un nuevo criterio de interpretación del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, a partir del cierre del ejercicio fiscal 2014.

CAPÍTULO I. EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DENTRO DEL MARCO JURÍDICO MEXICANO.

En el presente capítulo se abordan los antecedentes y el estado del arte del Impuesto al Valor Agregado, se explica qué es Derecho Fiscal y cuál es su relación con otras ramas del Derecho. Asimismo, se explora el concepto de tributación, impuestos y contribuciones. De manera especial, se analiza el Impuesto al Valor Agregado y su normatividad dentro del marco jurídico mexicano respecto a sus elementos, su traslado y acreditamiento, las contraprestaciones efectivamente pagadas por la enajenación de bienes y prestación de servicios, así como el pago por la enajenación de bienes y prestación de servicios mediante acciones en la Ley del IVA vigente.

La Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2014, en su artículo 1º, estima que el Gobierno Federal percibirá ingresos en cantidad de \$2'709,961.10 millones de pesos, de los cuales el 65% serán por concepto de impuestos, esto es, \$1'770,163.00 millones de pesos.¹¹

Por lo que se refiere a las demás contribuciones, mismas que se encuentran contempladas en el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, el Gobierno Federal percibirá:

- Por concepto de Aportaciones de Seguridad Social: \$228,188.00 millones de pesos (8.4% de la totalidad de ingresos del Gobierno Federal);

¹¹ Congreso de la Unión. Ley de Ingresos de la Federación. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 13 de Noviembre de 2014

- Por concepto de Contribuciones de Mejoras: \$27.8 millones de pesos (0.001% de la totalidad de ingresos del Gobierno Federal);
- Por concepto de Derechos: \$822,023.40 millones de pesos (30.3% de la totalidad de ingresos del Gobierno Federal).

Como se puede apreciar los impuestos constituyen la principal fuente de ingresos del Gobierno Federal; el sustento principal para la consecución de sus fines de Estado.

La importancia del impuesto en el sistema fiscal mexicano es tal en virtud de que éste es por sí mismo el reflejo más contundente y acertado del fundamento constitucional del cual emana el Derecho Fiscal, es decir, el impuesto representa fielmente la relación tributaria existente entre el estado y los ciudadanos, una relación unilateral nacida de la obligación de los ciudadanos de contribuir al gasto público, obligación contemplada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo que se refiere estrictamente a los impuestos, de los \$1'770,163.00 millones de pesos, cerca del 90% está conformado por el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado; este último, para el ejercicio 2014, se espera que recaude alrededor de \$609,392.50 millones de pesos, lo que representa aproximadamente una cuarta parte de la totalidad de los ingresos a percibir por el Gobierno Federal, siendo el tercer rubro más importante que percibe, por debajo únicamente del Impuesto Sobre la Renta (\$1'006,376.90 millones de pesos); y del Derecho Ordinario Sobre Hidrocarburos (\$659,341.7 millones de pesos).¹²

¹² Datos obtenidos de la Ley del Ingresos de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 13 de noviembre de 2011.

Dada la importancia del impuesto al valor agregado, y toda vez que es un impuesto que se causa sobre el consumo, lo que repercute en toda la sociedad, resulta importante estrechar los criterios interpretativos respecto a su causación y pago, sin embargo, el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, numeral vigente desde el año 2003, en relación con los artículos 11 y 17 del mismo ordenamiento legal, genera un margen muy amplio de interpretación, dejando, a veces, al arbitrio de las autoridades fiscales y administrativas la determinación del momento de causación del impuesto relativo, generando una pugna entre esta determinación y la interpretación que los contribuyentes hacen de dichos artículos.

El problema medular de la relación habida entre los numerales mencionados se sitúa específicamente, como se puede inferir, en la causación del impuesto relativo por la enajenación de bienes (artículo 11) o por la prestación de un servicio (Artículo 17), toda vez que no existe una unificación de criterios por lo que se refiere a las contraprestaciones efectivamente cobradas, es decir, la redacción del artículo 1-B de la ley del impuesto relativo no precisa con exactitud el momento en qué se considera que las contraprestaciones pactadas por la enajenación de bienes o por la prestación de un servicio son efectivamente cobradas, por lo que no es posible, de igual manera, determinar cuándo es que se efectúa, ya se la enajenación de bienes o la prestación de un servicio; lo anterior evidentemente tiene repercusiones en el traslado, acreditamiento del impuesto, y consecuentemente en el entero del mismo, afectando negativamente las expectativas de ingresos correspondientes a dicho impuesto.

1.1. Derecho Fiscal y su relación con otras ramas del Derecho

Para el presente proyecto de investigación es importante partir de la naturaleza jurídica del impuesto, esto es, desde su fundamento último, su pertenencia y

ubicación dentro de la ciencia del derecho, empezando por un análisis del derecho fiscal mexicano y su fundamento constitucional.

Nuestra máxima ley, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31, fracción IV, establece como una obligación de los mexicanos “contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Es a partir de este precepto constitucional que nace a la vida jurídica el Derecho Fiscal, mismo que se encargada de regular dichas relaciones tributarias.

Antes de determinar el concepto Derecho Fiscal o Derecho Tributario, es menester precisar la materia del mismo, por tanto, surgen dos interrogantes: ¿qué es fiscal? y ¿qué es materia fiscal?

La Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado al respecto a través de diversos criterios jurisprudenciales, entre los que destacan:

“FISCAL. Por fiscal debe entenderse lo perteneciente al Fisco; y Fisco significa, entre nosotros, la parte de la Hacienda Pública que se forma con las contribuciones, impuestos o derechos, siendo autoridades fiscales las que tienen intervención por mandato legal, en la cuestión, dándose el caso de que haya autoridades hacendarias que no son autoridades fiscales pues aún cuando tengan facultades de resolución en materia de hacienda, carecen de actividad en la cuestión, que es la característica de las fiscales, viniendo a ser el carácter de autoridad hacendaria, el género, y el de autoridad fiscal, la especie.”¹³

“MATERIA FISCAL. Por materia fiscal debe entenderse lo relativo a la determinación, la liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales o lo referente a las sanciones que se impongan por motivo de haberse infringido las leyes tributarias.”¹⁴

¹³ Amparo en revisión 1601/33. *José Yves Limantour*. 29 de mayo de 1934. 5 votos. Ponente: José López Lira; SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.

¹⁴ Amparo directo 3683/73. *Petróleos Mexicanos*. 6 de septiembre de 1974. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Jorge Iñárritu. Secretario: Fernando Laz Cárdenas; SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.

De las tesis antes transcritas, la segunda no establece de manera contundente y precisa qué es la materia fiscal, por lo que resulta pertinente recurrir a la definición que de ésta hace Rodríguez Lobato, quien dice que “la materia fiscal [es] todo lo relativo a los ingresos del Estado provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el propio Estado y los particulares, considerados en su calidad de contribuyentes”.¹⁵

La definición que Rodríguez Lobato hace de materia fiscal, bien puede tomarse como una definición de Derecho Fiscal, sin embargo, para que pueda ser tomada como tal, debería incluirse el término ley o norma jurídica, el cual acertadamente incorpora Sergio De la Garza¹⁶, quien lo define al Derecho Fiscal de la siguiente manera:

“Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento; a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones impuestas por su violación.”

Toda vez que el Derecho Fiscal regula ciertas relaciones que se dan entre el Estado y los ciudadanos, efectivamente se puede inferir que pertenece a la rama del Derecho Público, es decir, aquel que regula todas las relaciones existentes entre el Estado y sus ciudadanos en un plano de desigualdad, es decir, cuando hay subordinación de los segundos al primero, según la Teoría de Jellinek, comúnmente conocida como “De la Naturaleza de la Relación Jurídica”¹⁷.

Por todo lo anterior, resulta del todo evidente que el Derecho Fiscal sólo puede ser considerado como una rama del Derecho Público, toda que la

¹⁵ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Derecho Fiscal*, Ed. Harla, México, 1986, p. 11.

¹⁶ DE LA GARZA, Sergio F., *Derecho Financiero Mexicano*, Ed. Porrúa, 5° ed., México, 1973, p. 21.

¹⁷ Definir la Teoría de la Relación Jurídica de Jellinek

naturaleza de la relación jurídico-tributaria está caracterizada por un vínculo establecido entre dos sujetos de distinta categoría: el Estado, como entidad soberana, y los contribuyentes o causantes, como particulares subordinados a la autoridad que del primero emana.

En las definiciones de Sergio de la Garza y Rodríguez Lobato, se hace mención a la administración pública, pero no reconocen, expresamente, que el Derecho Fiscal sea una rama del Derecho Administrativo, tal como lo hace el autor italiano Donato Giannini, quien afirma que el “Derecho Tributario es la rama del Derecho Administrativo que expone los principios y las normas relativas a la imposición y a la recaudación del tributo y analiza la consiguiente relación jurídica entre el ente público y el ciudadano.”¹⁸

El Derecho Administrativo, por su parte, es el conjunto de normas que regulan la organización y el funcionamiento de la Administración Pública de un Estado, facultad que recae en el Poder Ejecutivo; así mismo regula las relaciones del Estado con los particulares. En consecuencia, y en relación con la presente investigación, el Derecho Administrativo regulará los medios patrimoniales y financieros que la Administración necesita para su sostenimiento y para garantizar la regularidad de su actuación, así como la situación de los particulares respecto de la Administración, en el caso concreto y ligado a lo anterior, su obligación de contribuir al gasto público tal como disponen los artículos 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Resulta evidente, entonces, que el artículo 31, fracción IV antes mencionado, es el fundamento constitucional del Derecho Fiscal, y por consiguiente, es la fuente primaria de la relación entre éste y el Derecho Constitucional.

¹⁸ Cita de Donato Giannini

El Derecho Constitucional como rama del Derecho público, es la más importante y fundamental del mismo, ya que estudia las leyes fundamentales que definen un Estado, en el caso particular de México, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. De esta manera, es materia de estudio todo lo relativo a la forma de Estado, forma de gobierno, derechos fundamentales y obligaciones de los ciudadanos, así como la regulación de los poderes públicos, incluyendo tanto las relaciones entre poderes públicos, como las relaciones entre los poderes públicos y los ciudadanos.

El Derecho Fiscal no sólo se encuentra ligado a las ramas del Derecho Administrativo y Constitucional, sino también y de manera igualmente estrecha con otras tantas, de las que ha adoptado conceptos, principios generales e instituciones jurídicas para cumplir cabalmente con sus finalidades, dichos conceptos, instituciones y principios deben ser entendidos y conocidos de manera amplia para lograr una correcta aplicación de las normas fiscales.

Así el Derecho Fiscal se relaciona con el Derecho Civil, del cual ha adoptado conceptos tales como la obligación y los sujetos de la misma, el domicilio y la residencia, conceptos que se aplican respecto de los contribuyentes, la responsabilidad, la compensación, etcétera. Otra rama del Derecho Privado con la cual guarda una estrecha relación es el Derecho Mercantil, ya que las personas morales constituidas bajo la normatividad mercantil o comercial, están obligadas igualmente al pago de las contribuciones establecidas, las cuales pueden estar garantizadas a su vez por títulos de crédito, objeto de estudio del Derecho Mercantil.

Por su parte la tipificación de las infracciones a las normas fiscales y las sanciones correspondientes son principios tomados del Derecho Penal. Las infracciones, conocidas como delitos fiscales, forman parte de una tipificación especial que no se encuentra en los códigos penales o de defensa social, sino que

está contenida en el título IV del Código Fiscal de la Federación, “De las infracciones y delitos fiscales”, haciendo valer la autonomía del Derecho Fiscal, pero que son jurisdicción de los Tribunales Penales.

1.2. La Tributación

La obtención de los recursos monetarios, contribuciones forzosas, corresponde al Derecho Fiscal, pero esta obtención sólo es el primer momento de la actividad financiera del Estado, la cual se compone de la obtención, la administración y el empleo de dichos recursos. El estudio de toda esta actividad financiera, sus conceptos y principios, así como de las instituciones relativas a los ingresos del Estado, corresponde al Derecho Financiero.

Dentro de la actividad financiera del Estado existe un elemento genérico esencial que engloba todo aquello que ayuda al Estado a sufragar los gastos encaminados a cumplir sus fines. Este elemento es la contribución.

Las contribuciones se dividen en forzosas y voluntarias¹⁹. Las primeras son aquellas fijadas en la ley a cargo de los particulares; por su parte la naturaleza jurídica de las voluntarias deriva de un acuerdo entre el Estado y los particulares y son conocidas como “contratos administrativos” debido a la participación del Estado como tal.

Para efectos del presente trabajo de investigación, el mismo se limitará sólo a las contribuciones forzosas, las cuales son conocidas como tributos y abarcan a los impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribución de mejoras, establecidos en el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, numeral que será analizado posteriormente.

¹⁹ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *op. cit.*, p. 5.

Para el maestro Adolfo Arrijo Vizcaíno, “El tributo, contribución o ingreso tributario es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.”²⁰

Partiendo de la definición anterior resulta inconcuso decir que los tributos tienen las siguientes características: (i) son ingresos públicos, pues son percibidos por el Estado con ente supra jerárquico en la relación tributaria; (ii) de Derecho público, toda vez que el derecho del Estado a percibirlos y la obligación de los particulares de pagarlos se encuentra predeterminada por una norma jurídica general, que regula específicamente esta relación de supra-subordinación entre Estado y contribuyentes; (iii) que consisten en prestaciones obligatorias generalmente pecuniarias, ya que extraordinariamente, a través del procedimiento administrativo de ejecución²¹, la contribución se dará en especie; (iv) impuestos unilateralmente, esto es, que el Estado es quien por disposición propia, sin que exista un acuerdo de voluntades entre las partes de esta relación tributaria; (v) exigidas por una administración pública determinada, misma que, en virtud del principio de legalidad²², debe estar expresamente facultada para llevar a cabo la recaudación de las contribuciones; y (vi) como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir. Su fin primordial es

²⁰ ARRIJO VIZCAÍNO, Adolfo; *Derecho Fiscal*; Colección Textos Univresitarios; Ed. Themis, 20° Edición, México, 2008.

²¹ El autor Refugio de Jesús Fernández Martínez, en la obra “Derecho Fiscal”, al respecto establece: El procedimiento administrativo de ejecución, también llamado procedimiento de ejecución o procedimiento económico coactivo, es el medio del cual disponen las autoridades para exigir el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley fiscal respectiva

Dicho procedimiento que viene a constituir un particularismo o privilegio del crédito fiscal, consiste en el requerimiento de pago, embargo, avalúo de bienes, publicación de convocatorias para remate, el remate y la aplicación del producto del remate.

²² ARRIJO VIZCAÍNO, Adolfo en su obra “Derecho Fiscal”, establece que el Principio de Legalidad en materia tributaria obedece a dos enunciados, uno por cada uno de los sujetos de la relación tributaria, a saber:

a) La autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno o realizar función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley aplicable al caso.

b) Por su parte, los contribuyentes sólo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y exclusivamente pueden hacer valer ante el Fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.

el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines.

El término “tributación” no debe limitarse solo al acto de enterar un numerario en favor del estado, o pagar impuestos (término coloquialmente aceptado), sino que debe extenderse a todo el sistema o régimen tributario existente en una nación. La tributación tiene por objeto recaudar los fondos que el Estado necesita para su funcionamiento pero, según la orientación ideológica que se siga, puede dirigirse también hacia otros objetivos: desarrollar ciertas ramas productivas, redistribuir la riqueza, etc.

Cuando la tributación es baja los gobiernos se ven sin recursos para cumplir las funciones que se supone deben desempeñar; cuando la tributación es muy alta se crean auténticos “desestímulos” a la Actividad Productiva, pues las personas y las empresas pierden el aliciente de incrementar sus rentas, con lo que se perjudica el producto nacional total. Por ello a veces los gobiernos obtienen mayores ingresos cuando bajan los tipos de impuestos, ya que el menor porcentaje que se cobra es compensado con creces por el aumento de la producción y, en consecuencia, de la cantidad base sobre la que éstos se calculan. Lo anterior se cumple especialmente en el caso de los llamados impuestos progresivos -cuya tasa impositiva va aumentando a medida que aumentan los ingresos- que afectan de un modo muy agudo las expectativas y actitudes de quienes tienen que pagarlos.

Anteriormente se señaló que un tributo es una modalidad de ingreso público o prestación patrimonial de carácter público, exigida a los particulares, que presenta las siguientes características:

- **Carácter coactivo.** El carácter coactivo de los tributos está presente en su naturaleza desde los orígenes de esta figura. Supone que el tributo se

impone unilateralmente por los entes públicos, de acuerdo con los principios constitucionales y reglas jurídicas aplicables, sin que concurra la voluntad del obligado tributario, al que cabe impeler coactivamente al pago.

Debido a este carácter coactivo, y para garantizar la auto imposición, principio que se remonta a las reivindicaciones frente a los monarcas medievales y que está en el origen de los Estados constitucionales, en Derecho tributario rige el principio de legalidad. En virtud del mismo, se reserva a la ley la determinación de los componentes de la obligación tributaria o al menos de sus elementos esenciales.

- **Carácter pecuniario.** Si bien en sistemas pre-modernos existían tributos consistentes en pagos en especie o prestaciones personales, en los sistemas tributarios capitalistas la obligación tributaria tiene carácter dinerario. Pueden, no obstante, mantenerse algunas prestaciones personales obligatorias para colaborar a la realización de las funciones del Estado, de las que la más destacada es el servicio militar obligatorio.

En ocasiones se permite el pago en especie, sin embargo ello no implica la pérdida del carácter pecuniario de la obligación, que se habría fijado en dinero, sino que se produce una dación en pago para su cumplimiento; las mismas consideraciones son aplicables a aquellos casos en los que la Administración, en caso de impago, proceda al embargo de bienes del deudor.

- **Carácter contributivo.** El carácter contributivo del tributo significa que es un ingreso destinado a la financiación del gasto público y por tanto a la cobertura de las necesidades sociales. A través de la figura del tributo se hace efectivo el deber de los ciudadanos de contribuir a las cargas del

Estado, dado que éste precisa de recursos financieros para la realización de sus fines.

El carácter contributivo permite diferenciar a los tributos de otras prestaciones patrimoniales exigidas por el Estado y cuya finalidad es sancionadora, como las multas.

Pese a que el principal objetivo de los tributos sea la financiación de las cargas del Estado, pueden concurrir objetivos de política económica o cualesquiera otros fines, que en casos concretos pueden prevalecer sobre los contributivos.

Es importante destacar que para que surja toda obligación tributaria es necesario que exista una hipótesis que justifique el nacimiento de dicha obligación. Sergio F. de la Garza²³ considera que la más importante de las hipótesis de hecho, es la que dispone la obligación de pagar el tributo al Estado y da nacimiento a la obligación tributaria sustantiva y principal: el pago del tributo.

El presupuesto de hecho de la obligación tributaria que es la figura clave de la relación jurídico-tributaria, ha recibido diversos nombres, entre ellos podemos destacar: hecho generador, hecho tributario, hecho de incidencia y hecho imponible.

En México, la existencia de dicho presupuesto de hecho se encuentra en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación el cual establece que “Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso que ocurran”.

²³ DE LA GARZA, Sergio F., *Op cit.*, p. ____.

Al respecto Dino Jarach establece:

“La obligación tributaria en general, desde el punto de vista jurídico, es una relación *ex lege*, en virtud de la cual una persona (sujeto pasivo principal, contribuyente o responsable), está obligada hacia el Estado u otra entidad pública, al pago de una suma de dinero, en cuanto se verifique el presupuesto de hecho determinado por la ley.

Por voluntad de la ley la obligación del contribuyente y la pretensión correlativa del Fisco se hacen depender del verificarse de un *hecho jurídico*, el titulado presupuesto legal del tributo, o hecho imponible.

Desde este punto de vista, la obligación tributaria en general y la impositiva en particular se parecen a todas las otras obligaciones legales, cuyo nacimiento siempre es subordinado a la verificación de un hecho jurídico, sea éste un hecho lícito o ilícito, un delito civil o penal.”²⁴

Entonces, el hecho imponible puede ser entendido como la hipótesis establecida en la norma cuya realización genera el nacimiento de una obligación tributaria concreta, es decir, el conjunto de circunstancias que se prevén en una norma que provocan el nacimiento de una obligación tributaria concreta, lo cual difiere del momento de causación del impuesto.

1.3. Concepto de impuesto y sus diferencias con las demás contribuciones

Anteriormente se señaló que los impuestos son sólo una de las formas en que se presentan las contribuciones forzadas mejor conocidas como tributos. El artículo 2° del Código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones a cuyo pago se encuentran obligados los ciudadanos mexicanos se clasifican en: Impuestos; aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras; y derechos.

Así, este precepto legal define a cada una de éstas cómo:

²⁴ JARACH, Dino, *El Hecho Imponible*, Abeledo-Perrot, 3era. Ed., Buenos Aires, 1982, p. 73.

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Por lo que se refiere al concepto de impuesto, la definición establecida en el Código Fiscal de la Federación resulta un tanto desafortunada, toda vez que no precisa la naturaleza de la contribución, ya que solamente establece lo que no es un impuesto, es decir, el Código Fiscal de la Federación en las fracciones II, III y IV del numeral antes referido señala qué es una aportación de seguridad social, una contribución de mejoras y un derecho respectivamente, y por exclusión,

establece que el impuesto es cualquier otra contribución que no sea uno de los anteriores, pero no establece qué es en sí un impuesto y la naturaleza del mismo.

Ahora bien, si partimos de las diferencias existentes entre el impuesto y las de más contribuciones, nos podemos percatar que hay una diferencia entre el primero y las segundas: la contraprestación.

Tanto en las aportaciones de seguridad social, como en las contribuciones de mejoras y en los derechos, los contribuyentes erogan el pago de una contribución como contraprestación a un servicio o beneficio recibido, previamente determinado.

Por su parte, el impuesto, como su mismo nombre lo indica, es una imposición derivada de una relación unilateral de Derecho Público, es decir, un acto de soberanía por parte del Estado, toda vez que éste no ofrece una contraprestación conocida por los contribuyentes, sí, efectivamente el pago de impuestos cubre los gastos públicos de infraestructura y desarrollo del Estado, sin embargo, y a diferencia de las otras contribuciones contenidas en el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación, las contraprestaciones recibidas no son recibidas por los contribuyentes de manera directa y determinada, tal como lo establece Raúl Rodríguez Lobato²⁵, para quién el impuesto es “la prestación en dinero o especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato.”

Por su parte, Giuliani Fonrouge²⁶ considera que “los impuestos son las prestaciones en dinero o en especie exigidas por el Estado en virtud del poder de

²⁵ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, op. cit., p. 61.

²⁶ GIULIANI FONROUGE, Carlos M., *Derecho Financiero*, Ediciones de Palma. 3° ed. Volumen I. Buenos Aires, 1982, p. 263.

imperio a quienes se hallen en situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles”.

Ahora bien, resulta procedente retomar la definición adoptada por el Código Fiscal de la Federación, vigente en el país, en virtud del cual “impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II y III de este Artículo (aportaciones de seguridad social y derechos).”

Esta definición resulta deficiente toda vez que dicho precepto legal omite lo siguiente:²⁷

1. Indicar que los impuestos constituyen una prestación, y que por lo tanto derivan de una relación unilateral de Derecho Público que se da entre el Estado y los contribuyentes. Es decir, que los impuestos configuran un acto soberano por parte del Estado.

2. Señalar que los impuestos pueden ser pagados indistintamente en dinero o en especie, ya que, como se hizo mención, si bien es cierto la generalidad de los impuestos se paga en dinero, también lo es que extraordinariamente se pagarán en especie, sin que este pago se encuentre determinado por una ley como el medio predeterminado para el pago de impuestos. Tal es el caso de los embargos practicados por las autoridades fiscales y administrativas, como consecuencia de una falta de pago.

3. Hacer referencia específica a los principios de generalidad y obligatoriedad que por mandato constitucional deben regir a todo tipo de contribuciones.

²⁷ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo; *Derecho Fiscal*; Colección Textos Univresitarios; Ed. Themis, 20° Edición, México, 2008.

4. Establecer el fundamental y tan necesario principio de que los impuestos deben estar destinados a sufragar los gastos públicos.

Una vez que quedaron establecidas las características de los impuestos, así como la definición legal que de éstos establece el Código Fiscal de la Federación, podemos definir a los impuestos como las contribuciones que, en virtud de una relación unilateral de Derecho Público el Estado establece arbitrariamente, cuyo pago está determinado a que los contribuyentes se encuentren dentro los supuestos jurídicos que para tal efecto establecen las leyes.

Es menester señalar que los impuestos pueden ser directos o indirectos. A pesar de que ambos son ingresos del Estado de carácter ordinario, la diferencia radica en que los primeros recaen de manera inmediata sobre el contribuyente, sin intermediarios en su pago. Éstos pueden ser reales o personales. A diferencia de éstos, los impuestos indirectos son gravables por traslación, ya que el contribuyente real, es decir quién lo paga directamente al Estado, es distinto de aquel en quién repercute económicamente. El ejemplo más claro de este tipo de impuestos es el Impuesto al Valor Agregado en virtud de que quién realiza el entero del mismo a las autoridades fiscales y administrativas correspondientes, es una persona que tiene no sólo el derecho, sino la obligación de trasladarlo, para que al final lo pague el consumidor. Como consecuencia de lo anterior, el impuesto al valor agregado es indirecto, también, en virtud de que grava el consumo, y no así el ingreso. Es de tipo real porque el hecho imponible no tiene en cuenta las condiciones personales de los sujetos pasivos, sino sólo la naturaleza de las operaciones económicas.

A partir del análisis precedente se deduce que la diferencia entre el impuesto y las demás contribuciones (aportaciones de seguridad social, contribución de mejoras y derechos) es que el impuesto no implica una contraprestación o

beneficio para el contribuyente. Siendo esta falta de correlatividad²⁸ la principal característica del impuesto.

La naturaleza del impuesto le permite su causación a partir de la realización de hecho imponible, esto es, a partir de que el sujeto pasivo de la relación tributaria se encuentre en alguna de las hipótesis normativas que regulan el pago de impuestos, quedando obligado desde ese preciso momento al pago de los mismos, sin que medie para ello, la exigencia de éste a una contraprestación predeterminada y conocida.

1.4. Impuesto al Valor Agregado y su normatividad dentro del marco jurídico mexicano.

Como se mencionó en el apartado anterior el Impuesto al Valor Agregado es un impuesto indirecto toda vez que (i) quién realiza el entero del mismo a las autoridades fiscales y administrativas correspondientes, es una persona que tiene no sólo el derecho, sino la obligación de trasladarlo, para que al final lo pague el consumidor; y (ii) como consecuencia de lo anterior, el impuesto al valor agregado es indirecto, también, en virtud de que grava el consumo, y no así el ingreso.

Sin embargo, esto no establece de manera precisa y concisa qué es el impuesto al valor agregado. Para María A. Alegretti de Salgado, el impuesto al valor agregado es:

“... un impuesto que, recayendo sobre el consumidor final que es quien en definitiva lo paga a través de sus consumos, ha de ser ingresado en el fisco por cada una de las etapas del proceso económico de producción, distribución y comercialización, en proporción al valor que cada una de ellas incorpora en el productos...”²⁹

²⁸ DE LA CUEVA, Arturo, Derecho Fiscal, Ed. Porrúa, México, 2003, p. 121.

²⁹ María A. Alegretti de Salgado en: ALMARZA, Alejandro, et al., *Impuesto al Valor Agregado*, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1995, p. X - XI.

A partir de la definición anterior resulta inconcuso que, a diferencia del impuesto sobre la renta que grava el ingreso, el impuesto al valor agregado es un tributo que se encuentra presente en todas las etapas de la actividad económica, tanto mercantil como por la prestación de servicios.

En el ámbito mercantil, esta traslación de gravamen repercute desde la producción de mercancías, a través de la compra venta de materias primas, hasta la comercialización y posterior consumo de las mismas; por su parte en la prestación de un servicio dicho tributo lo genera el prestador y lo traslada al prestatario, siendo éste quien aprovecha el servicio prestado y sobre quien repercute el gravamen.

1.4.1. Los elementos del Impuesto al Valor Agregado en la dentro del marco jurídico mexicano.

Como es sabido los impuestos están conformados por 4 elementos: Sujeto, objeto, base y tasa o tarifa.

1. Sujeto

En toda relación tributaria intervienen dos sujetos uno activo y otro pasivo. El activo es aquel que recaudara el impuesto, y el pasivo la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto.³⁰

Para efectos del tema de investigación la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo1 lo señala con el siguiente texto:

³⁰ Osornio Corres, Francisco Javier. *Teoria del Ingreso* . Mexico: Porrúa, 1992., p. 73

“Están obligadas al pago de impuesto al valor agregado establecido en esta ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades gravadas”.³¹

Para entender este párrafo es necesario recurrir a definiciones, tales como:

- Personas físicas: Cualquier ser humano capaz de contraer obligaciones y ejercer derechos.
- Personas Morales: es la unión de dos o más personas físicas o morales, para constituir legalmente una sociedad con un fin legal. Estas Personas morales las enmarca el Art 25 del Código Civil Federal bajo la siguiente descripción³²:
 - La nación, los estados y los municipios;
 - Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;
 - Las sociedades civiles o mercantiles;
 - Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la constitución federal;
 - Las sociedades cooperativas y mutualistas;
 - Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.

³¹Congreso de la Unión. *Ley del Impuesto al valor Agregado*. Diario Oficial de la Federación, México, Distrito Federal . 29 de Diciembre de 1978

³² Congreso de la Unión. *Código Civil Federal*. , México, Distrito Federal . 26 de mayo, 14 de julio, 3 y 31 de agosto de 1928. Artículo 25

- Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736. (adicionada mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 7 enero 1988)
- Territorio Nacional. Lo define el Art 8 CFF: “Para los efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial”.³³ así como también se complementa esta definición con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su Art 42:³⁴
 - El de las partes integrantes de la Federación;
 - El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;
 - El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico;
 - La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;
 - Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fije el Derecho Internacional y las marítimas interiores.

³³ Congreso de la Unión. *Código Fiscal Federal*. Diario Oficial de la Federación. México, Distrito Federal, 31 de diciembre de 1981. Artículo 8

³⁴ Congreso de la Unión. *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. México, Distrito Federal. 5 de febrero de 1917. Art 42

- El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio Derecho Internacional.

2. Objeto

Definido por Osornio Corres como: “Situación que señala la Ley como hecho generador del crédito fiscal”³⁵, en este caso serán las Actividades gravadas definidas por la Ley del IVA en su Art 1, como las siguientes:³⁶

- I. Enajenación de bienes.
- II. Presten servicios independientes.
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importen bienes o servicios.

3. Base

Osorio la define como: “Magnitud a la que debe referirse o aplicarse el tipo de gravamen, y cuando está constituido por una suma de dinero o un bien valorable en términos monetarios, recibe el nombre de base imponible. Su función es determinar la cuantía de la deuda tributaria.”³⁷

4. Tasa o tarifa

³⁵ Osornio Corres, Francisco Javier. *Teoría del Ingreso*. Mexico: Porrúa, 1992., p. 74

³⁶ Unión, Congreso de La. *Ley del Impuesto al valor Agregado*. DF, 2014. Artículo 1

³⁷ Osornio Corres, Francisco Javier. *Op. cit.*, p. 75

Según Osorio son: “La lista de unidades y de cuotas correspondientes para un determinado objeto tributario o para un numero de objetos que pertenezcan a la misma categoría”.³⁸ En el Caso del impuesto al valor agregado será la tasa correspondiente sobre la base, considerando que en la actualidad existen dos tasas: Tasa 0 % y 16 %

Con los conceptos señalados anteriormente es importante hacer mención de la estructura general de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y su correlación con otras disposiciones fiscales con la finalidad de ubicar diferentes supuestos en diversos capítulos inherentes a este tema de investigación tales como:

- Enajenación de bienes; y
- Prestación de servicios

1.4.2. Traslado y acreditamiento del impuesto al valor agregado

En el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado es el que define la figura del traslado, siendo este el que permite que el IVA sea un impuesto indirecto, pues la carga recae en el enajenante o prestador del servicio.

Dicho numeral en su párrafo tercero establece:

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

El artículo 1 de la Ley Del Impuesto al Valor Agregado, en su penúltimo párrafo, señala que los momentos de pago y que al impuesto trasladado se le

³⁸ *Ibidem*

podrán descontar diversos acreditamientos a fin de obtener un monto final, el cual es el que se deberá enterar al fisco federal.

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

Lo anterior se expresa a través del siguiente cuadro:

Cuadro 1. Determinación Impuesto al Valor Agregado.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A CARGO DEL CONTRIBUYENTE
(-) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO TRASLADADO AL CONTRIBUYENTE
(-) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE
(=) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A PAGAR O A FAVOR .

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la ley del impuesto al valor agregado en su artículo 5º D.

1.4.3. Contraprestaciones efectivamente pagadas por la enajenación de bienes y prestación de servicios.

Al ser esta una investigación enfocada a la enajenación de bienes y prestación de servicios, es importante definir dichos conceptos a partir de la legislación que regula estas figuras, toda vez que la legislación fiscal no define los mismos, por lo que es menester recurrir a la figura de la supletoriedad legal, misma que se encuentra contemplada en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, mismo que a la letra establece:

“**Artículo 5.** Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

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

(Énfasis añadido)

Antes de recurrir a la legislación civil resulta necesario, por jerarquía de los diversos criterios interpretativos, recurrir a la interpretación gramatical. Según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española enajenación significa:

Enajenar:³⁹

1. tr. Pasar o transmitir a alguien el dominio de algo o algún otro derecho sobre ello.

2. tr. Sacar a alguien fuera de sí, entorpecerle o turbarle el uso de la razón o de los sentidos. *El miedo lo enajenó.* U. t. c. prnl. *Enajenarse por la cólera. Se enajenó de sí.*

3. tr. Extasiar, embelesar, producir asombro o admiración. U. t. c. prnl.

4. prnl. Desposeerse, privarse de algo.

5. prnl. Apartarse del trato que se tenía con alguien, por haberse entibiado la relación de amistad. U. t. c. tr.

(Énfasis añadido)

³⁹ <http://lema.rae.es/drae/?val=enajenar>. Portal visitado el día 23 de mayo de 2014.

El Código Civil Federal, no contiene una definición como tal del concepto enajenación, pero si lo menciona y señala puntos en particular sobre la enajenación.

El Código Fiscal Federal tampoco tiene una definición pero a diferencia del Código Civil Federal si menciona los casos en los que se entiende se efectúa una enajenación de bienes en su Artículo 14.

“Artículo 14. Se entiende por enajenación de bienes:

- I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado
- II. Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor.
- III. La aportación a una sociedad o asociación.
- IV. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.
- V. La que se realiza a través del fideicomiso, en los siguientes casos:
 - a. En el acto en el que el fideicomitente designe o se obliga a designar fideicomisario diverso de él y siempre que no tenga derecho a readquirir del fiduciario los bienes.
 - b. En el acto en el que el fideicomitente pierda el derecho a readquirir los bienes del fiduciario, si se hubiera reservado tal derecho. Cuando el fideicomitente reciba certificados de participación por los bienes que afecte en fideicomiso, se considerarán enajenados esos bienes al momento en que el fideicomitente reciba los certificados, salvo que se trate de acciones.
- VI. La cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso, en cualquiera de los siguientes momentos:
 - a. En el acto en el que el fideicomisario designado ceda sus derechos o dé instrucciones al fiduciario para que transmita la propiedad de los bienes a un tercero. En estos casos se considerará que el fideicomisario adquiere los bienes en el acto de su designación y que los enajena en el momento de ceder sus derechos o de dar dichas instrucciones.
 - b. En el acto en el que el fideicomitente ceda sus derechos si entre éstos se incluye el de que los bienes se transmitan a su favor.

Cuando se emitan certificados de participación por los bienes afectos al fideicomiso y se coloquen entre el gran público inversionista, no se considerarán enajenados dichos bienes al enajenarse esos certificados, salvo que éstos les den a sus tenedores derechos de aprovechamiento directo de esos bienes, o se trate de acciones. La

enajenación de los certificados de participación se considerará como una enajenación de títulos de crédito que no representan la propiedad de bienes y tendrán las consecuencias fiscales que establecen las Leyes fiscales para la enajenación de tales títulos.

VII. La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito o de la cesión de derechos que los representen. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las acciones o partes sociales.

VIII. La transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos a través de un contrato de factoraje financiero en el momento de la celebración de dicho contrato, excepto cuando se transmitan a través de factoraje con mandato de cobranza o con cobranza delegada así como en el caso de transmisión de derechos de crédito a cargo de personas físicas, en los que se considerará que existe enajenación hasta el momento en que se cobre los créditos correspondientes.

IX. La que se realice mediante fusión o escisión de sociedades, excepto en los supuestos a que se refiere el artículo 14-B de este Código.

Se entiende que se efectúan enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades, cuando se efectúen con clientes que sean público en general, se difiera más del 35% del precio para después del sexto mes y el plazo pactado exceda de doce meses. Se consideran operaciones efectuadas con el público en general cuando por las mismas se expidan los comprobantes fiscales simplificados a que se refiere este Código.

Se considera que la enajenación se efectúa en territorio nacional, entre otros casos, si el bien se encuentra en dicho territorio al efectuarse el envío al adquirente y cuando no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

Cuando de conformidad con este artículo se entienda que hay enajenación, el adquirente se considerará propietario de los bienes para efectos fiscales.”⁴⁰

Cuando se emitan certificados de participación por los bienes afectos al fideicomiso y se coloquen entre el gran público inversionista, no se considerarán enajenados dichos bienes al enajenarse esos certificados, salvo que estos les den a sus tenedores derechos de aprovechamiento directo de esos bienes, o se trate de acciones. La enajenación de los certificados de participación se considerará como una enajenación de títulos de crédito que no representan la propiedad de bienes y tendrán las consecuencias fiscales que establecen las Leyes fiscales para la enajenación de tales títulos.

⁴⁰ Congreso de la Unión. Código Fiscal Federal . Diario Oficial de la Federación. México, Distrito Federal. 31 de Diciembre de 1981

La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito, o de la cesión de derechos que los representen. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las acciones o partes sociales.

La transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos a través de un contrato de factoraje financiero en el momento de la celebración de dicho contrato, excepto cuando se transmitan a través de factoraje con mandato de cobranza o con cobranza delegada así como en el caso de transmisión de derechos de crédito a cargo de personas físicas, en los que se considerará que existe enajenación hasta el momento en que se cobre los créditos correspondientes.

La que se realice mediante fusión o escisión de sociedades, excepto en los supuestos a que se refiere el artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

Se entiende que se efectúan enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades, cuando se efectúen con clientes que sean público en general, se difiera más del 35% del precio para después del sexto mes y el plazo pactado exceda de doce meses. Se consideran operaciones efectuadas con el público en general cuando por las mismas se expidan los comprobantes fiscales simplificados a que se refiere el CFF.

Se considera que la enajenación se efectúa en territorio nacional, entre otros casos, si el bien se encuentra en dicho territorio al efectuarse el envío al adquirente y cuando no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

Cuando de conformidad con este Artículo se entienda que hay enajenación, el adquirente se considerará propietario de los bienes para efectos fiscales.

En el caso del Art 14 del CFF en su fracción I, en el código Civil Federal en su artículo 2312 que podrá pactarse válidamente que el vendedor se reserve la propiedad de la cosa vendida hasta que su precio haya sido pagado.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo 8 de la misma forma no tiene el concepto como tal, pero señala que se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación en su Artículo 14 que abarca los párrafos anteriores: el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario. No se considerará enajenación, la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación, salvo que ésta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta

1.4.3.1. Prestación de servicios

En materia de derecho común, el Código Civil Federal en su Título Décimo establece la normatividad respecto al contrato de prestación de servicios, y al respecto establece:

“CAPITULO II. DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES

Artículo 2606. El que recibe los servicios profesionales; pueden fijar, de común acuerdo, retribución debida por ellos.

Cuando se trate de profesionistas que estuvieren sindicalizados, se observarán las disposiciones relativas establecidas en el respectivo contrato colectivo de trabajo.”⁴¹

⁴¹ Congreso de la Unión . Código Civil Federal. Diario Oficial de la Federación. México, Distrito Federal. 26 de mayo, 14 de julio, 3 y 31 de agosto de 1928

Para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo 14 menciona que se considera prestación de servicios independientes:

“Artículo 14.- Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes:

- I. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes
- II. El transporte de personas o bienes.
- III. El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento
- IV. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.
- V. La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.
- VI. Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a dicha remuneración.

Se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades señaladas en este artículo que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.”⁴²

1.5. Pago por la enajenación de bienes y prestación de servicios mediante acciones en la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente.

Definidos los elementos del impuesto al valor agregado, los momentos de su causación, los conceptos de enajenación de bienes y prestación de servicios es necesario abordar el artículo 1-B, 11 y 17, ya que son estos artículos los que dan origen la confusión y por tanto a este tema de investigación .

⁴² Congreso de la Unión. Ley del Impuesto al Valor Agregado. México. Distrito Federal . 29 de Diciembre de 1978

“Artículo 1-B. Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

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

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

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

“Artículo 11. Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Tratándose de la enajenación de títulos que incorporen derechos reales a la entrega y disposición de bienes, se considerará que los bienes que amparan dichos títulos se enajenan en el momento en que se pague el precio por la transferencia del título; en el caso de no haber transferencia, cuando se entreguen materialmente los bienes que estos títulos amparen a una persona distinta de quien constituyó dichos títulos. Tratándose de certificados de participación inmobiliaria se considera que la enajenación de los bienes que ampare el certificado se realiza cuando éste se transfiera.

En el caso de faltante de bienes en los inventarios de las empresas, se considera que se efectúa la enajenación en el momento en que el contribuyente o las autoridades fiscales conozcan dicho faltante, lo que ocurra primero; tratándose de donaciones por las que se deba pagar el impuesto, en el momento en que se haga la entrega del bien

donado o se extienda el comprobante que transfiera la propiedad, lo que ocurra primero.”⁴³

“**Artículo 17.** En la prestación de servicios se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en el que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, salvo tratándose de los intereses a que se refiere el artículo 18-A de esta Ley, en cuyo caso se deberá pagar el impuesto conforme éstos se devenguen.

Tratándose de la prestación de servicios en forma gratuita por los que se deba pagar el impuesto, se considera que se efectúa dicha prestación en el momento en que se proporcione el servicio.”

Lo anterior representa una total violación a la libertad contractual de los particulares y se contrapone a lo dispuesto por el mismo artículo 1-B en su primer párrafo. Esto se afirma así, en virtud de que impide que los contratantes acuerden como contraprestación las acciones de una entidad jurídica, por la enajenación de bienes o la prestación de un servicio

Para tener un concepto más claro y definido sobre la libertad contractual es necesario recurrir a los contratos, tanto en su definición como en su marco contextual dentro de la legislación.

El concepto de contrato, según el artículo 1793 del Código Civil Federal es: “Los convenios que producen o transfieren las obligaciones y derechos”⁴⁴ y a su vez, el mismo Código en su artículo 1792, define al convenio como: “El acuerdo de dos o más personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones.”⁴⁵ Por tanto, la autonomía de libertad contractual permite celebrar todos aquellos convenios o contratos de los cuales se tengan necesidad siempre y cuando sean lícitos; Aun cuando no estén regulados en la ley, a este tipo de contratos se les conoce como innominados⁴⁶.

⁴³ Ibidem

⁴⁴ Union, Congreso de la. *Código Civil Federal*. D.F., 2015. Artículo 1792

⁴⁵ Ibidem, Art 1793

⁴⁶ TREVIÑO GARCIA, Ricardo, *Epítome de los contratos*, Ed. McGraw-Hill, México, 1994, p.5

Los contratos innominados los define el Artículo 1858 en el Código Civil Federal y define como se harán legibles: “Los contratos que no están especialmente reglamentados, se regirán por las reglas generales de los contratos; por las estipulaciones de las partes, y en lo que fueron omisas, por las disposiciones del contrato con el que tengan más analogía, de los reglamentados en el Código Civil Federal”⁴⁷.

Para que un contrato exista deberá cumplir dos requisitos:

- a. Consentimiento, siendo este el acuerdo de voluntades
- b. Objeto, que es aquello por lo cual se da origen a la creación de un contrato, ya sea una obligación de hacer o dar.

Cierto es que si los contratantes fijan un precio determinado en dinero a manera de contraprestación, y si en lugar de éste el deudor suscribe acciones en favor del acreedor, sí podría considerarse como una garantía del pago del precio fijado, sin embargo ¿si el acreedor recibe las acciones y su interés queda satisfecho, no se configuraría el supuesto establecido en el primer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, a saber, “... o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones”?.

Los artículos 1-B, 11 y 17 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no generan una seguridad jurídica que permita determinar con certeza el momento de causación del mismo, toda vez que deja lugar a diversos criterios de interpretación respecto al momento en que indudablemente ocurre el pago por la enajenación de bienes o prestación de servicios, teniendo repercusiones en la recaudación y acreditamiento de dicho impuesto.

⁴⁷ Union, Congreso de la. *Código Civil Federal* . D.F., 2015. Artículo 1858

Si bien es cierto que, de conformidad con el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación⁴⁸, el momento de causación del impuesto será cuando se realicen las situaciones jurídicas señaladas en las leyes fiscales, ello no implica que deba existir un criterio por cada situación jurídica realizada, sino que cada una de éstas se ajuste al supuesto establecido por la ley, es decir, en el caso de la causación del impuesto al valor agregado por la enajenación de bienes o prestación de servicios resulta innecesario que cada acto jurídico se preste a un criterio de interpretación único, generando que existan tantos supuestos jurídicos por cada acto celebrado, cuando la lógica tributaria indica y dicta que exista un solo supuesto jurídico, y que si una situación concreta no se ajusta a éste entonces no habrá causación tributaria.

Es por lo anterior que es la propia ley la que genera esta variabilidad de criterios al no contener de manera tajante un supuesto jurídico, sino la posibilidad de que exista más de uno, dejando, como última consecuencia, al arbitrio de un juzgador la determinación de dicho supuesto, pero sólo para aquellas situaciones dispuestas a su jurisdicción, lo que termina por ser un criterio más, pudiendo haber tantos como juzgadores haya.

Ahora bien, con la finalidad de generar más certeza jurídica tanto para autoridades, como para contribuyentes y juzgadores, se abordará la posibilidad de hacer una reforma a la ley del impuesto relativo, dando lugar a un supuesto jurídico que permita que se transmitan acciones de una persona moral como contraprestación por la enajenación de bienes o por la prestación de un servicio.

⁴⁸ "Artículo 6. Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

(...)"

Sin embargo, es menester que en los capítulos posteriores se realice un análisis de dichos títulos de crédito (acciones), a partir de la naturaleza de las personas jurídicas que las emiten y de quienes representan su capital social, evidenciando las razones por las cuales el presente trabajo de investigación se limita a la transmisión de acciones como contraprestación por la enajenación de bienes o la prestación de un servicio.

CAPÍTULO II. LAS ACCIONES COMO CONTRAPRESTACIÓN POR LA ENAJENACIÓN DE BIENES O LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

En este capítulo se define el concepto de sociedad mercantil y se abordan los diversos tipos que existen en la normatividad mexicana así como su composición del capital. También se define el concepto título de crédito y se menciona su clasificación dando énfasis a las acciones, tema fundamental de este trabajo de investigación y finalmente se menciona la diferencia entre enajenación de acciones y pago mediante acciones, ya que podría resultar confuso al citarlos.

2.1. De las distintas sociedades mercantiles.

Existen diversos tipos de sociedades mercantiles, las cuales serán abordadas en el presente capítulo pero previamente es necesario definir dicho concepto; la tesis aislada P. XXXVI/2010 en materia civil define a la sociedad mercantil como:

“La persona jurídica distinta de los socios que la integran derivada del contrato de sociedad, por medio del cual se obligan mutuamente a combinar sus recursos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico y con fines de especulación comercial.”⁴⁹

Para el autor Mantilla Molina, la sociedad mercantil se define como:

“El acto jurídico mediante el cual los socios se obligan a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de acuerdo con las

⁴⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXXII, Mexico. Distrito Federal. Tesis Aislada Materia Civil. Agosto de 2010.

normas que, para algunos de los tipos sociales en ella previstos, señala la ley mercantil”⁵⁰

Derivado de las definiciones anteriores se puede inferir que una sociedad mercantil es aquella en la cual los socios a través de la combinación de recursos realizan esfuerzos para un fin común con carácter comercial pero dentro las normas y leyes establecidas.

Existen diversas leyes dentro de la legislación mexicana que regulan y definen a las sociedades mercantiles según las características u operaciones que realicen entre ellas la Ley general de Sociedades Mercantiles la cual en su artículo 1 reconoce la siguientes especies de Sociedades Mercantiles , las cuales pueden constituirse como sociedades de capital variable:

1. Sociedad en nombre colectivo;
2. Sociedad en comandita simple;
3. Sociedad de responsabilidad limitada;
4. Sociedad anónima;
5. Sociedad en comandita por acciones,
6. Sociedad cooperativa.

2.1.1. Sociedad en nombre colectivo.

⁵⁰ MANTILLA MOLINA, Roberto. Derecho Mercantil. Introducción y conceptos fundamentales, sociedades. Editorial Porrúa. México, 1961. Pag. 497

Es aquella es aquella que existe bajo una razón social y en la que todos los socios responden, de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales. (Art 25 LGSM)

La composición del capital se dará mediante partes sociales.

2.1.2. Sociedad en comandita simple.

Sociedad en comandita simple es la que existe bajo una razón social y se compone de uno o varios socios comanditados que responden, de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales, y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus aportaciones.

La composición del capital se dará mediante partes sociales.

2.1.3. Sociedad de responsabilidad Limitada

Sociedad de responsabilidad limitada es la que constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues sólo serán cedibles en los casos y con los requisitos que se establezcan.

La composición del capital se dará mediante partes sociales.

2.1.4. Sociedad anónima

Sociedad anónima es la existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones

La composición del capital se dará mediante acciones.

2.1.5. Sociedad en comandita por acciones

La sociedad en comandita por acciones, es la que se compone de uno o varios socios comanditados que responden de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales, y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus acciones.

La composición del capital se dará mediante acciones.

2.1.6. Sociedad cooperativa.

La sociedad cooperativa es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios.

La composición del capital se dará mediante partes sociales.

2.2. Diferencias entre las acciones y los distintos títulos de crédito nominativos.

Para abordar el tema de títulos de crédito es primordial definir el concepto el cual lo define la ley general de títulos y operaciones de crédito en su artículo 5º como “los documentos necesarios para ejercitar el derecho literal que en ellos se

otorga"⁵¹. Es decir un documento mediante el cual se hacen exigibles los derechos o beneficios inherentes a esté.

Los títulos de crédito son cosas de comercio, por lo que su emisión, expedición, endoso, aval o aceptación y demás operaciones que en ellos consignan son actos de comercio, tal como lo señala el Artículo 1 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, por lo que se rigen por el derecho mercantil.

Un acto de comercio es un término que en materia de derecho se utiliza para distinguirlos de los actos civiles regulados por el derecho civil. Los actos de comercio se caracterizan por tener fines de lucro, tener como finalidad la comercialización y no el uso personal, y ser llevados a cabo por entes económicos.

Características de los títulos nominativos.

1. Naturaleza ejecutiva. Son documentos ejecutivos, lo cual significa que son suficientes para comprobar a favor de su legítimo titular, la existencia de los derechos que el título confiere. Es simplemente la confesión por adelantado que hace un deudor cambiario de que le debe a su acreedor la cantidad consignada en el papel.⁵²
2. Circulación. Es su carácter ambulatorio que, desde el punto de vista de su consecuencia comercial, señala que las disposiciones de dicho título son

⁵¹ Ley general de títulos y operaciones de Crédito. Artículo 5º

⁵² DÁVALOS MEJIA, L. Carlos, Títulos y Contratos de crédito, quiebras, Ed. Colección de Textos Jurídicos Universitarios, 1984, p. 59

aplicables sólo a aquellos documentos que estén destinados a circular, y no a los que sirvan para efectos de identificación.⁵³

3. Literalidad. La definición legal dice que el derecho incorporado en el título es literal. Quiere decir esto que tal derecho se medirá en su extensión y demás circunstancias, por la letra del documento, por lo que literalmente se encuentre en él consignado.⁵⁴
4. Autonomía. Se puede definir la autonomía cambiaria como el desprecio del derecho por la causa de expedición de un título de crédito. El objeto y la causa de expedición de un documento, es irrelevante respecto de la deuda y la obligación de pago en él consignados.⁵⁵
5. Incorporación. El título de crédito es un documento que lleva incorporado un derecho, en tal forma, que el derecho va íntimamente unido al título y su ejercicio está condicionado por la exhibición del documento; sin exhibir el título, no se puede ejercitar el derecho en él incorporado.⁵⁶
6. Legitimación. Es una consecuencia de la incorporación, para ejercitar el derecho es necesario legitimarse exhibiendo el título de crédito.⁵⁷

2.2.1. Clasificación de los títulos de crédito.

Existen numerosas clasificaciones de los títulos de crédito según el autor que se consulte, en este caso con referencia en Cervantes Ahumada y tomando la clasificación por la forma de circulación⁵⁸, se pueden distinguir dos tipos:

⁵³ *Ibid*, p. 62

⁵⁴ CERVANTES AHUMADA, Raúl, *Títulos y operaciones de Crédito*, Ed. Herrero S.A., 1954, p. 21

⁵⁵ DÁVALOS MEJIA, *Ob cit*, p. 61

⁵⁶ CERVANTES AHUMADA, Raúl, *Ob cit.*, p. 20

⁵⁷ *Ibid.*, p. 21

1. Títulos de crédito los nominativos que son “los expedidos a favor de una persona cuyo nombre se consigna en el texto mismo del documento”⁵⁹ ; y
2. Títulos de crédito al portador que son “aquellos que no están expedidos a favor de persona determinada, contengan o no la cláusula al portador” ⁶⁰

Dávalos Mejía⁶¹ afirma que existen 20 títulos principales de los cuales puede derivarse otros accesorios a estos pero al datar su publicación de 1984 y ser la legislación mexicana cambiante constantemente se reducen a 17 siendo estos la letra de cambio, el pagaré, el cheque, las obligaciones, los certificados de participación, los certificados de vivienda, los certificados de depósito, acciones, bonos de fundador de sociedad anónima, certificados de depósito bancario, bonos de ahorro, bonos financieros, bonos hipotecarios, cedulas hipotecarias, bonos emitidos por banca múltiple, conocimiento de embarque, cedulas hipotecarias navales. Para la comprensión del tema de investigación solo se abordaran algunos títulos de crédito nominativos de uso común.

Los títulos de crédito están reglamentados por diversas leyes como la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, Ley General de Sociedades Mercantiles, Ley de Mercado de Valores, Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito, Ley de Navegación y Comercio Marítimos, entre otras según sea el título del que se esté tratando.

Pagaré

⁵⁸ *Ibid.*, p. 30

⁵⁹ Ley general de títulos y operaciones de Crédito. Artículo 23

⁶⁰ Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, Art 69.

⁶¹ DAVALOS MEJIA, L. Carlos, *Ob cit*, p. 52

Este título de crédito “es lisa y llanamente el papel en el cual una persona contrae la obligación de pagar determinada cantidad a la orden de otra.”⁶² Es legislado por la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito en su capítulo III y el artículo 170 de la misma señala que el pagaré deberá contener.

1. La mención de ser pagaré, inserta en el texto del documento
2. La promesa incondicional de pagar una suma determinada de dinero
3. El nombre de la persona a quien ha de hacerse el pago
4. La época y el lugar del pago
5. La fecha y el lugar en que se suscriba el documento; y
6. La firma del suscriptor o de la persona que firme a su ruego o en su nombre.

Letra de cambio

Es un documento mercantil en el cual una persona escribe a otra una carta en la que le ordena que pague una determinada cantidad de dinero a un tercero.”⁶³. Está regido por el capítulo II de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito y el artículo 76 establece que sus requisitos son:

1. La mención de ser letra de cambio, inserta en el texto del documento

⁶² *Ibid*, p. 143

⁶³ *Ibid*, p. 119

2. La expresión del lugar y del día, mes y año en que se suscribe.
3. La orden incondicional al girado de pagar una suma determinada de dinero
4. El nombre del girado
5. El lugar y la época del pago
6. El nombre de la persona a quien ha de hacerse el pago
7. La firma del girador o de la persona que suscriba a su ruego o en su nombre.

Cheque

Se define como “el título de crédito que permite al librador disponer del dinero de su propiedad que tiene depositado en el banco librado, quien para entregarlo exige que el beneficiario se presente con el cheque lo identificará como acreedor de esa cuenta”⁶⁴ Regido también por la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito en su capítulo IV, y deberá cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 176:

1. La mención de ser cheque, inserta en el texto del documento.
2. El lugar y la fecha en que se expide.

⁶⁴ *Ibid*, p. 159

3. La orden incondicional de pagar una suma determinada de dinero.
4. El nombre del librado.
5. El lugar del pago.
6. La firma del librador.

Obligaciones

Las obligaciones son títulos de crédito nominativos o al portador expedidos por una sociedad anónima para representar la participación individual de sus tenedores, llamados obligacionistas, en un crédito colectivo de la cual es deudora.”⁶⁵. Este documento deberá contener los requisitos que se establecen en el artículo 210 de la ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, pues al igual que los títulos de crédito mencionados anteriormente esta legislada por esta Ley.

Requisitos:

1. Nombre, nacionalidad y domicilio del obligacionista, excepto en los casos en que se trate de obligaciones emitidas al portador en los términos del primer párrafo del artículo anterior.
2. La denominación, el objeto y el domicilio de la sociedad emisora
3. El importe del capital pagado de la sociedad emisora y el de su activo y de su pasivo, según el balance que se practique precisamente para efectuar la emisión

⁶⁵ http://gc.initelabs.com/recursos/files/r157r/w12993w/DerechoMerca%20II_2aEd_08.pdf visitada el 19 de Junio de 2015

4. El importe de la emisión, con especificación del número y del valor nominal de las obligaciones que se emitan
5. El tipo de interés pactado
6. El término señalado para el pago de interés y de capital y los plazos, condiciones y manera en que las obligaciones han de ser amortizadas.
7. El lugar del pago
8. La especificación, en su caso, de las garantías especiales que se constituyan para la emisión, con expresión de las inscripciones relativas en el Registro Público
9. El lugar y fecha de la emisión, con especificación de la fecha y número de la inscripción relativa en el Registro de Comercio.
10. La firma autógrafa de los administradores de la sociedad, autorizados al efecto, o bien la firma impresa en facsímil de dichos administradores, a condición, en este último caso, de que se deposite el original de las firmas respectivas en el Registro Público de Comercio en que se haya registrado la sociedad emisora.
11. La firma autógrafa del representante común de los obligacionistas, o bien la firma impresa en facsímil de dicho representante, a condición, en este último caso, de que se deposite el original de dicha firma en el Registro Público de Comercio en que se haya registrado la sociedad emisora.

Certificado de participación

Se define como “un título de crédito institucionalmente bancarios, ya que para su perfeccionamiento es indispensable la participación de una institución de crédito de tipo fiduciario. “. Siendo la Ley General de Títulos y operaciones de Crédito por la cual se rige en su Capítulo V Bis y el artículo 228 n el que define los requisitos:

1. Nombre, nacionalidad y domicilio del titular del certificado
2. La mención de ser “certificados de participación” y la expresión de si es ordinario o inmobiliario
3. La designación de la sociedad emisora y la firma autógrafa del funcionario de la misma, autorizado para suscribir la emisión correspondiente
4. La fecha de expedición del título
5. El importe de la emisión, con especificación de número y del valor nominal de los certificados que se emitan.
6. En su caso, el mínimo de rendimiento garantizado.
7. El término señalado para el pago de productos o rendimientos y del capital y los plazos, condiciones y forma en que los certificados han de ser amortizados.
8. El lugar y modo de pago

9. La especificación, en su caso, de las garantías especiales que se constituyan para la emisión, con expresión de las inscripciones relativas en el Registro Público
10. El lugar y la fecha del acta de emisión, con especificación de la fecha y número de la inscripción relativa en el Registro de Comercio
11. La firma autógrafa del representante común de los tenedores de certificados

Acciones

Son títulos de crédito que sirven para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de socio; cada una de ellas es una parte alícuota del capital de una sociedad mercantil capitalista. Hay que tener en cuenta que existen diversos tipos de sociedades mercantiles como las personalistas, las capitalistas, mixtas, entre otras; en donde las personalistas atienden a la calidad de las personas que la integran y en las capitalistas la calidad de la persona no es relevante.

Las acciones están reglamentadas por la Ley General de Sociedades Mercantiles puesto que son las sociedades anónimas y las sociedades en comandita por acciones en las que las acciones componen el capital social, tal como se describió en el capítulo I.

2.3. Naturaleza jurídica de las acciones.

Las sociedades mercantiles al constituirse lo hacen mediante un Capital social, que como ya se mencionó no es más que la aportación que hacen los socios para poder establecer la sociedad, esa aportación puede estar representada ya sea por acciones o partes sociales, por lo que es importante definir y diferenciar la una de la otra.

Las partes sociales son las aquellas en las que se divide el capital Social de una sociedad mercantil Personalista y las acciones como ya se mencionó anteriormente son títulos nominativos que sirven para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de socio; la suma de estas forman el capital social de una sociedad mercantil capitalista.

2.3.1 Características

Las acciones tienen características que las definen como tal, siendo básicamente las siguientes:

1. Documento privado: A contrario sensu, pues no lo emite el gobierno, aun cuando coticen en bolsa son de naturaleza privada, pues lo emite un sujeto privado.
2. De naturaleza mercantil: Se trata de instrumentos mercantiles emitidos por sujetos dedicados al comercio y regidos por la materia mercantil.
3. Un título causal: Antes de que exista la acción como título accionario tiene que haber un acuerdo de voluntades que culmine en la constitución de la sociedad y se proceda a la aportación del capital, emitiéndose dichos títulos accionarios de conformidad con lo que establecen los estatutos sociales, entonces es imposible que la acción pueda existir sin la sociedad pues está en función de ésta y del accionista.
4. Constitutivo de derecho: ya que incorpora derechos y obligaciones para el accionista.

5.Un instrumento que otorga legitimidad a su titular: Legítima a tener la calidad de accionista. Sólo con la exhibición del título accionario, el accionista podrá ejercer los derechos inmersos en éste.

6.La acción es un título indivisible. No se puede fraccionar su valor, pero sí puede existir sobre ella una copropiedad.

7.Literal: Para limitar los derechos que representa se estará a lo que exprese el mismo título.

8.Es autónoma: Su tránsito se da de un tenedor a otro sin perder los derechos literales que de ella emanan.

9.Incorpora derechos: Se refiere a los derechos que están inmersos en el título, establecidos en la Ley y en los estatutos sociales (Incorporación), son emitidas por las sociedades que tienen integrado su capital por acciones. Representan una fracción del capital social e incorporan ciertos derechos económicos y corporativos a su titular, atribuyéndole a éste la calidad o estatus de accionista. Es un título valor, que es una característica extra a los títulos de crédito

2.3.2 Clasificación de las acciones

Cervantes Ahumada define diversas clases de acciones atendiendo su descripción en la Ley General de Sociedades Mercantiles⁶⁶ que a continuación se describen:

1. Pagadoras y Liberadas. Siendo las liberadas cuyo valor ha sido cubierta en su totalidad por el accionista y le han sido entregadas según acuerdo de la asamblea general de accionistas, y las pagadoras aquellas que aún no han

⁶⁶ CERVANTES AHUMADA, Raúl, *Ob cit.*, p. 168

sido cubiertas en su totalidad por el accionista. Art 116 y 117 de la Ley General de Sociedades Mercantiles

2. Acciones de goce. Se da cuando en el caso de que una sociedad tenga utilidades podrá amortizar parte de sus acciones y autoriza que, en substitución de las amortizadas se expidan en acciones de goce. Las acciones de goce tendrán derecho a las utilidades líquidas, después de que se haya pagado a las acciones no reembolsables el dividendo señalado en el contrato social. El mismo contrato podrá también conceder el derecho de voto a las acciones de goce. En caso de liquidación, las acciones de goce concurrirán con las no reembolsadas, en el reparto del haber social, después de que éstas hayan sido íntegramente cubiertas. . Art 136 y 137 de la Ley General de Sociedades Mercantiles
3. Acciones de voto limitado, dan derecho a sus tenedores de un dividendo mínimo garantizado que será acumulativo, cuando haya utilidades excedentes, participaran en su reparto después de haberse pagado a las acciones ordinarias el dividendo previamente pagado a las de voto limitado.
4. Acciones comunes. Dan a sus tenedores el derecho de asistir asambleas ordinarias y extraordinarias, elegir directores, votar sobre os asuntos del negocio. Cada acción tiene derecho a un voto.
5. Acciones preferentes Son las que otorga el derecho a recibir un dividendo mínimo legal (5% mínimo) o convencional antes que se haga la distribución de utilidades a las acciones comunes. Si en algún ejercicio no hubiere utilidades o el dividendo presente fuere inferior al mínimo, este se acumulará y será pagado en ejercicios posteriores.

6. Acciones Privilegiadas Son aquellas que conceden derechos económicos especiales, voto múltiple o voto acumulativo. Art 182 LSGM,

2.3.3 Elementos. Derechos y obligaciones

Los tenedores de las acciones o accionistas según Dávalos Mejía tienen derecho a:

1. Un voto por acción. Art 113, 189, y 190 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.
2. Cobro de dividendos por distribución de utilidades netas Art 113 y 127 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.
3. Reintegración del valor nominal de la acción. Art 89,117, 137, 247-249 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.
4. Derecho de tanto. Art 132 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.
5. Derecho de retiro . Art 206 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.
6. Así como también tienen la obligación de pagar y exhibir su aportación tal como lo establecen los artículos 117 y 118 de la de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

2.3.4. Requisitos

Las acciones como todos los títulos de crédito, deberán cumplir con ciertos requisitos los cuales están contenidos en la Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 125 siendo los siguientes:

1. El nombre, nacionalidad y domicilio del accionista
2. La denominación, domicilio y duración de la sociedad
3. La fecha de la constitución de la sociedad y los datos de su inscripción en el Registro Público de Comercio
4. El importe del capital social, el número total y el valor nominal de las acciones.

Si el capital se integra mediante diversas o sucesivas series de acciones, las menciones del importe del capital social y del número de acciones se concretarán en cada emisión, a los totales que se alcancen con cada una de dichas series. Cuando así lo prevenga el contrato social, podrá omitirse el valor nominal de las acciones, en cuyo caso se omitirá también el importe del capital social.

5. Las exhibiciones que sobre el valor de la acción haya pagado el accionista, o la indicación de ser liberada
6. La serie y número de la acción o del certificado provisional, con indicación del número total de acciones que corresponda a la serie
7. Los derechos concedidos y las obligaciones impuestas al tenedor de la acción, y en su caso, a las limitaciones al derecho de voto y en específico las estipulaciones previstas en la fracción VII del artículo 91 de la Ley General de Sociedades Mercantiles

8. La firma autógrafa de los administradores que conforme al contrato social deban suscribir el documento, o bien la firma impresa en facsímil de dichos administradores a condición, en este último caso, de que se deposite el original de las firmas respectivas en el Registro Público de Comercio en que se haya registrado la Sociedad

2.4. Diferencia entre enajenación de acciones y pago mediante acciones.

Toda vez que ya se definió a la acción como un título de crédito y a los mismos títulos de crédito siendo la acción la medula de la presente investigación, es primordial aclarar que el siguiente planteamiento hecho en la hipótesis *“el pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, mediante acciones es generador de la causación y el acreditamiento del impuesto al valor agregado”*, no tiene relación alguna con la enajenación de acciones, por lo que se hace una breve explicación y se menciona el marco normativo para poder diferenciar una de la otra.

Realizar un pago mediante acciones por la enajenación de bienes o por la prestación de un servicio se refiere a poder ejercer un acto comercial en donde la forma de pago común, como lo es el pago en efectivo cualquiera que sea su forma, se sustituya por la emisión de acciones por parte de una entidad económica a favor del prestador de servicios o enajenante del bien, mientras que la enajenación de acciones es un acto legal mediante el cual un accionista o tenedor de una acción toma la decisión de transmitir la propiedad mediante la enajenación de estas.

La enajenación de acciones está regida por la Ley de Impuesto sobre la Renta en sus artículos 22 al 24, donde se establece la forma para determinar la ganancia sobre la enajenación y así acumular está para efectos del Impuesto sobre la Renta, haciendo básicamente la siguiente operación

CUADRO 2. CÁLCULO GANANCIA EN ENAJENACION DE ACCIONES.

	Monto de la operación (precio de venta)
Menos:	Costo fiscal de las acciones
Igual:	Ganancia (pérdida) por enajenación de acciones

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en los Artículos 22 al 24.

CAPÍTULO III. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN. ANÁLISIS DE LOS ANTECEDENTES CONOCIDOS DEL PAGO MEDIANTE ACCIONES.

En el presente capítulo se desarrolla la metodología de la investigación empleada en el presente trabajo de investigación, a través de la descripción de los antecedentes conocidos del pago de contraprestaciones mediante acciones, el criterio de la autoridad fiscal, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y del Tercer Tribunal Colegiado de Circuito del Sexto Distrito, órganos jurisdiccionales que resolvieron el litigio fiscal sostenido entre el contribuyente y la autoridad fiscal.

Por lo anterior, para el desarrollo de este capítulo se optó por una investigación de campo, la cual permite recolectar los datos directamente de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios), sin manipular o controlar variable alguna, con el propósito de identificar el origen del problema de investigación, ya que operando bajo este marco y utilizando una técnica apropiada, los datos e información se extraerán en forma directa de un caso real, el cuál comprende el objeto de estudio del mismo.

Se incluye el criterio de la autoridad fiscal, la que durante la práctica de una visita domiciliar, rechazó el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado derivado de la transmisión de bienes inmuebles que se pagó mediante acciones.

Posteriormente se detallan los Criterios Judiciales, donde se incluye la información relativa al Juicio Contencioso Administrativo, el criterio de la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; y al Juicio de Amparo y el criterio del Tercer Tribunal Colegiado de Circuito del Sexto Distrito, donde se aprecia que, a diferencia de la autoridad fiscal y de la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el

Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, compartió el criterio y la interpretación que del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se propone en esta investigación, en el sentido de considerar que la contraprestación consistente en la entrega de acciones a la enajenante, correspondía al pago por la enajenación de los bienes inmuebles, y no a la promesa del mismo, en virtud de que ésta fue la contraprestación pactada, y en consecuencia resultaba procedente el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con lo establecido en el artículo 1-B, primer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Adelante se muestran los resultados de esta investigación donde se prueba la hipótesis planteada, y se apreciará que la legislación correspondiente abre un campo de interpretación bastante amplio, y en consecuencia no está totalmente delimitado, recordando que en el sistema legal y judicial mexicano el juicio de amparo es la instancia jurisdiccional definitiva.

Es importante mencionar que el litigio se desarrolló a la par que se desarrolló el presente trabajo de investigación, por lo que los resultados obtenidos no influyeron en el mismo.

3.1. Metodología de la investigación de campo.

La Real Academia Española, en su Diccionario de la Lengua Española, sostiene que la metodología es (i) la ciencia del método; (ii) el conjunto de métodos que se siguen en una investigación científica o exposición doctrinal.⁶⁷

Según Enrique Collin, la metodología tiene por objeto, mostrar cómo hay que proceder en las diversas normas del cociente humano, utilizando los variados

⁶⁷ Real Academia Española. *Diccionario de la Lengua Española*. Recuperado el día 19 de junio de 2015 en: <http://lema.rae.es/drae/?val=metodolog%C3%ADa>

medios de conocer de que disponemos para llegar a conclusiones no sólo justas, sino verdaderas.⁶⁸

En virtud de lo anterior, resulta inconcuso que la metodología se compone de todos los métodos, o pasos a seguir, dentro de una investigación científica o doctrinal.

El método es, entonces, el camino a seguir para lograr un fin determinado⁶⁹, es el procedimiento que se sigue en las ciencias para hallar la verdad y enseñarla.⁷⁰

Por su parte la técnica se conforma con el conjunto de reglas para hacer algo con menor esfuerzo y mejores resultados, la técnica es la forma concreta y directa de aplicar los métodos, mediante una técnica específica pueden aplicarse varios métodos, es posible también con varias técnicas aplicar un método.⁷¹

Por lo anterior, para el desarrollo del Capítulo III se optó por una investigación de campo, la cual permite recolectar los datos directamente de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios), sin manipular o controlar variable alguna, con el propósito de identificar el origen del problema de investigación, ya que operando bajo este marco y utilizando una técnica apropiada, los datos e información se extraerán en forma directa de un caso real, el cuál comprende el objeto de estudio del mismo.

La metodología de la presente investigación será estrictamente documental y cuasi experimental, realizada a través de la técnica de

⁶⁸ COLLIN, Enrique. *Manual de Filosofía Tomista*, Tomo II. Ed. Luis Gili, Barcelona, 1962, p. 79.

⁶⁹ PONCE DE LEÓN ARMENTA, Luis. *Metodología del Derecho*, Ed. Porrúa, 10ª ed., México, 2006, pp. 62

⁷⁰ Real Academia Española. *Diccionario de la Lengua Española*. Recuperado el día 19 de junio de 2015 en: <http://lema.rae.es/drae/?val=m%C3%A9todo>

⁷¹ PONCE DE LEÓN ARMENTA, Luis. *Ob cit*, p. 63

observación no participante de los fenómenos conocidos, por las razones que a continuación se expondrán:

A) Documental en virtud de que se acudirá a la legislación vigente en materia del Impuesto al Valor Agregado, y a los antecedentes conocidos, de operaciones celebradas en las cuales se pactó como contraprestación la emisión o entrega de acciones de una sociedad mercantil.

Toda vez que la legislación es de aplicación general, no se utilizarán técnicas de investigación tales como los cuestionarios, entrevistas o encuestas, pues el universo al que se pudieran aplicar dichas técnicas no sería representativo.

Sin embargo, existen antecedentes concretos de operaciones rechazadas por las autoridades fiscales, que deberán ser observados y analizados, a fin de determinar la posibilidad de establecer un nuevo criterio de interpretación del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

B) Cuasi experimental pues el objeto de esta investigación es conocer los efectos fiscales que pudiera tener el pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, mediante acciones.

Una vez asentado lo anterior, resulta inconcuso que la presente investigación se regirá por un modelo y un diseño metodológico estrictamente bibliográfico, por ser la única fuente que permite lograr los objetivos planteados.

De lo anterior se desprende que esta investigación se basará en la recolección y análisis de documentos tales como, leyes, antecedentes jurídicos, resoluciones administrativas y judiciales, entre otros, por lo que se recurrirá a la hermenéutica.

C) De acuerdo con Luis Ponce de León Armenta, el proceso de investigación se inicia a partir de la observación de un fenómeno socio-jurídico adecuado, no es posible investigar sobre algo que no se manifiesta en la realidad o que de no manifestarse no constituye un problema que resolver para el bien del hombre.⁷²

Para Raquel Gutiérrez Aragón, la observación es una técnica de investigación de campo y puede ser participante y no participante.⁷³

En la observación participante, el investigador debe asimilarse al grupo o fenómeno a investigar⁷⁴, examinándolo por dentro, participando directamente en el fenómeno objeto de la investigación.

Por su parte, en la observación no participante, el investigador obtiene sus datos sin participar en los acontecimientos u objeto de estudio, es decir, analiza el fenómeno desde fuera.

De lo anterior se desprende que la técnica utilizada en el presente trabajo de investigación será la observación no participante, pues el fenómeno o antecedente objeto del mismo se desarrolló sin la participación de los investigadores, y a la par de la misma.

En este sentido, es menester observar el avance procesal del fenómeno objeto de estudio, mediante el análisis de los documentos que se originen, toda vez que, como es sabido, el proceso judicial fiscal es meramente formal y documental.

⁷² PONCE DE LEÓN ARMENTA, Luis. *Ob cit*, pp. 30-31.

⁷³ GUTIÉRREZ ARAGÓN, Raquel y otros. *Principios de la Investigación Social*. Ed. Porrúa, 4° ed., México, 1979, p.115.

⁷⁴ GUTIÉRREZ ARAGÓN, Raquel y otros *ob cit*, p.162.

Ahora bien, no debe entenderse que la técnica utilizada en el presente trabajo de investigación, esto es la observación no participante, se refiere a una técnica de investigación directa de campo, toda vez que el objeto de estudio o fenómeno a observar, es un caso real, mismo que consta en documentos, de ahí que la metodología que se seguirá será estrictamente documental.

3.2. Planteamiento del problema. Objeto de estudio.

3.2.1. Planteamiento del problema.

Durante el año 2012, la autoridad hacendaria, en ejercicio de sus facultades de revisión, realizó una vista domiciliaria a la empresa Materiales de Construcción, S.A. de C.V., como sujeto directo en materia de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e impuesto empresarial a tasa única, por el ejercicio fiscal 2010.

Ahora bien, para efectos del presente trabajo de investigación, éste se referirá exclusivamente al rechazo del Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'909,920.96, derivado de la transmisión de bienes inmuebles en favor de empresa Materiales de Construcción, S.A. de C.V., misma que pagó mediante acciones a la persona moral Constructora, S.A. de C.V.

El artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, disposición vigente desde el año 2003, en relación con el artículo 11 del mismo ordenamiento legal, tiene un margen muy amplio de interpretación, dejando al arbitrio de las autoridades fiscales y administrativas la determinación del momento de causación del impuesto relativo, generando una pugna entre esta determinación y la interpretación que los contribuyentes hacen de dichos artículos.

El problema medular de la relación habida entre los numerales mencionados se sitúa específicamente, como se puede inferir, en la causación del impuesto relativo por la enajenación de bienes o prestación de servicios (artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado), toda vez que no existe una unificación de criterios por lo que se refiere a las contraprestaciones efectivamente pagadas, es decir, la redacción del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no precisa con exactitud el momento en que se considera que las contraprestaciones pactadas por la enajenación de bienes o prestación de servicios son efectivamente cobradas, por lo que no es posible, de igual manera, determinar cuándo es que se efectúa la enajenación de bienes o prestación de servicios; teniendo repercusiones en el traslado, acreditamiento y consecuentemente en el entero del impuesto relativo, pudiendo afectar negativamente las expectativas de ingresos correspondientes a dicho impuesto.

El supuesto jurídico en que debe entenderse efectuada la enajenación de bienes o prestación de servicios para efectos de ese impuesto se actualiza cuando efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, de conformidad con los artículos 1-B y 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Lo anterior se corrobora con la simple lectura que se haga, tanto del primer párrafo del multicitado artículo 1-B⁷⁵, como del primer párrafo del artículo 11⁷⁶, los cuales a la letra establecen:

“Artículo 1-B. Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el

⁷⁵ Congreso de la Unión. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 29 de diciembre de 1978. Artículo 1-B.

⁷⁶ Congreso de la Unión. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 29 de diciembre de 1978. Artículo 11.

interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

(...)"

(Énfasis añadido)

"Artículo 11. Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

(...)"

(Énfasis añadido)

Nuestro máximo órgano jurisdiccional, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha confirmado lo anterior a través de la siguiente jurisprudencia, la cual establece:

"VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 1º.-B, PÁRRAFO PRIMERO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER EL MOMENTO EN QUE SE CONSIDERARÁN EFECTIVAMENTE COBRADAS LAS CONTRAPRESTACIONES, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1º. DE ENERO DE 2003). El hecho de que el citado precepto establezca que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, no transgrede el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque conforme al artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado la base del tributo, tratándose de la prestación de servicios, es el valor total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto; mientras que el artículo 1º.-B, párrafo primero, de la Ley citada, sólo regula el momento en que debe considerarse efectivamente cobrada la contraprestación para efectos de determinar la obligación de pago; de ahí que el hecho de que el legislador se haya referido "a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe", no transgrede el citado principio, en razón de que el momento en el cual se considerarán efectivamente cobradas las contraprestaciones base del impuesto se encuentra establecido en la Ley, por lo cual no se deja a la voluntad de la autoridad fijar esa circunstancia, pues será en el momento en que se reciban en efectivo, bienes o servicios, o cuando el interés del acreedor quede satisfecho; por tanto, no afecta el nombre con el cual se designe a la contraprestación, sino el instante en que se reciba ésta, tal como lo dispone la norma impositiva.⁷⁷

⁷⁷ Localización: Registro No. 176071, Novena Época, instancia: SEGUNDA SALA, fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Enero de 2006, página 1262, Tesis: 2a./J. 156/2005, JURISPRUDENCIA, Materia(s): Constitucional, Administrativa

Amparo en revisión 1933/2004. Cooperativa Sociocultural La Góndola, S.C.S. 28 de enero de 2005. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Marco Antonio Cepeda Anaya.

Amparo en revisión 1123/2004. ZG Consultores Fiscales, S.C. 30 de marzo de 2005. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac-Gregor Poisot.

Amparo en revisión 283/2005. Centro Administrativo Cabrio, S.A. de C.V. 8 de abril de 2005. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: David Rodríguez Matha.

Amparo en revisión 928/2005. Servicios Corporativos Profesionales Barella, S.A. de C.V. 8 de julio de 2005. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Luciano Valadez Pérez.

Amparo en revisión 1152/2005. Inmobiliaria Alextre, S.A. de C.V. 24 de agosto de 2005. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Martha Elba Hurtado Ferrer.

Tesis de jurisprudencia 156/2005. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del siete de diciembre de dos mil cinco."

Este artículo 1-B, de acuerdo con lo expuesto por el legislador en su exposición de motivos, tenía como propósito que se estableciera un esquema de "flujo de efectivo", que hiciera al gravamen más neutral al llevar el pago del mismo al momento de la obtención del ingreso, eliminando con ello los costos financieros que enfrentaban los proveedores de la industria nacional y simplificando la mecánica de pago de dicha contribución.

Sin embargo, contrario al criterio de la autoridad recaudadora (apartado III.4.2), no debe entenderse que este esquema de flujo de efectivo limita a que las contraprestaciones por la enajenación de bienes o prestación de servicios se den siempre en dinero, toda vez que, como acertadamente lo establece el artículo 1-B, esta contraprestación se puede dar en efectivo (dinero), en bienes, en servicios o alguna otra forma siempre y cuando el interés del acreedor quede satisfecho; a pesar de esto, la contraprestación monetaria será el medio idóneo mediante el cual se perfeccione dicho supuesto.

Sin embargo, para efectos de la causación del Impuesto al Valor Agregado, el concepto “flujo de efectivo” se contrapone a lo establecido en el artículo 1-B, en virtud de que no es la transmisión (flujo) de las contraprestaciones lo que perfecciona el momento de la enajenación de bienes o prestación de servicios, sino que éstas sean efectiva y materialmente recibidas por el acreedor, sean cualesquiera que se hayan fijado, sin importar si son en dinero, en especie o servicios, toda vez que esto representa el reconocimiento a la libertad contractual de los particulares, es decir, serán los particulares quienes en ejercicio de esta prerrogativa, determinen las contraprestaciones a que haya lugar por la enajenación de un bien.

La prerrogativa anterior ha sido reconocida por los tribunales del Poder Judicial de la Federación, en distintos criterios jurisprudenciales, de los cuales a continuación se citan los siguientes:

“CONTRATOS, INTERPRETACIÓN DE LOS. La voluntad de las partes es la suprema ley en los contratos, salvo los casos en que medie el interés público; y de acuerdo con las normas interpretativas de los mismos, si los términos de un contrato son claros y no dejan duda sobre la intención de los contratantes, se estará al sentido literal de sus cláusulas.⁷⁸

Amparo civil directo 10059/49. Garza Félix S. 2 de junio de 1953. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente. Instancia: Sala auxiliar.

Semanario Judicial de la Federación. Quinta Época. Tomo CXVI. P. 325.”

CONTRATOS, VOLUNTAD DE LAS PARTES EN LOS. Si bien es verdad que la voluntad de las partes, es la suprema Ley de los contratos, también lo es que dicho principio tiene dos limitaciones forzosas, ineludibles: la primera, que se deriva del interés público que está por encima de la voluntad individual, y la segunda de la técnica jurídica, sobre la que tampoco puede prevalecer el capricho de los contratantes.⁷⁹

Espinosa Manuela y Coags. Tesis Relacionada con Jurisprudencia 107/85.

⁷⁸ Localización: Registro No. 385432, Quinta Época, instancia: Sala Auxiliar, fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: CXVI, página 325, Tesis aislada, Materia(s): Civil

⁷⁹ Localización: Registro No. 362802, Quinta Época, instancia: Tercera Sala, fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: XXXV, página 1237, Tesis aislada, Materia(s): Civil.

“CONTRATOS. Como los contratantes tienen la facultad de poner todas las cláusulas que crean convenientes, es evidente que para poder determinar los derechos y obligaciones que se derivan de todo contrato, es necesario atender, ante todo, a la voluntad manifiesta de las partes, que es la suprema ley de los contratos; salvo cuando las estipulaciones sean contrarias a la moral o al orden público.⁸⁰

Zárate María.- 7 de Abril de 1925. 6 votos.

“CONTRATOS, INTERPRETACIÓN DE LOS. Al establecer el artículo 1851 del Código Civil para el Distrito Federal, idéntico al 1748 del Código Civil de Nuevo León, que si los términos de un contrato son claros y no dejan duda sobre la intención de los contratantes, se estará al sentido literal de sus cláusulas, y si las palabras parecieren contrarias a la intención evidente, prevalecerá ésta sobre aquéllas, ha reconocido el principio de que la interpretación de los contratos debe limitarse a los casos en que se hace necesaria, porque si los términos del contrato son claros, la interpretación no tiene razón de ser, pues se entiende que en aquellos términos está precisamente la voluntad de los contratantes; de ahí que siendo clara la letra de un contrato, no cabe, con pretexto de su interpretación, alterar o cambiar su sentido literal.⁸¹

Amparo directo 200/97. Cuarto Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito. Grupo Nacional Provincial, S.A. 28 de octubre de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Abraham S. Marcos Valdés. Secretaria: María Isabel González Rodríguez. Véase: Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, Tomo CXXII, página 145, tesis de rubro: “CONTRATOS, INTERPRETACIÓN DE (LEGISLACIÓN DE COAHUILA).” Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo VII, enero de 1998. IV.4º.2 C, p. 1075.”

“CONTRATOS, PREVALENCIA DE LA INTENCIÓN EVIDENTE DE LA CONDUCTA DE LAS PARTES EN LOS. Como puede haber errores en la mención de las obligaciones contractuales, más no en los hechos y actos consentidos, o sea la ejecución voluntaria del mismo contrato, será la intención evidente de los contratantes la que prevalecerá en la interpretación de los contratos, y, si se advierte que la parte arrendataria consintió materialmente en que automáticamente se incrementará en un diez por ciento el monto de las pensiones rentísticas al vencer cada año de arrendamiento, no es admisible que mucho tiempo después, y ante el requerimiento judicial de pago emanado del emplazamiento a juicio rescisorio del contrato de arrendamiento, se alegue el exceso de cumplimiento en el pago de las pensiones rentísticas.⁸²

⁸⁰ Localización: Registro No. 279752, Quinta Época, instancia: Pleno, fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: XVI, página 817, Tesis aislada, Materia(s): Civil.

⁸¹ Localización: Registro No. 197153, Novena Época, instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: VII, Enero de 1998, página 1075, Tesis: IV.4o.2 C, Tesis aislada, Materia(s): Civil.

⁸² Localización: Registro No. 248850, Séptima Época, instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, fuente: Semanario Judicial de la Federación, Volumen 187-192, Sexta Parte, página 48, Tesis aislada, Materia(s): Civil.

Tribunal Colegiado del Décimo Segundo Circuito. Amparo directo 165/84. María Eugenia Cueto Díaz y Juan de Dios Cueto. 10 de agosto de 1984. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Bravo y Bravo. Tribunales Colegiados de Circuito.

“CONTRATOS, INTERPRETACIÓN DE LOS. Las palabras expresadas en un contrato deben entenderse en la forma más congruente con la intención de las partes, y si el pacto tiene varios sentidos, ha de interpretarse en el más adecuado para que produzca efectos y mas en consonancia con su naturaleza y objeto aparte de que en el contrato no deben incluirse cosas distintas ni casos diferentes de aquellos sobre los que las partes se pro pusieron pactar. Por tanto, no debe atribuirse pleno valor probatorio a determinadas manifestaciones de un contrato de compraventa, interpretadas literalmente y sin conexión con los demás elementos reveladores de la situación de los inmuebles materia del mismo, sino que la escritura de compraventa respectiva debe entenderse en armonía con las probanzas que obran en los autos, en caso de juicios.⁸³

Amparo civil directo 7858/46. Vargas N. Francisco. 2 de febrero de 1954. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente. Véase: artículos 1852 y 1853 del Código Civil vigente, para el Distrito Federal.

“CONTRATOS, INTERPRETACIÓN DE LOS. Cuando las prevenciones de la ley civil que regulan la interpretación de los contratos, son insuficientes para fundar la decisión respecto del sentido en que debe tomarse una cláusula contenida en un contrato, es perfectamente legal y jurídico buscar esa interpretación en las reglas de la doctrina, porque así lo previenen el artículo 20 del Código Civil de 1884, que rigió en el Distrito Federal, y la parte final del artículo 14 constitucional.⁸⁴

Tomo XLV, Pág. 5845. Rivera de Vera Amelia.- 26 de septiembre de 1935.

“CONTRATOS, INTERPRETACIÓN DE LOS. La intención auténtica de los contratantes debe prevalecer sobre cualquiera expresión literal puesta en los contratos, que la frustre o desnaturalice, y cuando haya posibilidad racional y legal de hacer que aflore de los términos oscuros o contradictorios de un contrato, esto sirve, no para nulificarlo, sino para reintegrarlo en su cabal y fiel sentido, haciendo prevalecer la intención sobre las palabras.⁸⁵

Amparo civil directo 8797/50. Magaña Evangelina. 30 de enero de 1952.

Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Felipe Tena Ramírez. Ponente: Felipe Tena Ramírez. Véase: Jurisprudencia 108/85 de 4ta. Parte.

⁸³ Localización: Registro No. 341177, Quinta Época, instancia: Tercera Sala, fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: CXIX, página 775, Tesis aislada, Materia(s): Civil.

⁸⁴ Localización: Registro No. 359827, Quinta Época, instancia: Tercera Sala, fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: XLV, página 5846, Tesis aislada, Materia(s): Civil.

⁸⁵ Localización: Registro No. 385979, Quinta Época, instancia: Sala Auxiliar, fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: CXI, página 791, Tesis aislada, Materia(s): Civil.

“CONTRATOS, INTERPRETACIÓN DE LOS. Si las palabras por sí mismas no revelan con toda claridad la materialidad del contrato, habrá que buscar la intención, y para descubrir ésta, hay un principio de derecho adoptado por casi todas las legislaciones modernas y reconocido por la jurisprudencia y la doctrina de todos los países, a saber; investigar la conducta que los mismos interesados han observado respecto del contrato, al ejecutarlo, ya que a la ejecución del contrato suele llamársele interpretación auténtica. Es igualmente útil ver los precedentes del contrato para encontrar la voluntad, como le dicen casi todas las legislaciones actuales entre ellas el Código Español en su artículo 1282 y el moderno Código Italiano en 1362, que hablan de que los contratos o el encuentro de la voluntad común debe determinarse por los antecedentes, las concomitancias y las consecuencias del contrato. *Ex antecedentibus et consequentibus optima fit interpretatio*. Este principio general del derecho tiene vigencia en la legislación mexicana, en la que no hay un texto expreso en ese sentido pero lo acoge a virtud de que está tomado del derecho romano que prevenía que es más afectivo lo que las partes han hecho que lo que las partes han dicho, *potius est id quod agitur quam id quod dicitur*.⁸⁶

Amparo civil directo 3418/52. Rodríguez de Hernández Consuelo. 3 de junio de 1954. Mayoría de tres votos. Disidentes: Hilario Medina y José Castro Estrada. Ponente: José Castro Estrada: Secretario Gabriel García Rojas.

De los criterios de jurisprudencia antes transcritos, se aprecia con meridiana claridad que la voluntad de las partes es ley suprema en el ámbito contractual, y en consecuencia, si las partes acuerdan un medio de pago, distinto del dinero, entonces deberá entenderse que al recibirse dicho medio de pago, las contraprestaciones se encuentran efectivamente pagadas, así sean acciones.

3.3. Hipótesis

La legislación fiscal vigente no contempla como hipótesis normativa que por la enajenación de bienes o prestación de servicios se pueda realizar el pago mediante acciones, evitando así la causación y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado; sin embargo, desde una perspectiva contractual, la enajenación de bienes o prestación de servicios y su contraprestación quedaría perfeccionada en dicho supuesto.

⁸⁶ Localización: Registro No. 340963, Quinta Época, instancia: Tercera Sala, fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: CXX, página 913, Tesis aislada, Materia(s): Civil.

Esta disparidad de criterios jurídicos deja al arbitrio de las autoridades fiscales el reconocimiento de toda la operación mediante la cual se enajene algún bien, o se preste un servicio, y su contraprestación se dé a través de la transmisión de acciones, en cuyo caso se limitaría el poder recaudatorio del Estado por lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado y, consecuentemente, repercutiría en la autodeterminación contributiva de los particulares.

Es por ello que abstraerse de la interpretación estricta de lo dispuesto por el párrafo tercero, del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, podría generar certeza legal al acto jurídico desde su ejecución, evitando el cuestionamiento de la legalidad de éste.

Al respecto, el numeral comento establece lo siguiente⁸⁷:

“Artículo 1-B. (...)

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

(...)

(Énfasis añadido)

En virtud de lo anterior resulta dable plantear la siguiente hipótesis:

⁸⁷ Congreso de la Unión. **Ley del Impuesto al Valor Agregado**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 29 de diciembre de 1978. Artículo 1-B.

El pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, mediante acciones es generador de la causación y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.

Ahora bien, toda vez que el objeto del presente trabajo es conocer los efectos fiscales que pudiera tener el pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, mediante acciones, se acudirá a la legislación vigente en materia del Impuesto al Valor Agregado, mediante una investigación descriptiva.

Teniendo en consideración que la legislación es de aplicación general, no se utilizarán técnicas de investigación tales como los cuestionarios, entrevistas o encuestas, pues el universo al que se pudieran aplicar dichas técnicas no sería representativo.

Sin embargo, existen antecedentes concretos de operaciones fallidas, como de operaciones rechazadas por las autoridades fiscales, que deberán ser observados y analizados, a fin de determinar la posibilidad de establecer un nuevo criterio de interpretación del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Una vez asentado lo anterior, resulta inconcuso que la presente investigación se regirá por un modelo y un diseño metodológico estrictamente bibliográfico, por ser la única fuente que permite lograr los objetivos planteados.

De lo anterior se desprende que esta investigación se basará en la recolección y análisis de documentos tales como, leyes, antecedentes jurídicos, resoluciones administrativas y judiciales, entre otros, por lo que se recurrirá a la hermenéutica.

En tal virtud, y derivado del objeto del presente trabajo, resulta inconcuso que la investigación será, además, cuasi experimental, pues los resultados obtenidos no serían de aplicación general, toda vez que existen diversos factores externos, como pudieran ser las autoridades fiscales, los órganos jurisdiccionales, los cambios y reformas que pudiera sufrir la legislación vigente al día de elaboración del presente, entre otros, que pudieran no compartir este resultado.

3.4. Antecedente.

3.4.1. Consideración Previa.

Como se mencionó anteriormente, el presente trabajo de investigación tiene su origen en un caso real, sin embargo, por cuestiones legales, acuerdos de privacidad y a petición de las personas relacionadas directamente en el mismo, los nombres; datos de identificación, tales como números de oficio emitidos por las autoridades fiscales y administrativas, números de expediente en los tribunales fiscales y judiciales; y de más datos e información que pudieran llevar a la identificación de las personas directamente involucradas en el objeto de estudio del presente, serán omitidos y en su defecto cambiados o modificados por otros.

No obstante lo anterior, toda la información y documentación que sirvió de base para el análisis y elaboración del presente trabajo de investigación, fue trabajada con los métodos analógico y fenomenológico⁸⁸, por lo que la información que en éste se presenta, así como los resultados que se obtengan, son altamente confiables.

⁸⁸ Luis Ponce de León afirma, en su obra “Metodología del Derecho” que el método analógico consiste en la comparación de fenómenos por sus semejanzas y diferencias, este método va de lo conocido a lo desconocido.

Por su parte, el método fenomenológico, es otro método general que trata de llegar al conocimiento de las cosas en sí misma consideradas, es decir, tal como se presenta sin agregar nada subjetivo. Este método elimina todos los elementos subjetivos del observador y sin prejuzgar, sin emitir ningún juicio, se trata de describir las cosas tal como han pasado, tal como son.

3.4.2. Descripción de la operación.

Materiales de Construcción, S.A. de C.V., tiene su origen en el año 2009, al iniciar con operaciones de compra-venta de materiales para construcción; atendiendo al mercado de la ciudad de Tehuacán, Puebla y su región.

En el año 2010, la empresa inaugura su sala de exhibición de pisos y acabados así como instalaciones hidráulicas y ferretería.

Desde entonces la filosofía empresarial está basada en ofrecer a sus clientes atención personalizada y productos de las mejores marcas a los mejores precios así como estar en continuo crecimiento. Esta filosofía ha permitido expandirse hacia otros mercados, para lo cual han desarrollado una red de comercialización a través de 8 puntos de venta ubicados estratégicamente para atender a los estados de Puebla, Oaxaca y Veracruz.

La empresa actualmente cuenta con una flotilla de 60 unidades que abarcan: trailers, full, camiones y camionetas.

Misión:

Ofrecer materiales y acabados para la construcción de excelencia y servicios de alta calidad, que permitan la satisfacción total de sus clientes, trabajando permanentemente con un alto sentido de responsabilidad y espíritu de servicios, que contribuyan a mantenerse y consolidarse como la empresa líder en el mercado.

Visión:

Consolidarse como la empresa líder en la comercialización de materiales y acabados para la construcción, a través de la distribución de sólo marcas de prestigio, eficiencia en el servicio y atención al cliente, en donde el trabajo comprometido de todos sus colaboradores, se refleje en un negocio de última generación, altamente competitivo y de calidad.

En diciembre de 2010, las empresas Materiales de Construcción, S.A. de C.V. (adquirente) y Constructora, S.A. de C.V. (enajenante), a través de sus representantes legales, celebraron ante fedatario público un convenio de transmisión de propiedad por aportación, en el cual se acordó la transmisión de los derechos de usufructo vitalicio respecto de tres bienes inmuebles.

El monto de la operación ascendió a la cantidad de \$18'187,006.00 (Dieciocho millones ciento ochenta y siete mil seis pesos, 00/100 M.N.), cantidad que tasada al 16%, generó un Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$2'909,920.96 (Dos millones novecientos nueve mil novecientos veinte pesos, 96/100 M.N.).

Ahora bien, como contraprestación por esta operación, las partes contratantes acordaron que la adquirente suscribiría en favor de la enajenante acciones de la persona moral Materiales de Construcción, S.A. de C.V., en cantidad de \$18'187,006.00 (Dieciocho millones ciento ochenta y siete mil seis pesos, 00/100 M.N.), y el Impuesto al Valor Agregado causado se pagaría en efectivo.

Dicha operación se respaldó con la siguiente documentación:

- Convenio de transmisión de propiedad celebrado ante fedatario público;

- Acta ordinaria de asamblea de la persona moral Materiales de Construcción, S.A. de C.V., protocolizada ante fedatario público, en la cual se acordó el aumento del capital por la cantidad de \$18'187,006.00 (Dieciocho millones ciento ochenta y siete mil seis pesos, 00/100 M.N.), y la suscripción de títulos de crédito en favor de la moral Constructora, S.A. de C.V.

3.4.3. Criterio de la autoridad fiscal.

Como se mencionó anteriormente, en el año 2012, la autoridad fiscal, en ejercicio de sus facultades de revisión, realizó una vista domiciliaria a la empresa Materiales de Construcción, S.A. de C.V., como sujeto directo en materia de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e impuesto empresarial a tasa única, por el ejercicio fiscal 2010.

Ahora bien, respecto a la operación consistente en la enajenación de bienes antes descrita, la empresa Materiales de Construcción, S.A. de C.V., acreditó el Impuesto al Valor Agregado que le fue trasladado por la diversa moral Constructora, S.A. de C.V., en cantidad de \$2'909,920.96 (Dos millones novecientos nueve mil novecientos veinte pesos, 96/100 M.N.), durante el periodo de diciembre de 2010.

Sin embargo, la autoridad fiscal durante la práctica de la visita domiciliaria, rechazó dicho acreditamiento bajo el siguiente razonamiento⁸⁹:

“(…) no es procedente el acreditamiento del supuesto Impuesto al Valor Agregado trasladado a la contribuyente Materiales de Construcción, S.A. de C.V., pues para que proceda el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado trasladado al contribuyente, éste debe ser efectivamente pagado de conformidad a lo expresado en el artículo 5 primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010 y que si bien es cierto el artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en

⁸⁹ Visible a fojas 101 y 102 del oficio liquidatorio.

el ejercicio 2010, señala que se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, no lo es menos cierto que el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el ejercicio 2010, establece que se consideran efectivamente cobradas las prestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes, o en servicios, aun cuando aquéllas corresponden a anticipos, depósitos o cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones, lo cual no se actualizó en el presente caso dado que la entrega de acciones a la contribuyente Constructora, S.A. de C.V., por parte de la contribuyente Materiales de Construcción, S.A. de C.V., constituye una garantía de pago y no así un pago, esto es así dado que en el caso que nos ocupa se debe hacer referencia específica al concepto de un título de crédito para lo cual es necesario referirse al artículo 5 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito vigente en el ejercicio 2010, el cual es de aplicación supletoria de conformidad a lo establecido en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, artículo de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito que a letra se lee:

‘Son título de crédito, los documentos necesarios para ejercitar el derecho literal que en ellos se consigna’

Al respecto son títulos de crédito las acciones dado que cada uno de estos documentos representan el capital social de una Sociedad Anónima (...) las cuales por disposición expresa del párrafo tercero del artículo 5 (sic)⁹⁰ de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que la transmisión de títulos de crédito constituye una garantía de pago del precio o contraprestación pactados que no se puede tener por cobrados hasta que dichos títulos de crédito efectivamente se cobren o cuando dichos documentos se hayan transmitido a un tercero, excepto en el caso de que dicha transmisión se haya realizado en procuración de pago. Aspectos que en la especie no acontecieron (...); por lo cual la cantidad de \$2'909,920.96 trasladados a la contribuyente Materiales de Construcción, S.A. de C.V., incumple con el requisito de ser efectivamente pagado para ser acreditable, establecido en el artículo 5 primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado por lo cual tampoco es procedente el acreditamiento.

(...)”

(Énfasis añadido)

Derivado del razonamiento realizado por la autoridad, la misma concluyó lo siguiente⁹¹:

⁹⁰ La cita de la autoridad fiscal es incorrecta. La afirmación de la autoridad se refiere al artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

⁹¹ Visible a fojas 109 y 110 del oficio liquidatorio.

“En lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado Traslado en cantidad de \$2'909,920.96, esta autoridad concluye que procede su rechazo toda vez que tal como consta en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinario contenida en el acta número 'X', del volumen 'x' de sociedades mercantiles pasado ante la fe del corredor público número 'x' del estado de Puebla [...], y en el convenio de transmisión de propiedad realizado entre los contribuyentes MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN, S.A. DE C.V., Y CONSTRUCTORA, S.A. DE C.V.; se aprecia que la contraprestación dada por la contribuyente MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN, S.A. DE C.V., por la supuesta enajenación se realizó a través de ACCIONES, las cuales son título de crédito dado que dada uno de estos documentos representan el capital social de una Sociedad Anónima conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 111 de la Ley General de Sociedades Mercantiles los cuales dan derechos respecto de tenedor respecto de la persona moral que los emite, [...] por lo que para la procedencia del acreditamiento de la supuesta enajenación en todo caso son aplicables las disposiciones relativas al pago con títulos de crédito, las cuales por disposición expresa del párrafo tercero del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que la transmisión de títulos de crédito constituye una garantía de pago del precio o contraprestación pactados que no se puede tener por cobrados hasta que dichos títulos de crédito efectivamente se cobren o cuando dichos documentos se hayan transmitido a un tercero, excepto en el caso de que dicha transmisión se haya realizado en procuración de pago, aspectos que en la especie no acontecieron y que por ende se considera que la enajenación de bienes inmuebles descritos en el instrumento notaria del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número 'X', del volumen 'x' de sociedades mercantiles pasado ante la fe del corredor público número 'x' del estado de Puebla [...]; por lo cual la cantidad de \$2,909,920.96 trasladados a la contribuyente MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN, S.A. DE C.V. incumple con el requisito de ser efectivamente pagado para ser acreditable, estableciendo en el artículo 5 primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado por lo cual se rechaza su acreditamiento.

Además se añade con motivo de rechazo del Impuesto al Valor Agregado trasladado consignado en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria [...], y en el convenio de transmisión de propiedad realizado entre las contribuyentes MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN, S.A. DE C.V., y CONSTRUCTORA, S.A. DE C.V., dado que dicha cantidad evidentemente excede los \$2,000.00 y no fue pagada con cheque nominativo, monedero electrónico, tarjeta de crédito o débito o de servicios, traspasos entre las cuentas de instituciones de crédito o casa de bolsa, por lo que el importe en cantidad de \$2,909,920.96, no es acreditable para efectos de la determinación de los pagos mensuales de Impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio fiscal de 2010 pues incumple con el requisito de deducibilidad para efectos del Impuesto Sobre la Renta establecido en el artículo 31 primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta ⁹², en consecuencia

⁹² Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

(...)

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

Tratándose del consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, a

no procede su acreditamiento para efectos de este impuesto de conformidad a lo establecido en el artículo 5 primer párrafo fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ordenamientos vigente en el ejercicio fiscal 2010.”

Como se puede apreciar de lo anteriormente transcrito, la autoridad fiscal desconoció, a través de la interpretación gramatical o literal de lo dispuesto en la norma jurídica⁹³, y en una flagrante violación al principio general del derecho que reza que *“la voluntad de las partes es suprema ley en los contratos”*, rechazó el Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'909,920.96 (Dos millones novecientos nueve mil novecientos veinte pesos, 96/100 M.N.), derivado de que las partes acordaron la emisión de acciones en favor del enajenante, como contraprestación por la transmisión de propiedad por aportación, siendo que éstas, al ser títulos de crédito, no correspondían a un pago efectivo, sino a la promesa del mismo, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

3.4.4. Criterios Judiciales.

3.4.4.1. Juicio Contencioso Administrativo. Criterio de la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

través de los monederos electrónicos a que se refiere el párrafo anterior, aún cuando dichos consumos no excedan el monto de \$2,000.00.

Los pagos que en los términos de esta fracción deban efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, también podrán realizarse mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones con cheques nominativos, tarjetas de crédito, de débito, de servicios, monederos electrónicos o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa a que se refiere esta fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios bancarios.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo, éste deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener su clave del Registro Federal de Contribuyentes así como, en el anverso del mismo la expresión "para abono en cuenta del beneficiario"

⁹³ Véase “Interpretación gramatical o literal”, en el apartado V.1 “Criterios de interpretación”.

Ahora bien, toda vez que el criterio de la autoridad fiscal y el correspondiente rechazo al Impuesto al Valor Agregado, produjo una contingencia económica a la empresa en cantidad de \$556,489.82 (Quinientos cincuenta y seis mil cuatrocientos ochenta y nueve mil pesos 82/100 M.N.)⁹⁴, la empresa procedió a impugnar su nulidad a través de una demanda de nulidad interpuesta ante las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en la cual, respecto al rechazo del Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'909,920.96 (Dos millones novecientos nueve mil novecientos veinte pesos, 96/100 M.N.), medularmente se argumentó lo siguiente:

“Procede que se declare la nulidad de la resolución impugnada, con fundamento en el artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; toda vez que la autoridad dictó su resolución en contravención de las disposiciones aplicadas, como son los artículos 4 y 5 fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010, además de que los hechos que la motivaron se apreciaron en forma equivocada, ya que no fundamenta ni motiva adecuadamente al determinar que el importe de \$2'909,920.96, corresponde a un Impuesto al Valor Agregado acreditado indebidamente, contraviniendo lo señalado en el artículo 5 de la Ley del Impuesto Relativo.

En México, este impuesto es de los denominados indirectos, lo paga una persona que tiene no sólo el derecho, sino la obligación de trasladarlo, para que al final lo pague el consumidor. Es de tipo real porque el hecho imponible no tiene en cuenta las condiciones personales de los sujetos pasivos, sino sólo la naturaleza de las operaciones económicas.

Tienen el carácter de sujetos de este gravamen, las personas físicas y morales que en el territorio nacional realicen los hechos gravados por la ley de la materia. Los hechos que constituyen el objeto de este impuesto se dividen en: 1) enajenación de bienes, 2) prestación de servicios independientes, 3) otorgamiento de uso o goce temporal de bienes e 4) importación y exportación de bienes y servicios.

Asimismo, los contribuyentes podrán acreditar contra el Impuesto al Valor Agregado que les corresponde pagar, el impuesto que les haya sido trasladado en operaciones realizadas por ellos.

La figura del acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la tasa que corresponda según sea el caso.

El artículo 4 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala lo siguiente:

⁹⁴ Ver detalles del crédito fiscal a foja 216 del oficio liquidatorio.

“Artículo 4. El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso.

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende por impuesto acreditable el Impuesto al Valor Agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate.

El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión. En el caso de escisión, el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la escisión sólo lo podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando desaparezca la sociedad escidente, se estará a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.”

Para que se pueda ejercer el derecho de acreditamiento del impuesto, será necesario:

1. Que el gravamen haya sido trasladado en forma expresa y por separado, en los comprobantes que para tal efecto se expidan y que además reúnan los requisitos fiscales.
2. Que efectivamente hayan sido erogados los pagos, por la adquisición de bienes o por los servicios recibidos, en los términos señalados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta .
3. Que tratándose de impuestos retenidos, la retención hubiere sido efectivamente enterada por el retenedor.

Resulta aplicable a lo narrado, la siguiente tesis con Número de registro: 163,903 Tesis aislada Materia(s): Administrativa; Novena Época; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo: XXXII, Agosto de 2010; Tesis: I.4o.A.715 A Página: 2423

VALOR AGREGADO. DESCRIPCIÓN DE LOS SUJETOS QUE INTERVIENEN EN LA MECÁNICA ESPECIAL DEL IMPUESTO RELATIVO. De los artículos 1o. y 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se advierte que **el momento de causación del tributo se da, entre otros supuestos, cuando se lleva a cabo la enajenación** de algún producto o la prestación de un servicio gravado por la misma legislación, así como la obligación del contribuyente de trasladarlo, expresamente y por separado, a quienes adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban los servicios, entendiéndose por traslado el cobro o cargo que el causante debe hacer a aquéllos de un monto equivalente al impuesto legalmente establecido, acto que se tiene por realizado al momento en que se actualice cualquiera de las hipótesis previstas en el segundo de los citados numerales. En este contexto, el mencionado impuesto es de naturaleza indirecta porque grava el consumo, siendo éste una manifestación meramente indicativa de la capacidad adquisitiva. De lo anterior se concluye que en la mecánica especial del Impuesto al Valor Agregado intervienen dos tipos de sujetos, claramente identificables: uno directo o jurídico y otro económico. Así, por sujeto jurídico debe entenderse al contribuyente "de derecho", quien normativamente está obligado a realizar el entero a la hacienda pública con

motivo de la enajenación del bien o la prestación del servicio, pero no resiente directamente la carga impositiva, y el sujeto económico es el consumidor o adquirente final a quien el sujeto jurídico traslada el impuesto y absorbe finalmente dicha carga económica, generalmente por la adición que de éste se hace al precio de venta.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Revisión fiscal 681/2009. Administrador de lo Contencioso "5" en suplencia por ausencia del Administrador Central de lo Contencioso y de los Administradores de lo Contencioso "1", "2", "3" y "4", de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 8 de abril de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretaria: Ángela Alvarado Morales.

Una vez asentado lo anterior, es evidente que la ahora demandada, quiere encuadrar la conducta de mi representada en una situación distinta a la real.

Debemos recordar que el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, señala en qué momento se da el nacimiento de la obligación fiscal.

“Artículo 6. Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.(...)”

En efecto, la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla a través del oficio liquidatorio, determinó que la contribuyente, Materiales de Construcción, S.A. de C.V., acreditó Impuesto al Valor Agregado indebidamente, en cantidad de \$2'909,926.96, por concepto de adquisición de propiedad de tres bienes inmuebles mediante convenio de USUFRUCTO VITALICIO celebrado con la contribuyente Constructora, S.A. de C.V., el cual se compone de la siguiente manera:

CONCEPTO	IMPORTE	IVA
Finca urbana.	\$1'462,464.00	\$233,994.24
Finca urbana.	\$16'194,531.00	\$2'591,124.96
Finca urbana.	\$530,000.00	\$84,801.76
Suma	\$18'187,006.00	\$2'909,920.96

De lo anterior se desprende que la autoridad demandada rechazó indebidamente el Impuesto al Valor Agregado acreditado por la contribuyente Materiales de Construcción, S.A. de C.V. en cantidad de \$2'909,920.96, al considerar que, toda vez que la contraprestación por la enajenación de bienes inmuebles se realizó mediante ACCIONES, no fue efectivamente pagado, con fundamento en el tercer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en el año 2010, el cual a la letra establece:

“Artículo 1-B. Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o

bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Cuando el precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque, se considera que el valor de la operación, así como el Impuesto al Valor Agregado trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. Se presume que los títulos de crédito distintos al cheque suscritos a favor de los contribuyentes, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, constituye una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados, así como del Impuesto al Valor Agregado correspondiente a la operación de que se trate. En estos casos se entenderán recibidos ambos conceptos por los contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración...”

Del análisis integral que se haga del convenio de transmisión de los derechos de usufructo vitalicio, celebrado entre Constructora, S.A. de C.V. (enajenante), y Materiales de Construcción, S.A. de C.V. (adquirente), en conjunto con una interpretación adecuada y contextual que se haga del precepto legal en comento, se concluye que los títulos de crédito representan **la contraprestación pactada**, por lo que deberá considerarse que al transmitirse las acciones a la enajenante, la contraprestación pactada fue efectivamente pagada y quedó satisfecho el interés del acreedor.

En efecto, el tercer párrafo del artículo 1-B establece que los títulos de crédito constituyen una garantía del pago del precio pactado o de la contraprestación pactada, sin embargo, ¿Qué pasa si la contraprestación pactada por la enajenación de un bien inmueble, como es el caso que nos ocupa, son títulos de crédito? ¿No debería considerarse como efectivamente pagada la contraprestación al transmitirse éstos? En caso contrario, se estaría en el supuesto que en ninguna clase de contrato celebrado entre particulares se podría pactar como contraprestación la transmisión de acciones de una persona moral, generando una violación flagrante al derecho de los particulares de contratar libremente.

De lo anterior resulta evidente que la autoridad fiscal interpretó a su entera conveniencia el tercer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y dejó de observar, con la finalidad de rechazar el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado trasladado a la contribuyente Materiales de Construcción, S.A. de C.V., que, de la correcta interpretación de la totalidad del multicitado artículo 1-B, se desprende que **las contraprestaciones se consideraran efectivamente cobradas cuando se reciban las que se hayan pactado**, sean en efectivo, en bienes o en servicios, **o aun cuando se reciban en títulos de crédito, siempre y cuando se haya pactado que éstos serán la contraprestación recibida**; o cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

La autoridad fiscal limitó su revisión al hecho que la contribuyente Constructora, S.A. de C.V., la enajenante, por la enajenación de bienes, recibió en contraprestación

acciones de la persona moral Materiales de Construcción, S.A. de C.V., en cantidad de \$18'187,0006.00, y erróneamente consideró que este hecho no representaba que efectivamente se hubieren pagado las contraprestaciones pactadas.

De conformidad con las fracciones I y III del artículo 14 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010, resulta ilógico que, del análisis que la autoridad fiscal realizó al acta número 'X', del volumen 'X' de sociedades mercantiles, sólo reconozca la emisión de acciones en cantidad de \$18'187,0006.00, y no así la enajenación de los bienes, toda vez que en la página 5 de dicha acta, se establece que las acciones adquiridas por la enajenante, **son cubiertas en su totalidad con la aportación que dicha empresa realizó en favor de la adquirente, respecto de los derechos de usufructo vitalicio de los bienes descritos ahí mismo.**

Artículo 14. *Se entiende por enajenación de bienes:*

I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.

...

III. La aportación a una sociedad o asociación.

Así las cosas, deviene evidente que la autoridad fiscal dejó de analizar de manera conjunta las documentales exhibidas durante la visita domiciliaria a que fue sujeta la contribuyente Materiales de Construcción, S.A. de C.V., toda vez que de un análisis integral que se haga de éstas, se puede concluir que la multicitada acta número 'X' y el convenio de transmisión de propiedad por aportación, celebrado entre Constructora, S.A. de C.V. y Materiales de Construcción, S.A. de C.V., coinciden enteramente en la descripción de los bienes inmuebles aportados así como en el valor de cada uno de estos, generando así certeza tanto sobre la aportación de los bienes inmuebles, como del pago efectivo que representan las partes sociales adquiridas por la enajenante.

Sirve de apoyo a lo anterior la tesis jurisprudencial con número de **registro 242 341; 7a. Época; 3a. Sala; S.J.F.; 15 Cuarta Parte; Pág. 54**, que a la letra establece:

PRUEBAS, APRECIACION EN CONJUNTO DE LAS. NO IMPLICA QUE SE DEJEN DE ESTUDIAR POR SEPARADO. *Si bien es cierto que las pruebas aportadas por las partes en el juicio, deben ser apreciadas en conjunto y relacionadas entre sí, ello no quiere decir que no deba hacerse además un análisis particular de cada elemento de convicción, pues de ser así, habría sido innecesario que el legislador le concediera un valor específico a cada prueba en particular. Por otra parte, para que puedan ser enlazadas unas pruebas con otras, debe existir alguna convicción en el juzgador, que no puede darse cuando cada prueba individualmente considerada es por sí sola ineficaz. Apreciar las pruebas en conjunto y enlazar unas con otras, no quiere decir reunir un grupo de ellas ausentes de valor jurídico, sino **reunir elementos de convicción que aun cuando pudieran resultar deficientes aisladamente, en conjunto arrojan certeza sobre el hecho a demostrar.***

Amparo directo 3848/69. Abel Chávez Aguilera. 13 de marzo de 1970. Cinco votos. Ponente: Rafael Rojina Villegas. Secretario: Sergio Torres Eyras.

En virtud de lo anteriormente expuesto queda fehacientemente demostrada la enajenación de los bienes inmuebles, de conformidad con el artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, mismo que a la letra establece:

“Artículo 11. Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas...”

Aunado a esto, es menester recordar que respecto a la enajenación de bienes inmuebles, tal como es el caso que nos ocupa, el Impuesto al Valor Agregado debe ser trasladado de manera expresa, y por separado, del valor del suelo; requisito que deberá constar en la escritura pública que ampare la enajenación de los mismos, situación que sí acontece en la operación celebrada entre Materiales de Construcción, S.A. de C.V., y Constructora S.A. de C.V., tal como consta en el instrumento notarial número ‘XX’, volumen ‘xx’.

Lo anterior se afirma así de conformidad con el primer párrafo del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que a la letra establece:

“Artículo 22. Para los efectos del artículo 5o., fracción II de la Ley, cuando la enajenación de inmuebles se haga constar en escritura pública, en ella se señalará el valor del suelo, el de las construcciones por las que se esté obligado al pago del impuesto y, en su caso, el de aquéllas por las que no se esté obligado a dicho pago. Asimismo, deberá señalarse el monto del impuesto trasladado expresamente y por separado del valor del bien.”

Por todo lo anteriormente expuesto, resulta ilegal e incoherente el razonamiento que pretende utilizar la autoridad fiscal para rechazar el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado que le fue trasladado a la persona moral Materiales de Construcción, S.A. de C.V., por el ejercicio 2010, toda vez que se motiva en hechos que apreció de forma equivocada, y emite su resolución en contravención a las disposiciones legales aplicables; de ahí que deba considerarse procedente como acreditable el Impuesto al Valor Agregado rechazado indebidamente por la demandada.”

La demanda de nulidad fue turnada para su estudio y resolución a la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, quien, una vez agotadas todas las etapas procesales, resolvió lo siguiente, respecto al rechazo del acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$2’909,920.96⁹⁵:

“Esta H. Sala, estima parcialmente fundado el concepto de impugnación hecho valer por la parte actora, pero insuficiente para declarar la nulidad de la resolución de 28 de junio de 2012, en suma total de \$3’873,495.54, por concepto de Impuesto Sobre la Renta , Impuesto al Valor Agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2010; en relación con el rechazo del acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado en importe de \$2’909,920.96; por lo siguiente:

⁹⁵ Visible a fojas 15 a 18 de la sentencia dictada dentro del Juicio Contencioso Administrativo.

En folios 49 a 158 de autos, corre agregada la resolución del 28 de junio del 2012, en cuyas páginas 92 a 110, aparece el capítulo denominado “IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE”, en donde se analiza el rechazo de dicho acreditamiento en importe de \$2’909,920.96, relativo al convenio de transmisión de propiedad por enajenación de bienes que efectuó a la contribuyente “CONSTRUCTORA, S.A. DE C.V.”; ello en razón de que en el instrumento notarial No. ‘X’, de volumen ‘x’, pasado ante la fe del Corredor Público No. ‘x’, en el Estado de Puebla, solo se protocolizó el aumento de capital social, pero no así la transmisión de derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral mencionada anteriormente; y el convenio exhibido es un contrato privado que no cumple con los requisitos exigidos por el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2010, no con el diverso 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.

La resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, al carecer de los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material; **pues contrario al dicho de la actora, el acreditamiento en suma de \$2’909,920.96, es improcedente, pues no se cumplen los requisitos de los artículos 31, fracción 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con la documentación exhibida en la etapa de fiscalización.**

Lo anterior, porque en la resolución impugnada se indica que la documentación exhibida por la actora no es suficiente, en primera, porque el convenio de transmisión de propiedad por enajenación de bienes, de 24 de diciembre de 2010, celebrado con la contribuyente “CONSTRUCTORA, S.A. DE C.V.”, exhibido en el procedimiento fiscalizador, visible en los folios 192 a 196 de autos; es solo un acto privado; en segunda, porque dado de que dicho documento es un acto privado, la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral mencionada anteriormente, que se acordó en que el instrumento notarial No. ‘X’, del volumen ‘x’, pasado ante la fe del Corredor Público No. ‘x’, en el Estado de Puebla, resulta improcedente; y el tercero porque **no se acreditó encontrarse efectivamente pagado, con lo que se contraviene el artículo 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.**

Y la actora únicamente demuestra que el convenio de transmisión de la propiedad por enajenación de bienes, de 24 de diciembre de 2010, que corre agregado en los folios 192 a 196 de autos, no es un contrato privado, pues sí surte efectos frente a terceros, como en el caso la autoridad demandada; ello en razón de que en el instrumento notarial No. ‘X’, del volumen ‘x’, de 20 de diciembre de 2010, pasado ante la fe del Corredor Público No. ‘x’, en el Estado de Puebla, visible a folios 210 a 215 del expediente en que se actúa; dicho fedatario dio cuenta de la voluntad de las partes para la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral “CONSTRUCTORA, S.A. DE C.V.”; a la empresa actora “MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN, S.A. DE C.V.”; pues en las hojas 3 y 4 de dicho documento se precisa dicho acuerdo de voluntades y las tres fincas urbanas en importes de \$1’462,464.00, \$16’194,531.00 y \$530,011.00; de ahí que en la parte analizada le asiste la razón a la actora.

Sin embargo, la actora no demostró que los bienes de referencia, se hayan pagado en el ejercicio fiscal del 2010, conforme lo dispone el artículo 5, primer párrafo, fracciones II y III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que se transcribe:

(...)

Lo anterior, pues la actora solo argumenta que el pago se hizo mediante transferencia bancaria, pero no aporta los datos de la cuenta, no obstante la exigencia de las fracciones antes transcritas, esto es, que el Impuesto al Valor Agregado haya sido trasladado expresamente y por separado, y efectivamente pagado en el ejercicio de que se trate, en el caso en el del 2010; de ahí lo infundado el concepto de impugnación que nos ocupa.”

(Énfasis añadido)

Como se puede apreciar de la transcripción anterior, la Sala Regional de Oriente, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, reconoció la validez de la resolución impugnada al compartir el criterio de la autoridad fiscal, y considerar que la adquisición de bienes que hizo la contribuyente Materiales de Construcción, S.A. de C.V., no se encontraba debidamente pagada, toda vez que la transmisión de acciones corresponde a una garantía de pago, de conformidad con el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y en consecuencia, no se cumple con el requisito de estar efectivamente pagado, establecido en el artículo 5, fracción III, del mismo ordenamiento legal.

3.4.4.2. Juicio de Amparo. Criterio del Tercer Tribunal Colegiado de Circuito del Sexto Distrito.

Toda vez que la sentencia emitida por la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, era contraria a los intereses de la moral Materiales de Construcción, S.A. de C.V., ésta solicitó el amparo y la protección de la justicia federal, a través de un juicio de amparo, promovido ante los Tribunales Colegiados de Circuito del Sexto Distrito con sede en la ciudad de Puebla.

En la demanda de amparo se argumentó, concretamente, que la sentencia emitida por la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, era violatoria del derecho humano de legalidad previsto en el

artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto que ésta se encontraba indebidamente fundada y motivada, en relación con los principios de congruencia y exhaustividad, en razón de lo siguiente:

“En primer lugar, conviene señalar que el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece los derechos humanos de legalidad y de exacta aplicación de la ley.

Dicho numeral impone a cualquier autoridad jurisdiccional el deber de que la sentencia con la cual culmine todo procedimiento jurisdiccional, inclusive el contencioso-administrativo, sea expedida apoyándose ineludiblemente en las leyes.

Específicamente en la materia fiscal federal, y concretamente en los juicios contenciosos administrativos, el derecho humano de legalidad se traduce en que los actos de los tribunales administrativos deben respetar los requisitos de debida fundamentación y motivación a efecto de que se resuelva correctamente la litis planteada en el juicio, observando en todo momento las reglas del procedimiento.

Por otra parte, el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, contiene el derecho humano de legalidad a favor de los gobernados; establece el derecho humano de legalidad, en virtud del cual, todos los actos de autoridad deben estar debidamente fundados y motivados.

Lo anterior, aplicado a las sentencias que dicten las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, significa que dichas sentencias deben emitirse en el entendido de que las mismas se encuentran fundadas en los preceptos legales aplicables al caso en particular, además de contener un razonamiento lógico-jurídico del que se desprenda el por qué se está llegando a resolver de tal forma, pero siempre observando los hechos en los que verse la controversia de que se trate y **analizando todos y cada uno de los conceptos de impugnación hechos valer por los particulares, pues de lo contrario, se violaría en perjuicio del gobernado los derechos humanos de legalidad y seguridad jurídica.**

En concordancia con lo anterior, para efectos del juicio contencioso administrativo, el legislador estableció en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, una fórmula que debe observarse en la impartición de justicia, estableciendo en la parte conducente lo siguiente:

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

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

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

(Énfasis añadido)

De lo antes transcrito, se desprende el hecho de que el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo concretiza los derechos humanos de legalidad y seguridad jurídica, respetando así el orden legal establecido por la Constitución, respecto del juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En estos términos, podemos señalar que cuando las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa emitan sentencias que pongan fin a las controversias ante ellas expuestas, deberán observar en todo momento lo contemplado por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En este sentido, no escapará a la prudente apreciación de ese H. Tribunal Colegiado, que toda sentencia debe reunir los siguientes requisitos: fundamentación, motivación, exhaustividad y congruencia.

Asimismo, dentro del principio de congruencia, se debe incluir el hecho de que la Sala deberá examinar los conceptos de impugnación en su conjunto a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación, es decir, la Sala al momento de resolver la litis planteada no puede ir más allá de lo que las partes hayan efectivamente planteado, resolviendo de esta manera todos los puntos controvertidos.

De lo anterior se desprende que los juzgadores se encuentran constreñidos a fundar en derecho y resolver la cuestión efectivamente planteada, es decir, las sentencias que emitan deben ser congruentes con lo planteado por el particular (principio de congruencia).

Por su parte, la Real Academia de la Lengua Española ha definido el término de “congruencia” de la siguiente manera:

Congruencia.

(Del lat. congruentia)

1. f. Conveniencia, coherencia, relación lógica.
2. f. Der. Conformidad entre los pronunciamientos del fallo y las pretensiones de las partes formuladas en el juicio.

Respecto de este principio, existen los siguientes criterios emitidos por nuestros Tribunales:

SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. PRINCIPIO DE CONGRUENCIA EXTERNA. De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 237 del Código Fiscal de la Federación y 222 del Código Federal de Procedimientos Civiles -de aplicación supletoria a la materia fiscal- la congruencia externa de las sentencias implica que la decisión sea correspondiente y

proporcional a la pretensión deducida o petitio; atento a lo cual, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no puede omitir analizar aspectos planteados por las partes ni rebasar el límite que la propia acción ejercitada le determina.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 197/2002. Carlos Islas González. 10 de julio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Amparo directo 122/2003. Grupo Industrial Benisa, S.A de C.V. 25 de junio de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Amparo directo 224/2003. Innestec, S.C. 9 de julio de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Alfredo A. Martínez Jiménez, secretario de tribunal autorizado por la Comisión de Carrera Judicial del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretaria: Cristina Fuentes Macías.

Amparo directo 474/2003. José Fausto Romo Sánchez. 21 de abril de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Revisión fiscal 135/2004. Titular de la Administración Local Jurídica del Sur del Distrito Federal, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 7 de julio de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Ernesto González González.”

Localización: Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXI, Marzo de 2005, Página: 1047, Tesis: I.4o.A. J/31, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa

(Énfasis añadido)

SENTENCIAS, PRINCIPIO DE CONGRUENCIA DE LAS. El principio de congruencia previsto en el artículo 81 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, consiste en que la autoridad resuelva sobre todas y cada una de las cuestiones oportunamente sometidas a su consideración.

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 2485/92. Tráfico y Administración, S.C. 4 de junio de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique R. García Vasco. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Amparo directo 3066/2001. Enereo Rolando Elizalde Moreno. 17 de mayo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: José Juan Bracamontes Cuevas. Secretario: Juan Alfonso Patiño Chávez.

Amparo directo 3586/2002. Enrique Miranda Hernández. 6 de junio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: José Juan Bracamontes Cuevas. Secretario: César Cárdenas Arroyo.

Amparo directo 5406/2002. Seguros Bital, S.A., Grupo Financiero Bital. 12 de septiembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: José Juan Bracamontes Cuevas. Secretario: Juan Alfonso Patiño Chávez.

Amparo directo 8116/2002. Eva López Guido de Picazo y otro. 13 de febrero de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo R. Parrao Rodríguez. Secretario: Miguel Ángel Silva Santillán.”

Localización: Registro No. 184268. Novena Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XVII, Mayo de 2003, Página: 1167, Tesis: I.6o.C. J/42, Jurisprudencia, Materia(s): Civil

(Énfasis añadido)

De las definiciones y los criterios antes transcritos, se puede concluir que las sentencias de los juzgadores deben cumplir con el principio de congruencia, es decir, todas sus resoluciones deben resolver únicamente la pretensión aducida por las partes, es decir, no deben omitir ni rebasar los aspectos planteados por las mismas. De lo antes expuesto, se concluye que la sentencia de la Sala responsable debe considerar y resolver sobre la pretensión expuesta por mi mandante en su escrito inicial de demanda, así como en la contestación de demanda y con base en ello adecuar los preceptos aplicados y las consecuencias de derecho, es decir, debe pronunciarse sobre las pretensiones de las partes, resolviéndolas de manera conforme a lo solicitado, situación que en la especie no ocurrió, como más adelante se demostrará.

Concretamente, el derecho humano de legalidad consagrado en los artículos 14 y 16 constitucionales, es recogido por la legislación procesal administrativa, es decir, en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Dicha legislación ordinaria fue concebida para respetar el orden jurídico establecido por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos respecto del juicio contencioso administrativo que se tramita ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, asegurando que la pretensión planteada en el escrito inicial de demanda y la contestación a la misma, que en su conjunto fijan la *litis* en cualquier juicio contencioso administrativo, sea resuelta tal cual fue propuesta.

Efectivamente, mediante el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso y Administrativo el legislador estableció que las sentencias que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se fundarán en derecho y resolverán sobre las pretensiones puestas a su consideración, sin lo cual sería imposible resolver la *litis* efectivamente planteada en el juicio de que se trate y la sentencia que se dicte necesariamente será ilegal por falta de exhaustividad y/o congruencia.

Así las cosas, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tienen la obligación de estudiar las pretensiones del actor respecto a la resolución impugnada y resolver de forma fundada las sentencias que emitan, obligación que sin lugar a dudas se encuentra íntimamente ligada a los derechos humanos de legalidad y seguridad jurídica establecidos en los artículos 14 y 16 constitucionales.

La obligatoriedad impuesta a los Magistrados que integran el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tiene la firme finalidad de asegurar el principio de exhaustividad en las sentencias que emitan, el cual ha sido reconocido por el Poder

Judicial de la Federación tal como se aprecia de las jurisprudencias que a continuación se transcriben:

EXHAUSTIVIDAD DE LAS SENTENCIAS EN MATERIA FISCAL, PARA EXAMINAR SI LA SALA CUMPLE CON ESE PRINCIPIO DEBE ATENDERSE AL CASO EN PARTICULAR (ARTÍCULO 237, PÁRRAFOS PRIMERO Y SEGUNDO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2001). Por disposición expresa del artículo 237, párrafo primero, del código tributario, las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deben estar fundadas en derecho y resolver sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda, teniendo las Salas la facultad de invocar hechos notorios, lo cual alude a los principios de exhaustividad, congruencia y fundamentación. El principio de exhaustividad de las sentencias dictadas en el juicio contencioso administrativo ha evolucionado, pues el primer párrafo del artículo en comento, antes de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre del año dos mil, disponía que en las sentencias debían examinarse "todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado", texto del que, al ser interpretado en relación con el segundo párrafo del propio precepto, se desprendía que el principio de exhaustividad tenía ciertas excepciones. Sin embargo, conforme al texto vigente del primer párrafo del precepto citado resulta más fácil determinar cuándo el tribunal no está obligado a examinar todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado, ya que está obligado a resolver expresamente "sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda" y en este sentido existe, desde luego, la posibilidad de que el tribunal deba examinar todos y cada uno de los conceptos de nulidad, cuando todos resulten infundados, de tal forma que para declarar la validez de un acto debe examinar todos los argumentos tendentes a demostrar su ilegalidad. Por otro lado, de la primera parte del segundo párrafo del numeral citado, que establece que: "Cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia o resolución de la Sala deberá examinar primero aquellos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana.", se desprende que los conceptos de nulidad que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana se deben examinar de manera preferente, lo cual conduce, por lógica, a que sólo en el supuesto de que sean infundados debe procederse al estudio de conceptos que pudieran dar lugar a una nulidad para efectos. La excepción al principio de exhaustividad antes apuntado tiene su razón de ser en que la invalidez lisa y llana del acto impugnado con motivo de un concepto de nulidad fundado excluye el estudio de los demás conceptos y, consecuentemente, el de los argumentos relativos que la autoridad demandada exponga en su contestación a la demanda, en la medida en que cualquiera que sea el resultado del análisis de éstos no puede variar el sentido o la consecuencia de la nulidad decretada, de tal suerte que el examen de ellos, además de ocioso, resultaría contrario al principio consagrado en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuanto a que la impartición de justicia debe ser pronta, completa e imparcial. Por último, de la segunda parte del segundo párrafo del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación se deduce una segunda excepción, al disponer que: "En el caso de que la sentencia declare la nulidad de una resolución por la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, o por vicios de procedimiento, la misma deberá señalar en qué forma afectaron las defensas del particular y trascendieron al sentido de la resolución.", pues de no haber conceptos de nulidad que conduzcan a una nulidad lisa y llana deben examinarse los que pudieran conducir a una nulidad para efectos, de los que puede haber varios en que se pongan de manifiesto violaciones cometidas en el procedimiento, de tal suerte que de resultar fundado el concepto que se refiera a la violación más remota haría innecesario

examinar los restantes argumentos de las partes en el juicio, pues de estar viciada una fase del procedimiento, contamina a todas las siguientes.”

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 75/2002. Titular del Área de Quejas del Órgano Interno de Control en el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado. 31 de mayo de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Ronzon Sevilla. Secretaria: Úrsula Hernández Maquívar.

(Énfasis añadido).

Como se desprende de los criterios transcritos, es necesario e indispensable que las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al pronunciarse sobre cada caso, resuelvan todos los puntos controvertidos por las partes durante el trámite litigioso, pues sólo de esta forma se observará el principio de exhaustividad previsto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Asimismo, para el desarrollo de los conceptos de violación contenidos en el presente juicio de amparo es útil recordar lo establecido por el artículo 17 constitucional, el cual establece el derecho humano de acceso a la Justicia, de donde se desprende que los jueces deben estar dotados de una vocación de servicio, sentido común y convicción de resolver las controversias de una manera adecuada, equitativa e integral, pues dicha actitud se encuentra implícita en el mandato constitucional con la intención de que los gobernados que acudan ante ellos puedan obtener una resolución que declare una existencia, modificación o extinción de sus derechos de acuerdo a sus pretensiones.

En efecto, el artículo 17 constitucional establece textualmente lo siguiente:

Artículo 17. *Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.*

Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.

(Énfasis añadido)

La garantía analizada tutela la seguridad jurídica, lo cual se traduce en la imposibilidad que tienen las autoridades judiciales de retardar o entorpecer indefinidamente la función de administrar justicia, teniendo, en consecuencia, la obligación de pronunciarse respecto de las pretensiones y consideraciones que los gobernados hayan puesto ante ellas en los términos procesales pertinentes.

Lo anterior inclusive ha sido sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el siguiente sentido:

ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA. EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS ESTABLECE DIVERSOS PRINCIPIOS QUE INTEGRAN AQUEL DERECHO PÚBLICO SUBJETIVO, A CUYA OBSERVANCIA ESTÁN OBLIGADAS LAS AUTORIDADES QUE REALIZAN

ACTOS MATERIALMENTE JURISDICCIONALES.—La garantía individual o el derecho público subjetivo de acceso a la impartición de justicia, consagra a favor de los gobernados los siguientes principios: 1. Justicia pronta, que se traduce en la obligación de las autoridades encargadas de su impartición, de resolver las controversias ante ellas planteadas, dentro de los términos y plazos que para tal efecto se establezcan en las leyes; 2. Justicia completa, consistente en que la autoridad que conoce del asunto emita pronunciamiento respecto de todos y cada uno de los aspectos debatidos, cuyo estudio sea necesario; y garantice al gobernado la obtención de una resolución en la que, mediante la aplicación de la ley al caso concreto, se resuelva si le asiste o no la razón sobre los derechos que le garanticen la tutela jurisdiccional que ha solicitado; 3. Justicia imparcial, que significa que el juzgador emita una resolución, no sólo apegada a derecho, sino, fundamentalmente, que no dé lugar a que pueda considerarse que existió favoritismo respecto de alguna de las partes o arbitrariedad en su sentido; y 4. Justicia gratuita, que estriba en que los órganos del Estado encargados de su impartición, así como los servidores públicos a quienes se les encomienda dicha función, no cobrarán a las partes en conflicto emolumento alguno por la prestación de ese servicio público. Ahora bien, si dicha garantía está encaminada a asegurar que las autoridades encargadas de aplicarla, lo hagan de manera pronta, completa, gratuita e imparcial, es claro que las autoridades que se encuentran obligadas a la observancia de la totalidad de los derechos que la integran son todas aquellas que realizan actos materialmente jurisdiccionales, es decir, las que en su ámbito de competencia tienen la atribución necesaria para dirimir un conflicto suscitado entre diversos sujetos de derecho, con independencia de que se trate de órganos judiciales, o bien, sólo materialmente jurisdiccionales.

Novena Época / Instancia: Segunda Sala / Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta / Tomo: XV, mayo de 2002 / Tesis: 2a. L/2002 / Página: 299”

(Énfasis añadido).

El criterio anterior sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala que la finalidad básica de las actuaciones del órgano jurisdiccional es procurar la administración de justicia de manera pronta, completa e imparcial, mediante la observancia de todas y cada una de las pretensiones que de la demanda se deduzcan.

Ahora bien, en el caso concreto, la Sala responsable vulneró el derecho humano aludido en relación con los principios de congruencia y exhaustividad en perjuicio de mi mandante al declarar la validez de la resolución impugnada, por medio de la cual se rechazó el acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$2'909,920.96, por no haber demostrado que se encontraba efectivamente pagado.

Para demostrar la inconstitucionalidad apuntada, es menester recordar lo expuesto por la Sala A quo de fojas 14 a 28 de la sentencia reclamada:

(...)

De la anterior transcripción se desprende que la Sala A quo reconoció la validez de la resolución impugnada, mediante la cual la autoridad fiscal rechazó el acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado en importe de \$2'909,920.96, en virtud de las siguientes razones:

a) Que la quejosa únicamente demostró la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral Constructora, S.A. de C.V., por constar así en el instrumento notarial No. 'X', de fecha 20 de diciembre de 2010.

b) Que la contribuyente no demostró que la transmisión de usufructo vitalicio de los bienes inmuebles de referencia, haya sido efectivamente pagada, toda vez que sólo argumenta que el pago se hizo mediante transferencia bancaria, sin embargo no aportó la documentación comprobatoria de dicha transferencia, conforme lo disponen los artículos 31 fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta ; y 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

La sentencia emitida por la Sala Regional de Oriente deviene inconstitucional al emitirse en contravención al derecho humano de legalidad consagrado en el artículo 16 constitucional y 50 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los principios de congruencia y exhaustividad que deben observar las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en virtud de que la Sala A quo dejó de resolver sobre las pretensiones expresadas por mi representada en su escrito inicial de demanda.

La Sala responsable señala en la sentencia que se reclama, que procede el rechazo por la cantidad de \$2'909,920.96 referente al Impuesto al Valor Agregado, toda vez que la actora no demostró que la transmisión del derecho de usufructo vitalicio, otorgado a Materiales de Construcción, S.A. de C.V., por la persona moral Constructora, S.A. de C.V., respecto de tres bienes inmuebles, haya sido efectivamente pagada, en contravención con lo dispuesto por la fracción III del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que sólo se limitó a argumentar que el pago se hizo mediante transferencia bancaria, sin aportar pruebas documentales que soporten dicha transferencia.

Como ese H. Tribunal se podrá percatar, la afirmación anterior contenida en la sentencia reclamada, contraviene notoriamente los principios de congruencia y exhaustividad consagrados en los artículos 16 constitucional y 50 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, principios que han sido efectivamente desarrollados y descritos a lo largo de la presente demanda.

i. Violación al principio de congruencia.

La sala responsable afirma que la actora argumentó que el pago por la transmisión del usufructo vitalicio se dio a través de una transferencia bancaria, afirmación que deviene totalmente ilegal y en contravención al principio de congruencia.

Lo anterior se afirma así toda vez que, como ese H. Tribunal se podrá percatar del análisis que realice del apartado B) del Tercer Concepto de Impugnación de la demanda de nulidad, la ahora quejosa en ningún momento afirmó que el pago correspondiente por la transmisión del usufructo vitalicio de tres bienes inmuebles, realizado por la persona moral Constructora, S.A. de C.V., a favor de Materiales de Construcción, S.A. de C.V., se haya realizado a través de una transferencia bancaria, de ahí que resulta innecesario que mi representada se encuentre obligada a exhibir los estados de cuenta bancaria que reflejen dicho pago, contrario a lo señalado por la responsable en su sentencia.

En tales circunstancias resulta notoria la violación al principio de congruencia que debió observar la responsable al momento de emitir su demanda, toda vez que

resolvió sobre argumentos que no fueron planteados por mi representada, y que de los cuales no se deduce que la pretensión de mi representada tenga relación alguna con lo resuelto por la Sala A quo.

ii. Violación al principio de exhaustividad.

La Sala responsable violó en perjuicio de la quejosa el principio de exhaustividad que debió observar al emitir la sentencia reclamada, en virtud de que dejó de resolver sobre los argumentos efectivamente planteados por mi representada en el apartado B) del Tercer Concepto de Impugnación de la demanda de nulidad.

Como ya se mencionó anteriormente, la sentencia resolvió sobre argumentos que no fueron planteados en la demanda de nulidad, y por el contrario, no realizó pronunciamiento alguno sobre las pretensiones de mi representada.

Lo anterior se afirma así toda vez que en dicho apartado mi representada argumentó que la autoridad fiscalizadora rechazó Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'909,920.96 de manera por demás ilegal, ya que dicho rechazo no se encontraba debidamente fundado ni motivado.

La litis en el presente asunto se centró en que la autoridad fiscalizadora sostuvo que toda vez que la contraprestación dada por mi mandante por la transmisión del usufructo vitalicio de bienes inmuebles, se realizó a través de acciones, no podía considerarse que hayan sido efectivamente pagadas, de conformidad con el párrafo tercero de artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, incumpliendo con el requisito establecido en el artículo 5 primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado por lo cual se rechazó su acreditamiento.

Al respecto, la contribuyente Materiales de Construcción, S.A. de C.V., argumentó que las acciones representaban la contraprestación pactada por la transmisión del derecho de usufructo, por lo que debía considerarse que al transmitirse las acciones a la enajenante, la contraprestación pactada fue efectivamente pagada y quedó satisfecho el interés del acreedor, cumpliendo así con el requisito establecido en la fracción III del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

De igual manera, se dejó de manifiesto que la autoridad fiscalizadora interpretó a su entera conveniencia el tercer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y dejó de observar, con la finalidad de rechazar el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado trasladado a mi representada, que de la correcta interpretación de la totalidad del multicitado artículo 1-B se desprende que las contraprestaciones se consideraran efectivamente cobradas cuando se reciban las que se hayan pactado, sean en efectivo, en bienes o en servicios, o inclusive en títulos de créditos, siempre y cuando se haya pactado que éstos serán la contraprestación recibida.

Así las cosas, resulta notoria la violación al principio de exhaustividad, toda vez que los argumentos anteriormente planteados fueron pasados por alto por la responsable al momento de emitir su sentencia, contraviniendo en perjuicio de Materiales de Construcción, S.A. de C.V., el derecho humano de legalidad consagrado en el artículo 16 de la Constitución Federal.

Aunado a lo anterior, resulta a todas luces arbitrario el proceder de la responsable, toda vez que por un lado reconoce la transmisión del derecho de usufructo vitalicio

otorgado a la quejosa, como consecuencia del análisis realizado al instrumento notarial número 'X' de fecha 20 de diciembre de 2010, y sin embargo, desconoce el contenido de dicho instrumento en lo que respecta a la contraprestación que se hizo en favor de Constructora, S.A. de C.V., consistente en la emisión de acciones en favor de esta última.

Ahora bien, si la Sala A que reconoció la transmisión del derecho de usufructo vitalicio en favor de Materiales de Construcción, S.A. de C.V., resultaría inconcuso que reconociera que la contraprestación acordada se encontraba efectivamente pagada con la emisión de acciones, pues ésta consta igualmente en el instrumento notarial número 'X'. De esta manera, el juzgador que conozca de un asunto tiene la obligación, entre otras cuestiones, de ser ajeno o extraño a los intereses de las partes en controversia y de dirigir y resolver el juicio sin favorecer indebidamente a ninguna de ellas.

Así las cosas, queda claro que todo lo antes expuesto debió ser observado al momento de emitirse la resolución reclamada, ya que por imperativo legal de los artículos 14, 16 y 17 constitucionales, el acto reclamado debió emitirse con base en las "leyes expedidas", además de que debió cumplir con la garantía de fundamentación y motivación, los principios de congruencia y exhaustividad, así como el derecho humano de acceso a la justicia.

En este sentido, se antoja jurídicamente imposible la emisión de una sentencia por parte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que no resuelva sobre los argumentos vertidos en los conceptos de impugnación que forman parte fundamental de la *litis* y confundiendo lo efectivamente planteado, como en el caso concreto aconteció."

Respecto al rechazo del acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado por la transmisión del usufructo vitalicio, el Tribunal Colegiado resolvió que el argumento expuesto resultaba insuficiente para conceder el amparo, lo anterior con base en que dicho tema se dividió en 2 aspectos, a saber, (i) que el rechazo se dio porque no se acreditó el pago y (ii) que no se demostró que dicho pago obrara por separado el IVA trasladado por la transmisión del derecho de usufructo a la Empresa.

Para efectos del presente trabajo de investigación, sólo se analizará el primero de estos dos aspectos, respecto a lo cual el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, resolvió lo siguiente⁹⁶:

⁹⁶ Transcripción tomada del archivo digital, visible en la página de Dirección General de Estadística Judicial: <http://www.dgepj.cjf.gob.mx/internet/expedientes/ExpedienteyTipo.asp?TipoAsunto=10&TipoProcedimiento=979&Expediente=624%2F2013&Buscar=Buscar&Circuito=6&CircuitoName=Sexto+Circuito&Organismo=1>

“OCTAVO. El cuarto concepto de violación combate el considerando quinto de la sentencia reclamada donde se efectuó el estudio del rechazo por acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado en cantidad de ***** -pago por transmisión del usufructo vitalicio-.

(...)

El argumento anterior es fundado pero insuficiente para conceder el amparo solicitado.

En principio es fundada la parte en la que se alega que el pago por la transmisión del usufructo vitalicio se dio a través de una transferencia bancaria, lo cual es incorrecto, toda vez que, en el apartado B) del tercer concepto de impugnación de la demanda de nulidad, se aprecia que en ningún momento afirmó que el pago correspondiente por la transmisión del usufructo vitalicio de tres bienes inmuebles, realizado por la persona moral *****, a su favor se realizó a través de una transferencia bancaria, de ahí que era innecesario que exhibiera los estados de cuenta bancaria que reflejaran dicho pago, contrario a lo señalado por la responsable en su sentencia.

Así como que las acciones representan la contraprestación pactada por la transmisión del derecho de usufructo, por lo que debía considerarse que al transmitirse las acciones a la enajenante, la contraprestación pactada fue efectivamente pagada y quedó satisfecho el interés del acreedor, cumpliendo así con el requisito establecido en la fracción III del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Para explicar el por qué de lo fundado del argumento es necesario tener en cuenta el primer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en el año dos mil diez, el cual a la letra establece:

(Transcribe)

De lo copiado se pone de manifiesto que para los efectos del impuesto en cuestión se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, a bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Con lo anterior se evidencia que la sala fiscal incorrectamente consideró que se debía efectuar la satisfacción de la contraprestación mediante transferencia bancaria, para lo cual se debían aportar los datos de la cuenta, puesto que el numeral en cuestión en forma alguna limita a que el pago tuviera que realizarse mediante transferencia electrónica. Lo que, como lo argumenta la parte quejosa no fue planteado por ella, puesto que en ninguna parte del concepto de nulidad tercero, segunda parte -B)- se aprecia alguna alegación en ese sentido.

Para corroborar lo anterior es pertinente copiar la referida parte, cuya literalidad es la siguiente:

(...)

Así, es acertado el argumento de la parte quejosa en el sentido de que en ningún momento alegó que se efectuó vía “transferencia bancaria”, **y que el copiado artículo 1-B tampoco prevé la obligación de que tenga que ser de esa forma o de alguna determinada, puesto que lo importante es que se encuentre demostrado en autos la satisfacción de la contraprestación.**

Por otra parte, en cuanto al elemento de pago para satisfacer la contraprestación, debe decirse que en autos obra el instrumento *** relativo al ***** , pasado ante la fe del Corredor Público número ‘x’ del Estado de Puebla, con el cual la parte quejosa demostró que se trataba de un documento público que surtía efectos respecto de terceros, y que tal operación se perfeccionó con las acciones.**

Lo anterior se corrobora y se asevera en términos del referido instrumento, puesto que desde la apertura de la asamblea, como de los puntos primero, segundo y tercero de “resoluciones” se advierte lo siguiente:

(Transcribe)

Con lo reproducido queda de relieve que los inmuebles precisados eran propiedad de la empresa denominada ***** SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, por lo que pasarían a aumentar el capital social de la empresa quejosa en la cantidad de \$***** (***** , *****/100, MONEDA NACIONAL) y que las acciones que representaban dicho aumento de capital se cubrían mediante la aportación de los Derechos de Usufructo, para lo cual se reformaría la cláusula sexta de la póliza constitutiva de la sociedad ***** , lo cual fue aprobado por unanimidad de votos y se modificó la cláusula sexta.

Asimismo, el valor de las acciones adquiridas por “*** se cubriría totalmente con la aportación que realizaría a favor de la parte quejosa respecto de los Derechos de Usufructo Vitalicio de diversos bienes inmuebles; lo que sucedió en ese momento.**

De ahí lo fundado de lo argumentado por la parte quejosa.”

Como se puede apreciar, a diferencia de la autoridad fiscal y de la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, compartió el criterio y la interpretación que del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el numeral 5 del mismo ordenamiento legal, hizo la contribuyente Materiales de Construcción, S.A. de C.V., al momento de acreditar el Impuesto al Valor Agregado que le fue trasladado en cantidad de \$2'909,920.96,

derivado de la adquisición de tres bienes inmuebles, propiedad de Constructora, S.A. de C.V., operación que ascendió a la cantidad de \$18'187,006.00, en el sentido de considerar que la contraprestación consistente en la entrega de acciones a la enajenante, correspondía al pago por la enajenación de los bienes inmuebles, y no a la promesa del mismo, en virtud de que ésta fue la contraprestación pactada en el convenio de transmisión de propiedad, y en consecuencia resultaba procedente el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con lo establecido en el artículo 1-B, primer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

3.5. Resultados

En primer lugar, es menester recordar que el objeto de estudio del presente trabajo de investigación no lo comprende el litigio entre Materiales de Construcción, S.A. de C.V., y la autoridad fiscal, de ahí que en el apartado anterior no se haya profundizado en la conclusión que tuvo el mismo, sino que éste corresponde a la contraprestación por la enajenación de bienes y prestación de servicios a través de acciones de una sociedad mercantil, y los efectos fiscales que pudiera tener en relación con el Impuesto al Valor Agregado.

Ahora bien, como se ha podido apreciar a través del presente capítulo, la legislación correspondiente abre un campo de interpretación bastante amplio, y en consecuencia no está totalmente delimitado, generando discrepancia entre la interpretación que pudiera tener la autoridad fiscal, así como los órganos jurisdiccionales. Inclusive, a la fecha del presente, no existen tesis de jurisprudencia emitidas por el Poder Judicial de la Federación que pudieran servir como antecedente de observancia general para futuros conflictos que reúnan estas características.

Es por todo lo anterior que el estudio de campo se limitó a un antecedente material -único conocido por los investigadores-, en el cual se aprecia con meridiana claridad la discrepancia interpretativa mencionada anteriormente, puesto que cada uno de los actores involucrados en dicho antecedente tuvo un criterio propio, siendo que el criterio que prevaleció fue el sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, recordando que en el sistema legal y judicial mexicano el juicio de amparo es la instancia jurisdiccional definitiva.

Sin embargo, no debe entenderse que el criterio sostenido por dicho Tribunal adquiere un carácter de generalidad para las futuras operaciones, en que la contraprestación que se dé por la enajenación de un bien o la prestación de servicios, se dé mediante la entrega de acciones, y que dicho criterio deba ser observado por las autoridades fiscales competentes, toda vez que dicho criterio se limita a amparar, única y exclusivamente a la contribuyente Materiales de Construcción, S.A. de C.V.

Lo anterior en virtud del principio de relatividad de las sentencias de amparo, mismo que se desprende del artículo 107, fracción II, párrafo primero constitucional que establece que *“la sentencia será siempre tal, que sólo se ocupe de individuos particulares limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare”*. En esto consiste el carácter relativo de la sentencia de amparo.

Por su parte, el artículo 73, párrafo primero de la Ley de Amparo⁹⁷, establece que las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo sólo se ocuparán de los individuos particulares o de las personas morales que lo hubiesen

⁹⁷ Congreso de la Unión. **Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 2 de abril de 2013. Artículo 73.

solicitado, limitándose a ampararlos y protegerlos si procediere, en el caso especial sobre el que verse la demanda, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare.

El principio de relatividad limita el efecto de la sentencia de amparo al quejoso que directamente haya solicitado el amparo y la protección de la justicia federal, de manera que sus efectos no pueden hacerse extensivos a otras personas.

En este sentido, es dable afirmar que la falta de certeza jurídica que se desprende de la redacción del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, seguirá presente, pues el criterio sostenido por el Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito no representa una declaración general que pretenda cubrir una laguna jurídica, ni tampoco puede entenderse como una unificación de criterios de interpretación del numeral en comento, sino una resolución a un asunto que se remitió a su jurisdicción.

Concluyendo de este capítulo, se tiene que tal como se anticipó al inicio del presente trabajo de investigación, la redacción del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, resulta contradictoria en sí misma, toda vez que (i) por un lado reconoce que las contraprestaciones se pueden dar en efectivo, en bienes o en servicios, o cuando quede satisfecho el interés del acreedor, permitiendo así a los contratantes fijar dichas contraprestaciones; y (ii) por otro lado, sostiene que las contraprestaciones no se pueden dar en títulos de crédito – incluyendo las acciones de una sociedad mercantil-, salvo los cheques, limitando la libertad contractual de los particulares.

Esta disyuntiva genera una diversidad de criterios de interpretación respecto a lo establecido en dicho numeral, afectando la autodeterminación contributiva, y por consiguiente, repercutiendo negativamente en la recaudación impositiva.

Como se puede apreciar, del antecedente analizado en este capítulo, la autoridad fiscal rechazó el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado en virtud de que consideró que la enajenación de bienes no se encontraba efectivamente pagada, por haberse cubierto a través de la dación de acciones en favor del enajenante; siguiendo esta línea de pensamiento, si las contraprestaciones no se encontraban efectivamente pagadas, en consecuencia lógica y atendiendo a la dualidad fiscal, si no resultaba procedente el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, tampoco se causó el mismo, por lo que el fisco federal dejó de percibir \$2'909,920.96 por concepto de Impuesto al Valor Agregado.

CAPÍTULO IV. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS.

A fin de sustentar la hipótesis planteada en el Capítulo III, en este capítulo se analizarán e interpretarán los resultados obtenidos de la investigación de campo realizada, delimitando el alcance de los mismos, partiendo del criterio de la autoridad fiscal, pues es a partir de éste de donde se desprende la motivación del presente trabajo de investigación.

Esto es, en el presente capítulo se abordan los criterios de los distintos actores que participaron en el antecedente descrito en el capítulo anterior, a la luz de lo dispuesto por el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, esto es, de la estricta interpretación y aplicación que del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado hizo la autoridad fiscal, destacando las discrepancias que en el caso representa dicho criterio, con el sistema de tributación del Impuesto Sobre la Renta.

Es menester recurrir a una comparación con el Impuesto Sobre la Renta, toda vez que las disposiciones legales en materia fiscal que regulan ambos tributos resultan complementarios entre sí, por disposición expresa de éstas, de tal que la hipótesis planteada en el presente trabajo es sustentable en la medida en que sea observada esta complementariedad.

4.1. Aplicación estricta de la Ley. Artículo 5 del Código Fiscal de la Federación.

A fin de poder dilucidar la motivación que llevó a los distintos actores que tuvieron participación en el antecedente material descrito en el capítulo anterior, a emitir cada uno de sus criterios, es menester recordar que la legislación fiscal deberá ser

interpretada y aplicada de manera estricta, de conformidad con lo establecido en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación⁹⁸, que a la letra señala:

“**Artículo 5.** Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.”

Lo anterior implica que en materia tributaria, aquéllas disposiciones legales que establezcan obligaciones en materia fiscal a los contribuyentes, serán aplicadas al tenor de lo que expresamente dispongan, esto es, no ha lugar a los distintos métodos de interpretación jurídica, salvo por el método de interpretación gramatical o literal.

Para Víctor Emilio Anchondo Paredes⁹⁹, este método se propone encontrar el sentido de una norma en el texto de las mismas; a partir de su literalidad, se atribuye un significado a los términos empleados en la redacción por el legislador o por los contratantes.

Este método de interpretación jurídica se encuentra íntimamente relacionado con el iuspositivismo o positivismo jurídico, corriente de pensamiento jurídico que considera el conjunto de normas válidas evitando cualquier tipo de interpretación moral o de valores.

La primicia de esta corriente se basa en acatar lo dictado por la norma jurídica, sin importar si la aplicación estricta de la norma es justa o injusta: el jurista (o en general cualquier persona que se ubique en el supuesto jurídico establecido en la norma) simplemente se limita a acatar lo dictado por ella misma.

⁹⁸ Congreso de la Unión. **Código Fiscal de la Federación**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 31 de diciembre de 1981. Artículo 5.

⁹⁹ ANCHONDO PAREDES, Víctor Emilio, **Métodos de Interpretación Jurídica**. Revista Quid Iuris, Año 6, Volumen 16 Marzo, Año 2012, Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. Pág. 41.

Resulta entonces incuestionable que la autoridad fiscal, acatando lo establecido en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, y en pos de una aplicación estricta del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, decidió rechazar el Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'909,920.96, en virtud de que la enajenación de bienes que dio origen al mismo fue pagada a través de acciones, las cuales no constituyen un pago sino una garantía del mismo, incumpliendo así con el uno de los requisitos para el acreditamiento del impuesto relativo: que se encuentre efectivamente pagado.

No obstante lo anterior, no debe entenderse que la interpretación estricta de una norma deba hacerse de manera aislada sino que debe hacerse de forma conjunta e integral a los demás ordenamientos al cual pertenecen, esto es, de manera sistemática, pues de lo contrario, fraccionar el contexto de una norma puede traer como resultado la inaplicabilidad de una norma en relación con otra, tal como es el caso del presente trabajo de investigación.

Lo anterior se afirma así con apoyo en las siguientes tesis de jurisprudencia emitidas por el Poder Judicial de la Federación:

“INTERPRETACIÓN GRAMATICAL DE LAS LEYES. DEBE REALIZARSE EN RELACIÓN CON EL MÉTODO SISTEMÁTICO. La interpretación gramatical o letrista de las leyes es un método que si bien no debe proscribirse por el intérprete, sólo ha de aplicarse en relación con el método sistemático, según el cual el entendimiento y sentido de las normas debe determinarse en concordancia con el contexto al cual pertenecen, pues fraccionar el contexto (Capítulo, Título, Libro), de un ordenamiento jurídico para interpretar los artículos que lo configuran en forma aislada y literal, sólo trae como resultado, en muchos casos, la inaplicabilidad de unos en relación con otros, porque el legislador al elaborar las leyes puede emplear la técnica de la llamada regla general y de los casos especiales y en estas condiciones al interpretar un artículo que contenga un caso especial en relación con la regla general, podría traer como consecuencia la inoperancia de la misma o viceversa.¹⁰⁰

¹⁰⁰ Localización: Registro No. 228,584, Octava Época, instancia: TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO, fuente: Semanario Judicial de la Federación, Enero a Junio de 1989, página 420, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 813/89. Rafael Ibarra Consejo. 21 de junio de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: María Guadalupe Saucedo Zavala.”

(Énfasis añadido)

“LEYES FISCALES. LA INTERPRETACION SISTEMATICA DE SUS NORMAS NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE INTERPRETACION Y APLICACION ERICTA Y DE LEGALIDAD QUE RIGEN EN DICHA MATERIA. Si bien es cierto que la interpretación y aplicación de las normas impositivas es estricta, también es cierto que resultaría imposible interpretar cada precepto considerándolo fuera del contexto normativo del que forma parte, ya que de ser así, cualquier intento estricto de interpretación resultaría infructuoso para determinar el sentido y alcance de las normas. Toda norma requiere de una interpretación, aunque sea literal, sin importar su rango, ya sea constitucional, legal, reglamentario, contractual o de cualquier otra índole, y un principio de hermenéutica obliga a interpretar los preceptos jurídicos en función a los demás que integran el ordenamiento al que pertenecen, y en función a los demás ordenamientos que integran un determinado régimen jurídico; sin que ello implique que en materia impositiva una interpretación estricta pero al fin y al cabo interpretación, vaya a obligar al sujeto pasivo de la norma tributaria al pago de contribuciones no establecidas en las leyes fiscales. En consecuencia, interrelacionar las normas de manera sistemática no viola el principio de interpretación y aplicación estricta que rige la materia fiscal, ni el principio de legalidad que prevalece en dicha materia, de acuerdo con el artículo 31, fracción IV, constitucional.¹⁰¹

Amparo en revisión 2825/88. Sanko Industrial, S.A. de C.V. 8 de octubre de 1990. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en revisión 1825/89. Rectificaciones Marina, S. A. de C.V. 23 de noviembre de 1990. Cinco votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en revisión 1720/90. Administraciones y Coordinaciones, S.A. de C.V. 13 de diciembre de 1990. Cinco votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en revisión 2217/90. Proveedores de Servicios Equipo y Materiales, S.A. 11 de marzo de 1991. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: Abraham Calderón.

Amparo en revisión 873/89. Explosivos Mexicanos, S.A. de C.V. 8 de abril de 1991. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

¹⁰¹ Localización: Registro No. 207,014, Octava Época, instancia: TERCERA SALA, fuente: Semanario Judicial de la Federación, Abril de 1991, página 506, Tesis: 3a./J. 18/91, JURISPRUDENCIA, Materia(s): Administrativa.

Tesis de Jurisprudencia 18/91 aprobada por la Tercera Sala de este alto Tribunal en sesión privada celebrada el quince de abril de mil novecientos noventa y uno. Unanimidad de cuatro votos de los señores ministros: Presidente Salvador Rocha Díaz, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez y José Antonio Llanos Duarte.”

(Énfasis añadido)

De los criterios de jurisprudencia transcritos se desprende que no puede aplicarse estrictamente una norma jurídica sin atender al contexto de ésta, sin relacionarla con otros preceptos legales, pues se corre el riesgo, inclusive, de que se contrapongan entre sí, generando la inaplicabilidad de las mismas. Tal es el caso del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que por un lado dispone que las contraprestaciones, cualesquiera que hayan sido pactadas por los particulares, se entenderán pagadas cuando sean efectivamente entregadas; sin embargo, el mismo numeral limita la libertad contractual en favor de los particulares al condicionar que las contraprestaciones no se pueden dar en títulos de crédito, a excepción del cheque.

Como resulta evidente, la aplicación estricta del multicitado artículo 1-B, genera incertidumbre jurídica a los contribuyentes, por lo que resulta pertinente interpretar dicho numeral a la luz del nuevo paradigma que se estableció en la reforma constitucional en materia de derechos humanos publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio del año 2011 la cual trae consigo una serie de modificaciones y repercusión en la tutela de los derechos fundamentales de las personas, situación que se hará en el Capítulo V “HACIA UNA NUEVA INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 1-B DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”.

4.2. El criterio de la autoridad fiscal y su inconsistencia con el Impuesto Sobre la Renta.

Otra razón por la que resulta pertinente alejarse de la aplicación estricta del tercer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tal como lo hizo la autoridad fiscal, es porque dicho criterio refleja una serie de inconsistencias con el sistema impositivo del Impuesto Sobre la Renta, repercutiendo de manera negativa a la autodeterminación contributiva de los particulares.

La fracción I, del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado – requisitos para el acreditamiento del impuesto-, establece que para que el Impuesto al Valor Agregado pueda ser acreditado, éste debe provenir de erogaciones que sean estrictamente indispensables para la realización de las actividades de la entidad, siendo estrictamente indispensables aquellas erogaciones que sean deducibles para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

Lo anterior deja de manifiesto la estrecha correlación que existe entre ambos tributos, considerando que el Impuesto al Valor Agregado acreditable sigue la suerte de las deducciones del Impuesto Sobre la Renta, y no a la inversa.

Esto es, como el mismo artículo 5 establece, el Impuesto al Valor Agregado trasladado a un contribuyente debe provenir de erogaciones que sean deducibles para efectos del Impuesto Sobre la Renta, siendo esto un requisito *sine qua non* para el acreditamiento del primero de ellos; sin embargo, no es requisito para las deducciones, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, que el Impuesto al Valor Agregado causado por las mismas operaciones pueda ser acreditable, de ahí que sea dable concluir que todas las operaciones por las que se causa el Impuesto al Valor Agregado, son objeto del Impuesto Sobre la Renta, aún y cuando no se esté obligado al pago de dicho tributo; mientras que no todas las operaciones que tienen efectos impositivos por concepto de Impuesto Sobre la Renta, causan el Impuesto al Valor Agregado.

Ahora bien, como se desprende de lo anterior, el criterio que siguió la autoridad fiscal en el objeto de estudio del presente trabajo de investigación, genera una ruptura en la correlación existente entre ambos impuestos, tal como se demuestra a continuación.

El Impuesto Sobre la Renta es un tributo que grava el ingreso percibido por los sujetos pasivos de la relación tributaria, tal como lo establece el artículo 1 de la ley del impuesto relativo, vigente desde enero de 2014; ahora bien, de conformidad con el artículo 17 del mismo ordenamiento legal, por la enajenación de bienes y la prestación de servicios, se entiende que las personas morales perciben sus ingresos en tres momentos¹⁰², el que ocurra primero, a saber:

a) Cuando se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada.

b) Cuando se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio; o

c) Cuando se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

En la operación descrita en el Capítulo III, la moral Constructora, S.A. de C.V., enajenó tres bienes inmuebles en favor de Materiales de Construcción, S.A. de C.V., a través de una escritura pública celebrada ante fedatario público, misma que hizo las veces del comprobante fiscal a que se refiere el inciso a) anterior, y a través de dicho instrumento fue que se entregaron los bienes en favor de la adquirente –inciso b)-, por lo tanto, fue desde este momento que la enajenante obtuvo los ingresos por la enajenación de los bienes de referencia, generando los

¹⁰² Congreso de la Unión. **Ley del Impuesto Sobre la Renta**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 11 de diciembre de 2013. Artículo 17.

siguientes efectos por concepto de Impuesto Sobre la Renta: (i) el enajenante a partir de dicho momento tuvo la obligación de acumular los ingresos percibidos, y por otro lado (ii) el adquirente pudo hacer deducible la erogación efectuada por la adquisición de los bienes inmuebles.

Sin embargo, de acuerdo con el criterio de la autoridad fiscal, los bienes de referencia no se encontraban efectivamente pagados, toda vez que la contraprestación dada por la adquisición de los bienes inmuebles consistió en títulos de crédito, como lo son las acciones, los cuales representan sólo una garantía del pago.

Ahora bien, toda vez que a criterio de la autoridad fiscal las contraprestaciones no se encontraban efectivamente pagadas, entonces no ocurrió la enajenación de bienes, para efectos del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con el artículo 11¹⁰³ de la ley del impuesto relativo, el cual a la letra establece:

“Artículo 11. Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.”

En concordancia con lo anterior, si no ocurrió la enajenación de los bienes inmuebles, entonces dicha operación no corresponde a un acto o actividad gravada para efectos del Impuesto al Valor Agregado, y sin embargo, dicha operación ya ha surtido todos sus efectos por concepto de Impuesto Sobre la Renta.

¹⁰³ Congreso de la Unión. **Ley del Impuesto al Valor Agregado**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 29 de diciembre de 1978. Artículo 11.

De todo lo anteriormente expuesto se corrobora que la aplicación estricta que hizo la autoridad fiscal del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 11 del mismo ordenamiento legal, genera inconsistencias entre este impuesto y el Impuesto Sobre la Renta, repercutiendo negativamente en la recaudación de contribuciones a favor del gobierno federal, de ahí que sea necesario interpretar el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado de tal manera que el pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, mediante acciones sea generador de la causación y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.

De este capítulo se concluye que, si bien es cierto, por mandato expreso de ley, la legislación fiscal debe ser interpretada y aplicada de manera literal atendiendo al texto de la misma, ello no implica que deba hacerse de manera aislada, dejando de lado el contexto de una norma jurídica, pues de hacerlo así, ello puede repercutir de manera negativa, tanto en la autodeterminación contributiva, como en la recaudación del fisco, y en ocasiones, la interpretación estricta de la ley puede generar la inaplicación de la misma, por contraponerse con otra disposición.

En relación con lo anterior, del presente capítulo se concluye que las disposiciones fiscales deben interpretarse de una manera armónica e integral con las demás disposiciones que interactúan entre sí, procurando un sistema impositivo que genere certidumbre jurídica a los contribuyentes, respetando por encima de todo, las prerrogativas de los gobernados.

Interrelacionar las normas de manera sistemática no viola el principio de interpretación y aplicación estricta que rige la materia fiscal, y por el contrario, además de cumplir con la finalidad que persigue la disposición de mérito, su campo de aplicación y regulación se vería ampliado, regulando distintas

situaciones de hecho que hasta ese momento pudieran parecer fuera del marco normativo de la ley.

CAPÍTULO V. HACIA UNA NUEVA INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 1-B DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

-

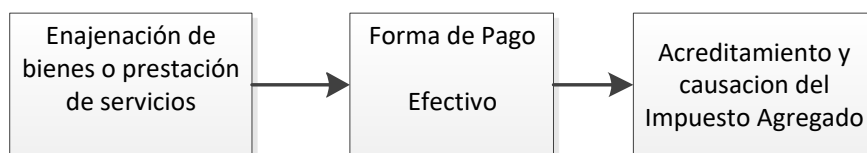
En este capítulo se conjuntan todos los elementos utilizados en el presente trabajo de investigación, doctrina, legislación, jurisprudencias, criterios de la autoridad fiscal, criterios jurisdiccionales; a fin de corroborar, o no, la hipótesis planteada: *El pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, mediante acciones es generador de la causación y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.*

La ley en sí misma no siempre establece de manera clara y expresa la intención del legislador, algunas veces existen lagunas legales generadas por las mismas normas: la ley es perfectible.

En el caso a estudio, el artículo 1-B también es perfectible, y esto se puede alcanzar, no necesariamente mediante una reforma que emane del Congreso de la Unión, sino mediante una interpretación armónica que favorezca las prerrogativas de los gobernados y que genere beneficios económicos al fisco federal.

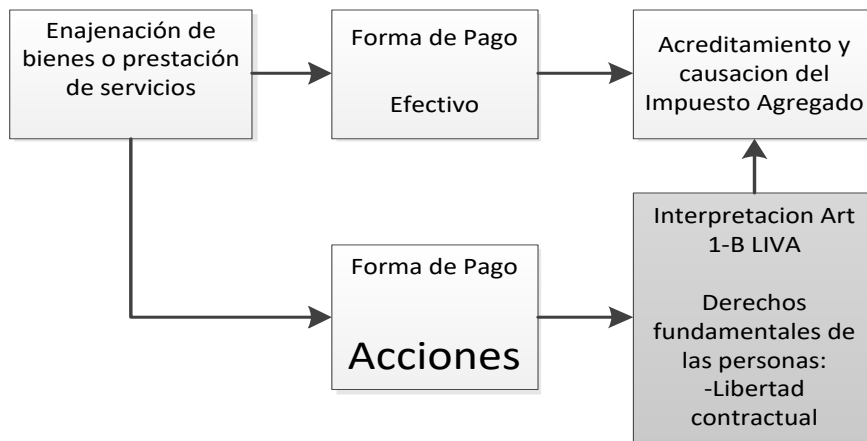
Lo anterior se demuestra con el siguiente diagrama:

Interpretación Actual



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos del presente trabajo de investigación.

Interpretación Propuesta:



- **Fuente:** Elaboración propia con datos obtenidos del presente trabajo de investigación.

5.1. De los métodos de interpretación jurídica.

5.1.1. Consideración Previa.

Si bien es cierto, metodológicamente no se deberían abordar doctrina o temas teóricos en este capítulo, pues el mismo está destinado a presentar la propuesta final del presente trabajo de investigación, se considera necesario, en virtud del contenido del mismo, contextualizar al lector, principalmente a aquel que no es un especialista en Derecho, dentro de un marco teórico-técnico que le facilite el entendimiento del paradigma que sirvió de sustento a los suscritos para plantear dicha propuesta, para lo cual se describirán brevemente los distintos métodos que existen para interpretar las normas jurídicas.

5.1.2. Métodos de Interpretación jurídica.

Como se mencionó en la introducción al presente capítulo, la Ley no siempre se presenta de manera tal que no quede lugar a dudas respecto a su contenido, alcances o significado, en tal virtud el jurista, o cualquier lector de una norma jurídica, acude a diversos métodos de interpretación, que le permitan desentrañar el sentido de la misma.

Ahora bien, se puede afirmar, en consecuencia, que existen tantos métodos interpretativos como lectores de la norma haya, siendo éste el principal motivo de la necesidad imperante que existe de homologar los métodos de interpretación de la norma.

Existe una gran cantidad de métodos de interpretación de la ley, sin embargo, en el presente trabajo de investigación se describirán aquéllos que histórica y doctrinalmente gozan de más aceptación y reconocimiento.

5.1.2.1. Interpretación gramatical.

La interpretación gramatical de una norma presupone acudir al significado literal de las palabras que integran el texto legal para, a partir de éste, desentrañar el significado de la misma.

Sin embargo, para Riccardo Guastini, esta definición peca de falta de rigor, porque no es posible establecer con nitidez el significado literal de las palabras, de manera que tampoco es posible trazar una línea precisa de demarcación entre interpretación literal y otros tipos de interpretación. El significado literal, en efecto, es una variable que depende de la competencia y de la intuición lingüística de cada uno; y, en este sentido, es algo bastante subjetivo.¹⁰⁴

¹⁰⁴ GUASTANI, Riccardo. *Estudios Sobre la Interpretación Jurídica*, Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. México 1999, p. 26

De lo anterior, se puede concluir que la interpretación que cada lector haga, partiendo del significado que éste le dé a las palabras que compongan el texto legal, es una interpretación gramatical, sin embargo, y en concordancia con lo afirmado por Riccardo Guastini, dependerá enteramente de cada lector el significado de la norma legal, pudiendo haber tantas interpretaciones gramaticales, como lectores y juristas haya.

Este método supone una coincidencia en la interpretación de un texto normativo en razón del idioma que comparte la población a quien esté dirigida la misma, sin embargo, en ocasiones a las palabras se les puede atribuir más de un significado, y otras tantas, las personas no conocen o no comparten el significado de una palabra, por lo que este método, se colige, es causa originaria de la necesidad imperante que existe de recurrir a otros métodos interpretativos.

5.1.2.2. Interpretación sistemática.

La interpretación sistemática se distancia de la interpretación gramatical, en virtud de que ésta no se analiza de manera aislada, esto es, no atiende al significado literal de la norma, sino a cómo se circunscribe dentro del ordenamiento legal al cual pertenece.

Así, a fin de dilucidar el significado de una norma jurídica, ésta debe ser interpretada en vinculación con las demás normas de un mismo cuerpo normativo, sea un título, un capítulo o una ley o código en su conjunto.

Para Víctor Emilio Anchondo Paredes la explicación de esta vinculación entre una norma y las demás del mismo ordenamiento, se encuentra en que las primeras, que forman parte de un todo, no pueden tener un significado distinto de las demás y mucho menos contradictorio, pues el conjunto de preceptos o de estipulaciones no se concibe como una simple acumulación de disposiciones, sino

como un verdadero y propio sistema; por lo que la interpretación sistemática conduce a entender la norma particular en función del contexto general y de manera conforme a este último.¹⁰⁵

Resulta inconcuso, entonces, que la interpretación normativa debe ser congruente con el conjunto de normas en el que se encuentra inmersa.

5.1.2.3. Interpretación histórica.

Este método interpretativo es propio de normas jurídicas relativamente antiguas, y que pueden, o no, estar vigentes a la fecha en que se interpretan.

Se reconocen dos vertientes de este método interpretativo, estático y evolutivo.

El primero de ellos consiste en atribuirle a la norma el significado que se le atribuyó en la época en que fue creada, pudiendo ser gramatical o no. Se entiende que, a pesar del transcurso del tiempo, la interpretación de una norma no debe apartarse del espíritu, intención o literalidad con que fue creada.

Por su parte, la interpretación histórica evolutiva, consiste en adaptar una norma jurídica a los cambios sociales, culturales e institucionales, sin que necesariamente implique una adaptación o cambio en la literalidad de la norma.

5.1.2.4. Interpretación genética.

¹⁰⁵ ANCHONDO PAREDES, Víctor Emilio, *Métodos de Interpretación Jurídica*. Artículo publicado en la Revista "Quid Iuris", Año 6, Volumen 16, Marzo, Año 2012, Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM, p. 42.

Esta interpretación se sustenta en las causas que originaron el surgimiento de la ley, pues es obvio que ésta no se genera de la casualidad y sin un motivador específico.¹⁰⁶

Este método difiere del histórico, en virtud de que este último se refiere al significado de una norma en el transcurso del tiempo, y la interpretación genética atiende a las causas y motivos que originaron la ley, los cuales se encuentran, comúnmente, en la exposición de motivos de una ley.

5.1.2.5. Interpretación teleológica.

La interpretación teleológica, se refiere a desentrañar el sentido de una norma a partir de la voluntad o los objetivos del legislador, creador de la norma.

Riccardo Guastani¹⁰⁷ sostiene que existen dos vertientes de la interpretación teleológica, a saber:

a) La primera de ellas se identifica con la voluntad del legislador histórico, esto es, de la persona que creó la norma, la cual se vale de los trabajos preparatorios o exposición de motivos.

Esta vertiente se relaciona íntimamente con la interpretación genética, sin embargo, difieren entre sí porque una atiende a la voluntad del legislador, y la otra, a las causas que la originan.

b) Una segunda vertiente de la interpretación teleológica, se identifica con una voluntad impalpable, con la voluntad de la ley: *ratio legis*.

¹⁰⁶ ANCHONDO PAREDES, Víctor Emilio. *Op cit*, p. 47

¹⁰⁷ GUASTANI, Riccardo. *Op cit*. p. 33

A fin de descifrar esta voluntad de ley, se deben dejar de lado las razones subjetivas que llevaron al legislador a la creación de una norma, y por el contrario, se debe atribuir el significado de una norma atendiendo a la finalidad del precepto, es decir a los fines objetivos que se busca alcanzar con la misma.¹⁰⁸

5.2. Interpretación jurídica a través del nuevo paradigma en materia de Derechos Humanos.

No obstante que en el apartado anterior, se describieron brevemente distintos métodos de interpretación jurídica, existe una nueva técnica interpretativa que provee certeza al presente trabajo de investigación, a través del **principio pro homine o pro persona**

Ahora bien, como se demostró en el capítulo anterior, la aplicación estricta del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se contrapone entre sí, toda vez que por un lado establece que las contraprestaciones se consideran efectivamente cobradas cuando éstas se reciban, cualesquiera que se hubieran pactado, sean en efectivo, en bienes o en servicios (primer párrafo); sin embargo, este mismo ordenamiento legal establece, en su párrafo tercero, que dichas contraprestaciones no pueden darse en títulos de crédito, a excepción del cheque. Resulta entonces pertinente preguntarse ¿Qué pasa si los particulares acuerdan como medio de contraprestación por la enajenación de bienes o la prestación de un servicio, la suscripción de acciones en favor del acreedor? ¿Qué debe prevalecer, la libertad contractual en favor de los particulares o la limitante a esta libertad?

¹⁰⁸ ANCHONDO PAREDES, Víctor Emilio. *Op cit*, p. 50

Es posible dilucidar las cuestiones planteadas a la luz del nuevo paradigma que se estableció en la reforma constitucional en materia de **DERECHOS HUMANOS** publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio del año 2011 la cual trae consigo una serie de modificaciones y repercusiones en la tutela de los derechos fundamentales de las personas.

Lo anterior se sustenta con el siguiente razonamiento:

El artículo 1° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos¹⁰⁹ actualmente reza lo siguiente:

“Artículo 1. En los Estados Unidos Mexicanos *todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección*, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia **favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.**

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de **promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.** En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

(...)”

(Énfasis añadido).

Dicho artículo Constitucional reformado señala medularmente lo siguiente:

➤ El **reconocimiento de los derechos humanos consagrados** tanto en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como en los Tratados Internacionales de los que México es parte;

¹⁰⁹ Congreso de la Unión. ***Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos***. Reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, México, Distrito Federal. Artículo 1.

- El **establecimiento de un nuevo principio de interpretación pro-persona de esos derechos**;
- La creación de un **nuevo sistema de control de constitucionalidad en materia de derechos fundamentales** que involucra a todas las autoridades del Estado mexicano en el ámbito de sus competencias;
- La postulación de los **principios que integran y enriquecen los derechos humanos**; y
- La reformulación y el fortalecimiento de los organismos defensores de esos derechos.

El artículo 1° Constitucional citado hace mucha alusión a las reformas en materia de derechos humanos, por lo que en primera instancia resulta oportuno definir qué son estos derechos:

“Aquellos derechos universales y, por ello, indispensables e inalienables, que resultan atribuidos directamente por las normas jurídicas a todos en cuanto personas...”.¹¹⁰

Esto es, aquellas libertades, facultades e instituciones relativas a bienes primarios reconocidos como **elementos básicos de la dignidad humana**. En consecuencia los derechos fundamentales son **exigencias primarias con pretensiones de legitimidad** y que por su importancia deben ser protegidas con especial insistencia por el Estado.

¹¹⁰ FERRAJOLI, Luigi, *Sobre los Derechos Fundamentales y sus Garantías*, México, Comisión Nacional de Derechos Humanos, 2006, p. 30.

Los derechos reconocidos en la Constitución y en los Tratados Internacionales en los que el Estado Mexicano es parte, encuentran una tutela constitucional en favor de la protección más amplia de la persona, por virtud de la cual, todas las autoridades se encuentran vinculadas a su promoción, respeto, protección y garantía.

Lo anterior se ve reforzado por el hecho de que las leyes del Congreso y los Tratados Internacionales, celebrados con arreglo a la Constitución, constituyen la Ley Suprema de la Unión¹¹¹, motivo por el cual, las normas nacionales, en específico las relativas a contribuciones, deben respetar también un orden internacional-constitucional o constitucional-internacional.

En este contexto, conviene precisar el alcance de la tutela que corresponde al juicio de amparo, y la materia sobre la cual debe ejercer una vigilancia, conforme al trazo que para dicho medio de defensa ha efectuado el Poder Constituyente.

Sea que se refiera a las prerrogativas de los contribuyentes como “derechos humanos”, “derechos fundamentales” –a veces identificados con el apelativo de “derechos fundamentales de corte económico”, como lo ha hecho la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación–, “directrices”, “garantías constitucionales”, lo que no debe perderse de vista es que se trata de ***principios cuya existencia y contenido no podrían ser rechazados razonablemente***. Se trata de principios que suponen la posibilidad de argumentación razonable en sede pública, o –dicho de otra forma– se identifican con la razón de los ciudadanos en cuanto al bien público sobre cuestiones básicas de justicia, particularmente, de justicia fiscal.

¹¹¹ Congreso de la Unión. ***Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos***. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 5 de febrero de 1917. Artículo 133.

En efecto, nadie podría válidamente negarles existencia y entidad a dichos postulados, pues claramente se trata de principios que, histórica y conceptualmente, nos hemos dado en toda el orbe, en tanto personas. Su reconocimiento al más alto nivel jerárquico normativo no es cosa menor, pues dichos principios son plasmados como una expresión del Poder Constituyente, que posee la más alta autoridad de la voluntad del pueblo –y ciertamente diferenciada del poder ordinario del Congreso–.

En tal virtud, debe señalarse que ningún Estado verdaderamente comprometido con los derechos de los particulares, se puede permitir impedir que sus órganos argumenten sus decisiones con base en dichos derechos. En efecto, sobre los derechos de los contribuyentes, como principios no susceptibles de ser rechazados razonablemente, no puede estar prohibido discutir y argumentar, así como tampoco deben los órganos estatales rehuir la discusión de temas relacionados con dichas prerrogativas, aduciendo cuestiones relacionadas con la rama del derecho de que se trate, el nivel de litigiosidad de la misma, temas de competencia, las cuestiones materiales planteadas, la ubicación topográfica de los principios en el texto constitucional, etcétera.

Ahora bien, es de observar el tercer párrafo del artículo 1° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos¹¹², que alude lo siguiente:

“(…) Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, **respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.** En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley. (…)”

(Énfasis añadido).

¹¹² Congreso de la Unión. ***Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos***. Reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, México, Distrito Federal. Artículo 1.

Esto pues, se refiere a que la forma de interpretar las normas que hagan referencia a las garantías y derechos humanos se efectúe mediante el **principio pro homine o pro persona** y que todas las autoridades en todos los ámbitos, deben cumplir con la obligación de promover, respetar, defender y garantizarlos conforme los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y **progresividad**, debiendo el Estado prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones en los términos que prevenga la ley.

Ahora bien, cabe analizar de lo anterior, que el principio pro homine o pro persona es el reconocimiento de la dignidad de la persona y de los atributos y valores que le son inherentes, por ello el Estado debe concederle la **protección más amplia posible de forma integral**.

En esta forma, es necesario hacer referencia a cada uno de los principios de los derechos fundamentales, a efecto de comprender su funcionamiento y trascendencia en la incorporación a nuestro orden jurídico.

- **UNIVERSALIDAD.** Su objeto es **ir más allá de la simple aplicación del orden jurídico nacional y pasar a su tutela supranacional.**
- **INTERDEPENDENCIA E INDIVISIBILIDAD.** Los derechos humanos deben entenderse como el reconocimiento integral de la persona, con protección de sus **derechos en todas las facetas**, ya sean civiles, políticas, económicas, sociales y culturales incluyendo los llamados derechos de tercera generación, sin que se reconozcan jerarquías o diferencias entre ellos.
- **PROGRESIVIDAD,** debe entenderse como aquel principio cuyo objetivo al **promover la dignidad de las personas**, no puede estar

limitado a un cierto número de derechos o postulados básicos, pues en la medida que la sociedad va reconociendo día con día valores intrínsecos del individuo, que ameritan una protección especial, **se amplía y enriquece el catálogo de derechos.**

Los derechos fundamentales, son **PROGRESIVOS** porque concretan las exigencias de la dignidad de la persona en cada momento histórico determinado; las necesidades personales y colectivas, **no son estáticas**, por el contrario, aumentan según el progreso social, cultural, económico o industrial de la comunidad; existe una tendencia permanente a alcanzar mayores niveles de bienestar.

Y dentro de éste último principio se ubica la interpretación jurídica a la luz del principio PRO HOMINE, el cual implica la **búsqueda del mayor beneficio para la persona;** y en razón a ello, se debe acudir a una **interpretación extensiva cuando se trata de derechos fundamentales protegidos,** tal como en el presente trabajo de investigación: la libertad contractual en favor de los particulares.

Lo anterior tiene más sustento con la tesis VII-TASR-PE-15¹¹³ emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa:

“PRINCIPIO PRO HOMINE. SU APLICACIÓN DEBE ATENDER A LA GARANTÍA CONSTITUCIONAL A LA TUTELA JURISDICCIONAL Y AL PRINCIPIO DE EQUIDAD ENTRE LAS PARTES.- La garantía a la tutela jurisdiccional, prevista en el artículo 17 Constitucional, se define como el derecho público subjetivo que toda persona tiene, dentro de los plazos y términos que fijen las leyes, para acceder de manera expedita a tribunales independientes e imparciales, a plantear una pretensión o a defenderse de ella, con el fin de que a través de un proceso en el que se respeten ciertas formalidades, se decida sobre la pretensión o la defensa y, en su caso, se ejecute esa decisión. **Por su parte, el principio pro homine, incorporado en**

¹¹³ Localización: Séptima Época, instancia: Sala Superior, fuente: Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Año II. Número 29. Mayo de 2012, página 419, Tesis: VII-TASR-PE-15.

múltiples tratados internacionales, es un criterio de interpretación que coincide con el rasgo fundamental de los derechos humanos, por virtud del cual debe estarse siempre a favor del hombre e implica que debe acudirse a la norma más amplia o a la interpretación extensiva cuando se trata de derechos protegidos y, por el contrario, a la norma o a la interpretación más restringida, cuando se trata de establecer límites a su ejercicio. Ahora bien, la aplicación de dicho principio no puede desligarse de la garantía a la tutela jurisdiccional, previsto en el artículo 17 Constitucional, ya que la interpretación y la aplicación de las normas procesales no puede realizarse en forma tal, que se desatienda la verificación de las formalidades esenciales del procedimiento, para ejercer los medios de defensa que la ley instituye a favor de los gobernados, es decir, que no se cumplan los requisitos mínimos procesales que se traducen en la promoción y presentación de escritos y recursos dentro de los plazos y cumpliendo con las formalidades establecidas por la ley que regula el caso en cuestión; lo anterior, con la finalidad de no romper el reconocido principio de equidad entre las partes y dejar en estado de indefensión a alguna de ellas por efectuar una interpretación libre y extensiva de las normas para permitir que la otra parte ejerza sus derechos sin atender las formalidades mínimas y básicas previstas por la ley.

Recurso de Reclamación Núm. 1647/11-16-01-6 y su acumulado Núm. 1648/11-16-01-5.- Resuelto por la Sala Regional Peninsular del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 21 de marzo de 2012, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Virginia Pétriz Herrera.- Secretario: Lic. Arturo Garrido Sánchez. (Énfasis añadido).

Asimismo es aplicable la siguiente tesis aislada I.4o.A.464 A¹¹⁴, emitida por los Tribunales Colegiados de Circuito, del Poder Judicial de la Federación:

“PRINCIPIO PRO HOMINE. SU APLICACIÓN ES OBLIGATORIA. El principio pro homine que implica que la interpretación jurídica **siempre debe buscar el mayor beneficio para el hombre, es decir, que debe acudirse a la norma más amplia o a la interpretación extensiva cuando se trata de derechos protegidos** y, por el contrario, a la norma o a la interpretación más restringida, cuando se trata de establecer límites a su ejercicio, se contempla en los artículos 29 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 5 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, publicados en el Diario Oficial de la Federación el siete y el veinte de mayo de mil novecientos ochenta y uno, respectivamente. Ahora bien, como dichos tratados forman parte de la Ley Suprema de la Unión, conforme al artículo 133 constitucional, es claro que el citado principio debe aplicarse en forma obligatoria.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo directo 202/2004. Javier Jiménez Sánchez. 20 de octubre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Sandra Ibarra Valdez. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena

¹¹⁴ Localización: Registro No. 179233, Novena Época, instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Febrero de 2005, página 1744, Tesis: I.4o.A.464 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa.

Época, Tomo XX, octubre de 2004, página 2385, tesis I.4o.A.441 A, de rubro: "PRINCIPIO PRO HOMINE. SU APLICACIÓN."

(Énfasis añadido).

Por último es notoriamente aplicable la tesis VII-TASR-2HM-9¹¹⁵ emitida por el Tribunal Federal de Justicia fiscal y Administrativa:

"DERECHOS HUMANOS.- LAS SALAS REGIONALES DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, ESTÁN OBLIGADAS EX OFFICIO A PROTEGERLOS A TRAVÉS DE UN CONTROL DIFUSO DE LA CONSTITUCIONALIDAD Y CONVENCIONALIDAD, DEJANDO DE APLICAR LAS NORMAS QUE VAYAN EN CONTRA DE AQUELLOS.- Conforme a los artículos 1, segundo y tercer párrafos y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se establece la obligación de las autoridades del país de velar por los derechos humanos de los gobernados contenidos en la propia constitución y en los tratados internacionales, constituyendo una cuestión de orden público **para que las salas regionales de este tribunal, de manera oficiosa dentro del ámbito de su competencia se encuentren obligadas a cumplir;** configurándose en una obligación ex officio en materia de derechos humanos, ejerciendo así un control difuso de la constitucionalidad y convencionalidad. En ese sentido, aun ante la ausencia de argumentos de impugnación o agravios, **las Salas regionales atento al principio pro persona, contenido en el segundo párrafo del artículo 1 constitucional, deberán analizar dentro de un modelo de control difuso de la constitucionalidad y convencionalidad, si la resolución combatida observa los derechos humanos contenidos en la Carta Magna o en los tratados internacionales sobre esa materia;** de ahí que si bien no pueden hacer una declaración general sobre invalidez o expulsar del orden jurídico las normas contrarias a los derechos humanos sólo podrán inaplicar la norma dando preferencia a las contenidas en la norma fundamental o en tratados internacionales, así lo ha reconocido la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en su jurisprudencia 18/2012 cuyo rubro dice: CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD Y DE CONVENCIONALIDAD (REFORMA CONSTITUCIONAL DE 10 DE JUNIO DE 2011).

Recurso de Reclamación Núm. 5546/11-11-02-7-OT.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 8 de mayo de 2012, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Victorino Manuel Esquivel Camacho.- Secretaria: Lic. Alma Rosa Mendoza Camacho." (Énfasis añadido).

Lo anterior significa que es menester que la autoridad fiscal, de manera oficiosa dentro del ámbito de su competencia, se encuentra también obligada a cumplir en materia de derechos humanos, el ejercer un control difuso de la

¹¹⁵ Localización: Séptima Época, instancia: Sala Superior, fuente: Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Año II. Número 12. Julio de 2012, página 226, Tesis: VII-TASR-2HM-9

constitucionalidad y convencionalidad. Es decir, que la autoridad fiscal haya efectuado la **búsqueda del mayor beneficio para la persona.**

Ahora bien, no debe pasar desapercibido que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, reconoció, a través de la contradicción de tesis número 360/2013, celebrada en la sesión pública ordinaria de fecha 21 de abril de 2014¹¹⁶, que las personas morales gozarán de los derechos humanos reconocidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte.

Dicha resolución dio lugar a la jurisprudencia P./J. 1/2015 (10a.)¹¹⁷, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

“PRINCIPIO DE INTERPRETACIÓN MÁS FAVORABLE A LA PERSONA. ES APLICABLE RESPECTO DE LAS NORMAS RELATIVAS A LOS DERECHOS HUMANOS DE LOS QUE SEAN TITULARES LAS PERSONAS MORALES. El artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al disponer que en los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en dicha Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, no prevé distinción alguna, por lo que debe interpretarse en el sentido de que comprende tanto a las personas físicas, como a las morales, las que gozarán de aquellos derechos en la medida en que resulten conformes con su naturaleza y fines. En consecuencia, el principio de interpretación más favorable a la persona, que como imperativo establece el párrafo segundo del citado precepto, es aplicable respecto de las normas relativas a los derechos humanos de los que gocen las personas morales, por lo que deberán interpretarse favoreciendo en todo tiempo la protección más amplia, a condición de que no se trate de aquellos derechos cuyo contenido material sólo pueda ser disfrutado por las personas físicas, lo que habrá de determinarse en cada caso concreto.

Contradicción de tesis 360/2013. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materia Administrativa del Séptimo Circuito y Segundo en Materia Administrativa del Cuarto Circuito. 21 de abril de 2014. Unanimidad de once votos de

¹¹⁶ Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Lista de actas de las sesiones públicas*. Recuperada el día 19 de junio de 2015 en: https://www.scjn.gob.mx/PLENO/Lista_Actas_de_las_Sesiones_Publicas/43%20-%202011%20de%20abril%20de%202014.pdf

¹¹⁷ Localización: Registro No. 2008584, Décima Época, instancia: PLENO, fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Marzo de 2015, página 117, Tesis: P./J. 1/2015 (10a.), JURISPRUDENCIA, Materia(s): Constitucional.

los Ministros Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, José Ramón Cossío Díaz, Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas, Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Luis María Aguilar Morales, Sergio A. Valls Hernández, Olga Sánchez Cordero de García Villegas, Alberto Pérez Dayán y Juan N. Silva Meza. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Guadalupe M. Ortiz Blanco.

Tesis y/o criterios contendientes:

Tesis VII.2o.A.2 K (10a.), de rubro: "DERECHOS HUMANOS. LAS PERSONAS MORALES NO GOZAN DE SU TITULARIDAD.", aprobada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Séptimo Circuito y publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XVIII, Tomo 3, marzo de 2013, página 1994, y el sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, al resolver el amparo directo 315/2012.

Nota: De la sentencia que recayó al amparo directo 315/2012, resuelto por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, derivaron las tesis aisladas IV.2o.A.30 K (10a.) y IV.2o.A.31 K (10a.), de rubros: "PERSONAS JURÍDICAS. SON TITULARES DE LOS DERECHOS HUMANOS Y DE LAS GARANTÍAS ESTABLECIDAS PARA SU PROTECCIÓN, EN AQUELLOS SUPUESTOS EN QUE ELLO SEA APLICABLE, CON ARREGLO A SU NATURALEZA." y "TUTELA JUDICIAL EFECTIVA. EL TRATAMIENTO CONSTITUCIONAL DE ESE DERECHO DEBE SER IGUAL PARA PERSONAS FÍSICAS Y JURÍDICAS.", publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XXIV, Tomo 3, septiembre de 2013, páginas 2628 y 2701, respectivamente.

El Tribunal Pleno, el veinticuatro de febrero en curso, aprobó, con el número 1/2015 (10a.), la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veinticuatro de febrero de dos mil quince.

Esta tesis se publicó el viernes 06 de marzo de 2015 a las 9:00 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de marzo de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013."

(Énfasis añadido)

Una vez que se ha demostrado que las personas morales gozan de las prerrogativas contenidas en la Constitución Federal, y que en ese sentido las autoridades fiscales están obligadas a realizar una interpretación de las normas jurídicas atendiendo al principio PRO HOMINE, esto es, procurando un mayor beneficio para la persona, sin importar que sean físicas o morales, sólo entonces se pueden dilucidar las cuestiones planteadas al principio del presente capítulo:

- ¿Qué pasa si los particulares acuerdan como medio de contraprestación por la enajenación de bienes o la prestación de un servicio, la suscripción de acciones en favor del acreedor?
- ¿Qué debe prevalecer, la libertad contractual en favor de los particulares o la limitante a esta libertad?

El primer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado trae consigo, de manera implícita, los derechos humanos de legalidad, contenidos en el artículo 16 de la Constitución Federal; y de libertad contractual en favor de los particulares.

El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos¹¹⁸, contiene el derecho humano de legalidad a favor de los gobernados, estableciendo al respecto lo siguiente:

“Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento...”

El artículo antes transcrito establece el derecho humano de legalidad, en virtud del cual todos los actos de autoridad deben estar debidamente fundados y motivados, entendiendo por fundamentación que esos actos deben basarse en una ley que resulte exactamente aplicable al caso, siendo menester que dicha fundamentación sea además clara y precisa; en tanto que por motivación legal, se entiende a la conducta que vierte la autoridad, en el sentido de especificar por qué causas una determinada disposición normativa que se cita como fundamento legal en un acto de molestia, es aplicable al caso concreto.

¹¹⁸ Congreso de la Unión. ***Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos***. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 5 de febrero de 1917. Artículo 16.

Lo anterior confirma que las autoridades tienen una limitada capacidad de actuación pues deben ceñirse estrictamente a lo que los faculta la ley, a *contrario sensu*¹¹⁹, lo que no está expresamente prohibido para los particulares, se entenderá permitido, principio general que ha sido universalmente reconocido.

De este principio se desprende la libertad contractual de los particulares para establecer el objeto de un contrato así como su contraprestación, siempre y cuando, tanto el primero como el segundo sean legales, como lo es la enajenación de bienes o prestación de un servicio y su pago mediante acciones, toda vez que no existe un precepto normativo que prohíba una operación con dichas características.

Ahora bien, el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado debe interpretarse de tal manera que prevalezcan los derechos fundamentales de la personas, específicamente el de la libertad contractual en favor de los particulares, de ahí que sea dable concluir, para efectos del presente trabajo de investigación, que el pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes y prestación de servicios, a través de acciones, es generador de la causación y acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.

Concluyendo de este capítulo, se tiene que, la autoridad fiscal, en el ámbito de sus funciones, debe, no sólo interpretar, sino aplicar las disposiciones fiscales que de manera implícita o explícita prevean derechos humanos, en atención al principio *pro homine*, esto es, de tal manera que se respeten los derechos fundamentales de las personas, tanto físicas como morales, y al mismo tiempo

¹¹⁹ “Locución latina. En sentido contrario. Es de frecuente empleo para la interpretación de los textos legales o para deducir una consecuencia por oposición con algo expuesto anteriormente.”
Fuente: OSSORIO, Manuel, *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*, Ed. Heliasta, 27º Ed., Buenos Aires, 2000, p. 15

que se logre la consecución de la finalidad de dicha norma, esto es, que los contribuyentes cumplan con su obligación de contribuir al gasto público¹²⁰.

En el caso concreto, el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado prevé el derecho de los particulares a contratar libremente, esto es, de pactar de mutuo acuerdo el objeto de un contrato así como la contraprestación por el mismo, y en este sentido, la aplicación de dicho numeral debe ser tal que favorezca el reconocimiento de dicho derecho, sin que ello implique el desconocimiento de la primicia de dicho numeral, esto es, determinar el momento en que las contraprestaciones se encuentran efectivamente pagadas, a fin de que se genere causación y, por consiguiente, el acreditamiento del impuesto relativo.

En virtud de lo anterior se concluye que el pago de contraprestaciones, por la enajenación de un bien o la prestación de un servicio, puede darse mediante acciones, siempre que éstas hayan sido pactadas como la contraprestación de mérito o que a través de éstas se satisfaga el interés del acreedor, prevaleciendo, a la par de la libertad contractual en favor de los particulares, la primicia fiscal que persigue dicho numeral: la causación y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.

¹²⁰ Congreso de la Unión. **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 5 de febrero de 1917. Artículo 31, fracción IV.

EPÍLOGO (Consideraciones finales).

Con fecha 7 de enero de 2015, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015 “Compilación de Criterios Normativos”, emitidos por el Sistema de Administración Tributaria, vigentes a partir del 1 de enero de 2015, en cuyo apartado C., se conglomeran los Criterios de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ahora bien, el criterio normativo identificado con el número 1/IVA/N¹²¹, establece lo siguiente:

“1/IVA/N. La contraprestación pagada con acciones o partes sociales por aportaciones en especie a sociedades mercantiles, se considera efectivamente cobrada con la entrega de las mismas.

El artículo 1, fracción I de la Ley del IVA establece que están obligadas al pago del IVA, las personas físicas y las morales que en territorio nacional realicen, entre otros actos o actividades, la enajenación de bienes.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8 de la misma ley, en relación con el artículo 14, fracción III del CFF, la aportación a una sociedad o asociación se entiende como enajenación.

El artículo 11 de la Ley del IVA, señala que la enajenación de bienes se considera efectuada en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

En este tenor, el artículo 1-B de la ley multicitada, dispone que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto s'on in importar el nombre con el que se les designe; o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Asimismo, se presume en términos del tercer párrafo de dicho artículo, que los títulos de crédito distintos al cheque suscritos a favor de los contribuyentes, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, constituye una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados, así como del IVA correspondiente a la operación de que se trate. Entendiéndose recibidos ambos conceptos por los contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

¹²¹ Secretaría de Hacienda y Crédito Público. **Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**. Anexo 7. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 7 de enero de 2015. Criterio normativo número 1/IVA/N.

Por tanto, cuando una sociedad emita acciones o partes sociales a favor del accionista o socio que realizó la aportación en especie, para efectos de la Ley del IVA, **dicha contraprestación estará efectivamente cobrada en el momento en que ocurra el primer acto jurídico que le otorgue la calidad de socio o accionista respecto de dicha aportación, en virtud de que la presunción establecida en el artículo 1-B, tercer párrafo de la ley de la materia, no aplica a las acciones o partes sociales, toda vez que constituyen bienes por cuya naturaleza no se entregan en garantía.**

(Énfasis añadido)

Es menester mencionar que el presente trabajo de investigación dio inicio en el mes de mayo de 2014, no debe entenderse que dicho criterio normativo afectó influyó en la misma, pues éste se publicó durante la elaboración del mismo y con posterioridad a la formulación de la hipótesis.

Finalmente, a través de dicho criterio normativo se confirma la hipótesis planteada: El pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, mediante acciones es generador de la causación y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.

CONCLUSIONES

El presente trabajo de investigación aporta a los lectores las bases y elementos para poder sustentar, defender, argumentar una enajenación de bienes o prestación de servicios en la que el pago de la contraprestación se haga mediante acciones o en su defecto con el desarrollo de éste se evalúen los riesgos y se tome la decisión de efectuar o no una operación de este tipo, pero con toda la información necesaria para hacerlo.

La investigación requirió la revisión de un caso real y toda la documentación implicada en dicho caso, con la limitante de mantener de manera confidencial los datos de propiedad del contribuyente del caso, así como también la limitante de solo contar con un caso real a analizar.

Con el presente trabajo de investigación se lograron responder todas aquellas preguntas y objetivos planteados en la investigación a través de cada uno de sus capítulos.

El objetivo general *“Interpretar el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el ejercicio fiscal 2014, en pro de la libertad contractual de los particulares, así retroactivamente en los términos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, de tal manera que permita el pago mediante acciones de una sociedad mercantil por la enajenación de bienes o prestación de servicios, perfeccionando así la enajenación y determinando de manera precisa el momento de causación y acreditamiento del impuesto”* se logró conseguir como resultado de todo el presente trabajo de investigación, para lo cual fue necesario allegarse de diversos elementos que sustentaran la hipótesis planteada al principio del mismo.

Ahora bien, todos estos elementos sirvieron de base para realizar la investigación de campo que permitiera recolectar información directamente de la

de los hechos que la generan, con el propósito de identificar el origen del problema de investigación.

A través del análisis jurídico, doctrinal, jurisprudencial y jurisdiccional de los datos obtenidos mediante la investigación de campo, se demostró que el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado prevé un margen muy amplio de interpretación, dentro del cual existen elementos legales para sostener que el pago mediante acciones de una sociedad mercantil por la enajenación de bienes o prestación de servicios, determina de manera precisa el momento de causación y acreditamiento del impuesto relativo.

Del Capítulo I se concluye que, el Impuesto al Valor Agregado se desprende de la Ley de Ingresos de la Federación, que es un impuesto indirecto regulado por la Ley del Impuesto al Valor Agregado y que a diferencia de otras contribuciones se podrá causar y acreditar en el momento que se consideren efectivamente pagados o cobrados cuando se reciban.

Con esta conclusión se logró el primer objetivo específico que es de “explorar el marco jurídico mexicano en materia tributaria, desprendiendo de éste la naturaleza del impuesto al valor agregado y su diferencia con las otras contribuciones”; el cuál se desarrolló en el capítulo uno con el respaldo documental necesario.

Del Capítulo II se concluye que las acciones son un título de crédito que acreditan y transmiten la calidad y los derechos de socio, que solo existen en las sociedades mercantiles capitalistas y que sus características de título casual e indivisibilidad las distinguen de otros títulos de créditos. También se puede concluir que según la legislación mercantil puede dar diversos derechos a los tenedores.

Con esta conclusión se logró el segundo objetivo específico “Estudiar la naturaleza de las acciones y sus diferencias con los demás títulos de crédito” el cuál se desarrolló en el capítulo dos con el respaldo documental necesario.

Del Capítulo III se concluye que en el caso conocido con la legislación vigente deja al arbitrio de las autoridades fiscales el reconocimiento de toda operación en la cual se enajene algún bien o se preste un servicio cuya contraprestación se dé a cabo mediante el pago de acciones, ya que en este caso en particular desconoció a través de su interpretación lo dispuesto en el principio general de reza, así como la falta de certeza jurídica al que se desprende de la redacción del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Con esta conclusión se logró el tercer objetivo específico “Fundamentar la validez de la acusación y acreditamiento del impuesto al valor agregado por la enajenación de bienes o prestación de servicios a través del pago mediante acciones, con base en los antecedentes conocidos” el cuál se desarrolló en el capítulo tres con el respaldo documental necesario.

Del Capítulo III se concluye que, el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, resulta contradictorio en sí mismo, toda vez que por un lado permite a los contratantes fijar las contraprestaciones por la enajenación de bienes o prestación de servicios; sin embargo sostiene que las contraprestaciones no se pueden dar en títulos de crédito –incluyendo las acciones de una sociedad mercantil-, salvo los cheques, limitando la libertad contractual de los particulares.

Esta disyuntiva genera una diversidad de criterios de interpretación respecto a lo establecido en dicho numeral, afectando negativamente la autodeterminación contributiva, y por consiguiente, repercutiendo negativamente en la recaudación impositiva.

Por lo anterior es menester interpretar dicho numeral de tal manera que genere certeza jurídica a los particulares y beneficie el poder recaudatorio del fisco federal.

Con esta conclusión se logró el tercer objetivo específico “*Fundamentar la validez de la causación y acreditamiento del impuesto al valor agregado por la enajenación de bienes o prestación de servicios a través del pago mediante acciones, con base en los antecedentes conocidos*” el cuál se desarrolló en el capítulo tres con el respaldo documental necesario.

Del Capítulo IV se concluye que las disposiciones fiscales deben interpretarse de una manera armónica e integral con las demás disposiciones que interactúan entre sí, procurando un sistema impositivo que genere certidumbre jurídica a los contribuyentes, respetando por encima de todo, las prerrogativas de los gobernados.

Interrelacionar las normas de manera sistemática no transgrede el principio de interpretación y aplicación estricta que rige la materia fiscal; por el contrario, además de cumplir con la finalidad que persigue la disposición de mérito, su campo de aplicación y regulación se amplía, regulando distintas situaciones de hecho que hasta ese momento pudieran parecer fuera del marco normativo de la ley.

Con esta conclusión se logró el cuarto objetivo específico “*Interpretar los resultados obtenidos de la observación realizada a los antecedentes conocido*”; el cuál se desarrolló en el capítulo cuatro con el respaldo documental necesario.

Del Capítulo V se concluye que, la autoridad fiscal, en el ámbito de sus funciones, debe, no sólo interpretar, sino aplicar las disposiciones de tal manera que se respeten los derechos fundamentales de las personas, tanto físicas como

morales, y al mismo tiempo que se logre la consecución de la finalidad de dicha norma, esto es, que los contribuyentes cumplan con su obligación de contribuir al gasto público.

La aplicación del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado debe ser tal que favorezca el reconocimiento de la libertad contractual en favor de los particulares, sin que ello implique el desconocimiento de la finalidad de dicho numeral, esto es, determinar el momento en que las contraprestaciones se encuentran efectivamente pagadas, a fin de que se genere causación y, por consiguiente, el acreditamiento del impuesto relativo.

El pago de contraprestaciones, por la enajenación de un bien o la prestación de un servicio, puede darse mediante acciones, siempre que éstas hayan sido pactadas como la contraprestación de mérito o que a través de éstas se satisfaga el interés del acreedor, prevaleciendo, a la par de la libertad contractual en favor de los particulares, la primicia fiscal que persigue dicho numeral: la causación y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.

Con esta conclusión se logró el quinto objetivo específico *“Establecer un nuevo criterio de interpretación del artículo 1-B de la Ley Impuesto al Valor Agregado, proveyendo herramientas argumentativas que soporten el mismo”* el cuál se desarrolló en el capítulo cinco con el respaldo documental necesario.

Finalmente **se acepta** la hipótesis planteada en el presente trabajo de investigación:

El pago de contraprestaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, mediante acciones es generador de la causación y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.

REFERENCIAS

I. Bibliográficas:

1. ALMARZA, Alejandro, et al. ***Impuesto al Valor Agregado***. Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1995.
2. ALVAREZ ALCALÁ, Alil. ***Lecciones de Derecho Fiscal***. Oxford University Press. México, 2010.
3. ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. ***Derecho Fiscal***. Colección Textos Universitarios; Ed. Themis, 20° Edición, México, 2008.
4. BODENHEIMER, Edgar. ***Teoría del derecho***. Fondo de Cultura Económica, México, 1999.
5. CARRASCO IRIARTE, Hugo. ***Derecho Fiscal Constitucional***. Oxford University Press, 5° ed. México, 2010.
6. CERVANTES AHUMADA, Raúl. ***Títulos y operaciones de Crédito***. Herrero S.A., México, 1954.
7. COLLIN, Enrique. ***Manual de Filosofía Tomista***. Tomo II, Luis Gili, Barcelona, 1962.
8. DÁVALOS MEJIA, L. Carlos. ***Títulos y Contratos de Crédito, Quiebras***. Colección de Textos Jurídicos Universitarios. México, 1984.
9. DE LA CUEVA, Arturo. ***Derecho Fiscal***. Porrúa, México, 2003.

- 10.DE LA GARZA, Sergio F. ***Derecho Financiero Mexicano***. Ed. Porrúa, 5° ed., México, 1973.
- 11.DE PINA, Rafael, ***Diccionario de Derecho***. Porrúa, 10° ed. México, 1981.
- 12.DUBLÁN, Manuel. ***Derecho Fiscal***. Textos Universitarios S.A., Manuel Porrúa S.A. México, 1975.
- 13.ETCHEVERRY, Juan Bautista. ***El Debate Sobre el Positivismo Jurídico Incluyente. Un Estado de la Cuestión***. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. México 2006. Recuperado en:
<http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/libro.htm?l=2255>
- 14.FERRAJOLI, Luigi, ***Sobre los Derechos Fundamentales y sus Garantías***, Comisión Nacional de Derechos Humanos. México, 2006.
- 15.FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús. ***Derecho Fiscal***. McGraw-Hill, México, Distrito Federal. 2001.
- 16.FLORES ZAVALA, Ernesto. ***Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Los Impuestos***. Porrúa; México; 2002.
- 17.FRAGA, Gabino. ***Derecho Administrativo***. Porrúa, 43° ed. México, 2003.
- 18.GALINDO COSME, Mónica Isela; et al. ***Estudio Práctico de la Ley del Impuesto al Valor Agregado***. ISEF; 3° ed.; México; 2004.
- 19.GIL VALDIVIA, Gerardo. ***Aspectos Jurídicos del Financiamiento Público***. Porrúa, UNAM. México, 1989.

20. GIULIANI FONROUGE, Carlos M. ***Derecho Financiero***. Ediciones de Palma. 3° ed. Volumen I. Buenos Aires, 1982.
21. GUASTINI, Ricardo. ***Estudios Sobre la Interpretación Jurídica***. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. México 1999. Recuperado en: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/libro.htm?l=1651>
22. GUTIÉRREZ ARAGÓN, Raquel, et al. ***Principios de la Investigación Social***. Porrúa, 4° ed. México, 1979.
23. Instituto de Investigaciones Jurídicas. ***Diccionario Jurídico Mexicano***. Porrúa-UNAM; 3° ed.; México.
24. JARACH, Dino. ***El Hecho Imponible***, Abeledo-Perrot, 3era. Ed., Buenos Aires, 1982.
25. Kelsen, Hans. ***Teoría Pura del Derecho***. UNAM (trad. cast. de R.J. Vernengo de la 2ª edic. alemana de 1960). México, 1981.
26. LOMELÍ CERESO, Margarita. ***Derecho Fiscal Represivo***. Porrúa, 2° ed. México, 1997.
27. MABARAK CERECEDO, Doricela. ***Derecho Fiscal Aplicado. Estudio Específico de los Impuestos***. McGraw-Hill. México, 2008.
28. MARGAIN MANATOU, Emilio. ***De lo Contencioso Administrativo***. Porrúa, 8° ed. México, 1999.

- 29.MARGAIN MANATOU, Emilio. ***Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano***. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México, 1969.
- 30.MARTÍNEZ MORALES, Rafael I. ***Derecho Administrativo. 1er y 2º cursos***. UNAM. Oxford University Press. México, 1998.
- 31.MASSINI CORREAS, Carlos Ignacio, ***Filosofía del Derecho***. Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1994.
- 32.MIRANDA PÉREZ, Armando. ***Temas Selectos de Derecho Fiscal***. Novum. México, 2011.
- 33.NIÑO, José Antonio. ***La Interpretación de Leyes***. Porrúa. México. 1971.
- 34.ORTEGA CARREÓN, Carlos Alberto. ***Derecho Fiscal***. Porrúa. México, 2012.
- 35.ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel. ***Lecciones de Derecho Fiscal***. Porrúa. México, 2012.
- 36.OSORNIO CORRES, Francisco Javier. ***Teoría del Ingreso***. Porrúa. México, 1992.
- 37.OSSORIO, Manuel, ***Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales***, Heliasta, 27º Ed., Buenos Aires, 2000.
- 38.PÉREZ INDA, Luis M. ***Impuesto al Valor Agregado***. ISEF. México, 1991.

39. PONCE DE LEÓN ARMENTA, Luis. **Metodología del Derecho**. Porrúa, 10° ed. México, 2006.
40. PUGLIESE, Mario. **Instituciones de Derecho Financiero**. Porrúa. México, 1976.
41. Real Academia Española. **Diccionario de la Lengua Española**.
<http://lema.rae.es/drae>
42. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho Fiscal**. Ed. Harla, México, 1986.
43. ROJAS AMANDI, Víctor Manuel. **Filosofía del Derecho**. Editorial Harla, México, 1991.
44. SÁNCHEZ GÓMEZ, Francisco. **Derecho Fiscal Mexicano**. Porrúa. México, 2011.
45. SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio. **Derecho Fiscal Mexicano**. Cárdenas Editor y Distribuidor. México, 1986.
46. SERRA ROJAS, Andrés. **Derecho Administrativo**. Porrúa, 10° ed. México, 1981.
47. TREVIÑO GARCIA, Ricardo. **Epítome de los contratos**. McGraw-Hill, México, 1994.
48. TREVIÑO GARCIA, Ricardo. **Los Contratos Civiles y sus Generalidades**. McGraw-Hill, 7° edición. México, 2008.
49. URBINA NANDAYAPA, Arturo. **Aspectos Básicos del Derecho Tributario**. Delamar; Tomo I; México.

- 50.VILLEGAS, Héctor. **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario.** Depalma, 7° ed. México, 1999.

II. Hemerotecas.

- 51.ANCHONDO PAREDES, Víctor Emilio, **Métodos de Interpretación Jurídica.** Artículo publicado en la Revista “Quid Iuris”, Año 6, Volumen 16, Marzo, Año 2012, Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM.
- 52.MASSINI CORREAS, Carlos Ignacio. **Positivismo, Ética y Derecho. Aportaciones al debate actual entre iuspositivismo e iusnaturalismo.** Artículo publicado en la Revista “Humanitas”. Recuperado en: <http://www.humanitas.cl/biblioteca/articulos/d0337/html>
- 53.MORESO, José Juan. **El positivismo jurídico y la aplicación del Derecho.** Artículo publicado en la “DOXA. Cuadernos de Filosofía del Derecho”, Número 27. 2004. Recuperado en: <http://www.cervantesvirtual.com/servlet/SirveObras/01349408699804184535802/028043.pdf?incr=1>
- 54.ROSS, Alf. **El concepto de validez y el conflicto entre el positivismo jurídico y el derecho natural.** Artículo publicado en la Revista “Academia”, Año 6, Número 12, Año 2008. Universidad de Buenos Aires. (traducción de G. R. Carrió y O. Paschero.) Recuperado en: http://www.derecho.uba.ar/publicaciones/rev_academia/revistas/12/el-concepto-de-la-validez-y-el-conflicto-entre-el-positivismo-juridico-y-el-derecho-natural.pdf

III. Legales

55. Congreso de la Unión. **Código Civil Federal**. Diario Oficial de la Federación. México, Distrito Federal, 6 de mayo, 14 de julio, 3 y 31 de agosto de 1928.
56. Congreso de la Unión. **Código de Comercio y su Reglamento**. Diario Oficial de la Federación. México, Distrito Federal, 13 de octubre de 1889.
57. Congreso de la Unión. **Código Fiscal de la Federación y su Reglamento**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 31 de diciembre de 1981.
58. Congreso de la Unión. **Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 2 de abril de 2013.
59. Congreso de la Unión. **Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2014**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 13 de noviembre de 2014.
60. Congreso de la Unión. **Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2015**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 20 de noviembre de 2013.
61. Congreso de la Unión. **Ley del Impuesto al Valor Agregado**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 29 de diciembre de 1978.
62. Congreso de la Unión. **Ley del Impuesto Sobre la Renta**. Diario Oficial del Federación. México, Distrito Federal, 11 de diciembre de 2013.

63. Congreso de la Unión. **Ley General de Sociedades Mercantiles**. Diario Oficial de la Federación. México, Distrito Federal, 4 de agosto de 1934.

64. Congreso de la Unión. **Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito**. Diario Oficial de la Federación. México, Distrito Federal, 27 de agosto de 1932.

65. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. **Resolución Miscelánea Fiscal para 2015. Anexo 7**. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 7 de enero de 2015.

IV. Jurisprudenciales.

66. Poder Judicial de la Federación. **Semanario Judicial de la Federación**.
<http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/tesis.aspx>

67. Suprema Corte de Justicia de la Nación. **Lista de actas de las sesiones públicas**.
https://www.scjn.gob.mx/PLENO/Lista_Actas_de_las_Sesiones_Publicas

68. Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. **Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa**.
<http://sctj.tfjfa.gob.mx/SCJI/>

ANEXOS

1. Oficio número 500-48-00-04-03-2012-X, emitido por la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla, por medio de su titular, a través del cual se determinó un crédito fiscal en cantidad de \$3'873,495.54 por el ejercicio fiscal 2010, a la persona moral Materiales de Construcción, S.A. de C.V.

Dicho anexo se adjunta al presente en legajo, sólo en la parte que interesa (páginas 1 a 4 y 91 a 110).

2. Sentencia de fecha 24 de septiembre de 2013, dictada por la entonces Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dentro del juicio contencioso administrativo a través del cual se impugnó la resolución descrita en el numeral que antecede.

3. Sentencia de fecha 15 de mayo 2014, dictada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, dentro del juicio de amparo a través del cual se reclamó la sentencia descrita en el numeral que antecede (versión digital).

Dicho anexo se adjunta al presente en legajo, sólo en la parte que interesa (Considerando Octavo).



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012
R.F.C.



SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO

Asunto. Se determina el crédito fiscal que se indica

Puebla, Pue.,

C. Representante legal de:



Esta Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7 fracciones VII, XII y XVIII y 8 fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 2 primer párrafo, apartado C, fracción II; 10 primer párrafo, fracción I en relación con el artículo 9 primer párrafo fracción XXXI y último párrafo; 19 primer párrafo, Apartado A, fracción I; y último párrafo; en relación con el artículo 17 párrafos primero fracciones III y XVII segundo y penúltimo, numeral 9 y último; y 37 primer párrafo, apartado A, fracción XXXVIII y último párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre de 2007, y reformado mediante Decreto publicado en el mismo órgano oficial el 29 de abril de 2010; Artículo Primero, primer párrafo, fracción XXXVIII, del Acuerdo por el que se establece la circunscripción territorial de las unidades administrativas regionales del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de mayo de 2008, modificado mediante Acuerdos publicados el 18 de julio de 2008, 11 de noviembre de 2009, 23 de julio de 2010, 29 de noviembre de 2011 y 11 de junio de 2012, en el mismo órgano oficial; así como en los artículos 33, último párrafo; 42 primer párrafo; 50, 63 y 70, del Código Fiscal de la Federación y ejercidas las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 primer párrafo, fracción III, del propio Código Fiscal de la Federación, procede a determinar el Crédito Fiscal como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta Anual, pagos mensuales del Impuesto al Valor Agregado, e Impuesto Empresarial a Tasa Única anual y pagos provisionales del Impuesto Empresarial a Tasa Única, por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, derivado de la visita domiciliaria practicada al amparo de la orden número No. [REDACTED], contenida en el Oficio Número 500-48-00-06-00-2011 [REDACTED], de fecha [REDACTED] 2011, emitido por el Lic.



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012
R.F.C. [REDACTED]

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



2

[REDACTED], entonces Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla [REDACTED], notificada legalmente, previo citatorio con fecha 02 de junio de 2011, a la C. [REDACTED], en su cargo de Tercero y compareciente, de la contribuyente [REDACTED], quien a petición del visitador que participo en el inicio de la visita domiciliar C. [REDACTED], se identifico con credencial para votar con fotografía expedida por el Instituto Federal Electoral Registro Federal de Electores con número de credencial: [REDACTED], año de registro [REDACTED], número de folio: [REDACTED] y clave de elector: [REDACTED], documento en el que aparece su fotografía, nombre, domicilio particular y firma, documento que se tuvo a la vista, se examino y se devolvió de conformidad a su portadora que en dicha acta se le denominó "la Compareciente" y quien manifestó estar inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes con cédula personal [REDACTED], quien para constancia de haber recibido la orden en cuestión estampo de su puño y letra la siguiente leyenda: "Prevía lectura e Identificación del visitador recibí original del presente oficio, con firma autógrafa de quien lo emite, así como un ejemplar de la carta de los derechos del contribuyente auditado, relación de síndicos y un folleto del programa anticorrupción en auditorías fiscales, anotando a continuación los siguientes datos: nombre: "[REDACTED]"; Cargo: "[REDACTED]" "Hora, fecha y lugar de recepción: "10:00 hrs.,", "02/06/2011", firma; lugar, "[REDACTED]", en tres tantos del oficio antes referido, según consta en el acta parcial de inicio de fecha 02 de Junio de 2011, levantada a folios números: [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED] y [REDACTED].

Con base a los hechos consignados en el acta final levantada el [REDACTED], a folios;



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012
R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



3

derivada de la visita domiciliaria, practicada a la contribuyente
[REDACTED], en donde se hizo constar el análisis o desglose de cada una de las irregularidades que se describen en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta Anual, pagos mensuales del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única Anual y pagos provisionales del Impuesto Empresarial a Tasa Única, por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, se concluye al mes de junio de 2012 lo siguiente:

CONSIDERANDO ÚNICO

CONSIDERACIONES DE FONDO:

En virtud de que el [REDACTED], en su carácter de Representante Legal de la contribuyente [REDACTED], presento escrito de fecha [REDACTED] recibido con fecha [REDACTED], por Oficialía de Partes de ésta Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte con folio número [REDACTED], mediante el cual exhibió copia fotostática de la Póliza número [REDACTED], pasado ante la fe del Corredor Público Número [REDACTED] del Estado de Puebla, documentos con los cuales acredita la personalidad el C. [REDACTED], en su carácter de Representante Legal de la contribuyente [REDACTED], mediante el cual exhibe y proporciona copias de: "contrato de préstamo, pagaré, cedula profesional del representante legal, póliza número [REDACTED], en la que consta la constitución de la sociedad denominada [REDACTED], pólizas de registro de gastos copia del citatorio a nombre de [REDACTED], copia del acta final de visita domiciliaria realizada a la contribuyente [REDACTED], copia de la declaración de DIOT del mes de enero de 2010, presentada por la contribuyente [REDACTED] y manifiesta objeciones a la orden de visita número [REDACTED], dentro del plazo previsto en el artículo 46 fracción IV segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación y en la "Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado" y derivado de su análisis y valoración a las pruebas y argumentos se acredita que su contenido no logra desvirtuar las irregularidades consignadas en la última acta parcial de fecha [REDACTED] levantada a folios:



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012
R.F.C.



SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO

4

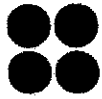
por lo cual se reseñan a continuación los hechos consignados en el
acta final de visita domiciliaria de fecha

De la revisión efectuada por esta Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla con
sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla de la Administración General de Auditoría Fiscal
Federal, del Servicio de Administración Tributaria, al acta final de visita, así como al escrito de
fecha de fecha firmado por el Representante Legal de la contribuyente
el cual fue recibido en el departamento de oficialía de
partes de esta Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, asignándole número
de folio con fecha de recepción se concluye lo siguiente:

De la revisión efectuada por esta Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla con
sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla de la Administración General de Auditoría Fiscal
Federal, del Servicio de Administración Tributaria, al acta final de visita, y pruebas aportadas
por la contribuyente se concluye lo siguiente:

I.-IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL EJERCICIO

5

**SAT**

Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla

con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla

500-48-00-04-03-2012

R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO

91

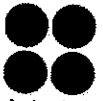
\$ 2,909,920.96 no es acreditable para efectos de la determinación de los pagos mensuales de Impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio fiscal de 2010, en virtud de que proviene de un convenio de transmisión de propiedad, y así se genera un aumento de capital, para la contribuyente visitada, así también acreditó un importe en cantidad de \$ 2,909,920.96, por la supuesta enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente [REDACTED] a la contribuyente visitada [REDACTED] según instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número [REDACTED] del volumen [REDACTED] de sociedad mercantiles en la que se hace constar en uno de los puntos a tratar en la orden del día "lo relacionado con el aumento de capital social de la empresa al importe de \$ 18,187,006.00, mismo que está integrado por la adquisición de derechos sobre inmuebles, fincas urbanas, según instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número [REDACTED] del volumen [REDACTED] de sociedad mercantiles así como el convenio de transmisión de propiedad mismo que corresponde por la enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente [REDACTED] a la contribuyente visitada según convenio que celebran como ENAJENANTE la persona moral denominada [REDACTED] y como ADQUIRENTE, la persona moral denominada [REDACTED], toda vez que no se considera una erogación, lo cual no reúne requisitos establecidos en ley para su acreditamiento, ya que no fueron pagados por la contribuyente por lo cual no cumplió con lo establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, necesario para su acreditamiento, por lo que esta autoridad concluye que no procede su acreditamiento, lo anterior dado que no fueron efectivamente pagados, por lo cual procede su rechazo del Impuesto al valor Agregado acreditable en cantidad de \$ 2,909,920.96 de conformidad con los artículos 4, primer párrafo, artículo 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al valor Agregado, ordenamientos vigentes en el ejercicio 2010.

Pruebas y argumentos presentados

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE

Se hace constar que mediante escrito de fecha [REDACTED] la contribuyente [REDACTED], en respuesta a los hechos consignados en la última acta parcial de fecha [REDACTED] manifestó lo siguiente:

" En el folio número [REDACTED] de la Última Acta Parcial de fecha [REDACTED] el visitador dice que de la revisión practicada a los registros en libro diario y mayor, así como registros auxiliares de gastos, de deducciones, pólizas de egresos, pólizas diario y pólizas cheque con documentación comprobatoria anexa, como son facturas de gastos y estados de cuenta bancarios de las cuentas número [REDACTED] y Contrato de Fondos de Inversión No [REDACTED] del banco [REDACTED] por el ejercicio fiscal de 2010, misma documentación que fue exhibida por la C. [REDACTED] en su carácter de tercero y compareciente de la contribuyente visitada [REDACTED] al inicio de la visita domiciliar según se hizo constar en el acta parcial de inicio de fecha [REDACTED] levantada a folios número del [REDACTED] al [REDACTED] por el

**SAT**

Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla

con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla

500-48-00-04-03-2012

R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO**SHCP**

92

ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, se conoció que la contribuyente visitada se le determinó un Impuesto al Valor Acreditable en cantidad de \$ 4,075.28 para efectos de determinar el Impuesto al Valor Acreditable del ejercicio, como a continuación se indica:

CONCEPTO	IMPORTE DECLARADOS POR LA CONTRIBUYENTE VISITADA	IMPORTE CONOCIDOS DE REGISTROS EN LIBRO DIARIO Y MAYOR Y DE DOCUMENTACION COMPROBATORIA DETERMINADO	DEFERENCIA
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	\$ 2,921,356.24	\$ 4,075.28	2,917,280.96
SUMA	\$ 2,921,356.24	\$ 4,075.28	2,917,280.96

En el folio número de la Última Acta Parcial de fecha el visitador dice que la contribuyente visitada se le determinó un impuesto al Valor Agregado Acreditable en cantidad de \$ 4,075.28, mismo que se encuentra registrado en la cuenta contable número IVA ACREDITABLE PAGADO, documentación que fue exhibida por la C. en su carácter de tercero y compareciente de la contribuyente visitada según se hizo constar en el acta parcial de inicio de fecha levantada a folios número del al

El Importe del Impuesto al Valor Agregado Acreditable rechazado en cantidad de \$ 2,917,280.96, mismo importe que corresponde al pago de gastos notariales no respaldados con documentación comprobatoria, en Importe de \$ 7,360.00, así como del Acreditamiento indebido por conceptos de convenio de transmisión de propiedad por la enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente según convenio celebrado como enajenante la persona moral denominada como adquiriente la persona moral denominada en Importe de \$ 2,909,920.96, denominado respecto de los gastos que generaron el Impuesto al Valor Agregado supuestamente Acreditable declarado provenientes del desarrollo de la actividad preponderante se encuentran integrado en forma mensual como a continuación se indica:

MES	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE DETERMINADO
ENERO	\$ 0.00
FEBRERO	50.24
MARZO	33.80
ABRIL	3,709.60

93



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012

R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



93

MAYO	34.32
JUNIO	37.44
JULIO	33.60
AGOSTO	35.52

SEPTIEMBRE	33.60
OCTUBRE	33.60
NOVIEMBRE	33.60
DICIEMBRE	40.16
TOTAL	\$ 4,075.28

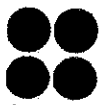
En el folio número [REDACTED] al [REDACTED] de la Última Acta Parcial de fecha [REDACTED], el visitador dice que el Impuesto al Valor Agregado Acreditable, determinado en importe de \$ 4,075.28 corresponde conforme a lo establecido por las disposiciones fiscales vigentes, por lo que esta Autoridad, determino el Impuesto al Valor Agregado Acreditable en importe de \$ 4,075.28, por el ejercicio fiscal de 2010, con fundamento en el artículo, primer y segundo párrafos, artículo 5, fracciones II y III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010.

El Impuesto al Valor Agregado Acreditable se encuentra registrado en libro diario, libro mayor y balanzas de comprobación propiedad de la contribuyente visitada, por los meses de enero a diciembre de 2010, mismo que se verifico contra la documentación comprobatoria consistente en pólizas de diario y pólizas cheque y con facturas que reúnan los requisitos fiscales para su Acreditamiento y se comprobó en los estados de cuenta bancarios abiertos a nombre de la contribuyente visitada que dichos importes estuvieran pagados. Situación que no se dio respecto al Acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado Acreditable en importe de \$ 2,917,280.96, además que acredito la persona moral [REDACTED] en importe de \$ 7,360.00, mismo que no están amparados con documentación comprobatoria; así también acredito un importe en cantidad de \$ 2,909,920.96, por la supuesta transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes Inmuebles, que le efectuó la contribuyente [REDACTED]

[REDACTED] a la contribuyente visitada [REDACTED] según instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta numero [REDACTED] del volumen [REDACTED] de sociedades mercantiles pasado ante la fe del corredor publico numero [REDACTED] del estado de Puebla, Lic. [REDACTED], en la que se hace constar en uno de los puntos a tratar en la orden del día "lo relacionado con el aumento de capital social de la empresa al Importe de \$ 18,187,006.00, mismo importe que genero un supuesto impuesto al Valor Agregado Acreditable en cantidad de \$ 2,909,920.96, mismo que está integrado por la adquisición de derechos de usufructo vitalicio sobre inmuebles, fincas urbanas tal como lo expresa el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta numero [REDACTED] del volumen [REDACTED] de sociedades mercantiles pasado ante la fe del corredor publico numero [REDACTED] del estado de Puebla, Lic. [REDACTED] los términos que se señalan a continuación:

A).- Finca urbana interior ubicada en la [REDACTED] que corresponden y equivalentes al ochenta por ciento del valor total de dicho Inmueble; los cuales tienen un valor de [REDACTED]

94

**SAT**

Servicio de Administración Tributaria
 Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
 Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
 con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla

500-48-00-04-03-2012

R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO

94

\$ 1,462,464.00.

B) Finca urbana ubicada en

mismos que corresponden y equivalentes al ochenta por ciento del valor total de dicho inmueble; los cuales tienen un valor de \$ 16,194,531.00.

C).- Finca urbana interior ubicada en

mismos que corresponden y equivalentes al ochenta por ciento del valor total de dicho inmueble; los cuales tienen un valor de \$ 530,011.00.

Además de que así como lo señala el convenio que celebran como ENAJENANTE la persona moral denominada y como ADQUIRIENTE la persona moral denominada mismo convenio que está fechado a

El Impuesto al Valor Agregado Acreditable se encuentra registrado en el libro diario, libro mayor y balanzas de comprobación propiedad de la contribuyente visitada, por los meses de enero a diciembre de 2010, precisamente en la cuenta numero IVA ACREDITABLE PAGADO IVA 16% , mismo que se verifico contra la documentación comprobatoria consistente en pólizas de diario y convenio de transmisión de propiedad mismo que corresponde por la enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente a la contribuyente visitada así como según el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta numero del volumen de sociedad mercantiles pasado ante la fe del corredor publico número del estado de Puebla Lic. en la que se hace constar en uno de los puntos a tratar en la orden del día lo relacionado con el aumento de capital social de la empresa al Importe de \$ 18,187,006.00 y según convenio que celebran como ENAJENANTE la persona moral denominada y como ADQUIRIENTE la persona moral denominada instrumento notarial del Acta numero y convenio que no reúne los requisitos fiscales para su acreditamiento que haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate pues no se comprobó que fuese efectivamente pagado, después de analizar los estados de cuenta bancarios de las cuentas bancarias números y contrato de fondos de inversión No. del banco , abiertos a nombre de la contribuyente visitado que dichos importes estuvieran pagados, pues si bien es cierto en los términos del artículo 8 primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación de lo establecido en el artículo 14 primer párrafo fracciones I y III del Código Fiscal Federal ambos ordenamientos vigentes en el ejercicio 2010, la aportación del derecho de usufructo respecto de los bienes antes descritos de la sociedad y como ADQUIRIENTE la persona moral denominada no puede incluso tener el carácter de enajenación para esta autoridad pues el único hecho cierto es la determinación de la emisión de partes sociales en cantidad de \$ 18,187,006.00 por la supuesta aportación del derecho de usufructo de los bienes inmuebles antes descritos de la contribuyente a la persona moral denominada pues en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta numero del volumen de sociedades pasado ante la fe del corredor publico número del estado de Puebla Lic.

95



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012-
R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



95

solo se protocolizo el aumento del capital de la contribuyente mas no así de la transmisión del derecho de usufructo vitalicio del derecho de usufructo de los bienes inmuebles antes descritos de la a la persona moral denominada la cual solo únicamente se encuentra expresada en un documento privado, razón por la cual no puede sufrir efectos jurídicos contra un tercero pues de una lectura analítica, sistemática y cuidadosa de los artículos 2316, 2317, 2320 y 2322 del Código Civil Federal, de aplicación supletoria conforme a lo dispuesto en el artículo segundo párrafo 5 del Código Fiscal de la Federación se requiere que en el caso de bienes inmuebles la enajenación de ellos conste en escritura cuando su valor exceda de los 365 días de salario mínimo vigente en el Distrito Federal, en el caso en el ejercicio 2010 el monto del salario mínimo era de \$ 57.46 por lo cual toda enajenación que excediese la cantidad de \$ 21,547.50 para sufrir efectos contra terceros por lo cual si no se asentó en escritura pública la transmisión del derecho de usufructo de los bienes señalados en "el convenio que celebran como ENAJENANTE la persona moral denominada y como ADQUIRIENTE la persona moral denominada , dado que todas las operaciones exceden individualmente el monto de \$ 21,547.50, no es posible que ese acto jurídico surta efectos contra esta autoridad: además de ello, es importante precisar que aun y cuando dicha enajenación en términos fiscales se hubiera realizado de forma correcta cumpliendo los requisitos que establecen en la especie de esos actos otras leyes como el Código Civil Federal, tampoco sería procedente el acreditamiento del supuesto Impuesto al Valor Agregado trasladado a la contribuyente en virtud de que la contribuyente no cumplió con los requisitos establecidos en el artículo primer párrafo fracciones II y III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010, dado que la transmisión del derecho de usufructo consistió en un contrato privado, documento en el cual no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010, por lo cual no procede el acreditamiento al incumplir con el requisito de procedencia de acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado establecido en el artículo 5 primer párrafo fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que demanda que el cobrante que estaba obligado a expedir la contribuyente , de conformidad con lo establecido en el artículo 32 primer párrafo fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010, donde conste por separado expresamente el Impuesto al Valor Agregado trasladado por la supuesta transmisión del derecho de usufructo a la contribuyente así como tampoco, cumple con el requisito de estar efectivamente pagado de conformidad a lo expresado en el artículo 5 primer párrafo, fracción III de la Ley del impuesto al Valor Agregado vigente en 2010 y que si bien es cierto el artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el ejercicio 2010, señala que se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, no lo es menos cierto que el artículo 1-B de la Ley del impuesto al Valor Agregado vigente en el ejercicio 2010, establece que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o servicios, aun cuando aquellas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les distinga, o bien, cuando el interés del

96



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012
R.F.C. [REDACTED]

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



96

acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar las contraprestaciones lo cual no se actualizo en el presente caso dado que la entrega de acciones [REDACTED] a la contribuyente [REDACTED], por parte de la contribuyente [REDACTED] constituye una garantía de pago y no así un pago, esto es así dado que en el caso que nos ocupase debe de hacer referencia específica al concepto de un título de crédito para lo cual es necesario referirse al artículo 5 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito vigente en el ejercicio 2010, el cual es de aplicación supletoria de conformidad a lo establecido en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, artículo de la Ley General de Títulos de Crédito que a la letra se lee:

Al respecto son títulos de crédito las partes sociales dado que cada uno de estos documentos representan el capital social de una sociedad de Responsabilidad Limitada conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 62 de la Ley General de Sociedades Mercantiles los cuales dan derecho respecto de tenedor respecto de las personas morales que los emite, como lo es el caso a la amortización de las partes sociales, las cuales se podrán realizar de las unidades liquidas que disponga la sociedad susceptible de ser distribuidas como dividendos conforme a lo dispuesto en el artículo 71 de la Ley General de Sociedades Mercantiles vigente en el ejercicio 2010 o a la obtención de utilidades conforme a lo señalado en el artículo 78 primer párrafo fracción II de Ley General de Sociedades Mercantiles vigente en el ejercicio 2010 que en sus artículos 62, 71 y 78 primer párrafo es aplicable conforme a lo establecido en el artículo % segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación por lo que para la procedencia del acreditamiento de la supuesta enajenación en todo caso son aplicables expresas del párrafo tercero del artículo % de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que la transmisión de títulos de crédito constituye una garantía de pago del precio o contraprestación pactados que no se pueden tener por cobrados hasta que dichos títulos de crédito efectivamente obren o cundo dichos documentos se hayan transmitido a un tercero excepto en el caso que dicha transmisión a un tercero realizado en procuración de pago, aspectos que en la especie no acontecieron y que por ende se considera que la enajenación por los inmuebles descritos en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta [REDACTED], del volumen [REDACTED] de sociedades mercantiles pasado ante la fe del corredor público número [REDACTED] del Estado de Puebla Lic. [REDACTED] por la cantidad de \$ 2,909,920.96 trasladados a la contribuyente [REDACTED] incumple con el requisito de ser efectivamente pagado para ser acreditable, establecido en el artículo 5 primer párrafo fracción III de la LEY del Impuesto Al Valor Agregado por lo cual tampoco es procedente su acreditamiento.

Aunado a lo anterior el importe de \$ 2, 909,920.96 no es acreditable, ya que estas no fueron pagadas con cheque nominativo, monedero electrónico y tarjeta de crédito o debito, el importe en cantidad de \$ 2,909,920.96 no es acreditable para efectos de la determinación de los pagos mensuales Del Impuesto Al Valor Agregado correspondiente al ejercicio fiscal del 2010, en virtud de que proviene de un convenio de transmisión de propiedad, y así se genera un aumento de capital, para la contribuyente visitada, así también acredito un Importe en cantidad de \$ 2,909,920.96, por la supuesta enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente [REDACTED] a la contribuyente visitada [REDACTED]

... 97



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012-
R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



97

, según Instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número , del volumen de sociedades mercantiles en la que se hace constar en uno de los puntos a tratar en la orden del día lo relacionado con el aumento de capital social de la asamblea al importe \$ 18,187.006.00, mismo que está integrado por la adquisición de derechos inmuebles fincas urbanas, según instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número , del volumen de sociedad mercantiles así como el convenio de transmisión de propiedad mismo que corresponde contribuyente a la contribuyente visitada según convenio que celebran como ENAGENANTE la persona moral denominada Materiales el y como ADQUIRIENTE la a persona moral , toda vez que no se considera una erogación, lo cual no reúne requisitos establecidos en la ley para su acreditamiento, ya que no fueron pagados por la contribuyente por lo cual no cumplió con lo establecido el Ley al Impuesto Agregado, necesario para su acreditamiento.

Se hace constar que la contribuyente visitada manifestó saldo a favor en su declaración complementaria presentada en el portal de Internet Servicio de Administración Tributaria, con fecha , derivado de la operación efectuada por el siguiente concepto en virtud de que proviene según Instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número , del volumen de sociedades mercantiles y del convenio de transmisión de propiedad mismo que corresponde por la enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente a la contribuyente visitada según convenio que celebran como ENAGENANTE la persona moral denominada y como ADQUIRIENTE la persona moral , toda vez que no se considera una erogación, lo cual no reúne requisitos establecidos en la ley para su acreditamiento, ya que no fueron pagados por la contribuyente Por lo cual no cumplió con lo establecido el Ley al Impuesto Agregado, necesario para su acreditamiento.

Ahora bien, el acreditamiento improcedente, del impuesto al valor agregado acreditable, por concepto de realizar la operación efectuada por el siguiente concepto en virtud de que proviene según Instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número , del volumen de sociedades mercantiles y del convenio de transmisión de propiedad mismo que corresponde por la supuesta enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente a la contribuyente visitada según convenio que celebran como ENAGENANTE la persona moral denominada y como ADQUIRIENTE la persona moral denominada , operación que genero un impuesto al valor agregado acreditable de la citada contribuyente en cantidad de \$ 2,909.920.96, estas se encuentran registradas en libro diario y mayor, propiedad de la contribuyente visitada , operación de la cual se verifico contra la documentación comprobatoria, consistente en el instrumento notarial del convenio de transmisión de propiedad que celebran como ENAJENANTE la persona moral denominada y como ADQUIRIENTE la persona moral denominada , operación que esta autoridad no considera acreditable para

98



Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012-
R.F.C. -



SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO

98

efectos del Impuesto al Valor Agregado por lo que se determina que la contribuyente acreditó indebidamente el impuesto al valor agregado el Importe de \$ 2,909,920.96, dicho acreditamiento corresponda a un convenio de transmisión de propiedad, que no reúnen los requisitos establecido en la ley respectiva, según lo establecido en el artículo V, fracciones II y III y artículo 32 fracción III, para ser considerados como acreditable dichos acreditamiento si están registrados en la contabilidad propiedad de la contribuyente visitada y no están soportadas con la documentación comprobatoria que ampare dichas deducciones, y uno de los requisitos indispensables es que hayan sido efectivamente no acreditó, de acuerdo a lo estipulado en las disposiciones fiscales para que las mismas se consideren deducibles disposiciones que establecen que, los sistemas y registros contables deberán llevarse por los contribuyentes mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor convenga a las características particulares de su actividad; pero en todo caso deberán satisfacer como mínimo los requisitos que permitan identificar cada operación, acto o actividad y sus características relacionadas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse, por lo que la cantidad de \$ 2,909,920.96, no se considera como acreditable por qué no se pudo comprobar que hayan sido efectivamente pagados uno de los requisitos para que se considere como acreditable, toda vez que, se trate de un convenio de transmisión de propiedad celebrado por la moral como ENAJENANTE y como ADQUIRIENTE la persona moral denominada , y toda vez que dicha operación que genere este importe de impuesto al valor agregado acreditable el importe de \$ 2, 909,920.96, según registros Importe que corresponde al monto de valor agregado acreditable derivado, dado que solo se aprecia el sello del notario en el contrato pero no la certificación del mismo; por lo cual incluso podría tratarse de solo una copia notariada, presentado ante el notario No. de esta ciudad de .

Se cuenta con los registros contables además de la operación efectuada por el siguiente concepto en virtud de que proviene según Instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número del volumen de sociedades mercantiles y del convenio de transmisión de propiedad mismo que corresponde por la enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente a la contribuyente visitada y el citado convenio notariado mediante el cual se celebro "convenio de transmisión de propiedad mismo que corresponde por la enajenación de bienes que la efectuó a la contribuyente a la contribuyente visitada según acta de asamblea ordinaria número del volumen de sociedades mercantiles, otorgados con fecha y según convenio que celebran como ENAJENANTE la persona moral denominada y como ADQUIRIENTE la persona moral denominada , y como derivado de este convenio la contribuyente visitada presento declaración mensual complementaria ante el portal de internet del servicio de administración tributaria con fecha de presentación según copia proporcionada por la contribuyente durante el desarrollo de la visita domiciliaria correspondiente, por consiguiente esta autoridad lo considera no acreditable, en virtud de no reunir los requisitos establecidos en el artículo 5, fracción II y III y artículo 32 fracción III de la ley del IVA, que para ser considerado como acreditable para

99



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012
R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



99

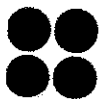
efectos de la Ley del Impuesto Al Valor Agregado, por lo que si se identifica la operación y está registrada contablemente esta cantidad de \$ 2, 909,920.96, no es acreditable toda vez que no reúne el requisito de estar efectivamente pagado para efectos de determinar los pagos mensuales del Impuesto Al Valor Agregados, correspondiente al ejercicio fiscal de 2010.

De la revisión efectuada a este rubro, a los registros auxiliares, papeles de trabajo del cálculo del Impuesto Al Valor Agregados, y estados de cuenta bancarios, así como la documentación comprobatoria consistente en pólizas cheques, pólizas diario con documentación anexa exhibida y proporcionados por la contribuyente visitada en el transcurso de la visita domiciliaria, respecto a este concepto, se verifico que cumpliera con los requisitos para que sea acreditable el Impuesto Al Valor Agregado en relación con el artículo 31 de la Ley Sobre el Impuesto Sobre la Renta, además de los señaladas por el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, derivado de ello se determino la diferencia que se indica:

A.- Rechazo de Impuesto al Valor Agregado Acreditable improcedente por concepto de Convenio de Transición de propiedad que celebraron como enajenante a la persona moral denominada " " a la moral " " de dicha operación, según lo establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para efectos de considerar como acreditable el impuesto derivado de dicha operación.

Para efectos de corroborar las operaciones celebradas con la contribuyente " " para lo cual se ordeno la práctica de visita domiciliaria en relación a operaciones en su carácter de tercero practicadas a la siguiente contribuyente " " por lo anterior y en virtud de corroborar las operaciones que la contribuyente visitada " " realizo con la moral indicada se emitió la orden de visita domiciliaria numero " " contenida en el oficio numero 500-48-00-06-00-2011 " " de fecha " " girada por la C.P. " " en suplencia por ausencia del Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla " " con fundamento en los artículos 8, quinto párrafo y 19, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diado Oficial de la Federación del 22 de octubre de 2007 y reformado mediante decreto publicado en el mismo órgano oficial el 29 de abril de 2010; firma el Subadministrador Local de Auditoría Fiscal " " por ausencia del Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla " " y toda vez que la visita domiciliaria de aportación de datos por terceros, así como de la solicitud de información y documentación, es un procedimiento que utiliza la autoridad fiscal de los contribuyentes y que se encuentra establecida en el artículo 42 primer párrafo fracciones III del Código Fiscal de la Federación, por lo anterior esta autoridad determina que las cantidades determinadas como Impuesto al Valor Agregado Acreditable en importe de \$ 2,909.920.96, derivada de la transmisión de la propiedad como enajenante la moral " " a la contribuyente visitada " " con un importe de \$ 18,187,006.00, es una operación que no corresponde, toda vez que deriva de la visita domiciliaria realizada a la contribuyente " " siendo la orden numero " " contenida en el oficio numero 500-48-00-06-00-2011 " "

100

**SAT**

Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla

con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla

500-48-00-04-03-2012

R.F.C. [REDACTED]

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO**SHCP**

100

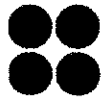
de fecha [REDACTED] misma que fue notificada al C. [REDACTED] en su carácter de tercero y compareciente de la [REDACTED]

Se pudo constatar que dentro de los registros contables de la contribuyente [REDACTED], no se aprecia ningún registro o movimiento en el cual se pueda apreciar la disminución del Activo Fijo o alguna afectación a Capital por la supuesta transferencia de los bienes por transmisión de propiedad moral [REDACTED] a contribuyente visitada [REDACTED] según convenio de transmisión de propiedad por aportación celebrado entre las contribuyentes [REDACTED], y la contribuyente visitada [REDACTED]

Se procede a entregar al compareciente un tanto de copias certificadas a folios 01 al 161, en el reverso de la última hoja con fundamento en el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación vigente por el C. [REDACTED] administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla [REDACTED] de la información proporcionado de las visitas domiciliarias y oficio de solicitud de información y documentación que en su carácter de tercero celebrada con [REDACTED], y la contribuyente visitada [REDACTED], por el ejercicio comprendido de 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, previa firma del visitador, el compareciente y los testigos, las cuales son parte integrante de la presente Última Acta Parcial.

Se concluye que toda vez de que la contribuyente visitada [REDACTED] acredito indebidamente Impuesto al Valor Agregado Acreditable en importe de \$ 7,360.00, por concepto de Impuesto al Valor Agregado Acreditable obtenido por el pago de gastos y derechos legales y honorarios a profesionistas no respaldados con documentación comprobatoria procede su rechazo conforme a lo establecido en el artículo 4, primer párrafo y 5 primer párrafo, fracción I de la Ley Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010 y el importe de \$ 2,909,920.96 por concepto de adquisición de activos fijos mediante acta de asamblea ordinaria en la que se estableció el supuesto aumento de capital social de la empresa, pues si bien es cierto en los términos del artículo 8 primer párrafo de la Ley Impuesto al Valor Agregado en relación de lo establecido en el artículo 14 primer párrafo fracciones I y II del Código Fiscal Federal, ambos ordenamientos vigentes en el ejercicio 2010 la aportación del derecho de usufructo respecto de los bienes antes descritos de la sociedad [REDACTED] a la persona moral denominada [REDACTED], no puede incluso tener el carácter de enajenación para esta autoridad pues el único hecho cierto es la determinación de la emisión de acciones [REDACTED] en cantidad de \$ 18,187,006.00 por la supuesta aportación del derecho de usufructo de los bienes inmuebles antes descritos de la contribuyente [REDACTED] a la persona moral denominada [REDACTED] pues en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número [REDACTED] del volumen [REDACTED] de sociedades pasado ante la fe del corredor público número [REDACTED] del estado de Puebla Lic. [REDACTED] solo se protocolizo el aumento del capital de la contribuyente [REDACTED]

101

**SAT**

Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla

con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla

500-48-00-04-03-2012

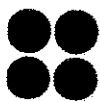
R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO**SHCP**

101

[REDACTED], mas no así de la transmisión del derecho de usufructo vitalicio del derecho de usufructuó de los bienes inmuebles antes descritos de la contribuyente [REDACTED], a la persona moral denominada [REDACTED] la cual únicamente se encuentra expresada en un documento privado, razón por la cual no puede sufrir efectos jurídicos contra un tercero; pues de una lectura analítica, sistemática y cuidadosa de los artículos 2316, 2317, 2320, y 2322 del Código Civil Federal, de aplicación supletoria conforme a lo dispuesto en el artículo segundo párrafo 5 del Código Fiscal de la Federación se requiere que en el caso de bienes inmuebles la enajenación de ellas conste en escritura cuando su valor exceda de publica, cuando el valor de ellos exceda de los 375 días de salario mínimo vigente en el Distrito Federal, en el caso en el ejercicio 2010 el monto del salario mínimo era de \$ 57.46 por lo cual toda enajenación que excediese la cantidad de \$ 21,547.50 para sufrir efectos contra terceros, por lo cual si no se asentó en escritura pública la transmisión del derecho de usufructo de los bienes señalados en el convenio que celebran como ENAJENANTE la persona moral denominada [REDACTED] y como ADQUIRIENTE la persona moral denominada [REDACTED] dado que todas las operaciones exceden individualmente el monto de \$ 21,547.50, no es posible que ese acto jurídico surta efectos contra esta autoridad, además de ello es importante precisar que aun y cuando dicha enajenación en términos fiscales se hubiera realizado de forma correcta cumpliendo los requisitos que establecen en la especie de esos actos otras leyes como el Código Civil Federal no es procedente al acreditamiento del supuesto al Valor Agregado trasladado a la contribuyente [REDACTED], pues para que proceda el acreditamiento de el Impuesto al valor trasladado al contribuyente, este debe ser efectivamente pagado de conformidad a lo expresado en el artículo 5 primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010 y que si bien es cierto el artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010, señala que se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, no lo es menos cierto que el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010, establece que se considere efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes, o en servicios, aun cuando aquellas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se le designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones, lo cual no se actualizo en el presente caso dado que la entrega de [REDACTED] acciones a la contribuyente [REDACTED] por parte de la contribuyente [REDACTED], constituye una garantía de pago y así un pago, esto es así dado que en el caso que nos ocupa se debe hacer referencia específica al concepto de un título de crédito para lo cual es necesario referirse al artículo 5 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito vigente en el ejercicio 2010, el cual es de aplicación supletoria de conformidad lo establecido en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, artículo de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito que a la letra se lee:

102

**SAT**

Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla

con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla

500-48-00-04-03-2012

R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO**SHCP**

102

"Son títulos de crédito, los documentos necesarios para ejercitar el derecho literal que en ellos se consigna"

Al respecto son títulos de crédito las partes sociales dado que cada uno de estos documentos representan el capital social de una sociedad de Responsabilidad Limitada conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 62 de la Ley General de Sociedades Mercantiles los cuales dan derechos respecto de tenedor respecto de la persona moral que los emite, como lo es el caso a la amortización de las partes sociales, las cuales se podrán realizar de las utilidades liquidadas que disponga la sociedad susceptible de ser distribuidas como dividendos conforme a lo dispuesto en el artículo 71 de la Ley General de Sociedades Mercantiles vigente en el 2010 o a la obtención de utilidades conforme a lo señalado en el artículo 78 primer párrafo fracción II de la Ley General de Sociedades Mercantiles vigente en el 2010 que en sus artículos 62, 71 y 78 primer párrafo es aplicable conforme a lo establecido en el artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación por lo que para la procedencia del acreditamiento de la supuesta enajenación en todo caso son aplicables las disposiciones relativas al pago con títulos de crédito, las cuales por disposición expresa del párrafo tercero del artículo 5 de la ley del impuesto al Valor Agregado establece que la transmisión de títulos de crédito constituye una garantía de pago del precio o contraprestación pactados que no puede tener por cobrados hasta que dichos títulos de crédito efectivamente se cobren o cuando dichos documentos se hayan transmitido a un tercero, excepto en el caso de que dicha transmisión se haya realizado en procuración de pago, aspectos que en la especie no acontecieron y que por ende se considera que la enajenación por los bienes Inmuebles descritos en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número [REDACTED] del volumen [REDACTED] de sociedad mercantiles pasado ante la fe del corredor publico número [REDACTED] del estado de Puebla Lic. [REDACTED] por la cantidad de \$ 2,909,920.96 trasladados a contribuyente [REDACTED]. Incumple con el requisito de ser efectivamente pagado para ser acreditable, establecido en el artículo 5 primer párrafo fracción III de la Ley del impuesto al Valor Agregado por lo cual se rechaza su acreditamiento.

Impuesto al Valor Agregado trasladado que en consecuencia no fue pagado con cheque nominativo, monedero electrónico y tarjeta de crédito o debito, el importe en cantidad de \$ 2,909,920.96 no es acreditable para efectos de la determinación de los pagos mensuales de Impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio fiscal de 2010, en virtud de que proviene de un convenio de transición de propiedad y así se genera un aumento de capital, para la contribuyente visitada, así también acredito un importe en cantidad de \$ 2,909,920.96 por la supuesta enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente [REDACTED] a la contribuyente visitada [REDACTED] según instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número [REDACTED] del volumen [REDACTED] sociedad mercantiles en las que hace constar en uno de los puntas a tratar en la orden del día "lo relacionado con el aumento de capital social de la empresa al importe de \$ 18,187,006.00, mismo que está integrado por la adquisición de derechos sobre inmuebles, fincas urbanas según instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número [REDACTED] del volumen [REDACTED] de sociedad mercantiles así como el convenio de

103



Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012

R.F.C. [REDACTED]

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



103

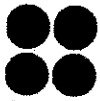
transición de propiedad mismo que corresponde por la enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente [REDACTED] a la persona moral denominada [REDACTED], toda vez que no se considera una erogación, lo cual no reúne requisitos establecidos en la ley para su acreditamiento, ya que no fueron pagados por la contribuyente por lo cual no cumplió con lo establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado necesario para su acreditamiento, por lo que esta autoridad concluye que no corresponden los registros de su contabilidad que este obligado a llevar, lo anterior fueron efectivamente pagados, por lo cual procede su rechazo del impuesto al valor agregado acreditable en cantidad de \$ 2,909,920.96 de conformidad con los artículos 4, primer y segundo párrafos, artículo 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ordenamientos vigentes en el ejercicio 2010.

De lo anterior se anexa documentación comprobatoria de las operaciones, . . ."

Valoración de Pruebas y argumentos.

Por lo anteriormente expuesto y de la valoración al escrito de fecha [REDACTED] firmado por el Representante Legal de la contribuyente [REDACTED] el cual fue recibido en el departamento de oficialía de partes de esta Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla [REDACTED], asignándole número de folio [REDACTED], con fecha de recepción [REDACTED], esta Autoridad al determinar una diferencia de deducciones autorizadas, mismas que están registradas y declaradas y de estas deducciones se genera el Impuesto al valor Agregado Acreditable en importe de \$ 7,360.00, mismos gastos efectuados por la contribuyente visitada y estos se encuentran registrados por concepto de pago de honorarios a profesionistas, registrados en la cuenta [REDACTED], honorarios pagados con la cuenta bancaria número [REDACTED] de [REDACTED], mediante transferencia bancaria; la contribuyente mediante escrito proporciona copias fotostáticas de registro en pólizas de egresos y comprobante de recibos de honorario pagados a notarios, habiendo sido valorada la documentación proporcionada por la contribuyente mediante el escrito multicitado, se puede comprobar que si bien es cierto efectuó los pagos según recibos de honorarios, respecto a estas deducciones por concepto de pagos de honorarios a profesionistas, la contribuyente proporciona copias del registro en pólizas, así como copias de los recibos de honorarios, pero la descripción que señala cada uno de ellos no se pudo identificar contra documentos o instrumentos notariales que son los que generaron este tipo de gasto, los conceptos señalados en los comprobantes por señalar alguno dice: gastos y honorarios instrumentos [REDACTED], en los cuales señala que estos se expidieron por concepto de gastos y honorarios de los instrumentos ya señalados, ... y por concepto de estudio de redacción de las actas de asamblea y de la sociedad y protocolizaciones números [REDACTED] y [REDACTED], por referir algunos; habiendo sido analizada la documentación comprobatoria proporcionada por la contribuyente como son el registro de las pólizas y copias de los recibos de honorarios, mismos en los que se señalan los conceptos por los que se expidieron los recibos, de los cuales esta autoridad no puedo identificar contra los documentos o instrumentos notariales ahí señalados toda vez que la contribuyente no proporcionó instrumento notarial alguno anexo a los recibos

104

**SAT**

Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla

con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla

500-48-00-04-03-2012

R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO**SHCP**

104

de honorarios correspondientes, que avalen que efectivamente el pago de los honorarios corresponda a la elaboración de los instrumentos en ellos señalados, y toda vez que esta autoridad no pudo cotejar contra los documentos notariales señalados en los recibos de honorarios correspondientes, esta autoridad considera que los hechos observados en la última acta parcial de fecha [REDACTED] se dan por no desvirtuados al igual que los gastos por concepto de pagos de derechos e impuestos, no se proporcionaron los documentos o instrumentos notariales a los que correspondan estos pagos de derechos, impuestos y honorarios, respectivamente.

Respecto a la aportación de pruebas documentales aportadas mediante escrito ya señalado con anterioridad, estas pruebas consisten en copia fotostática del citatorio mediante el cual se procedió a constituirse y levantar la acta final de visita domiciliaria con relación a operaciones en su carácter de tercero, levantada a la contribuyente [REDACTED]

[REDACTED] además proporciono copia fotostática del acta final de fecha [REDACTED] de visita domiciliaria de aportación de datos por terceros, levantada a la misma contribuyente, así también proporcionó copia fotostática de la declaración DIOT presentada por la contribuyente [REDACTED], por el mes de enero de 2010, esta autoridad procedió a valorar la documentación e información proporcionada y se concluye lo siguiente: Respecto al citatorio y acta final de visita domiciliaria levantada a la contribuyente [REDACTED]

[REDACTED] ésta solo señala operaciones celebradas con otro contribuyente por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, no desvirtuando nada de las irregularidades asentadas respecto del acreditamiento indebido en importe de \$ 2,909,920.96, por el concepto de transmisión de propiedad mismo que corresponde a la enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente [REDACTED], a la contribuyente [REDACTED]

[REDACTED] misma operación que no reúne los requisitos para su acreditamiento, según lo establecido como se indica a continuación:

Al respecto son títulos de crédito las partes sociales dado que cada uno de estos documentos representan el capital social de una sociedad de Responsabilidad Limitada conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 62 de la Ley General de Sociedades Mercantiles los cuales dan derechos respecto de tenedor respecto de la persona moral que los emite, como lo es el caso a la amortización de las partes sociales, las cuales se podrán realizar de las utilidades liquidas que disponga la sociedad susceptibles de ser distribuidas como dividendos conforme a lo dispuesto en el artículo 71 de la Ley General de Sociedades Mercantiles vigente en el ejercicio 2010 o a la obtención de utilidades conforme a lo señalado en el artículo 78 primer párrafo fracción II de la Ley General de Sociedades Mercantiles; Ley vigente en el ejercicio 2010 que en sus artículos 62, 71 y 78 primer párrafo es aplicable conforme a lo establecido en el artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación por lo que para la procedencia del acreditamiento de la supuesta enajenación en todo caso son aplicables las disposiciones relativas al pago con títulos de crédito, las cuales por disposición expresa del párrafo tercero del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que la transmisión de títulos de crédito constituye una garantía de pago del precio o contraprestación pactados que no se puede tener por cobrados hasta que dichos títulos de crédito efectivamente se cobren o cuando dichos documentos se hayan transmitido a un tercero, excepto en el caso

105



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012
R.F.C. [REDACTED]

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



105

de que dicha transmisión se haya realizado en procuración de pago, aspectos que en la especie no acontecieron y que por ende se considera que la enajenación por los bienes inmuebles descritos en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número [REDACTED], del volumen [REDACTED] de sociedades mercantiles pasado ante la fe del corredor público número [REDACTED] del estado de Puebla Lic. [REDACTED]; por lo cual la cantidad de \$ 2,909,920.96 trasladados a la contribuyente [REDACTED] incumple con el requisito de ser efectivamente pagado para ser acreditable, establecido en el artículo 5 primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado por lo cual se rechaza su acreditamiento.

Además el Impuesto al valor agregado trasladado no fue pagado, mismo que debió hacerse mediante cheque nominativo, monedero electrónico y tarjeta de crédito o débito, por lo cual el importe en cantidad de \$ 2,909,920.96 no es acreditable para efectos de la determinación de los pagos mensuales de Impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio fiscal de 2010, en virtud de que proviene de un convenio de transmisión de propiedad, y así se genera un aumento de capital, para la contribuyente visitada, así también acreditó un importe en cantidad de \$ 2,909,920.96, por la supuesta enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente [REDACTED], a la contribuyente visitada [REDACTED], según instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número [REDACTED] del volumen [REDACTED] de sociedad mercantiles en la que se hace constar en uno de los puntos a tratar en la orden del día "lo relacionado con el aumento de capital social de la empresa al importe de \$ 18,187,006.00, mismo que está integrado por la adquisición de derechos sobre inmuebles, fincas urbanas, según instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número [REDACTED] del volumen [REDACTED] de sociedad mercantiles así como el convenio de transmisión de propiedad mismo que corresponde por la enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente [REDACTED], a la contribuyente visitada según convenio que celebran como

ENAJENANTE la persona moral denominada [REDACTED], y como ADQUIRENTE, la persona moral denominada [REDACTED], toda vez que no se considera una erogación, lo cual no reúne requisitos establecidos en ley para su acreditamiento, ya que no fueron pagados por la contribuyente por lo cual no cumplió con lo establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, necesario para su acreditamiento, por lo que esta autoridad concluye que no fueron efectivamente pagados, por lo cual procede su rechazo del Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$ 2,909,920.96 de conformidad con los artículos 4, primer párrafo, artículo 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al valor Agregado, ordenamientos vigentes en el ejercicio 2010.

Cabe hacer mención que a la contribuyente se le dio a conocer mediante el levantamiento de la Última Acta Parcial de visita domiciliaria de fecha [REDACTED] a folio número [REDACTED], de fecha [REDACTED] y en Acta final de visita domiciliaria de fecha [REDACTED], a folios números [REDACTED], que para efectos de corroborar las operaciones celebradas con la contribuyente [REDACTED], para lo cual se ordeno la práctica de visita domiciliaria en relación a operaciones en su carácter de tercero practicadas a la siguiente contribuyente

106



Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012
R.F.C.



SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO

SHCP

106

lo anterior y en virtud de corroborar las operaciones que la contribuyente visitada, realizó con la moral indicada se emitió la orden de visita domiciliaria número contenida en el oficio número 500-48-00-06-00-2011 de fecha girada por la C.P. en suplencia por ausencia del Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla con fundamento en los artículos 8, quinto párrafo y 19, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 22 de octubre de 2007, y reformado mediante decreto publicado en el mismo órgano oficial el 29 de abril de 2010; firma el Subadministrador Local de Auditoría Fiscal, por ausencia del Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla y toda vez que la visita domiciliaria de aportación de datos por terceros, así como de la solicitud de información y documentación, es un procedimiento que utiliza la autoridad fiscal para verificar y cerciorarse del correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y que se encuentra establecida en el artículo 42 primer párrafo fracciones III del Código Fiscal de la Federación, por lo anterior esta autoridad determina que las cantidades determinadas como Impuesto al Valor Agregado acreditable en importe de \$ 2,909,921.00, derivada de la transmisión de la propiedad como enajenante la Moral, a la contribuyente visitada con un importe de \$ 18,187,006.00, es una operación que no corresponde, toda vez que derivada de la visita domiciliaria realizada a la contribuyente, siendo la orden número contenida en el oficio número 500-48-00-06-00-2011 de fecha misma que fue notificada al C. en su carácter de tercero y compareciente de la contribuyente.

Se pudo constatar que dentro de los registros contables de la contribuyente no se aprecia ningún registro o movimiento en el cual se pueda apreciar la disminución del Activo Fijo o alguna afectación a Capital por la supuesta transferencia de los bienes por transmisión de propiedad de la moral visitada

según convenio de transmisión de propiedad por aportación celebrado entre las contribuyentes, y la contribuyente visitada, con lo cual se llega a la conclusión que la supuesta operación de transmisión de propiedad por aportación celebrado entre las partes fue solamente una simulación.

Respecto a la copia de la declaración informativa DIOT presentada por la contribuyente, la cual se analizó y dentro de los proveedores relacionados no aparece ningún contribuyente con R.F.C.

En vista de que la contribuyente proporciono documentación mediante la cual pretende desvirtuar los hechos consignados en la Última Acta parcial levantada a fecha, respecto al acreditamiento indebido en importe de \$ 2,917,280.96, mismo que no desvirtúa con la documentación proporcionada por consiguiente esta autoridad considera que después de haber sido valoradas las pruebas documentales aportadas por la contribuyente mediante escrito, correspondiente, se concluye que no desvirtúa los hechos asentados en la

107



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012
R.F.C.



SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO

107

última acta parcial de fecha y del acta final de fecha respecto al acreditamiento indebido del Impuesto al Valor Agregado Acreditable por el ejercicio fiscal de 2010, dado que con la documentación aportada no desvirtúa los hechos consignados en la última acta parcial de fecha y el acta final de fecha, y además de que no presenta argumento alguno respecto de las observaciones determinadas en la última acta parcial de fecha y el acta final de fecha.

Cuadro comparativo de determinación del Impuesto al Valor Agregado Acreditable:

Importe del IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE según Última Acta Parcial y Acta Final	Pruebas documentales aportadas del IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE	Importe del IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE después de Valorar las Pruebas Aportadas
\$ 4,075.28	\$ 0.00	\$ 4,075.28

CONCLUSIÓN

Después de haber sido valorados los argumentos vertidos y pruebas aportadas mediante escrito de fecha de fecha el cual fue recibido en el departamento de oficialía de partes de esta Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla, asignándole número de folio, con fecha de recepción, firmado por el Representante Legal de la contribuyente, respecto a la determinación del Impuesto al Valor Agregado Acreditable, toda vez que dicho concepto fue observado y se hizo constar en la acta final de fecha a folios, las pruebas y argumentos aportados mismas que fueron valoradas por esta autoridad y se analizaron a detalle por el rubro respecto del Impuesto al Valor Agregado Acreditable, que se señala en el escrito correspondiente, concluyendo que las pruebas y argumentos vertidos en su escrito correspondiente, que éstas no desvirtúan los hechos asentados en la Última Acta Parcial de fecha, y el Acta Final de fecha por lo anteriormente expuesto y de la valoración al escrito de fecha firmado por el Representante Legal de la contribuyente, esta Autoridad al determinar una diferencia de deducciones autorizadas, mismas que están registradas y declaradas y de estas deducciones se genera el Impuesto al valor Agregado Acreditable en importe de \$ 7,360.00, mismos gastos efectuados por la contribuyente visitada y estos se encuentran registrados por concepto de pago de honorarios a profesionistas, registrados en la cuenta honorarios pagados con la cuenta bancaria número de, mediante transferencia bancaria; la contribuyente mediante escrito proporciona copias fotostáticas de registro en pólizas de egresos y comprobante de recibos de honorario pagados a notarios, habiendo sido valorada la documentación proporcionada por la contribuyente mediante el escrito multicitado, se puede comprobar que si bien es cierto efectúo los pagos según recibos

108



Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012-
R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



108

de honorarios, respecto a estas deducciones por concepto de pagos de honorarios a profesionistas, la contribuyente proporciona copias del registro en pólizas, así como copias de los recibos de honorarios, pero la descripción que señala cada uno de ellos no se pudo identificar contra documentos o instrumentos notariales que son los que generaron este tipo de gasto, los conceptos señalados en los comprobantes por señalar alguno dice: gastos y honorarios instrumentos en los cuales señala que estos se expidieron por concepto de gastos y honorarios de los instrumentos ya señalados, ... y por concepto de estudio de redacción de las actas de asamblea y de la sociedad y protocolizaciones números y por referir algunos; habiendo sido analizada la documentación comprobatoria proporcionada por la contribuyente como son el registro de las pólizas y copias de los recibos de honorarios, mismos en los que se señalan los conceptos por los que se expidieron los recibos, de los cuales esta autoridad no pudo identificar contra los documentos o instrumentos notariales ahí señalados toda vez que la contribuyente no proporcionó instrumento notarial alguno anexo a los recibos de honorarios correspondientes, que avalen que efectivamente el pago de los honorarios corresponda a la elaboración de los instrumentos en ellos señalados, y toda vez que esta autoridad no pudo cotejar contra los documentos notariales señalados en los recibos de honorarios correspondientes, esta autoridad considera que los hechos observados en la última acta parcial de fecha se dan por no desvirtuados al igual que los gastos por concepto de pagos de derechos e impuestos, no se proporcionaron los documentos o instrumentos notariales a los que correspondan estos pagos de derechos, impuestos y honorarios, respectivamente. Respecto a la aportación de pruebas documentales aportadas mediante escrito ya señalado con anterioridad, estas pruebas consisten en copia fotostática del citatorio mediante el cual se procedió a constituirse y levantar la acta final de visita domiciliaria con relación a operaciones en su carácter de tercero, levantada a la contribuyente, además proporciono copia fotostática del acta final de fecha de visita domiciliaria de aportación de datos por terceros, levantada a la misma contribuyente, así también proporciona copia fotostática de la declaración DIOT presentada por al contribuyente, por el mes de enero de 2010, esta autoridad procedió a valorar la documentación e información proporcionada y se concluye lo siguiente: Respecto al citatorio y acta final de visita domiciliaria levantada a la contribuyente, ésta solo señala operaciones celebradas con otro contribuyente por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, no desvirtuando nada de las irregularidades asentadas respecto del acreditamiento indebido en importe de \$ 2,909,920.96, por el concepto de transmisión de propiedad mismo que corresponde a la enajenación de bienes que le efectuó la contribuyente a la contribuyente, misma operación que no reúne los requisitos para su acreditamiento, según lo establecido como se indica a continuación:

Esta autoridad concluye que la contribuyente no proporcionó documentación suficiente que soporte los gastos efectuados por concepto de pago de honorarios a profesionistas, registrados en la cuenta honorarios pagados

109



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012
R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



109

con la cuenta bancaria número [REDACTED], de [REDACTED], mediante transferencia bancaria; mismas que proporciono mediante escrito, copias fotostáticas de registro en pólizas de egresos y comprobante de recibos de honorarios pagados a notarios, se puede comprobar que si bien es cierto efectúo los pagos según recibos de honorarios, respecto a estas deducciones por concepto de pagos de honorarios a profesionistas, la contribuyente proporcionó las copias respectivas, así como copias de los recibos de honorarios, pero la descripción que señala cada uno de ellos no se pudo identificar contra documentos o instrumentos notariales que son los que generaron este tipo de gasto, los conceptos señalados en los comprobantes por señalar alguno dice: gastos y honorarios instrumentos [REDACTED], en los cuales señala que estos se expidieron por concepto de gastos y honorarios de los instrumentos ya señalados, ... y por concepto de estudio de redacción de las actas de asamblea y de la sociedad y protocolizaciones números [REDACTED] por referir algunos; se conoció que a la contribuyente [REDACTED], se rechaza Impuesto al Valor Agregado que le fue trasladado por dichas operaciones en cantidad de \$ 7,360.00, en virtud de no contar con la documentación comprobatoria soporte de conformidad con el artículo 5, primer párrafo, fracciones II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010.

En lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado Traslado en cantidad de \$ 2,909,920.96, esta autoridad concluye que procede su rechazo toda vez que tal como consta en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número [REDACTED] del volumen [REDACTED] de sociedades mercantiles pasado ante la fe del corredor público número [REDACTED] del estado de Puebla Lic. [REDACTED] y en el convenio de transmisión de propiedad realizado entre las contribuyentes [REDACTED], Y [REDACTED] se aprecia que la contraprestación dada por la contribuyente [REDACTED], por la supuesta enajenación se realizó a través de ACCIONES [REDACTED] las cuales son títulos de crédito dado que cada uno de estos documentos representan el capital social de una sociedad [REDACTED] conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 62 de la Ley General de Sociedades Mercantiles los cuales dan derechos respecto de tenedor respecto de la persona moral que los emite, como lo es el caso a la amortización de las partes sociales, las cuales se podrán realizar de las utilidades líquidas que disponga la sociedad susceptibles de ser distribuidas como dividendos conforme a lo dispuesto en el artículo 71 de la Ley General de Sociedades Mercantiles vigente en el ejercicio 2010 o a la obtención de utilidades conforme a lo señalado en el artículo 78 primer párrafo fracción II de la Ley General de Sociedades Mercantiles; Ley vigente en el ejercicio 2010 que en sus artículos 62, 71 y 78 primer párrafo es aplicable conforme a lo establecido en el artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación por lo que para la procedencia del acreditamiento de la supuesta enajenación en todo caso son aplicables las disposiciones relativas al pago con títulos de crédito, las cuales por disposición expresa del párrafo tercero del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que la transmisión de títulos de crédito constituye una garantía de pago del precio o contraprestación pactados que no se puede tener por cobrados hasta que dichos títulos de crédito efectivamente se cobren o cuando dichos documentos se hayan transmitido a un tercero, excepto en el caso de que dicha transmisión se haya realizado en procuración de

110



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla
con sede en Heroica Puebla de Zaragoza, Puebla
500-48-00-04-03-2012
R.F.C.

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



110

pago, aspectos que en la especie no acontecieron y que por ende se considera que la enajenación por los bienes inmuebles descritos en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número [REDACTED], del volumen [REDACTED] de sociedades mercantiles pasado ante la fe del corredor público número [REDACTED] del estado de Puebla Lic. [REDACTED] por lo cual la cantidad de \$ 2,909,920.96 trasladados a la contribuyente [REDACTED] incumple con el requisito de ser efectivamente pagado para ser acreditable, establecido en el artículo 5 primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado por lo cual se rechaza su acreditamiento.

Además se añade como motivo de rechazo del Impuesto al Valor Agregado trasladado consignado en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número [REDACTED] del volumen [REDACTED] de sociedades mercantiles pasado ante la fe del corredor público número [REDACTED] del estado de Puebla Lic. [REDACTED] y en el convenio de transmisión de propiedad realizado entre las contribuyentes [REDACTED] y [REDACTED], dado que dicha cantidad evidentemente excede los \$ 2,000.00 y no fue pagada con cheque nominativo, monedero electrónico, tarjeta de crédito o débito o de servicios, traspasos entre cuentas de instituciones de crédito o casas de bolsa, por lo que el importe en cantidad de \$ 2,909,920.96, no es acreditable para efectos de la determinación de los pagos mensuales de Impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio fiscal de 2010 pues incumple con el requisito de deducibilidad para efectos del Impuesto Sobre la Renta establecido en el artículo 31 primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en consecuencia no procede su acreditamiento para efectos de este impuesto de conformidad a lo establecido en el artículo 5 primer párrafo fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ordenamientos vigentes en el ejercicio 2010.



SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: [REDACTED]

ACTORA: [REDACTED]



San Andrés Cholula, Estado de Puebla, a veinticuatro de septiembre del dos mil trece.- Integrada que fue la Sala Regional de Oriente, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por los CC. Magistrados que la componen, licenciados [REDACTED] en su carácter de Presidente de la Sala; [REDACTED] como Instructor en el presente juicio; y [REDACTED] ante la presencia de la C. Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe, licenciada Martha Cecilia Ramírez López; con fundamento en los artículos 35 y 50 fracciones II y IV de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en relación con los diversos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a emitir sentencia definitiva en el juicio de nulidad No. [REDACTED], promovido [REDACTED].

RESULTANDO.

1º.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes para esta H. Sala Regional de Oriente, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 1º de octubre del año próximo pasado, compareció el C. [REDACTED], en representación legal de la empresa denominada [REDACTED] a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número [REDACTED] de 28 de junio de 2012, por la que la Administradora Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, del Servicio de Administración Tributaria, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, determinó un crédito fiscal en suma de \$3'873,495.54, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1º de enero al 31 de diciembre del 2010.

2º.- Mediante proveído de 5 de octubre de 2012, se admitió a trámite la demanda de nulidad interpuesta, ordenándose que con las copias simples y anexos

exhibidos se corriera traslado a la autoridad demandada, para que dentro del término de Ley formulara su contestación respectiva; lo que aconteció por oficio presentado el 21 de diciembre de siguiente, en donde se sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada.

3°.- Por auto de 9 de enero del año en curso, se tuvo por contestada la demanda de nulidad interpuesta, ordenándose que con las copias simples se corriera traslado a la parte actora, para que dentro del término de Ley formulara su ampliación de demanda; lo que aconteció por escrito presentado el 11 de febrero siguiente.

4°.- Mediante proveído de 7 de marzo último, una vez que transcurrió el plazo para que se desahogara el requerimiento contenido en el diverso de 18 de febrero anterior, se tuvo por ampliada la demanda de nulidad interpuesta, ordenándose que con las copias simples se corriera traslado a la autoridad demandada, para que dentro del término de Ley formulara su contestación respectiva; lo que aconteció por oficio presentado el 17 de abril del presente año, en donde se reiteró la legalidad y validez de las resoluciones impugnadas.

5°.- Por auto de 19 de abril del presente año, se tuvo por contestada la ampliación de demanda, ordenándose que con las copias simples se corriera traslado a la parte actora, para los efectos de Ley. Asimismo, con fundamento en el artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se otorgó a las partes el término respectivo, para que formularan sus alegatos por escrito.

6°.- Mediante proveído de 24 del mes en curso, el C. Magistrado Instructor, al observar que no existía ninguna cuestión pendiente de resolver, en aplicación del artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, declaró cerrada la instrucción del juicio; y con fundamento en el diverso 38 fracción VIII de la Ley Orgánica de este H. Tribunal, en relación con los numerales 49 y 50 de la Ley invocada en primer término, ordenó se elaborara el proyecto de sentencia respectivo, y se turnara a la Sala, para que resolviera lo que en derecho procediera.



SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: [REDACTED]

ACTORA: [REDACTED]

CONSIDERANDO

PRIMERO.- En los términos de los artículos 14 fracción I, 31, primer párrafo, 32, 33, 34, primero y último párrafos, y 35 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en relación con los diversos 21 fracción XII y 22 fracción XII del Reglamento Interior del propio Tribunal, dado que el domicilio fiscal de la parte actora se encuentra en el Estado de Puebla, esta Sala Regional de Oriente es plenamente competente para emitir la presente sentencia definitiva.

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada se encuentra acreditada en los términos del artículo 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, ya que el actor exhibió el original de ese documento, el cual fue plenamente reconocido por la autoridad al formular su contestación de demanda.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
SALA REGIONAL DE ORIENTE
ESTADO DE PUEBLA

TERCERO.- En los conceptos de impugnación primero y cuarto de la demanda, y primero de la ampliación, la parte actora señala que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en razón de que se le determinó un crédito fiscal en materia del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, y pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única, por el ejercicio fiscal del 2010, equivocando los hechos, pues la autoridad no estudió ni valoró debidamente la documentación exhibida consistente en el contrato de mutuo y los pagarés, que se exhibieron para comprobar que los ingresos determinados presuntivamente, corresponden a un préstamo que le otorgó la empresa denominada [REDACTED], registrado en su contabilidad, en el libro auxiliar de acreedores, cuenta contable número [REDACTED] "Acreedores Diversos".

Añade la actora que el artículo 3007 del Código Civil Federal expresamente señala "sean registrables"; lo que significa que alguna disposición legal contemple como requisito formal su protocolización y registro para prever los posibles efectos ante terceros, situación que no encuadra con el acto celebrado por su representada, esto es, el contrato de préstamo; ello en razón de que conforme a dicho Código, la protocolización de los contratos no es un requisito de validez, ni tampoco un requisito formal; por lo que si la ley no impone dicha obligación, la autoridad no puede imponerla. Además de que los contratos de mutuo no requieren ninguna formalidad para su validez, atendiendo a lo dispuesto en el diverso 2384 del Ordenamiento Legal invocado. Sostiene que el impuesto empresarial a tasa única es un complemento del impuesto sobre la renta, y no está obligada al pago de dicho impuesto por los depósitos en la cuenta bancaria, por lo que para que exista la obligación de pagar se deben reunir dos requisitos, que exista la obligación de pagar el impuesto sobre la renta, y que éste no se haya pagado. Precisa que la suma de \$3'233,000.00, al provenir de un préstamo no modificaron positivamente el haber patrimonial de la empresa; es decir no generaron renta por lo que no son considerados como ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta.

En las hojas 3 a 21 y 41 a 53 de la contestación de demanda, la autoridad estima ineficaces los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación; ello en razón de que al determinar que el depósito en suma de \$3'233,000.00, no se trata de un préstamo, se valoraron debidamente las pruebas ofrecidas; sin embargo, aun cuando sí fue registrada dicha cantidad en la contabilidad de la empresa, no está amparada con la documentación correspondiente. Añade que para que un documento privado pueda surtir efectos frente a terceros, debe reputarse fecha cierta, para lo cual era necesario que el contrato de mutuo se presentara ante un registro públicos o ante un funcionario en razón de su oficio. Agrega la autoridad que la actora no acredita la violación al artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, ya que no señala cuál es la actuación en concreto que le deparó



SECRETARÍA DE ECONOMÍA
FISCALÍA Y ADMINISTRACIÓN
SALA REGIONAL DE
MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTACIÓN
PUEBLA



SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: [REDACTED]

ACTORA: [REDACTED]

perjuicio, lo que dice impide a esta juzgadora, emitir pronunciamiento al respecto, siendo procedente que se reconozca la validez de la resolución impugnada.

En las hojas 10 a 21 de la contestación a la ampliación de demanda, la autoridad reitera que son ineficaces los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, por las razones que dio al contestar la demanda.

En el escrito de alegatos, visible en los folios 443 a 447 del expediente en que se actúa, la parte actora reitera los argumentos que han quedado resumidos en párrafos anteriores.

Esta H. Sala, estima infundados los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, en suma total de \$3'873,495.54, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre del 2010; cumple con los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material, en relación con la presunción de ingresos determinada en la cantidad de \$3'381,053.00, por lo siguiente:

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos o valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones. Por tanto, si el particular no prueba en contra de dicha presunción se entiende que esos depósitos representan un ingreso o el

valor de los actos o actividades por los cuales se deben pagar contribuciones conforme a las disposiciones relativas.

En los folios 49 a 158 de autos, corre agregada la resolución de 28 de junio del 2012, en cuyas páginas 6 a 41 se contiene el capítulo de "INGRESOS ACUMULABLES DETERMINADOS", en donde se analiza el registro contable de la cuenta No. [REDACTED] ACREEDORES DIVERSOS, del depósito en suma total de \$3'233,000.00, proveniente de la cuenta bancaria [REDACTED], contrato No. [REDACTED], de [REDACTED] [REDACTED] por concepto de préstamo que realizó la empresa denominada [REDACTED] [REDACTED], a la hoy actora [REDACTED] [REDACTED], pero no está amparado con la documentación comprobatoria respectiva, porque el contrato de mutuo exhibido, de fecha 10 de diciembre de 2009, en importe de \$4'633,000.00, solo prueba un acuerdo de voluntades entre las partes, pero no frente a terceros, como en el caso las autoridades fiscales; y para que pueda tener valor probatorio requieren estar apoyado de otros documentos públicos, o algún otro medio de prueba con el que se acredite su realización. Añade la autoridad que no puede identificar el origen de dicho recurso, porque la contribuyente expidió la factura No. [REDACTED] a la empresa [REDACTED] [REDACTED], por concepto de "rentas anticipadas [REDACTED] los inmuebles", en cantidad de \$3'233,000.00, que posteriormente canceló. Agrega que se le practicó una visita domiciliaria a la persona moral [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED], al amparo de la orden No. [REDACTED] de [REDACTED] [REDACTED] en donde se conoció que efectuó operaciones en importe de \$3'233,000.00, por supuesto préstamo realizado a la empresa actora, exhibiendo el contrato de mutuo de 10 de diciembre de 2009, y el pagaré respectivo, pero no son suficientes para identificar su origen.

En los folios 182 a 184 de autos, corre agregado el original del contrato de mutuo simple que celebraron la empresa actora [REDACTED], a través de su representante legal, en su carácter de deudora, y la persona moral denominada [REDACTED], por medio de su representante legal, en su carácter de acreedora, de fecha 10 de diciembre de 2009, por la suma de \$4,633,000.00, como quedó señalado en la cláusula primera; también se precisa



SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: [REDACTED]

ACTORA: [REDACTED]

que por cada disposición de dinero se emitirá un pagaré, según contenido de la cláusula segunda.

En el folio 186 de autos, corre agregado el pagaré de 11 de enero de 2010, en suma de \$3'233,000.00, a favor de [REDACTED], firmando como deudor [REDACTED].

En ese orden de ideas, la resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, dado que cumple con los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material; porque no quedó desvirtuada la presunción de ingresos por depósitos bancarios en suma total de \$3'233,000.00, proveniente de la cuenta bancaria [REDACTED], contrato No. [REDACTED], de [REDACTED]; ello en razón de que la documentación comprobatoria exhibida, consistente en el contrato de mutuo simple de 10 de diciembre de 2009, y el pagaré de 11 de enero de 2010, antes analizados, no prueban que se traten de préstamos realizados por terceros; pues son documentos privados, y pese a que contienen un acto jurídico que se perfecciona con el mero consentimiento de las partes, por sí solos no generan certeza de que la fecha de su celebración efectivamente es la que en ella se indica, esto es, en el ejercicio fiscal de 2009, lo cual es indispensable para que se pueda echar abajo aquella presuntiva de ingresos.

En los términos del artículo 192 de la Ley de Amparo, es aplicable la jurisprudencia sustentada por la extinta Tercera Sala de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Sexta Época, Volumen LXVI, Cuarta Parte, página 63, que a la letra dice:

"DOCUMENTOS PRIVADOS, FECHA CIERTA DE LOS. La certeza de fecha de un documento privado, depende de su presentación a un registro público, o ante un funcionario público en razón de su oficio, o de la muerte de cualquiera de los firmantes."

No es óbice para la conclusión alcanzada por esta H. Sala, los argumentos de la parte actora, que ya se resumieron en párrafos anteriores; porque el contrato de mutuo precisado en párrafos precedentes; y el pagaré de 11 de enero de 2010, son insuficientes para desvirtuar la presunción de ingresos determinada, porque como bien lo señaló la autoridad en la resolución impugnada, son documentos privados que amparan un acuerdo de voluntades, pero sin eficacia probatoria frente a terceros, como en el caso la autoridad fiscal; pues para ello era necesario tener certeza de la fecha de su celebración, lo que acontece a partir del día en que se celebran ante fedatario público o funcionario autorizado; ya que solo de esa manera se puede tener una precisión o un conocimiento indudable de que existió en la fecha que el mismo indica, con lo que se evita la realización de actos fraudulentos o dolosos, como sería que se asentara una fecha falsa; de ahí la ineficacia de los argumentos de la actora.

Resulta aplicable la jurisprudencia 1a./J. 44/2005, sustentada por la H. Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, Junio del 2005, Pleno y Salas, visible en la página 77, que a la letra dice:

"DOCUMENTO PRIVADO DE FECHA CIERTA. PARA CONSIDERARLO COMO TAL ES SUFICIENTE QUE SE PRESENTE ANTE NOTARIO PÚBLICO Y QUE ÉSTE CERTIFIQUE LAS FIRMAS PLASMADAS EN ÉL. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la fecha cierta de un documento privado es aquella que se tiene a partir del día en que tal instrumento se inscriba en el Registro Público de la Propiedad, desde la fecha en que se presente ante un fedatario público, y a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes. De no darse estos supuestos, no puede otorgársele valor probatorio al instrumento privado con relación a terceros, pues tales acontecimientos tienen como finalidad dar eficacia probatoria a la fecha que consta en él y con ello certeza jurídica. Esto es, las hipótesis citadas tienen en común la misma consecuencia que es dar certeza a la materialidad del acto contenido en el instrumento privado a través de su fecha, para tener una precisión o un conocimiento indudable de que existió, con lo que se evita la realización de actos fraudulentos o dolosos, como sería que se asentara una fecha falsa. Por tanto, el solo hecho de que se presente un instrumento privado ante un fedatario público y que éste certifique las firmas plasmadas en él, es suficiente para que produzca certeza sobre la fecha en la que se realizó su cotejo, ya que tal evento atiende a la materialidad del acto jurídico a través de su fecha y no de sus formalidades."

Determinación que llevada al ámbito tributario y especialmente a la presuntiva de ingresos, se traduce en que ésta solo puede desvirtuarse mediante documentos que ofrezcan un grado de certeza suficiente de que existieron antes de que se aplicara tal presuntiva por parte de la autoridad fiscalizadora y no que solo fueron elaborados para justificar las omisiones y/o irregularidades detectadas en el procedimiento fiscalizador.



SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: [REDACTED]

ACTORA: [REDACTED]

CUARTO.- En los conceptos de impugnación segundo, tercero, primera parte, y quinto de la demanda, y segundo de la ampliación, la parte actora sostiene que la resolución impugnada de 28 de junio de 20012, es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en razón de que se rechazaron deducciones en suma de \$60,035.00, por concepto de impuesto sobre la renta e impuesto empresarial a tasa única, basándose únicamente en el hecho de que no se exhibieron los instrumentos notariales por los cuales se erogaron dichos gastos, sin valorar las documentales exhibidas, mismas que reúnen los requisitos previstos en los artículos 29-A del Código Fiscal de la Federación; 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 5, primer párrafo, fracción I; y 6, primer párrafo, fracción IV, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, pues se tratan de los recibos de honorarios expedidos por los profesionistas respectivos, así como los recibos emitidos por las autoridades fiscales correspondientes, en el caso, la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Puebla, y la Tesorería Municipal de Tehuacán, Puebla. Añade que también es improcedente el rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado en suma de \$7,360.00, porque sí está amparado con la documentación correspondiente.

En las hojas 21 a 28, 53 y 54 de la contestación de demanda, la autoridad señala que son ineficaces los argumentos de la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación; ello en razón de que se valoraron debidamente las probanzas exhibidas en relación con la negativa de deducción en suma de \$60,035.00, y se determinó que no cumplen los requisitos del artículo 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; por lo que le correspondía a la actora ofrecer la prueba para demostrar lo contrario.

En las hojas 21 a 25 de la contestación a la ampliación de demanda, la autoridad reitera que son ineficaces los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, por las razones que dio al contestar la demanda.

En el escrito de alegatos, visible en los folios 443 a 447 del expediente en que se actúa, la parte actora reitera los argumentos que han quedado resumidos en párrafos anteriores.

Esta H. Sala, estima infundados los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, dado que la resolución de 28 de junio de 2012, en suma total de \$3'873,495.54, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre del 2010; carece de los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material, en relación con el rechazo de las deducciones en importe de \$60,035.00; y del acreditamiento de impuesto al valor agregado en importe de \$7,360.00; por lo siguiente:

TRIBUNAL
FISCAL
SALA RE
SAN AI

En el folios 49 a 158 de autos, corre agregada la resolución de 28 de junio del 2012, en cuyas páginas 41 a 48 y 144 a 152, aparecen los capítulos denominados "DEDUCCIONES", en donde se analiza el rechazo de las deducciones del actor, en importe de \$60,035.00, bajo el argumento de que no están amparadas con la documentación comprobatoria respectiva; ello es así porque el recibo No. [REDACTED], en suma de \$11,535.00; el comprobante fiscal electrónico de 24 de mayo de 2010, en suma de \$2,500.00; el recibo de honorarios No. [REDACTED] de [REDACTED], en suma de \$11,000.00; y el recibo de honorarios No. [REDACTED] de [REDACTED], en suma de \$35,000.00; no contienen la descripción de los documentos notariales que se pagaron, los cuales tampoco se exhibieron. En las páginas 92 a 110, aparece el capítulo denominado "IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE", en donde se analiza el rechazo de dicho acreditamiento en importe de \$7,360.00, por concepto de pago de gastos



SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: [REDACTED]

ACTORA: [REDACTED]

de honorarios y notariales, cuya documentación no cumple con los requisitos exigidos por el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2010, no con el diverso 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto Al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.

En el folios 221 de autos, corre agregada copia certificada del recibo oficial de pago No. [REDACTED] de 12 de mayo de 2010, en suma de \$11,535.00, por concepto de "IMPUESTO S/ADQ DE BIENES INMUEBLES", a nombre de la actora [REDACTED]

En el folios 222 de autos, corre agregada copia certificada del comprobante fiscal electrónico de 24 de mayo de 2010, en suma de \$2,500.00, por concepto de "D/ACTOS P/ADQU., TRANS, MODIF, OEXT. EL DOMIN. D/"; a nombre de la actora [REDACTED]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
SALA DE ORIENTE
CANCÚN, Q. ROO.

En el folios 224 de autos, corre agregada copia certificada del recibo de honorarios No. [REDACTED] de 18 de noviembre de 2010, en suma de \$11,000.00, por concepto de "ESTUDIO Y REDACCIÓN DE LAS ACTAS DE ASAMBLEA 2 Y 3 DE LA SOCIEDAD Y PROTOCOLIZACIÓN NUMS. [REDACTED] Y [REDACTED]; a nombre de la actora [REDACTED]

En el folios 250 de autos, corre agregada copia certificada del recibo de honorarios No. [REDACTED] de 20 de octubre de 2010, en suma de \$35,000.00, por concepto de "GTOS Y HONS INSTS [REDACTED] y [REDACTED]; a nombre de la actora [REDACTED]

Los artículos 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y 6 fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, disponen:

"Artículo 51. Las deducciones autorizadas en este título deberán reunir los siguientes requisitos:

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien la expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00, se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado."

"Artículo 6. Las deducciones autorizadas en esta Ley, deberán reunir los siguientes requisitos:

IV. Que las erogaciones efectuadas por el contribuyente cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta. No se considera que cumplen con dichos requisitos las erogaciones amparadas con comprobantes expedidos por quien efectuó la erogación ni aquellas cuya deducción proceda por un determinado por ciento del total de los ingresos o erogaciones del contribuyente que las efectúe o en cantidades fijas con base en unidades de medida, autorizadas mediante reglas o resoluciones administrativas.

Cuando en la Ley del Impuesto sobre la Renta las erogaciones sean parcialmente deducibles, para los efectos del impuesto empresarial a tasa única se considerarán deducibles en la misma proporción o hasta el límite que se establezca en la Ley citada, según corresponda."

De los numerales transcritos, se advierte que las personas morales podrán efectuar las deducciones de los gastos; pero la documentación comprobatoria deberá reunir los requisitos fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien la expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00, se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado. Asimismo, que en materia de impuesto empresarial a tasa única, serán deducibles las autorizadas para impuesto sobre la renta.

En ese orden de ideas, la resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en su aspecto material; porque los documentos que amparan las deducciones en suma de \$60,035.00 y el acreditamiento de impuesto al valor agregado en importe de \$7,360.00; no cumplen con los requisitos exigidos por los artículos 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 6 fracción IV de la

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única; 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto Al Valor Agregado; porque contrario al dicho de la actora, de su contenido no se aprecia plenamente la razón de su expedición, ni se acompaña la documentación que respalde el mismo.

Tocante el recibo oficial No. [REDACTED] de [REDACTED] en suma de \$11,535.00, se desprende que se expidió por el pago del impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles, pero se desconoce a qué inmueble se refiere, pues no se acompañó la documentación que demuestre la compra del mismo, o el acto jurídico que requirió el pago del impuesto mencionado; lo mismo ocurre con el comprobante fiscal electrónico de 24 de [REDACTED] de 2010, en suma de \$2,500.00, pues en el concepto aparece la adquisición o modificación de un inmueble, pero se reitera no se ampara con la documentación relativa al inmueble; del recibo de honorarios No. [REDACTED] de [REDACTED] en suma de \$11,000.00, se precia que se pagó por el estudio y redacción de las actas de asamblea y [REDACTED] de la sociedad y protocolización Nos. [REDACTED] Y [REDACTED], documentos notariales visibles en los folios 226 a 231 y 238 a 244 del expediente en que se actúa; sin embargo, no fueron exhibidos ante la autoridad fiscal durante el procedimiento fiscalizador; de ahí que no pueden tomarse en consideración en el presente juicio; y del recibo de honorarios No. [REDACTED] de [REDACTED] en suma de \$35,000.00, se aprecia el pago por gastos y honorarios por los documentos instrumentos Nos. [REDACTED] y [REDACTED], pero no se exhibieron dichos instrumentos, lo que resultaba indispensable para cotejar la información contenida en el comprobante mencionado; de ahí lo infundado de los conceptos de impugnación que nos ocupan.

En los términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, cobra aplicación la jurisprudencia número 2a./J. 73/2013, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XXII, Julio de 2013, Pleno y Salas, visible en la página 917, localizable con el registro 2004012, que establece:

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2A./J. 69/2001 (*)]. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación modifica la jurisprudencia referida, al considerar que el principio de litis abierta derivado del artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo cobra aplicación únicamente cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo. De haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación en el que, por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que son propios de la administración pública. Por tanto, tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, pues no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y en posibilidad legal de hacerlo, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación. Estimar lo contrario significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede sustituirse en las facultades propias de la autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular."

QUINTO.- En el tercero, segunda parte, concepto de impugnación de la demanda, y tercero de la ampliación, la parte actora sostiene que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, 4 y 5 fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en 2010; en razón de que no fundamenta ni motiva porque el importe de \$2'909,920.96; no corresponde a impuesto al valor agregado acreditable; no obstante que corresponde al trasladado, tal y como se advierte de los comprobantes a que se refiere el artículo 32 fracción III la Ley mencionada en último término.



SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: [REDACTED]

ACTORA: [REDACTED]

En las hojas 28 a 41 de la contestación de demanda, la autoridad sostiene que es ineficaz el concepto de impugnación hecho valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio del 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación; ello en razón de que se rechazaron los acreditamientos de impuesto al valor agregado en sumas de \$2'917,280.96 y \$2'209,920.96, respecto de los gastos notariales y transmisión de derecho de usufructo vitalicio de bienes inmuebles, pues no cumplen con los requisitos de los artículos 4, primer párrafo, y 5, primer párrafo, fracciones II y III de la Ley del Impuesto Al Valor Agregado.

En las hojas 25 a 50 de la contestación a la ampliación de demanda, la autoridad reitera que son ineficaces los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, por las razones que dio al contestar la demanda.

En el escrito de alegatos, visible en los folios 443 a 447 del expediente en que se actúa, la parte actora reitera los argumentos que han quedado resumidos en párrafos anteriores.

Esta H. Sala, estima parcialmente fundado el concepto de impugnación hecho valer por la parte actora, pero insuficiente para declarar la nulidad de la resolución de 28 de junio de 2012, en suma total de \$3'873,495.54, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre del 2010; en relación con el rechazo del acreditamiento de impuesto al valor agregado en importe de \$2'909,920.96; por lo siguiente:

En el tomos 49 a 158 de autos, corre agregada la resolución de 28 de junio del 2012, en cuyas páginas 92 a 110, aparece el capítulo denominado "IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE", en donde se analiza el rechazo de dicho acreditamiento en importe de \$2,909,920.96, relativo al convenio de transmisión de propiedad por enajenación de bienes que efectuó a la contribuyente [REDACTED], ello en razón de que en el instrumento notarial No. [REDACTED] del volumen [REDACTED] pasado ante la fe del Corredor Público No. [REDACTED] en el Estado de Puebla, solo se protocolizó el aumento de capital social, pero no así la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral mencionada anteriormente; y el convenio exhibido es un contrato privado que no cumple con los requisitos exigidos por el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2010, no con el diverso 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto Al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.

La resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, al carecer de los requisitos de motivación y fundamentación, en su objeto material; pues contrario al dicho de la actora, el acreditamiento en suma de \$2'909'920.96, es improcedente, pues no se cumplen los requisitos de los artículos 31 fracción 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Al Valor Agregado, con la documentación exhibida en la etapa de fiscalización.

Lo anterior, porque en la resolución impugnada se indica que la documentación exhibida por la actora no es suficiente, en primera, porque el convenio de transmisión de propiedad por enajenación de bienes, de 24 de diciembre de 2010, celebrado con la contribuyente [REDACTED] exhibido en el procedimiento fiscalizador, visible en los folios 192 a 196 de autos, es solo un acto privado; en segunda, porque dado de que dicho documento es un acto privado, la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral mencionada anteriormente, que se acordó en que el instrumento notarial No. [REDACTED] del volumen [REDACTED] pasado ante la fe del Corredor Público No. [REDACTED] en el Estado de Puebla, resulta improcedente; y el tercero porque no se acreditó encontrarse efectivamente pagado, con lo



SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: [REDACTED]

ACTORA: [REDACTED]

que se contraviene el artículo 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto Al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.

Y la actora únicamente demuestra que el convenio de transmisión de la propiedad por enajenación de bienes, de 24 de diciembre de 2010, que corre agregado en los folios 192 a 196 de autos, no es un contrato privado, pues sí surte efectos frente a terceros, como en el caso la autoridad demandada; ello en razón de que en el instrumento notarial No. [REDACTED], del volumen [REDACTED] de 20 de diciembre de 2010, pasado ante la fe del Corredor Público No. [REDACTED] en el Estado de Puebla, visible en los folios 210 a 215 del expediente en que se actúa; dicho fedatario dio cuenta de la voluntad de las partes para la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral [REDACTED]

[REDACTED] a la empresa actora [REDACTED]

[REDACTED]; pues en las hojas 3 y 4 de dicho documento se precisa dicho acuerdo de voluntades y las tres fincas urbanas en importes de \$1'462,464.00, \$16'194,531.00 y \$530,011.00; de ahí que en la parte analizada le asiste la razón a la

actora.

AL DE JUSTICIA
NISTRATIVA
DE ORIENTE
CHOLULA
ILA

Sin embargo, la actora no demostró que los bienes de referencia, se hayan pagado en el ejercicio fiscal del 2010, conforme lo dispone el artículo 5, primer párrafo, fracciones II y III de la Ley del Impuesto Al Valor Agregado, que se transcribe:

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

II. Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley. Tratándose de los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación, el impuesto al valor agregado trasladado deberá constar en forma expresa y por separado en el reverso del cheque de que se trate o deberá constar en el estado de cuenta, según sea el caso;

III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;"

Lo anterior, pues la actora solo argumenta que el pago se hizo mediante transferencia bancaria, pero no aporta los datos de la cuenta, no obstante la exigencia de las fracciones antes transcritas, esto es, que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente y por separado, y efectivamente pagado en el ejercicio de que se trate, en el caso en el del 2010; de ahí lo infundado el concepto de impugnación que nos ocupa.

En ese orden de ideas, resultaron infundado los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora; por lo que se reconoce la legalidad y validez de la resolución impugnada de 28 de junio de 2012.

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

I.- Ha sido procedente el juicio de nulidad interpuesto por empresa denominada [REDACTED]

II.- La parte actora no probó los extremos de su acción, en consecuencia;

III.- Se reconoce la legalidad y validez de la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, que se precisa en el Resultando 1º, de la presente sentencia.

IV.- NOTIFÍQUESE, personalmente a la parte actora y mediante oficio a la autoridad demandada.

Así lo resolvieron y firman los CC. Magistrados que integran la Sala Regional de Oriente, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante la presencia de la C. Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe, licenciada [REDACTED]

Licenciada [REDACTED]

LA SUSCRITA LICENCIADA [REDACTED] SECRETARIA
DE ACUERDOS DE LA SALA REGIONAL DE ORIENTE DEL TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA CON FUNDAMENTO EN LOS
ARTÍCULOS 50 FRACCIÓN V Y PRIMERO TRANSITORIO DE LA LEY ORGÁNICA
DE ESTE TRIBUNAL, 103 Y 104 DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL TRIBUNAL
FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, PUBLICADO EN EL DIARIO
OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL VEINTIUNO DE JUNIO DE DOS MIL ONCE.-----

CERTIFICA

QUE LAS PRESENTES COPIAS FOTOSTÁTICAS CONCUERDAN FIELMENTE
CON LOS ORIGINALES QUE SE TUVIERON A LA VISTA CONSISTENTES EN EL
JUICIO [REDACTED] PROMOVIDO POR [REDACTED]
[REDACTED] EN 9 FOJAS ÚTILES PARA LOS EFECTOS LEGALES
CONSIGUIENTES.-----

SAN ANDRÉS CHOLULA, PUE., A 2 DE OCTUBRE DE 2013.-----
DOY FE.

LA C. SECRETARIA:
LIC. [REDACTED]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA
SALA REGIONAL DE ORIENTE
SAN ANDRÉS CHOLULA,
PUEBLA



TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA
SALA REGIONAL DE ORIENTE
SAN ANDRÉS CHOLULA,
PUEBLA

AMPARO DIRECTO: 624/2013.

QUEJOSO:

*****.

SECRETARIO EN FUNCIONES DE MAGISTRADO: ALEJANDRO RAMOS GARCÍA.
SECRETARIO: DAVID JORGE SIU HUERTA.

San Andrés Cholula, Puebla. Acuerdo del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito de quince de mayo de dos mil catorce.

VISTOS para resolver los autos del juicio de amparo directo número **624/2013**; relativo al juicio de nulidad 3298/12-12-01-8-OT.

R E S U L T A N D O:

PRIMERO. Por demanda presentada ante la Sala Regional de Oriente con sede en San Andrés Cholula Puebla el cinco de noviembre de dos mil trece, la cual fue recibida el once del mismo mes y año en la Oficina de Correspondencia Común de los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Sexto Circuito y remitida por razón de turno a este Órgano Colegiado el doce siguiente, *****, por medio de su representante legal *****, demandó el amparo y protección de la Justicia Federal en contra del acto que reclamó de la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con sede en la Ciudad de San Andrés Cholula, Estado de Puebla, que estimó violatorio de los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución, mismo que hizo consistir en la sentencia definitiva de veinticuatro de septiembre de dos mil trece, dictada dentro del juicio de nulidad número **3298/12-12-01-8-OT**, en la que se reconoció la validez del oficio ***** que determina un crédito fiscal para el ejercicio de dos

mil diez a la moral quejosa por la cantidad de \$***** por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, recargos y multas.

SEGUNDO. La parte quejosa señaló como terceros interesados a la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte dependiente del Servicio de Administración Tributaria, quien fue debidamente emplazado a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, como consta en el presente toca.

TERCERO. Por acuerdo de trece de noviembre de dos mil trece, el Presidente de este Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito tuvo por recibido el oficio 12-1-2-67799/13 del Presidente de la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, mediante el cual remitió vía informe justificado el escrito original con copia por el que la parte actora promovió demanda de amparo, la certificación del cómputo respectivo, no así de las constancias de traslado a las partes, ni las constancias de emplazamiento al tercero interesado. Admitió a trámite la demanda, lo registró con el número **624/2013**, reconoció la personalidad de la quejosa por habérsela aceptado la responsable en términos del artículo 11 de la ley de la materia, ordenó dar vista al Agente del Ministerio Público Federal de la Adscripción, quien notificado en términos de ley no formuló pedimento, se tuvo como domicilio de la parte quejosa el que señaló en su demanda de amparo y por autorizados en términos del artículo 12 de la Ley de Amparo a los profesionistas que indicó, exceptuando a los que se precisó en dicho acuerdo; además, requirió a la sala responsable para que una vez que tuviera en su poder las constancias de emplazamiento las remitiera a este Tribunal.

Mediante proveído de veinte de noviembre de dos mil trece se tuvo por recibido oficio 12-1-2-68436/13 del Presidente de la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, mediante el cual anexó las constancias de emplazamiento a la autoridad señalada como tercera interesada del acuerdo de recepción de la demanda de amparo.

Por acuerdo de treinta y uno de enero de dos mil catorce, se turnaron los autos al Magistrado Ponente, para su estudio y proyecto de resolución correspondiente, en términos de lo dispuesto por el artículo 183 de la Ley de Amparo.

Finalmente, con fecha dos de mayo de este año, en sesión plenaria de este tribunal se aplazó el presente asunto, siendo nuevamente listado para verse en sesión de hoy; y,

CONSIDERANDO:

PRIMERO. Este Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito es competente para conocer y resolver el presente juicio de garantías, conforme a lo dispuesto en los artículos 103 y 107, fracciones V, inciso b), y VI, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 34, 170 y 176, de la Ley de Amparo y 37, fracción I, inciso b), 38 y 144 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, así como de los Acuerdos Generales 47/2000 y 3/2013, ambos del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, publicados en el Diario Oficial de la Federación los días veinticinco de agosto de dos mil, y quince de febrero de dos mil trece, respectivamente, en virtud de que se reclama una resolución que puso fin al juicio, dictada por la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, respecto de la cual no procede recurso ordinario alguno por el que pueda ser modificada o revocada.

SEGUNDO. En el caso que nos ocupa, el juicio de amparo fue promovido por *********, a través de su representante legal *********, calidad que le fue reconocida por la autoridad responsable por auto de cinco de octubre de dos mil doce (foja doscientos cincuenta y uno del expediente de origen), y por lo tanto, se le reconoce ese carácter para los efectos de este juicio, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley de Amparo.

TERCERO. La demanda de garantías fue presentada dentro del término de quince días que prevé el artículo 17 de la Ley de Amparo, toda vez que la resolución combatida se notificó a la parte quejosa el **once de octubre de dos mil trece** (foja cuatrocientos sesenta y tres del expediente relativo al citado juicio fiscal), la cual surtió sus efectos al día

hábil siguiente, esto es, el catorce de octubre del mismo año, comenzando a correr el término el quince siguiente, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 70 y 74, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; de ahí que si el escrito respectivo se presentó el **cinco de noviembre de dos mil trece** ante la autoridad responsable (foja tres del presente expediente), entonces es de concluir que la promoción del juicio de amparo se efectuó al decimoquinto día hábil, por haber mediado entre el inicio del término y la presentación de la demanda los siguientes días inhábiles: doce, trece, diecinueve, veinte, veintiséis y veintisiete de octubre, dos y tres de noviembre, por ser sábados y domingos, e inhábiles de acuerdo con lo dispuesto por los numerales 18 y 19 de la Ley de Amparo y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; así como el uno de noviembre, declarado inhábil de conformidad con la circular 14/2013 del Secretario Ejecutivo del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal.

CUARTO. La parte considerativa y resolutive de la resolución reclamada son los siguientes:

“PRIMERO.- *En los términos de los artículos 14 fracción I, 31, primer párrafo, 32, 33, 34, primero y último párrafos, y 35 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en relación con los diversos 21 fracción XII y 22 fracción XII del Reglamento Interior del propio Tribunal, dado que el domicilio fiscal de la parte actora se encuentra en el Estado de Puebla, esta Sala Regional de Oriente es plenamente competente para emitir la presente sentencia definitiva.*

SEGUNDO.- *La existencia de la resolución impugnada se encuentra acreditada en los términos del artículo 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, ya que el actor exhibió el original de ese documento, el cual fue plenamente reconocido por la autoridad al formular su contestación de demanda.*

TERCERO.- *En los conceptos de impugnación primero y cuarto de la demanda, y primero de la ampliación, la parte actora señala que la resolución impugnada de 28 de junio 2012, es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en razón de que se le determinó un crédito fiscal en materia del impuesto sobre la renta,*

*impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, y pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única, por el ejercicio fiscal del 2010, equivocando los hechos, pues la autoridad no estudió ni valoró debidamente la documentación exhibida consistente en el contrato de mutuo y los pagarés, que se exhibieron para comprobar que los ingresos presuntivamente, corresponden a un préstamo que le otorgó la empresa denominada *****, registrado en su contabilidad, en el libro auxiliar de acreedores, cuenta contable número ***** 'Acreedores Diversos'.*

*Añade la actora que el artículo 3007 del Código Civil Federal expresamente señala 'sean registrables'; lo que significa que alguna disposición legal contemple como requisito formal su protocolización y registro para prever los posibles efectos ante terceros, situación que no encuadra con el acto celebrado por su representada, esto es, el contrato de préstamo; ello en razón de que conforme a dicho código, la protocolización de los contratos no es un requisito de validez, ni tampoco un requisito formal; por lo que si la Ley no impone dicha obligación, la autoridad no puede imponerla. Además de que los contratos de mutuo no requieren ninguna formalidad para su validez, atendiendo a lo dispuesto en el diverso 2384 del Ordenamiento Legal invocado. Sostiene que el impuesto empresarial a tasa única es un complemento del impuesto sobre la renta, y no está obligada al pago de dicho impuesto por los depósitos en la cuenta bancaria, por lo que para que exista la obligación de pagar se deben de reunir dos requisitos, que exista la obligación de pagar el impuesto sobre la renta, y que este no se haya pagado. Precisa que la suma de *****, al provenir de un préstamo, no modificaron positivamente el haber patrimonial de la empresa; es decir no generaron renta por lo que no son considerados como ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta.*

*En las hojas 3 a 21 y 41 a 53 de la contestación de demanda, la autoridad estima ineficaces los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación; ello en razón de que al determinar que el depósito en suma de *****, no se trata de un préstamo, se valoraron debidamente las pruebas ofrecidas; sin embargo, aun cuando sí fue registrada dicha cantidad en la contabilidad de la empresa, no está amparada con la documentación correspondiente. Añade que para que*

un documento privado pueda surtir efectos frente a terceros, debe reputarse fecha cierta, para lo cual era necesario que el contrato de mutuo se presentara ante un registro públicos (sic) o ante un funcionario en razón de su oficio. Agrega la autoridad que la actora no acredita la violación al artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, ya que no se señala cuál es la actuación en concreto que le deparó perjuicio, lo que dice impide a esta juzgadora, emitir pronunciamiento al respecto, siendo procedente que se reconozca la validez de la resolución impugnada.

En las hojas 10 a 21 de la contestación de ampliación de la demanda, la autoridad reitera que son ineficaces los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, por las razones que dio al contestar la demanda.

En el escrito de alegatos, visible en los folios 443 a 447 del expediente en que se actúa, la parte actora reitera los argumentos que han quedado resumidos en párrafos anteriores.

Esta H. Sala, estima infundados los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, en suma total de *********, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre del 2010; cumple con los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material, en relación con la presunción de ingresos determinada en la cantidad de *********, por lo siguiente:

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos o valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones. Por tanto, si el particular no prueba en contra de dicha presunción se entiende que estos depósitos representan un ingreso o el valor de los actos o actividades por los cuales deben pagar contribuciones conforme a las disposiciones relativas.

En los folios 49 a 158 de autos, corre agregada la resolución de 28 de junio del 2012, en cuyas páginas 6 a 41 se contiene el capítulo de 'INGRESOS ACUMULABLES DETERMINADOS', en donde se analiza el registro contable No. *****, del depósito en suma total de *****, proveniente de la cuenta bancaria *****, contrato No. *****, de '*****', por concepto de préstamo que realizó la empresa denominada "*****", pero no está amparado con la documentación comprobatoria respectiva, porque el contrato de mutuo exhibido, de fecha 10 de diciembre de 2009, en importe de *****, solo prueba un acuerdo de voluntades entre las partes, pero no frente a terceros, como en el caso de las autoridades fiscales; y para que pueda tener valor probatorio requieren estar apoyado de otros documentos públicos, o algún otro medio de prueba con el que se acredite su realización. Añade la autoridad que no puede identificar el origen de dicho recurso, porque la contribuyente expidió la factura No. *****a la empresa ***** por concepto de 'rentas anticipadas de los inmuebles', en cantidad de *****, que posteriormente canceló. Agrega que se le practicó una visita domiciliaria a la persona moral *****, al amparo de la orden No. ***** de 23 de junio de 2011, en donde se conoció que efectuó operaciones en importe de *****, por supuesto préstamo realizado a la misma empresa actora, exhibiendo el contrato de mutuo de 10 de diciembre de 2009, y el pagaré respectivo, pero no son suficientes para identificar su origen.

En los folios 182 a 184 de autos, corre agregado el original del contrato de mutuo simple que celebraron la empresa actora '*****', a través de su representante legal, en su carácter de deudora, y la persona moral denominada '*****', por medio de su representante legal, en su carácter de acreedora, de fecha 10 de diciembre de 2009, por la suma de *****, como quedó señalado en la cláusula primera; también se precisa que por cada disposición de dinero se emitirá un pagaré, según contenido de la cláusula segunda.

En el folio 186 de autos, corre agregado el pagaré de 11 de enero de 2010, en suma de *****, a favor de *****

En ese orden de ideas, la resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, dado que cumple con los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material; porque no quedó

desvirtuada la presunción de ingresos por depósitos bancarios en suma total de *****proveniente de la cuenta bancaria ***** , contrato ***** , de ***** , ello en razón de que la documentación comprobatoria exhibida, consistente en el contrato de mutuo simple de 10 de septiembre de 2009, y el pagaré de 11 de enero de 2010, antes analizados; no prueban que se traten de préstamos realizados por terceros; pues son documentos privados, y pese a que contienen un acto jurídico que se perfecciona con el mero consentimiento de las partes, por sí solos no generan certeza de que la fecha de su celebración efectivamente es la que en ella se indica, esto es, en el ejercicio fiscal de 2009, lo cual es indispensable para que se pueda echar abajo aquella presuntiva de ingresos.

En los términos del artículo 192 de la Ley de Amparo, es aplicable jurisprudencia sustentada por la extinta Tercera Sala del H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Sexta Época, Volumen LXVI, Cuarta Parte, página 63, que la letra dice:

‘DOCUMENTOS PRIVADOS, FECHA CIERTA DE LOS. La certeza de fecha de un documento privado, depende de su presentación a un registro público, o ante un funcionario público en razón de su oficio, o de la muerte de cualquiera de los firmantes’.

No es óbice para la conclusión alcanzada por esta H. Sala, los argumentos de la parte actora, que ya se resumieron en párrafos anteriores; porque el contrato de mutuo precisado en párrafos precedentes, y el pagaré de 11 de enero de 2010, son insuficientes para desvirtuar la presunción de ingresos determinada, porque como bien lo señaló la autoridad en la resolución impugnada, son documentos privados que amparan un acuerdo de voluntades, pero sin eficacia probatoria frente a terceros, como en el caso la autoridad fiscal; pues para ello era necesario tener certeza de la fecha de su celebración lo que acontece a partir del día en que se celebran ante fedatario público o funcionario autorizado, ya que solo de esa manera se puede tener una precisión o un conocimiento indudable de que existió en la fecha que el mismo indica, con lo que se evita la realización de actos fraudulentos o dolosos, como sería que se asentara una fecha falsa; de ahí la ineficacia de los argumentos de la actora.

Resulta aplicable la jurisprudencia 1a./J. 44/2005, sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,

Novena Época, Tomo XXI, Junio del 2005, Pleno y Salas, visible en la página 77, que a la letra dice:

‘DOCUMENTO PRIVADO DE FECHA CIERTA. PARA CONSIDERARLO COMO TAL ES SUFICIENTE QUE SE PRESENTE ANTE NOTARIO PÚBLICO Y QUE ÉSTE CERTIFIQUE LAS FIRMAS PLASMADAS EN ÉL. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la **fecha cierta de un documento privado es aquella que se tiene a partir del día en que tal instrumento se inscriba en un Registro Público de la Propiedad, desde la fecha en que se presente ante un fedatario público, y a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes. De no darse estos supuestos, no puede otorgársele valor probatorio al instrumento privado con relación a terceros, pues tales acontecimientos tienen como finalidad dar eficacia probatoria a la fecha que consta en él y con ello certeza jurídica.** Esto es, las hipótesis citadas tienen en común la misma consecuencia que es dar certeza a la materialidad del acto contenido en el instrumento privado a través de su fecha, para tener una precisión o un conocimiento indudable de que existió, con lo que se evita la realización de actos fraudulentos o dolosos, como sería que se asentara una fecha falsa. Por tanto, el solo hecho de que se presente un instrumento privado ante un fedatario público y que éste certifique las firmas plasmadas en él, es suficiente para que produzca certeza sobre la fecha en la que se realizó su cotejo, ya que tal evento atiende a la materialidad del acto jurídico a través de su fecha y no de sus formalidades’.

Determinación que llevada al ámbito tributario y especialmente a la presuntiva de ingresos, se traduce en que ésta solo puede desvirtuarse mediante **documentos que ofrezcan un grado de certeza suficiente** de que existieron antes de que se aplicara tal presuntiva por parte de la autoridad fiscalizadora y no que solo fueron elaborados para justificar las omisiones y/o irregularidades detectadas en el procedimiento fiscalizador.

CUARTO.- En los conceptos de impugnación segundo, tercero, primera parte, y quinto de la demanda, y segundo de la ampliación, la parte actora sostiene que la resolución impugnada de 28 de junio de 20012 (sic), es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en razón, de que se rechazaron deducciones en suma de *********, por concepto de impuesto sobre la renta e impuesto empresarial a tasa única, basándose únicamente en el hecho de que no

se exhibieron los instrumentos notariales por los cuales se erogaron dichos gastos, sin valorar las documentales exhibidas, mismas que reúnen los requisitos previos en los artículos 29-A del Código Fiscal de la Federación; 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 5, primer párrafo, fracción I; y 6, primer párrafo, fracción IV, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, pues se tratan de los recibos de honorarios expedidos por los profesionistas respectivos, así como los recibos emitidos por las autoridades fiscales correspondientes, en el caso, la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Puebla, y la Tesorería Municipal de Tehuacán Puebla. Añade que también es improcedente el rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado en suma de ***** , porque sí está amparado con la documentación correspondiente.

En las hojas 21 a 28, 53 y 54 de la contestación de demanda, la autoridad señala que son ineficaces los argumentos de la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación; ello en razón de que se valoraron debidamente las probanzas exhibidas en relación con la negativa de deducción en suma de ***** , y se determinó que no cumplen con los requisitos del artículo 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; por lo que le correspondía a la actora ofrecer la prueba para demostrar lo contrario.

En las hojas 21 a 25 de la contestación a la ampliación de demanda la autoridad reitera que son ineficaces los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, por las razones que dio al contestar la demanda.

En el escrito de alegatos, visible en los folios 443 a 447 del expediente en que se actúa, la parte actora reitera los argumentos que han quedado resumidos en párrafos anteriores.

Esta H. Sala, estima infundados los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, dado que la resolución de 28 de junio de 2012, en suma total de ***** por concepto del impuesto

sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre del 2010; carece (sic) de los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material, en relación con el rechazo de las deducciones en importe de *****; y del acreditamiento de impuesto al valor agregado en importe de *****; por lo siguiente:

En el folios (sic) 49 a 158 de autos, corre agregada la resolución de 28 de junio del 2012, en cuyas páginas 41 a 48 y 144 a 152 aparecen los capítulos denominados 'DEDUCCIONES', en donde se analiza el rechazo de las deducciones del actor, en importe de ***** bajo el argumento de que no están amparadas con la documentación comprobatoria respectiva; ello es así porque el recibo No. ***** de 12 de mayo de 2010, en suma de *****; el comprobante fiscal electrónico de 24 de mayo de 2010, en suma de *****; el recibo de honorarios No. ***** de 18 de noviembre de 2010, en suma de *****; y el recibo de honorarios No. ***** de 20 de octubre de 2010, en suma de *****; no contienen la descripción de los documentos notariales que se pagaron, los cuales tampoco se exhibieron. En las páginas 92 a 110, aparece el capítulo denominado 'IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE', en donde se analiza el rechazo de dicho acreditamiento en importe de *****; por concepto de pago de gastos de honorarios y notariales, cuya documentación no cumple con los requisitos exigidos por el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2010, no con el diverso 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.

En el folios (sic) 221 de autos, corre agregada copia certificada del recibo oficial de pago No. ***** de 12 de mayo de 2010, en suma de *****; por concepto de 'IMPUESTO S/ADQ DE BIENES INMUEBLES', a nombre de la actora '*****'

En el folios (sic) 222 de autos, corre agregada copia certificada del comprobante fiscal electrónico de 24 de mayo de 2010, en suma de *****; por concepto de 'D/ACTOS P/ADQU, TRANS, MODIF, OEXT. EL DOMIN. D/'; a nombre de la actora '*****'

En el folios 224 de autos, corre agregada copia certificada del recibo de honorarios No. ***** de 18 de noviembre de 2010, en suma de *****; por concepto de '*****', a nombre de la actora

En el folios (sic) 250 de autos, corre agregada copia certificada del recibo de honorarios No. ***** de 20 de octubre de 2010, en suma de *****, por concepto de *****; a nombre de la actora *****.

Los artículos 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y 6 fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, disponen:

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

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien la expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

Artículo 6 Las deducciones autorizadas en esta Ley, deberán reunir los siguientes requisitos:

IV. Que las erogaciones efectuadas por el contribuyente cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta. No se considera que cumplen con dichos requisitos las erogaciones amparadas con comprobantes expedidos por quien efectuó la erogación, ni aquellas cuya deducción proceda por un determinado por ciento del total de los ingresos o erogaciones del contribuyente que las efectúe o en cantidades fijas con base en unidades de medida, autorizadas mediante reglas o resoluciones administrativas.

Cuando en la Ley del Impuesto Sobre la Renta las erogaciones sean parcialmente deducibles, para los efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única se considerarán deducibles en la misma proporción o hasta el límite que se establezca en la Ley citada, según corresponda.’

De los numerales transcritos, se advierte que las personas morales podrán efectuar las deducciones de los gastos; pero la documentación comprobatoria deberá reunir los requisitos fiscales relativos a la identidad y domicilio de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio y que los pagos cuyo monto exceda de

\$2,000.00, se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado. Asimismo, que en materia de impuesto empresarial a tasa única, serán deducibles las autorizadas para impuesto sobre la renta.

En ese orden de ideas, la resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en su aspecto material; porque los documentos en suma de *****y el acreditamiento de impuesto al valor agregado en importe de *****; no cumplen con los requisitos exigidos por los artículos 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 6 fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única; 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; porque contrario al dicho de la actora, de su contenido no se aprecia plenamente la razón de su expedición, ni se acompaña la documentación que respalde el mismo.

Tocante al recibo oficial No. *****de 12 de mayo de 2010, en suma de *****, se desprende que se expidió por el pago del impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles, pero desconoce a qué inmueble se refiere, pues no se acompañó la documentación que demuestre la compra del mismo, o el acto jurídico que requirió el pago del impuesto mencionado; lo mismo ocurre con el comprobante fiscal electrónico de 24 de mayo de 2010, en suma de *****, pues en el concepto aparece la adquisición o modificación de un inmueble, pero se reitera, no se ampara con la documentación relativa al inmueble; del recibo de honorarios No. *****de 18 de noviembre de 2010, en suma de *****, se precia (sic) que se pagó por el estudio y redacción de las actas de asamblea 2 y 3 de la sociedad y protocolización Nos. *****, documentos notariales visibles en los folios 226 a 231 y 238 a 244 del expediente en que se actúa; sin embargo, no fueron exhibidos ante la autoridad fiscal durante el procedimiento fiscalizador; de ahí que no pueden tomarse en consideración en el presente juicio; y del recibo de honorarios No. *****de 20 de octubre de 2010, en suma de *****, se aprecia el pago por gastos y honorarios por los documentos instrumentos Nos. *****, pero no se exhibieron dichos instrumentos, lo que resultaba indispensable para cotejar la información contenida en el comprobante mencionado; de ahí lo infundado de los conceptos de

impugnación que nos ocupan.

En los términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, cobra aplicación la jurisprudencia número 2a./J. 73/2013, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XXII, Julio de 2013, Pleno y Salas, visible en la página 917, localizable con el registro 2004012, que establece:

‘JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)]. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación modifica la jurisprudencia referida, al considerar que el principio de litis abierta derivado del artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo cobra aplicación únicamente cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo. De haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación en el que, por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que

son propios de la administración pública. Por tanto, tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, pues no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y en posibilidad legal de hacerlo, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación. Estimar lo contrario significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede sustituirse en las facultades propias de la autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular’.

QUINTO.- En el tercero, segunda parte, concepto de impugnación de la demanda, y tercero de la ampliación, la parte actora sostiene que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 38 fracción IV de Código Fiscal de la Federación, 4 y 5 fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en 2010; en razón de que no fundamenta ni motiva porqué el importe de *****; no corresponde a impuesto al valor agregado acreditable; no obstante que corresponde al traslado, tal y como se advierte de los comprobantes a que se refiere el artículo 32 fracción III la Ley mencionada en último término.

En las hojas de 28 a 41 de la contestación de demanda, la autoridad sostiene que es ineficaz el concepto de impugnación hecho valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio del 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación; ello en razón de que se rechazaron los acreditamientos de impuesto al valor agregado en sumas de *****y *****; respecto de los gastos notariales y transmisión de derecho de usufructo vitalicio de bienes inmuebles, pues no cumplen con los requisitos de los artículos 4, primer párrafo, y 5 primer párrafo, fracciones II y III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En las hojas 25 a 50 de la contestación a la ampliación de

demanda. La autoridad reitera que son ineficaces los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, por las razones que dio al contestar la demanda.

En el escrito de alegatos, visible en los folios 443 a 447 del expediente en que se actúa, la parte actora reitera los argumentos que han quedado resumidos en párrafos anteriores.

Esta H. Sala, estima parcialmente fundado el concepto de impugnación hecho valer por la parte actora, pero insuficiente para declarar la nulidad de la resolución de 28 de junio de 2012, en suma total de ***** , por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre del 2010; en relación con el rechazo del acreditamiento de impuesto al valor agregado en importe de ***** ; por lo siguiente:

En el (sic) folios 49 a 158 de autos, corre agregada resolución de 28 de junio de 2012, en cuyas páginas 92 a 110, aparece el capítulo denominado 'IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE', en donde se analiza el rechazo de dicho acreditamiento en importe de ***** , relativo al convenio de transmisión de propiedad por enajenación de bienes que efectuó a la contribuyente "*****", ello en razón de que en el instrumento notarial No. 1407, del volumen II, pasado ante la fe del Corredor Público No. 3, en el Estado de Puebla, solo se protocolizó el aumento de capital social, pero no así la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral mencionada anteriormente; y el convenio exhibido en un contrato privado que no cumple con los requisitos exigidos por el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2010, no con el diverso 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.

La resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, al carecer de los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material; pues contrario al dicho de la actora, el acreditamiento en suma de

***** , es improcedente, pues no se cumplen los requisitos de los artículos 31 fracción 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con la documentación exhibida en la etapa de fiscalización.

Lo anterior, porque en la resolución impugnada se indica que la documentación exhibida por la actora no es suficiente, en primera, porque el convenio de transmisión de propiedad por enajenación de bienes, de 24 de diciembre de 2010, celebrando con la contribuyente ***** exhibido en el procedimiento fiscalizador, visible en los folios 192 a 196 de autos; es solo un acto privado; en segunda, porque dado de que dicho documento es un acto privado, la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral mencionada anteriormente, que se acordó en que el instrumento notarial No. 1407, del volumen II, pasado ante la fe del Corredor Público No. 3, en el Estado de Puebla, resulta improcedente; y el tercero porque no se acreditó encontrarse efectivamente pagado, con lo que se contraviene el artículo 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.

Y la actora únicamente demuestra que el convenio de transmisión de la propiedad por enajenación de bienes, de 24 de diciembre de 2010, que corre agregado en los folios 192 a 196 de autos, no es un contrato privado, pues sí surte efectos frente a terceros, como en el caso de la autoridad demandada; ello en razón de que el instrumento notarial No. ***** , del volumen ***** de 20 de diciembre de 2010, pasado ante la fe del Corredor Público No. 3, en el Estado de Puebla, visible en los folios 210 a 215 del expediente en que se actúa; dicho fedatario dio cuenta de la voluntad de las partes para la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral "*****; a la empresa actora *****; pues en las hojas 3 y 4 de dicho documento se precisa dicho acuerdo de voluntades y las tres fincas urbanas en importes de *****; de ahí que en la parte analizada le asiste la razón a la actora.

Sin embargo, la actora no demostró que los bienes de referencia, se hayan pagado en el ejercicio fiscal 2010, conforme lo dispone el artículo 5, primer párrafo, fracciones II y III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que se transcribe:

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

II.- Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley. Tratándose de los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el artículo 29 –C del Código Fiscal de la Federación, en el impuesto al valor agregado trasladado deberá constar en forma expresa y por separado en el reverso del cheque de que se trate o deberá constar en el estado de cuenta, según sea el caso;

III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;'

Lo anterior, pues la actora solo argumenta que el pago se hizo mediante transferencia bancaria, pero no aporta los datos de la cuenta, no obstante la exigencia de las fracciones antes transcritas, esto es, que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente y por separado, y efectivamente pagado en el ejercicio de que se trate, en el caso en el (sic) del 2010; de ahí lo infundado el concepto de impugnación que nos ocupa.

En ese orden de ideas, resultaron infundado (sic) los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora; por lo que se reconoce la legalidad y validez de la resolución impugnada de 28 de junio de 2012.

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

*I.- Ha sido procedente el juicio de nulidad interpuesto por (sic) empresa ******

II.- La parte actora no probó los extremos de su acción, en consecuencia;

III.- Se reconoce la legalidad y validez de la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, que se precisa en el Resultando 1º, de la presente sentencia.'

QUINTO. Los conceptos de violación hechos valer por la parte quejosa son los siguientes.

“PRIMERO. La sentencia que se reclama viola en perjuicio de mi mandante los derechos humanos de legalidad y debido proceso, establecidos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación

con lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

La sentencia reclamada viola los derechos humanos de legalidad y debido proceso, consagrados en los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna, en virtud de que la Sala a quo desestimó indebidamente el valor probatorio de las documentales exhibidas por mi mandante tales como (i) libro auxiliar de acreedores, (ii) registros contables en pólizas de diario, (iii) papeles de trabajo y (iv) acta final de la visita domiciliaria de aportación de datos por terceros practicada a ***** . Asimismo, la Sala responsable analizó de manera incorrecta el contrato de mutuo simple de fecha 10 de diciembre de 2009 celebrado entre mi mandante y ***** y el pagaré de 11 de enero de 2010, son documentos privados, lo que la llevó a dictar una sentencia en contravención del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

A. En primer lugar, contraviene señalar que el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece los derechos humanos de legalidad y debido proceso, señalado textualmente en su primer párrafo, lo siguiente:

‘Artículo 14.

(...)

Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, o derechos sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho’

(Énfasis añadido) -sic-

La parte transcrita del precepto constitucional en comento, impone a cualquier autoridad jurisdiccional el deber de que la sentencia con la cual culmine todo procedimiento jurisdiccional, inclusive el contencioso-administrativo, sea expedida apoyándose ineludiblemente en las leyes aplicables a la litis.

Específicamente en la materia fiscal federal, y concretamente en los juicios contenciosos administrativos, el derecho humano de legalidad se traduce en que los actos de

los tribunales administrativos deben respetar los requisitos de debida fundamentación y motivación a efecto de que se resuelva correctamente la Litis planteada en el juicio, observando en todo momento las reglas del procedimiento.

Por otra parte, el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, contiene el derecho humano de legalidad a favor de los gobernados, estableciendo al respecto lo siguiente:

‘Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento...’

El artículo antes transcrito establece el derecho humano de legalidad, en virtud del cual, todos los actos de autoridad deben estar debidamente fundados y motivados, entendiendo por fundamentación que estos actos deben basarse en una ley que resulte exactamente aplicable al caso, siendo menester que dicha fundamentación sea además clara y precisa; en tanto que por motivación legal, se entiende a la conducta que vierte la autoridad, en el sentido de especificar por qué causas una determinada disposición nominativa que se cita como fundamento legal en un acto de molestia, es aplicable al caso concreto.

Esto es, podemos decir que la fundamentación está constituida por los preceptos jurídicos que permiten a la autoridad realizar sus actos, y la motivación es el razonamiento lógico-jurídico mediante el cual la autoridad debe explicar el porqué de la conducta realizada actualiza la hipótesis normativa.

A mayor abundamiento, podemos señalar que el precepto constitucional en cuestión, prevé una fórmula jurídica de fundamentación y motivación que implica un razonamiento o silogismo lógico jurídico, consistente en una adecuación real de los hechos generadores del acto y la norma jurídica

aplicada a los mismos.

Lo anterior, aplicado a las sentencias que dicten las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, significa que dichas sentencias deben emitirse en el entendido de que las mismas se encuentran fundadas en los preceptos legales aplicables al caso en particular, además de contener un razonamiento lógico-jurídico del que se desprenda el por qué se está llegando a resolver de tal forma, pero siempre observando los hechos en los que verse la controversia de que se trate y analizando todos y cada uno de los conceptos de impugnación hechos valer por los particulares, pues de lo contrario, se violaría en su perjuicio del gobernado la garantía de legalidad en comento.

En este mismo sentido, el Poder Judicial de la Federación ha sostenido lo siguiente:

'FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, GARANTÍA DE.-

Para que la autoridad cumpla la garantía de legalidad que establece el artículo 16 de la Constitución Federal en cuanto a la suficiente fundamentación y motivación de sus determinaciones, en ella debe citar el precepto legal que le sirva de apoyo y expresar los razonamientos que la llevaron a la conclusión de que el asunto concreto de que se trate, que las origine, encuadra en los supuestos que invoca.

(Énfasis añadido) -sic-

Revisión No. 1357/87.- Resuelta en sesión de agosto de 1990, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: María de Jesús Herrera Martínez.'

En concordancia con lo anterior, para efectos del juicio contencioso administrativo, el legislador estableció en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, una fórmula que debe observarse en la impartición de justicia, estableciendo en la parte conducente lo siguiente:

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

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

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

(...)

(Énfasis añadido) -sic-

De lo antes transcrito, se desprende el hecho de que el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo concretiza las garantías de legalidad y debido proceso, respetando así el orden legal establecido por la Constitución, respecto del juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En estos términos, podemos señalar que cuando las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa emitan sentencias que pongan fin a las controversias ante ellas expuestas, deberán observar en todo momento lo contemplado por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En este sentido, no escapará a la prudente apreciación de ese H. Tribunal Colegiado, que toda sentencia debe reunir los siguientes requisitos: Fundamentación, motivación y congruencia.

B. *Ahora bien, en el caso concreto, la Sala responsable vulneró el derecho humano de debido proceso aludido en perjuicio de mi mandante al declarar la validez de la resolución impugnada por medio de la cual se determinó un crédito fiscal en cantidad de ***** , al*

considerar que por no haber protocolizado ante notario público el contrato de mutuo simple celebrado por mi mandante y *********, no era posible comprobar con él el préstamo recibido pues a su parecer no existía la certeza de que efectivamente se hubiera firmado dicho contrato en la fecha señalada en el mismo.

Asimismo la Sala responsable desestimó el valor probatorio de las documentales aportadas para acreditar la operación de préstamo tales como lo son (i) el libro auxiliar de acreedores, (ii) registros contables en pólizas de diario, (iii) papeles de trabajo y (iv) las actas de la visita domiciliaria de aportación de datos por terceros practicada a *********, pues en la sentencia reclamada no hace ningún análisis sobre dichas pruebas de manera conjunta y adminiculada.

Para demostrar la inconstitucionalidad apuntada, es menester recordar lo dispuesto por la Sala a quo en la sentencia reclamada:

‘Esta H. Sala, estima infundados los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, en suma total de *********, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre del 2010; cumple con los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material, en relación con la presunción de ingresos determinada en la cantidad de *********, por lo siguiente:

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria de contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos o valor de actos o actividades por los que deben pagar contribuciones. Por tanto, si el particular no prueba en contra de dicha presunción se entiende que estos depósitos representan un ingreso o el valor de los actos o actividades por los cuales deben pagar contribuciones conforme a las disposiciones relativas.

En los folios 49 a 158 de autos, corre agregada la resolución de 28 de junio del 2012, en cuyas páginas 6 a 41 se contiene el capítulo de ‘INGRESOS ACUMULABLES DETERMINADOS’, en donde se

analiza el registro contable No. *****, del depósito en suma total de *****, proveniente de la cuenta bancaria *****, contrato No. *****, de ‘*****’, por concepto de préstamo que realizó la empresa denominada ‘*****’, pero no está amparado con la documentación comprobatoria respectiva, porque el contrato de mutuo exhibido, de fecha 10 de diciembre de 2009, en importe de *****, solo prueba un acuerdo de voluntades entre las partes entre las partes, pero no frente a terceros, como en el caso de las autoridades fiscales; y para que pueda tener valor probatorio requieren estar apoyado de otros documentos públicos, o algún otro medio de prueba con el que se acredite su realización. Añade la autoridad que no puede identificar el origen de dicho recurso, porque la contribuyente expidió la factura No. ***** a la empresa *****, por concepto de ‘rentas anticipadas de los inmuebles’, en cantidad de *****, que posteriormente canceló. Agrega que se le practicó una visita domiciliaria a la persona moral ‘*****’, al amparo de la orden No. ***** de 23 de junio de 2011, en donde se conoció que efectuó operaciones en importe de *****, por supuesto préstamo realizado a la misma empresa actora, exhibiendo el contrato de mutuo de 10 de diciembre de 2009, y el pagaré respectivo, pero no son suficientes para identificar su origen.

(...)

En ese orden de ideas, la resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, dado que cumple con los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material; porque no quedó desvirtuada la presunción de ingresos por depósitos bancarios en suma total de ***** proveniente de la cuenta bancaria *****, contrato *****, de *****’, ello en razón de que la documentación comprobatoria exhibida, consiste en el contrato de mutuo simple de 10 de septiembre de 2009, y el pagaré de 11 de enero de 2010, antes analizados; no prueban que se traten de préstamos realizados por terceros; pues son documentos privados, y pese a que contienen un acto jurídico que se perfecciona con el mero consentimiento de las partes, por sí solos no generan certeza de que la fecha de su celebración efectivamente es la que en ella se indica, esto es, en el ejercicio fiscal de 2009, lo cual es indispensable para que se pueda echar abajo aquella presuntiva de ingresos.

(...)

No es óbice para la conclusión alcanzada por esta H. Sala,

los argumentos de la parte actora, que ya se resumieron en párrafos anteriores; porque el contrato de mutuo precisado en párrafos precedentes, y el pagaré de 11 de enero de 2010, son insuficientes para desvirtuar la presunción de ingresos determinada, porque como bien lo señaló la autoridad en la resolución impugnada, **son documentos privados que amparan un acuerdo de voluntades, pero sin eficacia probatoria frente a terceros, como en el caso la autoridad fiscal;** pues para ello era necesario tener certeza de la fecha de su celebración lo que acontece a partir del día en que se celebran ante fedatario público o funcionario autorizado ya que solo de esa manera se puede tener una **precisión o un conocimiento indudable de que existió en la fecha que el mismo indica, con lo que se evita la realización de actos fraudulentos o dolosos,** como sería que se asentara una fecha falsa; de ahí la ineficacia de los argumentos de la actora.(...)

(Énfasis añadido)' -sic-

Como ese H. Tribunal Colegiado podrá advertir de la anterior transcripción, la A quo no hizo una valoración de las pruebas exhibidas consistentes en el contrato de mutuo, pagares, **contabilidad y compulsas con tercero,** pues arguyendo que el contrato no cuenta con protocolización, desestimó todas las **demás** documentales ofrecidas.

C. La resolución reclamada deviene inconstitucional al estimarse en contravención con lo dispuesto por los artículos 14 y 16 constitucionales, en virtud de que existe una violación al procedimiento en cuanto a la valoración de las pruebas exhibidas por mi mandante para desvirtuar la presunción de ingresos omitidos por depósitos bancarios en suma de *****provenientes de un préstamo.

La Sala responsable al emitir la sentencia reclamada no apreció correctamente el valor probatorio de la documentación que mi representada exhibió para comprobar el préstamo efectuado por ***** , violando en su perjuicio el derecho humano de debido proceso, pues la autoridad debió haber analizado en conjunto el contrato de mutuo, los pagarés, el libro auxiliar de acreedores, las pólizas de diario, los papeles de trabajo así como el resultado de la compulsas hecha con un tercero, pues toda esa documentación, adminiculada y valorada conjuntamente, acredita la veracidad de la operación de préstamo.

Resulta inaceptable que la Sala responsable pretenda lleva (sic) a cabo un estudio aislado de cada prueba para comprobar un hecho, pues ello implica una ineficiente impartición de justicia. Lo anterior, pues contrariamente a lo resuelto por la Sala responsable, la operación de

préstamo que nos ocupa, no solo está sustentada en el contrato de mutuo y el pagaré suscrito, sino en toda la documentación aportada por mi mandante.

Si la ahora responsable hubiera hecho un análisis en conjunto de toda la documentación soporte de la operación referida, se hubiera percatado de que son efectivamente las idóneas para comprobar el préstamo recibido por mi mandante y que con las mismas se desvirtúa el ingreso presunto que se le atribuyó.

*La violación al derecho humano de debido proceso radica en que, a pesar de que mi representada lo manifestó en su demanda de nulidad, si es posible tener por acreditado el préstamo en disputa con la documentación que obra en autos, es decir a través de los asientos en el libro auxiliar de acreedores, los registros contables en pólizas de diario, el contrato de préstamo celebrados con la prestamista y los pagarés suscritos, así como las actas de visita domiciliaria practicada a ******

*Por principio de cuenta, es importante recordar que la autoridad revisora para confirmar los registros e información aportada por mi mandante sobre la operación de préstamo cuestionada, procedió a solicitar una compulsa con el prestamista, la empresa ******

*Así, mediante oficio número ***** de fecha 23 de julio de 2011, se ordenó la práctica de la visita domiciliaria, por el ejercicio fiscal de 2010, a la contribuyente *****., (en su carácter de prestamista), respecto a todas las operaciones que en su carácter de tercero celebró con mi mandante.*

*El resultado de la compulsa en comento fue de conformidad a lo expresado por la propia autoridad fiscalizadora en la resolución impugnada a foja 22, en el sentido de que la prestamista **aceptó y coincidió** con la existencia del préstamo, tanto en tiempo como en monto; esto es, a través del resultad (sic) de la compulsa se confirmó la veracidad de todos los documentos exhibidos por mi mandante (registros contables, los asientos del libro auxiliar de acreedores, el contrato de mutuo y los pagarés suscritos).*

*Es importante recordar que el objeto de la compulsa que llevó a cabo la autoridad fiscal revisora, fue comprobar precisamente si dicho préstamo se había llevado a cabo por el monto y en la fecha señalada por mi mandante desde un inicio. Como se advierte de la propia resolución impugnada, fue la propia autoridad fiscal la que reconoció que el tercero compulsado (*****), aceptó u probó (sic) que el préstamo se había llevado a cabo en los términos descritos inicialmente por mi*

representada.

Por lo anterior, resultó sorpresivo que tanto la autoridad fiscal como la Sala responsable no le hayan dado ningún valor probatorio al resultado (sic) de la referida compulsa, siendo que precisamente para ello se llevó a cabo, es decir, para tener mayores elementos de convicción sobre la existencia del préstamo. No obstante todo ello, el resultado de la compulsa mereció una mención o pronunciamiento por parte de la Sala responsable.

Es importante resaltar que las actas de la compulsa con terceros constituye un documento público que hacen prueba plena, de que en el ejercicio fiscal 2010 mi mandante recibió de ***** un préstamo.

En efecto, el acta final de la visita domiciliaria practicada a *****, hace prueba plena de los hechos contenidos en las mismas, por lo que resultan aptas y suficientes para acreditar que mi mandante, durante el ejercicio 2010, recibió el préstamo referido.

Sin embargo, en forma sorpresiva la Sala responsable no hizo pronunciamiento alguno de la compulsa en comentario al emitir la sentencia reclamada, como si no se hubiera llevado a cabo. Evidentemente ese silencio deja a mi mandante en un estado de indefensión y violentan su derecho humano de debido proceso, pues la Sala responsable debió valorar todas las pruebas aportadas en el juicio de nulidad, entre ellas la compulsa referida.

Por tanto, si de la visita de aportación de datos por terceros, practicada al tercero mencionado, se desprende la veracidad de los préstamos realizados, entonces, la responsable no debió prescindir de ella, sino que debió valorarla de manera conjunta con todas las documentales exhibidas por la quejosa, de tal modo que de haberlo hecho, habría concluido que los hechos contenidos en el contrato de mutuo simple y el pagaré se soportaron con más pruebas, como es la referida acta final de aportación de datos con terceros, donde consta que efectivamente el contribuyente ***** realizó un préstamo a la quejosa.

Lo anterior se afirma así, toda vez que mi representada en cumplimiento de las obligaciones fiscales a que se encuentra sujeta, registró en su contabilidad, precisamente tanto en el **Libro Auxiliar de Acreedores**, como en **Pólizas de Diario**, el préstamo recibido de la contribuyente *****

Es menester recordar que el Libro Auxiliar de Acreedores, como su nombre lo dice, es un registro de los acreedores de las

empresas, es decir, las personas con las cuales ésta tiene una obligación pendiente de cubrir; por su parte las Pólizas de Diario representan una herramienta contable en la cual se registran movimientos hechos por la quejosa, mismos que para ésta no representan ingresos y tampoco representan gastos, de ahí que el asiento de dicho depósito se registró en las mencionadas pólizas de diario, pues éste es en calidad de préstamo y no representa un ingreso para mi representada, en virtud de que dicha cantidad debía ser devuelta a la prestamista.

Así, las documentales privadas ofrecidas por mi mandante se perfeccionaron con la diligencia que llevó a cabo la autoridad fiscal (compulsa con terceros), pues ésta se realizó con la finalidad de constatar la veracidad del préstamo, y por ende, la Sala responsable debió analizarlas, ya que por ningún motivo podía dejar de valorarlas, al estar directamente relacionadas con el préstamos (sic) que le fue observado a mi mandante, lo cual precisamente era la Litis del juicio de origen.

Por ello se reitera a ese H. Tribunal Colegiado que la sentencia reclamada es inconstitucional, pues no hay motivo legal existente que denote que las documentales aportadas no acreditan la operación de préstamo que celebró mi mandante con *****; además, la Sala responsable no invocó el fundamento legal que exigía la protocolización e inscripción del contrato de mutuo simple como perfeccionamiento y así poder considerar en forma conjunta las demás pruebas exhibidas.

Aunado a lo anterior, del análisis que efectúe ese H. Tribunal Colegiado a la sentencia reclamada, se podrá percatar que la Sala responsable motivó y fundamentó su sentencia sólo en el hecho de que el contrato de préstamo exhibido por mi representada consta en un documento privado, sin siquiera realizar un estudio analítico y de manera conjunta de toda la documentación exhibida tanto por mi representada como por el acreedor del contrato en comento, ***** , resultando así una motivación y fundamentación insuficientes.

Es menester resaltar que mi representada para respaldar la operación de préstamo, conserva dentro de su contabilidad diversa documentación tales como; el contrato de préstamo celebrado con la moral *****; los pagarés garantía del mismo, el Libro Auxiliar de Acreedores, cuenta contable número ***** denominada ACREEDORES DIVERSOS y los registros contables respectivos.

Dicha documentación, en su **conjunto**, y no analizada de manera aislada, demuestra la veracidad de la operación en cita, siendo que la misma forma parte de la contabilidad de la hoy quejosa. En este sentido, no existe motivo legal alguno para desestimar el valor probatorio de cada una de esas documentales, tan no existe que la Sala responsable no citó ninguna disposición legal para liberarse de su valoración, ni dio explicación alguna para justificar la omisión del análisis de las citadas pruebas.

La Sala responsable, en la sentencia reclamada, solamente se abocó a desestimar el contrato de mutuo y el pagaré suscrito por ser documentos privados dejando en el olvido toda la demás documentación aportada.

Como ya se mencionó los actos administrativos deben estar fundados y motivados, es decir, deben expresar, **con precisión** el o los preceptos legales aplicables al caso concreto y señalar las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para emitir el acto; de tal modo que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables.

Evidentemente en el caso que nos ocupa no se dio esa debida fundamentación ni motivación ni tampoco se respetó el debido proceso, ya que lo único que la Sala responsable consideró al emitir la sentencia reclamada, fue que a su parecer mi mandante obtuvo ingresos en cantidad de *********, pues desestimó todas las documentales exhibidas que acreditan que dicho depósito proviene de un préstamo, bajo el simple argumento de que el contrato de mutuo celebrado entre mi mandante y *********. (una de las tantas documentales aportadas) no está protocolizado, lo cual lo convierte en un documento privado sin certeza y sin valor probatorio alguno.

Lo anterior, se sostiene así, pues basta remitirse a la sentencia reclamada para constatar que la Sala estableció en forma singular y aislada el valor probatorio de una sola documental exhibida (el contrato de mutuo), sin adminicularla ni analizarla en conjunto con la totalidad de las documentales aportadas, siendo éstas el libro auxiliar de acreedores, registros contables en pólizas de diario, el resultad (sic) de la compulsa con el prestamista y los pagarés, lo cual trascendió al sentido de la resolución, pues la condujo a considerar indebidamente como ingresos omitidos la cantidad de *********

El criterio anterior se sustenta con la siguiente tesis de jurisprudencia, emitida por la 1ª Sala de la Suprema Corte de Justicia de

la Nación:

'DERECHO AL DEBIDO PROCESO. SU CONTENIDO.

Dentro de las garantías del debido proceso existe un "núcleo duro", que debe observarse inexcusablemente en todo procedimiento jurisdiccional, mientras que existe otro núcleo de garantías que resultan aplicables en los procesos que impliquen un ejercicio de la potestad punitiva del Estado. En cuanto al "núcleo duro", las garantías del debido proceso que aplican a cualquier procedimiento de naturaleza jurisdiccional son las que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha identificado como formalidades esenciales del procedimiento, cuyo conjunto integra la "garantía de audiencia"; las cuales permiten que los gobernados ejerzan sus defensas antes de que las autoridades modifiquen su esfera jurídica en forma definitiva. Al respecto, el Tribunal en Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia P./J. 47/95, de rubro: "FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SON LAS QUE GARANTIZAN UNA ADECUADA Y OPORTUNA DEFENSA PREVIA AL ACTO PRIVATIVO.", sostuvo que las formalidades esenciales del procedimiento son: (i) la notificación del inicio del procedimiento; (ii) **la oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa**; (iii) la oportunidad de alegar; y, (iv) **una resolución que dirima las cuestiones debatidas** y cuya impugnación ha sido considerada por esta Primera Sala como parte de esta formalidad. Ahora bien, el otro núcleo es comúnmente identificado con el elenco mínimo de garantías que debe tener toda persona cuya esfera jurídica pretenda modificarse mediante la actividad punitiva del Estado, como ocurre, por ejemplo, con el derecho penal, migratorio, fiscal o administrativo, en donde se exigirá que se hagan compatibles las garantías con la materia específica del asunto. Así, dentro de esta categoría de garantías del debido proceso se identifican dos especies: la primera, corresponde a todas las personas independientemente de su condición, nacionalidad, género, edad, etcétera, dentro de las que están, por ejemplo, el derecho a contar con un abogado, a no declarar contra sí mismo o a conocer la causa del procedimiento sancionatorio; la segunda, resulta de la combinación del elenco mínimo de garantías con el derecho de igualdad ante la ley, y protege a aquellas personas que pueden encontrarse en una situación de desventaja frente al ordenamiento jurídico, por pertenecer a algún grupo vulnerable, por ejemplo, el derecho a la notificación y asistencia consular, el derecho a contar con un traductor o intérprete, el derecho de las niñas y niños a que su detención sea notificada a quienes ejerzan su patria potestad y tutela, entre otras de la misma naturaleza.

PRIMERA SALA

Amparo en revisión 352/2012. 10 de octubre de 2012. Cinco votos. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Mario Gerardo Avante Juárez.

Nota: La tesis de jurisprudencia P./J. 47/95 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo II, diciembre de 1995, página 133.

Localización: Registro No. 200301, Décima Época, instancia: PRIMERA SALA, fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Marzo de 2013, página 881, Tesis: 1ª. LXXXV/2013 (10a.), Tesis Aislada, Materia(s): Constitucional.

(Énfasis añadido) -sic-

De ese modo es evidente que para apreciar correctamente el valor probatorio de los contratos y pagarés en cuestión, la Sala responsable debió concatenarlos y adminicularlos con las demás pruebas recabadas en el procedimiento de fiscalización, independientemente de

que hubieran sido aportadas por mi mandante u obtenidas por la autoridad fiscal, sin embargo, no lo hizo así.

En ese mismo sentido, es evidente que el préstamo recibido por mi mandante, se registró contablemente y se respaldó documentalmente, tan es así que la quejosa en el momento que la autoridad revisora le requirió información respecto a la operación en cita, ésta la exhibió en el término legal.

En conclusión, si el hecho consignado en el referido contrato y pagaré se complementan con otras pruebas, tales como lo son el libro auxiliar de acreedores, los registros contables en pólizas de diario, los papeles de trabajo y el acta final de aportación de datos por terceros, y en la especie no se demostró que dichas documentales debieran perfeccionarse con la protocolización e inscripción, es claro que la Sala responsable debió hacer un análisis de tales documentales para concluir que el depósito bancario en suma de ***** proviene de un préstamo otorgado por ***** a mi mandante y no considerarse como ingresos omitidos.

Resulta evidente la violación a los derechos humanos de mi mandante de legalidad y debido proceso, pues sin fundamento alguno la responsable no se pronunció respecto a la documentación exhibida por mi mandante consistente en el libro auxiliar de acreedores, los registros contables en pólizas de diario y la compulsas con *****; en otras palabras, en la sentencia reclamada la Sala responsable no dijo nada al respecto.

En las relatadas circunstancias, es procedente que se conceda el amparo y protección de la Justicia Federal solicitado por la quejosa, toda vez que se violentó en su perjuicio los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues la sentencia reclamada no se encuentra debidamente fundada y motivada, ni se respetó el debido proceso.

SEGUNDO. La sentencia reclamada es violatoria del derecho humano de legalidad en virtud de que contrario a lo sostenido por la Sala a quo, sí se aportaron elementos suficientes en el juicio de nulidad de origen para demostrar que los depósitos bancarios en suma total de *****, provienen de un préstamo a mi mandante.

A. Mediante el presente concepto de violación se demostrará que la sentencia reclamada es violatoria, del derecho humano de legalidad prevista en el artículo 16

constitucional, por lo que en obvio de repeticiones ociosas, solicito a este H. Tribunal Colegiado tenga por reproducidas como si a la letra se insertasen, las explicaciones del derecho humano aludido mencionadas en el apartado A del Primer Concepto de Violación.

B. Mediante el considerando TERCERO de la sentencia reclamada la Sala A quo resolvió, en relación con el primero y cuarto concepto de impugnación y primero de la ampliación de demanda de nulidad, que mi mandante no desvirtuó la presunción de ingresos omitidos por depósitos bancarios en suma de *********, pues a su parecer la documentación comprobatoria exhibida, consistente en el contrato de mutuo simple de fecha 10 de diciembre de 2009 y el pagaré de 11 de enero de 2010, no probaban que se tratara de préstamos realizados por terceros, pues son documentos privados que amparan un acuerdo de voluntades, pero sin eficacia probatoria frente a la autoridad fiscal pues para ello era necesario tener certeza de la fecha de su celebración, lo que acontece a partir en que se celebran ante fedatario público o funcionario autorizado (protocolización e inscripción).

Para una mejor exposición del presente concepto de violación, es conveniente recordar que mediante el primer concepto de anulación de la demanda de nulidad, mi mandante señaló que la autoridad fiscal resolvió que las documentales exhibidas no tienen valor probatorio bajo el simple razonamiento de que el contrato de mutuo es un acto privado y que por tanto, no le constaba la verdad del contenido y fecha.

Así las cosas, resulta evidente que la autoridad revisora pretende negar todo valor probatorio a las documentales exhibidas por mi mandante, lo cual fue avalado indebidamente por la Sala responsable.

Para demostrar la inconstitucionalidad apuntada, es menester recordar lo expuesto por la Sala a quo en la sentencia reclamada:

‘Esta H. Sala, estima infundados los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que (...)

En los folios 49 a 158 de autos, corre agregada la resolución de 28 de junio del 2012, en cuyas páginas 6 a 41 se contiene el capítulo de 'INGRESOS ACUMULABLES DETERMINADOS', en donde se analiza el registro contable No. *****, del depósito en suma total de *****, proveniente de la cuenta bancaria *****, contrato No. *****, de '*****' (sic), por concepto de préstamo que realizó la empresa denominada "*****", a la hoy actora ***** pero no está amparado con la documentación comprobatoria respectiva, porque el contrato de mutuo exhibido, de fecha 10 de diciembre de 2009, en importe de *****, solo prueba un acuerdo de voluntades entre las partes entre las partes, pero no frente a terceros, como en el caso de las autoridades fiscales; (...)

En ese orden de ideas, la resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, dado que cumple con los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material; porque no quedó desvirtuada la presunción de ingresos por depósitos bancarios en suma total de ***** proveniente de la cuenta bancaria *****, contrato *****, de ***** *****, ello en razón de que la documentación comprobatoria exhibida, consiste en el contrato de mutuo simple de 10 de septiembre de 2009, y el pagaré de 11 de enero de 2010, antes analizados; no prueban que se traten de préstamos realizados por terceros; pues son documentos privados, y pese a que contienen un acto jurídico que se perfecciona con el mero consentimiento de las partes, por sí solos no generan certeza de que la fecha de su celebración efectivamente es la que en ella se indica, esto es, en el ejercicio fiscal de 2009, lo cual es indispensable para que se pueda echar abajo aquella presuntiva de ingresos.

(...)

No es óbice para la conclusión alcanzada por esta H. Sala, los argumentos de la parte actora, que ya se resumieron en párrafos anteriores; porque el contrato de mutuo precisado en párrafos precedentes, y el pagaré de 11 de enero de 2010, son insuficientes para desvirtuar la presunción de ingresos determinada, porque como bien lo señaló la autoridad en la resolución impugnada, **son documentos privados que amparan un acuerdo de voluntades, pero sin eficacia probatoria frente a terceros, como en el caso la autoridad fiscal;** pues para ello era necesario tener certeza de la fecha de su celebración lo que acontece a partir del día en que se celebran ante fedatario público

o funcionario autorizado ya que solo de esa manera se puede tener una **precisión o un conocimiento indudable de que existió en la fecha que el mismo indica, con lo que se evita la realización de actos fraudulentos o dolosos**, como sería que se asentara una fecha falsa; de ahí la ineficacia de los argumentos de la actora.

Determinación que llevada al ámbito tributario y especialmente a la presuntiva de ingresos, se traduce en que esta solo puede desvirtuarse mediante **documentos que ofrezcan un grado de certeza suficiente** de que existieron antes de que se aplicara tal presuntiva por parte de la autoridad fiscalizadora y no que solo fueron elaborados para justificar las omisiones y/o irregularidades detectadas en el procedimiento fiscalizador.'

(Énfasis añadido) -sic-

Como se colige de la sentencia reclamada, la Sala a quo consideró que para que mi mandante pudiera demostrar que los depósitos en suma total de ***** proveniente de la cuenta bancaria *****, derivan de un préstamo otorgado a mi mandante por *****, era necesario que respecto del contrato de mutuo simple celebrado y el pagaré suscrito, se tuviera la certeza de la fecha de su celebración, lo cual probaría mediante su protocolización ante fedatario público o funcionario autorizado, esto es, que contaran con la protocolización e inscripción ante el Registro Público de la Propiedad, para que tuvieran plena eficacia y así darles un valor probatorio pleno.

Las consideraciones y conclusión de la Sala a quo se encuentran apartadas a derecho, pues es falso que los contratos requieran requisitos adicionales a los establecidos en la ley para que tengan plena eficacia.

Así, para que un contrato sea válido y tenga eficacia jurídica plena sólo es necesario cumplir con los requisitos que marcan las leyes respectivas, sin que en ningún momento sea necesario que un fedatario público los protocolice o que el titular del Registro Público de la Propiedad y del Comercio de que se trate los inscriba, como incorrectamente lo pretende la Sala a quo.

Lo anterior es así, pues no existe ningún precepto legal, y mucho menos en materia administrativa, que permita arribar a la conclusión de la a quo. Lo que es más, el Poder Judicial de la Federación así como el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa han establecido insistentemente, mediante criterios, que los contratos o convenios que celebren los particulares no requieren mayores

formalidades que las que expresamente marquen las leyes en los que se basen.

Algunos de los criterios a los que nos referimos, se encuentran en la siguiente transcripción:

‘CONTRATO DE MUTUO CON INTERÉS. NO SE REQUIERE SU INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO PÚBLICO DE LA PROPIEDAD PARA SU VALIDEZ, Y PARA QUE SURTA EFECTOS CONTRA TERCEROS.- Si bien en el Código Civil Federal y el en Código Civil del Estado de Yucatán, no aparece una regulación expresa sobre las formalidades para la celebración del contrato de mutuo con interés, no hay que perder de vista que se trata de un contrato traslativo de dominio, atento a la definición contenida en el artículo 2384 del Código Civil Federal, al estipular que el mutuo es un contrata por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y calidad. Además de que en el numeral 2385 del Código Civil Federal, señala que si el contrato de mutuo consiste en un préstamo en dinero, pagará el deudor devolviendo una cantidad igual a la recibida conforme a la ley monetaria vigente al tiempo de hacerse el pago, sin que esta prescripción sea renunciable. Por su parte, la doctrina jurídica mexicana sobre ese tipo de contratos, expresa que el mutuo es consensual en oposición a formal, ya que no requiere para su validez la observancia de alguna formalidad escrita; y en cuanto a los elementos de validez de este contrato, incluye a la capacidad, la lesión y la manifestación del consentimiento, señalando que no necesita para su validez ni siquiera la expresión verbal cuando, los actos ejecutados, se desprenda claramente la voluntad tácita de dar y recibir en mutuo, además de que los artículos 2168 y 2172 del Código Civil del Estado de Yucatán, **no establecen como objeto de inscripción en el Registro Público de la Propiedad, aquellos actos traslativos de dominio pactados en un contrato de mutuo con interés. Por lo que se concluye que no se requiere la inscripción de este tipo de contrato en el Registro Público de la Propiedad, para que tenga validez y surta efectos contra terceros.**

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1267/10-16-01-6.- Resuelto por la Sala Regional Peninsular del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 12 de agosto de 2001, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Virginia Pétriz Herrera.- Secretario: Lic. Arturo Garrido Sánchez.

R.T.F.J.F.A Séptima Época. Año I. No. 3 Octubre 2011. P .243'

'CONTRATOS MERCANTILES. VALIDEZ DE LOS. Una correcta interpretación del artículo 78 del Código de Comercio, lleva a la convicción de que, **si bien es verdad que la validez del acto comercial no depende de la observancia de formalidades o requisitos determinados**, ello no releva a las partes de la obligación que tienen de demostrar en el juicio la manera y términos en que quisieron obligarse en el acto comercial.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1915/95. Bass Industrial, S.A. de C.V. 27 de abril de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: María Soledad Hernández de Mosqueda. Secretario: Régulo Pola Jesús.'

'CONTRATO PRIVADO. NO LE RESTA EFICACIA JURÍDICA EL NO SER PROTOCOLIZADO ANTE NOTARIO PÚBLICO. Es de señalar que el hecho de que el contrato consensual no haya sido protocolizado ante notario público, no le resta eficacia jurídica como acto privado, pues al no exigir el Código Civil Federal dicha formalidad para que surta sus efectos, este tipo de contrato será válido aun cuando conste en escrito privado, pues conforme a lo dispuesto en los artículos 1832 y 1833, con relación a los diversos 2398 al 2424 y 2459 al 2477, todos del código federal en cita, **tal formalidad no es exigida para que goce de legalidad y validez, sin que sea dable pretender formalidades determinadas fuera de los casos expresamente designados por la ley.** Máxime que resulta intrascendente el que no se haya protocolizado dicho contrato privado ante notario público, pues la realización de tal acto formal no confiere al aludido acto el grado de documento público, con fuerza probatoria plena, ya que lo único que acreditaría es que ese convenio se presentó ante fedatario público en fecha cierta, pero no que haya sido autorizado por el mismo, al continuar siendo privado su contenido y alcance jurídico.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 8311/08-11-02-8.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativo, el 13 de enero de 2011, por unanimidad de votos – Magistrado Instructor: Rubén Ángeles Enríquez.- Secretario: Lic. José Enrique Gómez Villalba.'

'CONTRATO DE CUENTA CORRIENTE. NO SE

REQUIERE SU INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO PÚBLICO DE COMERCIO, PARA SU VALIDEZ Y PARA QUE SURTA EFECTOS CONTRATERCEROS (sic).- De la lectura de los artículos 302 al 310 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, se desprende que el contrato de cuenta corriente es aquél en el que las partes se obligan a anotar en su cuenta los créditos derivados de sus recíprocas remesas, reconociéndolos inexigibles hasta la clausura del contrato. Por su parte, el Código de Comercio, en el capítulo II denominado 'De los contratos mercantiles en general', del Título Primero, del Libro Segundo, establece en los artículos 75 al 88, **al referirse a las formas que deben observarse en la celebración de determinadas formalidades o requisitos, excepto en el caso de aquellos contratos que de acuerdo con el propio Código u otras leyes, deban reducirse a escritura o requieran formas o solemnidades necesarias para su eficacia.** En tanto que los artículos 16, fracción II, 18, párrafos primero y segundo, 21, 25, 27 y 29 Del Código de Comercio señalan que los comerciantes, por el hecho de serlo, tienen la obligación de inscribir en el Registro Público de Comercio, aquellos documentos cuyo tenor y autenticidad deban hacerse notorios; y que en el Registro Público de Comercio, se inscriben los actos mercantiles, así como aquellos que se relacionan con los comerciantes y conforme a la legislación lo requieran; advirtiéndose en el artículo 21 del aludido Código, se enuncian las anotaciones a las que les corresponderá un folio electrónico en dicho Registro, destacando los instrumentos públicos en los que se haga constar la constitución, transformación, fusión, escisión, disolución y liquidación de las sociedades mercantiles; así como su cambio de denominación o razón social, domicilio, objeto social, duración y el aumento o disminución del capital mínimo fijo, entre otros; sin que se haga referencia alguna al contrato de cuenta corriente. **Además de que no hay que perder de vista que la falta de registro de los actos cuya inscripción sea obligatoria, tiene como consecuencia que sólo produzcan efectos jurídicos entre los que lo celebren, y no podrán producir perjuicio a tercero, el cual podrá aprovecharse de ellos en lo que le fueren favorables.** Por lo que de una interpretación sistemática de los preceptos aplicables al contrato de cuenta corriente, previstos en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, así como en el Código de Comercio, **se concluye que no establecen de manera expresa, que se requiera su inscripción en el Registro Público de Comercio, para su validez y para que surta efectos contra terceros.**

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1609/09-16-01-6.- Resuelto por la Sala Regional Peninsular del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 28 de febrero de 2011, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Virginia Pétriz Herrera.- Secretaria: Lic. Ligia Elena Aguayo Martín.

(Énfasis añadido) -sic-

Así de los criterios transcritos se desprende con claridad lo siguiente:

i) Que ningún contrato requerirá de más formalidades de las que expresamente establezca la ley que lo regule;

ii) Que su falta de protocolización, inscripción en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio o la ausencia de otras solemnidades no previstas en la ley, no les restan eficacia o validez jurídica a los contratos.

iii) Que la falta de solemnidades no previstas de ninguna manera les resta eficacia a los contratos en relación con terceros.

iv) Que lo anterior es así, toda vez que aunque se protocolizan ante notario o se inscribiera en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, el contenido del contrato seguirá siendo privado y nunca público.

Así las cosas, carece de sustento legal que la Sala a quo haya considerado que el contrato de mutuo simple haya tenido que protocolizarse ante fedatario público o funcionario autorizado, puesto que tal formalidad no son requeridas por ningún ordenamiento jurídico.

Lo anterior se corrobora si consideramos que la Sala responsable nunca dio a conocer en su sentencia en qué precepto legal se establece la obligación de los particulares de protocolizar ante notario los contratos de mutuo simple, lo cual atiende a una sola explicación ¡No existe tal disposición legal!

Sin embargo, dicha Sala no les da el valor ni la eficacia debida al contrato de mutuo de mi mandante sin sustento jurídico alguno, lo cual no puede ser más contrario a la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional.

Lo que es más, la inconstitucionalidad de la sentencia reclamada se evidencia por simple y sencillo hecho de que la Sala a quo

no citó ni un solo dispositivo legal para soportar su conclusión de que el contrato exhibido por mi mandante debía celebrarse ante fedatario público o funcionario autorizado, lo cual por sí solo evidencia la violación a la garantía de legalidad de mi mandante.

Pareciera que la Sala a quo olvidó que como Tribunal de legalidad, está obligada a emitir sus fallos con estricto apego a lo que marquen los ordenamientos jurídicos, soportando en los diferentes ordenamientos sus conclusiones; sin embargo, en el presente caso la Sala a quo desafortunadamente confirmó la validez de una resolución sin tener sustento legal alguno, toda vez que su justificación fue que debía existir fecha cierta para que el contrato de mutuo simple tuviera validez y eficacia.

En ese sentido, la sentencia reclamada se basa en afirmaciones gratuitas y sin sustento, pues lo cierto es que el contrato de mutuo simple y el pagaré suscrito demeritados por la Sala a quo, son plenamente válidos y eficaces en el mundo jurídico y frente a terceros, principalmente porque no existe ningún fundamento legal que establezca formalidades específicas o adicionales a las cumplidas en el caso que nos ocupa, contrario a lo que pretende la Sala responsable.

Lo que es más, tal como lo sostienen los criterios reproducidos, inclusive si fuera necesario protocolizar ante fedatario público o funcionario autorizado algún acto jurídico y esto no fuera cumplido, el mismo seguiría siendo válido frente a terceros cuando de las cláusulas del convenio o del contrato, este pudiera aprovecharse, por lo que en el caso concreto fue precisamente lo que sucedió.

Es verdad, incluso si fuera necesario que en el caso concreto se hubiera tenido la necesidad de protocolizar e inscribir el contrato de mutuo simple, lo cual de ninguna manera se admite, de cualquier manera el contrato referido y exhibido como anexo 9 del escrito inicial de la demanda de nulidad tenía validez y plena eficacia frente a terceros.

En las relatadas circunstancias, contrario a lo sostenido por la Sala a quo, el contrato de mutuo simple y el pagaré suscrito es válido y eficaz en cada una de sus partes, pues ningún precepto legal prescribe la obligación de cumplir con determinadas formalidades.

Así, el Código Civil Federal en su artículo 2384 define al contrato de mutuo como un contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y

calidad.

Los elementos esenciales de estos contratos son solamente el consentimiento y el objeto del mismo, razón por la cual el contrato de mutuo es consensual en oposición a formal.

A este respecto, Ricardo Treviño García, en su obra “Los Contratos Civiles y Sus Generalidades” establece que:

‘(El contrato de mutuo) No requiere ninguna formalidad para su validez, sino que por el contrario, el consentimiento puede manifestarse de una manera expresa o tácita. Expresa cuando se hace por escrito, verbalmente o por signos inequívocos, y tácita cuando se dan por ciertos hechos o actos que suponen o autorizan a presumir el consentimiento. El mutuo es un contrato consensual en oposición a formal, por aplicación de lo que dispone numeral 2832 del CCDF, que indica que en los contratos civiles cada quien se obliga de la manera y en los términos que aparezca que quiso obligarse, sin que para esa validez del contrato se requieran formalidades determinadas, fuera de los casos designados por la ley. Como en el capítulo en que se regula el contrato de mutuo no existe ningún artículo que ordene determinada formalidad para su validez, tiene aplicación lo dispuesto en el numeral 1832.’

La Sala responsable erróneamente sostiene que el contrato de préstamo en comento, por constar en un documento privado solamente hace prueba entre los contratantes y no así ante terceros; sin embargo, por ser un contrato de carácter civil, como ya se mencionó anteriormente, no es necesario que sea oponible a terceros, sino solamente a los contratantes, quienes son los únicos que adquieren derechos y obligaciones.

Sirve de apoyo a lo anterior la siguiente tesis jurisprudencial emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que a la letra establece:

‘VII-TASR-PE-1

CONTRATO DE MUTUO CON INTERÉS, NO SE REQUIERE SU INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO PÚBLICO DE LA PROPIEDAD PARA SU VALIDEZ, Y PARA QUE SURTA EFECTOS CONTRA TERCEROS.- Si bien en el Código Civil Federal y el Código Civil del Estado de Yucatán, no aparece una regulación expresa sobre las formalidades para la celebración del contrato de mutuo con interés, no hay que perder de vista que se trata de un contrato traslativo de dominio, atento a la definición contenida en el artículo 2384 de Código Civil Federal, al estipular que el mutuo es un contrato por el cual el mutuante

se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y calidad. Además de que el numeral 2389 del Código civil Federal, señala que si el contrato de mutuo consiste en el préstamo de dinero, pagará el deudor devolviendo una cantidad igual a la recibida conforme a la ley monetaria vigente al tiempo de hacerse el pago, sin que esta prescripción sea renunciable. Por su parte, la doctrina jurídica mexicana sobre este tipo de contratos, expresa que el mutuo es consensual en oposición a formal, ya que no requiere para su validez la observancia de alguna formalidad escrita; y en cuanto a los elementos de validez de este contrato, incluye a la capacidad, la lesión y la manifestación del consentimiento, señalado que no necesita para su validez ni siquiera la expresión verbal cuando, de los actos ejecutados, se desprenda claramente la voluntad tácita de dar y recibir en mutuo, además de que los artículos 2168 y 2172 del Código Civil del Estado de Yucatán, no establecen como objeto de inscripción en el Registro Público de la Propiedad, aquellos actos traslativos de dominio pactados en un contrato de mutuo con interés. Por lo que se concluye que no se requiere la inscripción de ese tipo de contrato en el Registro Público de la Propiedad, para que tenga validez y surta efectos contra terceros.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1267/10-16-01-6.- Resuelto por la Sala Regional Peninsular del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 12 de agosto de 2011, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Virginia Pétriz Herrera.- Secretario: Lic. Arturo Garrido Sánchez.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año I. No.3. Octubre 2011. P. 243

Es menester resaltar que la objeción que pretende hacer la responsable respecto del contrato de préstamo en comento, no tiene ningún sustento legal, pues simplemente trata de restarle credibilidad, sin motivación ni fundamentación legal alguna.

Ciertamente los documentos privados tienen efectos entre las partes del mismo, sin embargo, no por ella (sic) la Sala responsable puede restarle valor o credibilidad al contrato de préstamo, celebrado entre ***** y mi representada.

Así las cosas, la sentencia reclamada se encuentra indebidamente fundada y motivada en relación con el artículo 16 constitucional, pues inclusive la Sala responsable omitió señalar con fundamento en qué disposición mi mandante tenía obligación de celebrar

ante fedatario público o funcionario autorizado el referido contrato, por lo que lo procedente será que se le conceda a mi mandante el amparo que solicita, se revoque la sentencia combatida y se emita otra en su lugar donde se reconozca la plena validez y eficacia del contrato de mutuo y por ende se tenga acreditado el préstamo recibido por la quejosa.

D. Por otra parte, la resolución reclamada deviene inconstitucional, toda vez que la Sala responsable consideró que el contrato de mutuo simple celebrado el día 10 de diciembre de 2009, y el pagaré de fecha 11 de enero de 2010, son insuficientes para desvirtuar la presunción de ingresos determinados por la autoridad fiscal, porque son **documentos privados** que amparan un acuerdo de voluntades, pero sin eficacia probatoria frente a terceros, pues para ello era necesario tener certeza de la fecha de su celebración, lo que acontece a partir del día en que se celebran ante fedatario público o funcionario público autorizado.

Ese H. Tribunal Colegiado deberá considerar inconstitucional la sentencia reclamada, porque la Sala responsable no apreció correctamente el valor probatorio de las documentales exhibidas por mi mandante, pues consideró que el contrato y pagaré aportados, constituyen documentos privados, y que, dada su naturaleza, para surtir efectos frente a terceros (para ser valorados por la autoridad fiscal), requieren ser protocolizados ante fedatario público.

Al respecto es preciso indicar que si bien es cierto los contratos y pagarés son documentos privados, no menos cierto es que para confirmar su certeza estos requieren de otras pruebas que acrediten los hechos consignados en ellos; asimismo no por el hecho de ser documentos privados carecen absolutamente de valor probatorio alguno, sino que su valor debe determinarse en forma concomitante con otras pruebas.

Es decir, si los documentos privados se reconocen legalmente como medio de prueba, entonces, implícitamente la ley reconoce su valor probatorio, aun cuando su valor pudiera ser únicamente indiciario, el cual se robustece en la medida que estos documentos privados puedan concatenarse con otras pruebas, más aún, si en el caso de que se trate, no existen otros elementos de prueba que se contrapongan a los mismos.

En ese contexto, se reitera que los documentos privados, aun dada su naturaleza, sí ostentan valor probatorio en la medida que admitan administrarse y enlazarse con otras pruebas, como pueden ser documentales públicas o privadas, o cualquier prueba de otra naturaleza

que esté permitida por la ley.

Sin embargo, la Sala responsable insiste en la sentencia reclamada que en el **ámbito tributario** para poder desvirtuar la presuntiva de ingresos, únicamente son válidos documentos que ofrezcan un grado de certeza suficiente de que existieron antes de que se aplicara tal presuntiva por parte de la autoridad fiscalizadora, el cual se la otorga la protocolización ante fedatario público.

Es menester recordar que el derecho se ha dividido en dos categorías de conformidad a su finalidad, estas son el derecho privado y el derecho público.

El derecho privado es la rama del derecho que se ocupa de las relaciones entre los particulares, (aquí encontramos al derecho civil); a diferencia del derecho público el cual regula las relaciones entre las personas y entidades privadas con los órganos que ostentan el poder público cuando estos últimos actúan en ejercicio de sus legítimas potestades públicas (aquí encontramos al derecho fiscal) y de acuerdo con el procedimiento legalmente establecido, y de los órganos de la Administración Pública entre sí.

Asentado lo anterior, es indispensable que ese H. Tribunal Colegiado no pierda de vista que las relaciones de naturaleza civil, se refieren a cuestiones que se den entre particulares, es decir, son propias del derecho e intereses privados.

Es por ello que las disposiciones en materia civil no siempre serán compatibles o aplicables en el campo del derecho público, y para determinarlo resulta indispensable atender al caso concreto y a los principios que rigen la materia fiscal.

Así tenemos que el eje sobre el que giran las relaciones fisco contribuyente son sociales de interés general, donde no debe perseguirse ventaja ni por parte del Estado ni por parte del contribuyente, y si bien resulta legítimo obtener aquello a lo que se tenga derecho por parte tanto de uno como otro, ello debe alcanzarse con **aplicación estricta de las normas de derecho tributario**, sin ánimo de obtener ganancia aunque tuviera tintes lícitos, si no está expresamente prevista en dicha normatividad fiscal, **utilizando una aplicación analógica de disposiciones de derecho privado, tal como ocurre en el presente caso.**

En ese sentido se debe estimar que la Sala responsable se extralimitó en sus funciones al restarle eficacia probatoria al contrato de mutuo simple y el pagaré exhibidos, ya que el artículo 5° del Código

Fiscal de la Federación establece que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares son de aplicación estricta, el cual textualmente dispone:

‘Artículo 5. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

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

*Por ello, si la carga de la protocolización que le impuso la autoridad revisora a mi mandante para valorar las pruebas que acreditan la procedencia del préstamo **no encuentra sustento en las disposiciones fiscales** que regulan ese derecho y éstas son de aplicación estricta, en consecuencia, resulta inadecuado que la Sala responsable convalidara en la sentencia reclamada el actuar de la enjuiciada de imponer una exigencia no está prevista en los artículos en que fundó su determinación.*

En efecto, si no existe una disposición fiscal que obligue a mi representada a la protocolización tanto del contrato como del pagaré, en consecuencia no debe hacerse extensivo un requisito de aplicación estrictamente civil, toda vez que como se ha demostrado, no siempre existe compatibilidad entre las normas de derecho civil con las normas de derecho fiscal.

En virtud de lo anterior, es que mi representada no tenía la obligación de protocolizar las documentales exhibidas, consistentes en el contrato de mutuo y en el pagaré, para demostrar la veracidad del préstamo recibido, toda vez que esto no es un requisito exigido por las disposiciones fiscales, sino para aquellas relaciones estrictamente civiles.

Ilustra lo anteriormente considerado, la tesis VIII.2°.48 A, cuyo criterio se comparte, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta IX, Abril de 1999, Página 573 materia Administrativa, que refiere:

‘NORMA JURÍDICA FISCAL. SU INTERPRETACION PUEDE SER DE ERICTA APLICACIÓN O NO, SEGÚN CONTEMPLE UNA CARGA O BENEFICIO PARA EL PARTICULAR

CONTRIBUYENTE. En la interpretación de una norma jurídica fiscal, debe considerarse si establece cargas o beneficios a los particulares contribuyentes, para determinar si son de estricta aplicación, o bien sea factible aplicar cualquier método permitido por la hermenéutica jurídica que va desde el literal, gramatical, lógico, histórico, sistemático y teológico. Así debe examinarse si la disposición se refiere al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y si efectivamente grava su esfera jurídica o patrimonial, o contempla un beneficio, caso este en que resulta aplicable cualquier método de interpretación para desentrañar el sentido del concepto legal.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Revisión fiscal 318/ 98. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, 4 de febrero de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús R. Sandoval Pinzón. Secretario: Alberto Caldera Macías.

Véase: *Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, Tomo VII, abril de 1991, página 192, tesis I.3o. A.41 K de rubro "INTERPRETACIÓN DE LA LEY, INSTRUMENTOS AL ALCANCE DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL PARA LA".

Tesis Aislada, VIII.2º.48 A, *Semanario de la Suprema Corte de Justicia y su Gaceta*, novena época, tribunales colegiados de circuito, IX, abril 1999, pág. 573'

En este contexto, se debe considerar que el proceder de la Sala responsable se estima violatoria de los derechos fundamentales consagrados en los artículos 14 y 16 constitucionales y por tanto, lo procedente será otorgar a la quejosa la protección constitucional para el efecto que se analice nuevamente las pruebas ofrecidas en su conjunto prescindiendo del requisito de que el contrato de mutuo exhibido por mi mandante y el pagaré debieron celebrarse ante fedatario público o funcionario autorizado, es decir contar con la protocolización e inscripción respectiva, para adquirir fecha cierta y así poder ofrecer un grado de certeza suficiente de que existieron antes de que se aplicara tal presuntiva.

TERCERO.- Violación de los derechos humanos de legalidad, seguridad jurídica y acceso a la justicia, contenidos en los artículo (sic) 14, 16 y 17 constitucionales, en relación con lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues en la sentencia que se combate la Sala responsable actuó en contra de los principios de congruencia y

exhaustividad que toda sentencia debe observar.

A. En primer lugar, conviene señalar que el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece los derechos humanos de legalidad y de exacta aplicación de la Ley.

Dicho numeral impone a cualquier autoridad jurisdiccional el deber de que la sentencia con la cual culmine todo procedimiento jurisdiccional, inclusive el contencioso administrativo, sea expedida apoyándose ineludiblemente en las leyes.

Específicamente en la materia fiscal federal, y concretamente en los juicios contenciosos administrativos, el derecho humano de legalidad se traduce en que los actos de los tribunales administrativos deben respetar los requisitos de debida fundamentación y motivación a efecto de que se resuelva correctamente la litis planteada en el juicio, observando en todo momento las reglas del procedimiento.

Por otra parte, el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, contiene el derecho humano de legalidad a favor de los gobernados; establece el derecho humano de legalidad en virtud del cual, todos los actos de autoridad deben estar debidamente fundados y motivados.

Lo anterior, aplicado a las sentencias que dicten las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, significa que dichas sentencias deben emitirse en el entendido de que las mismas se encuentran fundadas en los preceptos legales aplicables al caso en particular, además de contener un razonamiento lógico-jurídico del que se desprenda el por qué se está llegando a resolver de tal forma, pero siempre observando los hechos en los que verse la controversia de que se trate y **analizando todos y cada uno de los conceptos de impugnación hechos valer por los particulares, pues de lo contrario, se violaría en perjuicio del gobernado los derechos humanos de legalidad y seguridad jurídica.**

En concordancia con lo anterior, para los efectos del juicio contencioso administrativo, el legislador estableció en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, una fórmula que debe observarse en la impartición de justicia, estableciendo en la parte conducente lo siguiente:

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

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

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

(...)

(Énfasis añadido) –sic–

De lo antes transcrito, se desprende el hecho de que el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo concretiza los derechos humanos de legalidad y seguridad jurídica, respetando así el orden legal establecido por la constitución, respecto del juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En estos términos, podemos señalar que cuando las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa emitan sentencias que pongan fin a las controversias ante ellas expuestas, deberán observar en todo momento lo contemplado por el artículo 50 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

En este sentido, no escapará a la prudente aplicación de ese H. Tribunal Colegiado, que toda sentencia debe reunir los siguientes requisitos: fundamentación, motivación, exhaustividad y congruencia.

Asimismo, dentro del principio de congruencia, se debe incluir el hecho de que la Sala deberá examinar los conceptos de impugnación en su conjunto a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación, es decir, la Sala al momento de resolver la Litis planteada no puede ir más allá de lo que las partes hayan efectivamente planteado, resolviendo de esta manera todos los puntos controvertidos.

De lo anterior se desprende que los juzgadores se encuentran constreñidos a fundar en derecho y resolver la cuestión efectivamente plantada, es decir, las sentencias que emitan deben ser

congruentes con lo planteado por el particular (principio de congruencia).

Por su parte, la Real Academia de la Lengua Española ha definido el término de congruencia de la siguiente manera:

Congruencia.

El lat. (congruentia)

1.f. Convivencia, coherencia, relación lógica.

2.f. Der. Conformidad entre los pronunciamientos del fallo y las pretensiones de las partes formuladas en el juicio.

Respecto de este principio, existen los siguientes criterios emitidos por nuestros Tribunales:

'SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. PRINCIPIO DE CONGRUENCIA EXTERNA. De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 237 del Código Fiscal de la Federación y 222 del Código Federal de Procedimientos Civiles –de aplicación supletoria a la materia fiscal- **la congruencia externa de las sentencias implica que la decisión sea correspondiente y proporcional a la presentación deducida o petitio;** atento a lo cual, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no puede omitir analizar aspectos planteados por las partes ni rebasar el límite que la propia acción ejercitada le determina.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 197/2002. Carlos Islas González. 10 de julio de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Amparo directo 122/2003. Grupo Industrial Benisa, S.A. de C.V. 25 de junio de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Amparo directo 224/2003. Innestec, S.C. 9 de julio de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Alfredo A. Martínez Jiménez secretario de tribunal autorizado por la comisión de Carrera Judicial del consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretaria: Cristina Fuentes Macías.

Amparo directo 474/2003. José Fausto Romo Sánchez. 21 de abril de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Revisión fiscal 135/2004. Titular de la Administración Local Jurídica del Sur del Distrito Federal, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe

del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 7 de julio de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Ernesto González González.

Localización: Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXI, Marzo de 2005, Página: 1047, Tesis: I.4º.A. J/31, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa.

(Énfasis añadido) –sic–

SENTENCIAS. PRINCIPIO DE CONGRUENCIA DE LAS.

El principio de congruencia previsto en el artículo 81 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, consistente en que la autoridad resuelva sobre todas y cada una de las cuestiones oportunamente sometidas a su consideración.

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 2485/92. Tráfico y Administración, S.C. 4 de junio de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique R. García Vasco. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Amparo directo 3066/2001. Enereo Rolando Elizalde Moreno. 17 de mayo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: José Juan Bracamontes Cuevas. Secretario: Juan Alfonso Patiño Chávez.

Amparo directo 3586/2002. Enrique Miranda Hernández. 6 de junio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: José Juan Bracamontes Cuevas. Secretario: César Cárdenas Arroyo.

Amparo directo 5406/2002. Seguros Bital, S.A., Grupo Financiero Bital 12 de septiembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: José Juan Bracamontes Cuevas. Secretario: Juan Alfonso Patiño Chávez.

Amparo directo 8116/2002. Eva López Guido de Picazo y otro. 13 de febrero de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo R. Parrao Rodríguez. Secretario: Miguel Ángel Silva Santillán.

Localización: Registro No. 184268. Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XVII, Mayo de 2003, Página: 1167, Tesis: I.6º.C. J/42, Jurisprudencia, Materia(s): Civil.

(Énfasis añadido) –sic–

De las definiciones y criterios antes transcritos, se puede concluir que las sentencias de los juzgadores deben cumplir con el principio de congruencia, es decir, todas sus resoluciones deben resolver

únicamente la pretensión aducida por las partes, es decir, no deben omitir ni rebasar los aspectos planteados por las mismas.

De lo antes expuesto, se concluye que la sentencia de la Sala responsable debe considerar y resolver sobre la pretensión expuesta por mi mandante en su escrito inicial de demanda, así como la contestación de la demanda y con base en ello adecuar los preceptos aplicados y las consecuencias de derecho, es decir, debe pronunciarse sobre las pretensiones de las partes, resolviéndolas de manera (sic) conforme a lo solicitado, situación que en la especie no ocurrió, como más adelante se demostrará.

Concretamente, el derecho humano de legalidad consagrado en los artículos 14 y 16 constitucionales, es recogido por la legislación procesal administrativa, es decir, en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Dicha legislación ordinaria fue concebida para respetar el orden jurídico establecido por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos respecto del juicio contencioso administrativo que se tramita ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, asegurando que la pretensión planteada en el escrito inicial de demanda y la contestación a la misma, que en su conjunto fijan la Litis en cualquier juicio contencioso administrativo, sea resuelta tal cual fue propuesta.

Efectivamente, mediante el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo el legislador estableció que las sentencias que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se fundarán en derecho y resolverán sobre las pretensiones puestas a su consideración, sin lo cual sería imposible resolver la litis efectivamente planteada en el juicio de que se trate y la sentencia que se dicte necesariamente será ilegal por falta de exhaustividad y/o congruencia.

Así las cosas, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tienen la obligación de estudiar las pretensiones del actor respecto de la resolución impugnada y resolver de forma fundada las sentencias que emitan, obligación que sin lugar a dudas se encuentra íntimamente ligada a los derechos humanos de legalidad y seguridad jurídica establecidos en los artículos 14 y 16 constitucionales.

La obligatoriedad impuesta a los Magistrados que integran el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tiene la firme finalidad de asegurar el principio de exhaustividad en las sentencias que emitan, la cual ha sido reconocido por el Poder Judicial de la Federación

tal como se aprecia de las jurisprudencias que a continuación se transcriben:

‘EXHAUSTIVIDAD DE LAS SENTENCIAS EN MATERIA FISCAL, PARA EXAMINAR SI LA SALA CUMPLE CON ESE PRINCIPIO DEBE ATENDERSE AL CASO EN PARTICULAR (ARTÍCULO 237, PÁRRAFOS PRIMERO Y SEGUNDO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2001). Por disposición expresa del artículo 237, párrafo primero, del código tributario, **las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deben estar fundadas en derecho y resolver sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda, teniendo las Salas la facultad de invocar hechos notorios, lo cual alude a los principios de exhaustividad, congruencia y fundamentación. El principio de exhaustividad de las sentencias dictadas en el juicio contencioso administrativo ha evolucionado, pues el primer párrafo del artículo en comento, antes de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre del año dos mil, disponía que en las sentencias debían examinarse "todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado", texto del que, al ser interpretado en relación con el segundo párrafo del propio precepto, se desprendía que el principio de exhaustividad tenía ciertas excepciones. Sin embargo, conforme al texto vigente del primer párrafo del precepto citado resulta más fácil determinar cuándo el tribunal no está obligado a examinar todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado, ya que está obligado a resolver expresamente "sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda" y en este sentido existe, desde luego, la posibilidad de que el tribunal deba examinar todos y cada uno de los conceptos de nulidad, cuando todos resulten infundados, de tal forma que para declarar la validez de un acto debe examinar todos los argumentos tendentes a demostrar su ilegalidad. Por otro lado, de la primera parte del segundo párrafo del numeral citado, que establece que: "Cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia o resolución de la Sala deberá examinar primero aquellos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana.", se desprende que los conceptos de nulidad que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana se deben examinar de manera preferente, lo cual conduce, por lógica, a que sólo en el supuesto de que sean infundados debe procederse al estudio de conceptos que pudieran dar lugar a una nulidad para efectos.**

La excepción al principio de exhaustividad antes apuntado tiene su razón de ser en que la invalidez lisa y llana del acto impugnado con motivo de un concepto de nulidad fundado excluye el estudio de los demás conceptos y, consecuentemente, el de los argumentos relativos que la autoridad demandada exponga en su contestación a la demanda, en la medida en que cualquiera que sea el resultado del análisis de éstos no puede variar el sentido o la consecuencia de la nulidad decretada, de tal suerte que el examen de ellos, además de ocioso, resultaría contrario al principio consagrado en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuanto a que la impartición de justicia debe ser pronta, completa e imparcial. Por último, de la segunda parte del segundo párrafo del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación se deduce una segunda excepción, al disponer que: "En el caso de que la sentencia declare la nulidad de una resolución por la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, o por vicios de procedimiento, la misma deberá señalar en qué forma afectaron las defensas del particular y trascendieron al sentido de la resolución.", pues de no haber conceptos de nulidad que conduzcan a una nulidad lisa y llana deben examinarse los que pudieran conducir a una nulidad para efectos, de los que puede haber varios en que se pongan de manifiesto violaciones cometidas en el procedimiento, de tal suerte que de resultar fundado el concepto que se refiera a la violación más remota haría innecesario examinar los restantes argumentos de las partes en el juicio, pues de estar viciada una fase del procedimiento, contamina a todas las siguientes.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 75/2002. Titular del Área de Quejas del Órgano Interno de Control en el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado. 31 de mayo de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Ronzon Sevilla. Secretaria: Úrsula Hernández Maquívar.'

(Énfasis añadido) -sic-

Como se desprende de los criterios transcritos, es necesario e indispensable que las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al pronunciarse sobre cada caso, resuelvan todos los puntos controvertidos por las partes durante el trámite litigioso, pues sólo de esta forma se observará el principio de exhaustividad previsto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso

Administrativo.

Asimismo, para el desarrollo de los conceptos de violación contenidos en el presente juicio de amparo es útil recordar lo establecido por el artículo 17 constitucional, el cual establece el derecho humano de acceso a la Justicia, de donde se desprende que los jueces deben estar dotados de una vocación de servicio, sentido común y convicción de resolver las controversias de una manera adecuada, equitativa, e integral pues dicha actitud se encuentra implícita en el mandato constitucional con la intención que los gobernados acudan ante ellos puedan obtener una resolución declare una existencia, modificación o extinción de sus derechos de acuerdo a sus pretensiones.

En efecto, el artículo 17 constitucional establece textualmente lo siguiente:

‘Artículo 17, Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.

Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, **emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial**. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.’

(Énfasis añadido) -sic-

La garantía analizada tutela la seguridad jurídica, lo cual se traduce en la imposibilidad que tienen las autoridades judiciales de retardar o entorpecer indefinidamente la función de administrar justicia, teniendo, en consecuencia, la obligación de pronunciarse respecto de las pretensiones y consideraciones que los gobernados hayan puesto ante ellas en los términos procesales pertinentes.

Lo anterior inclusive ha sido sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el siguiente sentido:

‘ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA. EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCION POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS ESTABLECE DIVERSOS PRINCIPIOS QUE INTEGRAN AQUEL DERECHO PÚBLICO SUBJETIVO, A CUYA OBSERVANCIA ESTÁN OBLIGADAS LAS AUTORIDADES QUE REALIZAN LOS ACTOS MATERIALMENTE JURISDICCIONALES.- La garantía individual o el derecho público subjetivo de acceso a la impartición de justicia, consagra a favor de los gobernados los siguientes principios: 1. Justicia pronta, que se traduce en la obligación de las autoridades encargadas de su impartición, de resolver las controversias ante ellas planteadas, dentro

de los términos y plazos que para tal efecto se establezcan en las leyes;

2. **Justicia completa**, consiste en que la autoridad que conoce del asunto emita pronunciamiento respecto de todos y cada uno de los aspectos debatidos, cuyo estudio sea necesario; y garantice al gobernado la obtención de una resolución en la que mediante la aplicación de la ley al caso concreto, se resuelva si le asiste o no la razón sobre los derechos que garanticen la tutela jurisdiccional que ha solicitado;

3. **Justicia imparcial**, que significa que el juzgador emita una resolución, no solo apegada a derecho, sino, fundamentalmente, que no dé lugar a que pueda considerarse que existió favoritismo respecto de alguna de las partes o arbitrariedad en su sentido; y

4. **Justicia gratuita**, que estriba en que los órganos del Estado encargados de su impartición, así como los servidores públicos a quienes se les encomienda dicha función, no cobren a las partes en conflictos emolumento alguno por la prestación de ese servicio público. Ahora bien, si dicha garantía está encaminada a asegurar que las autoridades encargadas de aplicarla, lo hagan de manera pronta, completa, gratuita e imparcial, es claro que las autoridades que se encuentran obligadas a la observancia de la totalidad de los derechos que la integran son todas aquellas que realizan actos materialmente jurisdiccionales, es decir, las que en su ámbito de competencia tienen la atribución necesaria para dirimir un conflicto suscitado entre diversos sujetos de derecho, con independencia de que se trate de órganos judiciales, o bien, solo materialmente jurisdiccionales.'

Época: Novena Época / Instancia: Segunda Sala / Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta / Tomo XV, mayo de 2002 / Tesis: 2a. L/2002 / Página: 229

(Énfasis añadido) -sic-

El criterio anterior sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala que la finalidad básica de las actuaciones del órgano jurisdiccional es procurar la administración de justicia de manera pronta, completa e imparcial, mediante la observancia de todas y cada una de las pretensiones que de la demanda se deduzcan.

De esta manera, el juzgador que conozca de un asunto tiene la obligación, entre otras cuestiones, de ser ajeno o extraño a los intereses de las partes en controversia y de dirigir y resolver el juicio sin favorecer indebidamente a ninguna de ellas.

Así las cosas, queda claro que todo lo antes expuesto debió ser observado al momento de emitirse la resolución reclamada, ya que por imperativo legal de los artículos 14, 16 y 17 constitucionales, el acto

reclamado debió emitirse con base a las leyes expedidas, además de que debió cumplir con la garantía de fundamentación y motivación, los principios de congruencia y exhaustividad, así como el derecho humano de acceso a la justicia.

En este sentido, se antoja jurídicamente imposible la emisión de una sentencia por parte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que no resuelva sobre los argumentos vertidos en los conceptos de impugnación que forman parte fundamental de la Litis y confundiendo lo efectivamente planteado, como en el caso concreto aconteció.

B. Ahora bien, en el caso concreto, la Sala responsable vulneró los derechos humanos aludidos en perjuicio de mi mandante al declarar la validez de la resolución impugnada, por medio del (sic) cual se rechazaron deducciones en cantidad de *********, y su correspondiente impuesto al valor agregado acreditable en cantidad de *********, al considerar que estas no cumplen con los requisitos exigidos por los artículos 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 6 fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y 5, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; porque a su parecer del contenido de los comprobantes que amparan dichas deducciones y su respectivo impuesto al valor agregado acreditable, no se aprecia plenamente la razón de su expedición y no se acompaña la documentación que respalde el mismo.

Para demostrar la inconstitucionalidad apuntada, es menester recordar lo dispuesto por la Sala a quo en el considerando 'CUARTO' de la sentencia reclamada:

'CUARTO.- En los conceptos de impugnación segundo, tercero, primera parte, y quinto de la demanda, y segundo de la ampliación, la parte actora sostiene que la resolución impugnada de 28 de junio de 20012 (sic), es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en razón, de que se rechazaron deducciones en suma de *********, por concepto de impuesto sobre la renta e impuesto empresarial a tasa única, basándose únicamente en el hecho de que no se exhibieron los instrumentos notariales por los cuales se erogaron dichos gastos, sin valorar las documentales exhibidas, mismas que reúnen los requisitos previos en los artículos 29-A del Código Fiscal de la Federación; 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 5, primer párrafo, fracción I; y 6, primer párrafo, fracción IV, de

la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, pues se tratan de los recibos de honorarios expedidos por los profesionistas respectivos, así como los recibos emitidos por las autoridades fiscales correspondientes, en el caso, la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Puebla, y la Tesorería Municipal de Tehuacán Puebla. Añade que también es improcedente el rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado en suma de *********, porque sí está amparado con la documentación correspondiente.

En las hojas 21 a 28, 53 y 54 de la contestación de demanda, la autoridad señala que son ineficaces los argumentos de la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación; ello en razón de que se valoraron debidamente las probanzas exhibidas en relación con la negativa de deducción en suma de *********, y se determinó que no cumplen con los requisitos del artículo 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; por lo que le correspondía a la actora ofrecer la prueba para demostrar lo contrario.

En las hojas 21 a 25 de la contestación a la ampliación de demanda la autoridad reitera que son ineficaces los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, por las razones que dio al contestar la demanda.

En el escrito de alegatos, visible en los folios 443 a 447 del expediente en que se actúa, la parte actora reitera los argumentos que han quedado resumidos en párrafos anteriores.

Esta H. Sala, estima infundados los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, dado que la resolución de 28 de junio de 2012, en suma total de ********* por concepto del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre del 2010; carece de los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material, en relación con el rechazo de las deducciones en importe de *********; y del acreditamiento de impuesto al valor agregado en importe de *********; por lo siguiente:

En el (sic) folios 49 a 158 de autos, corre agregada la resolución de 28 de junio del 2012, en cuyas páginas 41 a 48 y 144 a 152 aparecen los capítulos denominados 'DEDUCCIONES', en donde se analiza el rechazo de las deducciones del actor, en importe de *****bajo el argumento de que no están amparadas con la documentación comprobatoria respectiva; ello es así porque el recibo No. ***** de 12 de mayo de 2010, en suma de *****; el comprobante fiscal electrónico de 24 de mayo de 2010, en suma de *****; el recibo de honorarios No. ***** de 18 de noviembre de 2010, en suma de *****; y el recibo de honorarios No. ***** de 20 de octubre de 2010, en suma de *****; no contienen la descripción de los documentos notariales que se pagaron, los cuales tampoco se exhibieron. En las páginas 92 a 110, aparece el capítulo denominado 'IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE', en donde se analiza el rechazo de dicho acreditamiento en importe de *****; por concepto de pago de gastos de honorarios y notariales, cuya documentación no cumple con los requisitos exigidos por el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2010, no con el diverso 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pegado.

En el folios 221 de autos, corre agregada copia certificada del recibo oficial de pago No. ***** de 12 de mayo de 2010, en suma de *****; por concepto de '*****a nombre de la actora *****

En el folios 222 de autos, corre agregada copia certificada del comprobante fiscal electrónico de 24 de mayo de 2010, en suma de *****; por concepto de '*****; a nombre de la actora '*****

En el folios 224 de autos, corre agregada copia certificada del recibo de honorarios No. ***** de 18 de noviembre de 2010, en suma de *****; por concepto de *****; a nombre de la actora *****

En folios 250 de autos, corre agregada copia certificada del recibo de honorarios No. ***** de 20 de octubre de 2010, en suma de *****; por concepto de *****; a nombre de la actora *****

Los artículos 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y 6 fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, disponen:

(...)

De los numerales transcritos, se advierte que las personas

morales podrán efectuar las deducciones de los gastos; pero la documentación comprobatoria deberá reunir los requisitos fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00, se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado. Asimismo, que en materia de impuesto empresarial a tasa única, serán deducibles las autorizadas para impuesto sobre la renta.

En ese orden de ideas, la resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en su aspecto material; porque los documentos en suma de *****y el acreditamiento de impuesto al valor agregado en importe de *****; no cumplen con los requisitos exigidos por los artículos 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 6 fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única; 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; porque contrario al dicho de la actora, de su contenido no se aprecia plenamente la razón de su expedición, ni se acompaña la documentación que respalde el mismo.

Tocante al recibo oficial No. ***** de 12 de mayo de 2010, en suma de *****; se desprende que se expidió por el pago del impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles, pero desconoce a qué inmueble se refiere, pues no se acompañó la documentación que demuestre la compra del mismo, o el acto jurídico que requirió el pago del impuesto mencionado; lo mismo ocurre con el comprobante fiscal electrónico de 24 de mayo de 2010, en suma de *****; pues en el concepto aparece la adquisición o modificación de un inmueble, pero se reitera, no se ampara con la documentación relativa al inmueble; del recibo de honorarios No. ***** de 18 de noviembre de 2010, en suma de *****; se precia (sic) que se pagó por el estudio y redacción de las actas de asamblea 2 y 3 de la sociedad y protocolización Nos. ***** documentos notariales visibles en los folios 226 a 231 y 238 a 244 del expediente en que se actúa; sin embargo, no fueron exhibidos ante la autoridad fiscal durante el procedimiento fiscalizador; de ahí que no pueden tomarse en consideración en el presente juicio; y del recibo de honorarios No. ***** de 20 de octubre de 2010, en suma de *****;

se aprecia el pago por gastos y honorarios por los documentos instrumentos, lo que resultaba indispensable para cotejar la información contenida en el comprobante mencionado; de ahí lo infundado de los conceptos de impugnación que nos ocupan.

En los términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, cobra aplicación la jurisprudencia número 2a./J. 73/2013, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XXII, Julio de 2013, Pleno y Salas, visible en la página 917, localizable con el registro 2004012, que establece:

(...)

(Énfasis añadido) -sic-

De la anterior transcripción se desprende que la Sala a quo consideró que las deducciones en cantidad de *****y su respectivo impuesto al valor agregado acreditable en cantidad de *****, fueron debidamente rechazadas por la autoridad fiscalizadora en virtud de las siguientes razones:

a) Que la anterior documentación exhibida por mi representada para amparar las deducciones en cantidad de *****y el acreditamiento del impuesto al valor agregado no cumplen con los requisitos exigidos por el artículo 31, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con los artículos 6, fracción IV de la Ley del impuesto Empresarial a Tasa Única; y 5, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado;

b) Que el contenido de los comprobantes exhibidos por mi mandante, no se aprecia la razón de su expedición, ni se acompaña la documentación que respalde los mismos;

c) Que mi representada se encontraba obligada a exhibir los documentos notariales por los cuales se expidieron los comprobantes que amparan la erogación de dichos gastos, a fin de que la autoridad fiscalizadora pudiera cotejar la información contenida en los comprobantes; y,

d) Que los instrumentos notariales *****, exhibidos con la demanda de nulidad presentada el 1° de octubre de 2012, no fueron tomados en consideración por la

Sala a quo, toda vez que no fueron exhibidos durante el procedimiento de fiscalización.

C. La sentencia emitida por la Sala a quo deviene inconstitucional al emitirse en contravención a los derechos humanos de legalidad, seguridad y acceso a la justicia consagrados en los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Federal, en relación con los principios de congruencia y exhaustividad que deben observar las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de conformidad con el artículo 50 de la Ley federal de Procedimiento Administrativo, en virtud de que la Sala responsable dejó de resolver el verdadero argumento planteado por mi representada en la demanda de nulidad.

De un análisis que se realice a la sentencia reclamada, en relación con lo expuesto por mi representada en su escrito inicial de demanda, ese H. Tribunal se podrá percatar que la sentencia emitida por la Sala responsable viola en perjuicio de mi representada el principio de congruencia que toda resolución emitida por un órgano jurisdiccional debe observar, toda vez que omitió avocarse al estudio de las pretensiones planteadas por la quejosa y solo se limitó a repetir las excepciones hechas valer por la autoridad fiscal referentes a que la documentación exhibida por mi representada durante el procedimiento de fiscalización no cumple con los requisitos de deducibilidad y acreditamiento exigidos por el artículo 31, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con los artículos 6, fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única; y 5, fracción II de la Ley del impuesto al Valor Agregado, toda vez que, sostiene la responsable, del contenido de dicha documentación no se aprecia la razón de su expedición.

*Lo anterior se afirma así en virtud de que la Sala responsable pasó por alto los argumentos expresados por mi representada en la demanda de nulidad, tendientes a demostrar que los comprobantes exhibidos cumplen cabalmente con los requisitos de deducción señalados por el artículo 31, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio 2010, y que de ninguna manera se encontraba obligada a exhibir alguna otra documentación aparte de la ya exhibida, pues ésta resulta suficiente para comprobar los gastos efectuados en cantidad de ***** , resultando así una sentencia carente de congruencia y exhaustividad.*

Es menester recordar que en virtud de los principios aludidos la Sala a quo se encontraba obligada a analizar y estudiar los

conceptos de impugnación contenidos en la demanda de nulidad en su totalidad, específicamente el Segundo Concepto de Impugnación, y resolver expresamente sobre la pretensión que del mismo se desprende, esto es, que la quejosa no se encontraba obligada a exhibir los documentos notariales de referencia, toda vez que estos no constituyen la documentación comprobatoria a que se refiere la fracción III del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, contrario a lo erróneamente expresado por la responsable.

Así las cosas, mi mandante en su concepto segundo manifestó que para que un gasto sea deducible, éste debe estar amparado por un comprobante que reúna los requisitos señalados en la legislación fiscal, específicamente los contemplados en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación. Así, no existe disposición legal que imponga a mi mandante la obligación de anexar a dichos comprobantes los documentos de los bienes adquiridos o los servicios recibidos, que hayan sido materia del gasto que se pretende deducir.

En virtud de lo anterior es que mi representada expuso en la demanda de nulidad, que la documentación exhibida en el proceso de fiscalización es la idónea y suficiente para amparar dichos gastos, toda vez que representan la documentación comprobatoria a que se refiere la fracción III del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio 2010, y cumplen con los requisitos establecidos en los artículo (sic) 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Por lo tanto, la obligación que le imputó la autoridad fiscal a mi mandante respecto a la exhibición de los documentos que amparan los bienes adquiridos y los servicios prestados que produjeron el gasto deducible para cotejar la información contenida en los comprobantes fiscales resulta absurda y pues se excede de los (sic) previsto por las disposiciones aplicables, ya que no existe sustento legal que disponga dicha obligación.

De confirmarse el criterio avalado por la Sala responsable, nos llevaría al extremo de que para todas las deducciones, los contribuyentes tendrían que acompañar los bienes adquiridos a los servicios recibidos.

Así las cosas, la Sala a quo al emitir la sentencia reclamada, no hizo pronunciamiento alguno relativo a dicho argumento, y únicamente sostuvo que con la documentación exhibida (los comprobantes fiscales) no era posible apreciar la razón de su expedición, sin siquiera dar razón de su dicho, lo que deviene en una notoria resolución incongruente (con

ello no se resuelve el argumento de mi mandante) y contraría al principio de exhaustividad (por falta de análisis y pronunciamiento).

De lo anterior resulta inconcuso que la Sala responsable violó en perjuicio de mi representada lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, toda vez que al emitir la (sic) su fallo se alejó de los argumentos plasmados por mi representada en su demanda de nulidad, y por lo tanto dejó de resolver sobre las pretensiones de la ahora quejosa.

En efecto, como ese H. Tribunal podrá apreciar de la sentencia reclamada, la Sala responsable no hizo pronunciamiento alguno sobre el citado concepto de impugnación, violando así el principio de congruencia y exhaustividad en perjuicio de mi mandante, dejándola en un completo estado de indefensión.

De acuerdo a lo expresado en el presente apartado, queda de manifiesto la violación a los derechos humanos de legalidad, seguridad y acceso a la justicia, en relación con los principios de congruencia y exhaustividad consagrados en los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, por parte de la Sala a quo, por lo que resulta procedente que en el presente asunto se le otorgue a mi mandante el amparo y la protección de la justicia federal que solicita.

D. La sentencia emitida por la Sala a quo deviene inconstitucional, toda vez que se encuentra indebidamente fundada y motivada, en contravención al derecho humano de legalidad consagrado en el artículo 16 de la Constitución Federal, en virtud de que, como ese H. Tribunal Colegiado podrá percatarse, no señala las razones específicas de su dicho, es decir, por qué con las (sic) documentación exhibida por mi representada para acreditar que las deducciones efectuadas cumplen con los requisitos de deducción, no es posible apreciar la razón de su expedición (comprobantes fiscales que avalan los gastos deducidos).

A fin de demostrar lo anterior es menester recordar que el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, contiene el derecho humano de legalidad a favor de los gobernado, (sic) en virtud del cual, todos los actos de autoridad deben estar debidamente **fundados y motivados**, entendiendo por fundamentación que esos actos deben basarse en una ley que resulte exactamente aplicable al caso, siendo menester que dicha fundamentación sea además **clara y precisa**; en tanto que por motivación legal, se entiende a la conducta que vierte la autoridad, en el sentido de especificar **por qué** causas una determinada

disposición normativa que se cita como fundamento legal en un acto de molestia aplicable al caso concreto.

Esto es podemos decir que la fundamentación está constituida por los preceptos jurídicos que permiten a la autoridad realizar sus actos, y la motivación es el razonamiento lógico-jurídico mediante el cual la autoridad debe explicar el por qué la conducta realizada actualiza la hipótesis normativa.

Ahora bien, como se mencionó anteriormente, la Sala responsable consideró al emitir la sentencia reclamada, que las deducciones en cantidad de ***** y el acreditamiento de impuesto al valor agregado en cantidad de *****, no cumplen con los requisitos exigidos por los artículos 31, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 6 fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única; y 5 fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que del contenido de la documentación exhibida no es posible apreciar planamente la razón de la expedición de los comprobantes fiscales que amparan los gastos deducidos por mi mandante.

La afirmación anterior deviene totalmente ilegal, en virtud de que ésta se encuentra indebidamente motivada, toda vez que la **Sala responsable no expresa ningún razonamiento lógico-jurídico que le haya llevado a dicha conclusión.**

Aunado a lo anterior, ese H. Tribunal se podrá percatar de que dicha afirmación tampoco se encuentra debidamente fundamentada, toda vez que para el caso concreto, la fracción III del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, carece de aplicabilidad, ya que de dicho numeral no se desprende la obligación de mi representada de acompañar más documentación de la exhibida durante el proceso de fiscalización.

A fin de demostrar lo anterior es menester recordar los razonamientos vertidos por la Sala, por los cuales consideró que las deducciones en cantidad de *****, y el acreditamiento del impuesto al valor agregado en cantidad de *****, no cumplen con los requisitos establecidos en los artículos antes citados:

A) Respecto al recibo oficial folio Serie B ***** emitido por la tesorería Municipal del Municipio de Tehuacán, Puebla, de fecha 12 de mayo de 2010 y el recibo emitido por la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Puebla, de fecha 24 de mayo de 2010, la responsable determinó que no se acompañó documentación

relativa a los bienes inmuebles de referencia;

B) Respecto al recibo de honorarios No. *********, de fecha 20 de octubre de 2010, la Sala responsable sostiene que era indispensable la exhibición de documentación adicional a fin de cotejar la información contenida en el mismo.

C) Respecto al recibo de honorarios No. *********, de fecha 18 de noviembre de 2010, mi representada exhibió en el juicio de mérito las actas de asamblea de referencia, mismas que la Sala responsable no tomó en consideración ya que las mismas no fueron exhibidas ante la autoridad fiscal durante el procedimiento de fiscalización.

Ahora bien, por lo que respecta a la deducción del Impuesto Empresarial a Tasa Única y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, los artículos 6, fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única; y 5 fracción IV de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, exigen para su procedencia (deducción y acreditamiento) que sean deducibles para el Impuesto Sobre la Renta, deducción que se rechazó toda vez que según la Sala responsable, no cumplió con los requisitos exigidos por el artículo 31, fracción III vigente en el ejercicio 2010, el cual, en la parte que interesa, a la letra establece:

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

(...)

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos de hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

(...)

Como ese H. Tribunal se podrá percatar, contrario a lo establecido por la responsable, el numeral transcrito no obliga a mi representada a exhibir documentación adicional a la exhibida durante el proceso de fiscalización, y mucho menos la obliga a exhibir los bienes adquiridos o los servicios recibidos a fin de demostrar la legalidad de las deducciones en cantidad de ********* y el acreditamiento de impuesto al

valor agregado en cantidad de *****

Ahora bien, la documentación comprobatoria a que se refiere el artículo transcrito, es precisamente la exhibida por mi representada en el procedimiento de fiscalización es decir, los recibos, tanto notariales como los emitidos por las autoridades fiscales y administrativas que amparan los gastos incurridos por los servicio (sic) recibidos.

De lo anterior se desprende que la afirmación de la Sala a quo, de que las deducciones en comento no cumplen con los requisitos contemplados en el multicitado artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la renta, toda vez que del contenido de los comprobantes exhibidos no se aprecia la razón de su expedición, resulta ambigua, en virtud de que, como se mencionó anteriormente, no expresa razonamiento alguno que le haya llevado a esta conclusión, esto es, no señala porqué de dichas documentales no se aprecia la razón de su expedición, así como tampoco vierte razonamiento alguno de la relación existente entre su afirmación y el artículo en comento, situaciones que devienen en una falta de fundamentación y motivación.

Asimismo es menester hacer notar que los comprobantes exhibidos que amparan las deducciones y el acreditamiento constan en documentos públicos, toda vez que estos fueron exhibidos tanto por fedatarios públicos, como por autoridades administrativas, por lo que, de conformidad con lo establecido en el artículo 202 del Código Federal de Procedimiento Civiles, éstos hacen prueba plena de su contenido y de la razón de su expedición, contrario a los señalado por la responsable, en virtud de lo cual no había necesidad de exhibir documentación adicional que respaldara los mismos.

Ahora bien, en el caso particular del recibo de honorarios No. ***** , se insiste que no existía la necesidad de exhibir documentación adicional para la procedencia de la deducción correspondiente, sin embargo, con la finalidad de demostrar la procedencia de dicha deducción fue que mi mandante exhibió como pruebas en el juicio contencioso las actas de asamblea 2 y 3 consignadas en instrumentos públicos (protocolizados por notario público).

Al respecto, la Sala a quo determinó que no podían tomarse en consideración dichas probanzas en el juicio de mérito, toda vez que éstas no habían sido exhibidas ante la autoridad fiscal en el procedimiento fiscalizador, fundamentó su actuar en la jurisprudencia

número 2ª./J. 73/2013, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XXII, Julio de 2013, Pleno y Salas, visible en la página 917, localizada con el registro 2004012, misma que expresamente establece:

‘JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)].

Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación modifica la jurisprudencia referida, al considerar que el principio de litis abierta derivado del artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo cobra aplicación únicamente cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo. De haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación en el que, por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que son propios de la administración pública. Por tanto, tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio

contencioso administrativo, pues no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, **estando obligado a ello** y en posibilidad legal de hacerlo, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales **y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación**. Estimar lo contrario significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede sustituirse en las facultades propias de la autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular.

SEGUNDA SALA

Contradicción de tesis 528/2012. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, con residencia en San Andrés Cholula, Puebla. 13 de marzo de 2013. Mayoría de tres votos. Disidentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

Tesis de jurisprudencia 73/2013 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecisiete de abril de dos mil trece.

Nota: La Segunda Sala, al resolver la contradicción de tesis 528/2012, por mayoría de tres votos, determinó modificar el criterio sostenido por la propia Sala en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 69/2001, de rubro: "CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LAS PRUEBAS DEBEN ADMITIRSE EN EL JUICIO Y VALORARSE EN LA SENTENCIA, AUN CUANDO NO SE HUBIERAN OFRECIDO EN EL PROCEDIMIENTO.", que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, diciembre de 2001, página 223.

Localización: Registro No. 2004012, Décima Época, Instancia: SEGUNDA SALA, fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXII, Julio de 2013, Tomo 1, página 917, 2a./J. 73/2013(10a.), Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa.

De la lectura que ese H. Tribunal realice de la transcripción anterior se podrá percatar que ésta expresamente establece que para que una prueba exhibida en el Juicio Contencioso Administrativo no deba

ser tomada en consideración, **ésta debió ser expresamente requerida por la autoridad fiscal en el procedimiento de fiscalización**, situación que en la especie (sic) no aconteció, ya que del estudio que se realice del expediente administrativo abierto a nombre de la quejosa y ofrecido por la misma en el juicio de mérito, se podrá percatar que la autoridad fiscalizadora **JAMÁS** hizo requerimiento expreso de las actas de asamblea 2 y 3 de la sociedad, protocolizadas en instrumentos notariales.

Ahora bien, toda vez que no hubo un requerimiento expreso por parte de la autoridad fiscalizadora respecto de los instrumentos notariales en comento, era dable que mi representada las exhibiera en el juicio de mérito, a fin de hacer valer sus derechos y probar los extremos de su acción, en ejercicio del derecho humano de acceso a la justicia.

Lo anterior se afirma así toda vez que en virtud del derecho humano de acceso a la justicia, tal como se mencionó anteriormente, los particulares tienen la posibilidad de acceder a los órganos jurisdiccionales para hacer valer sus derechos y defender sus intereses de forma efectiva, en condiciones de total igualdad procesal; sin embargo, la falta de valoración de las pruebas aportadas por mi representada coarta este derecho humano en su perjuicio.

En virtud de lo anterior, es que la responsable se encontraba obligada a tomar en consideración y valorar la actas de asamblea exhibidas por mi representada en el juicio contencioso, sin que con esta afirmación se consienta al extremo de solicitarle a los contribuyentes los documentos que avalen los bienes adquiridos o los servicios prestados que originan gastos susceptibles de hacer deducibles.

Se exhibieron las documentales en comento con el fin de que a (sic) la sala las considerara y cotejara la información contenida en el recibo de honorarios correspondiente, y apreciara la razón de su expedición; sin embargo, en flagrante violación a dicho derecho y **al principio de litis abierta que rige en el juicio contencioso administrativo federal**, justificó la falta de análisis y valoración de dichas pruebas, en que las mismas no fueron ofrecidas durante el procedimiento de fiscalización, **siendo que estas no fueron expresamente requeridas por la autoridad fiscal, por lo que no existe ni una sola disposición legal que le permita a la Sala responsable dejar de valorarlas.**

En efecto, la Sala responsable de manera por demás arbitraria, dejó de valorar los instrumentos notariales correspondientes a la protocolización de actas de asamblea 2 y 3 de la sociedad, por el

simple hecho de que éstas no fueron exhibidas en el proceso de fiscalización.

Sin embargo, se insiste que para el criterio de la Sala responsable opere, según la propia jurisprudencia que ella misma citó, es necesario que la autoridad fiscal en el procedimiento de fiscalización requiriera las documentales en comento en forma expresa, lo cual en el presente caso no sucedió.

Ahora bien, al no considerar los instrumentos notariales exhibidos por mi representada en el juicio de mérito, la Sala responsable no permitió que mi representada hiciera valer sus derechos y probar su dicho, limitando su acceso a la justicia.

En las relatadas circunstancias es evidente la falta de fundamentación y violación (sic), quedando de manifiesto la violación a los derechos humanos de legalidad y acceso a la justicia, por lo que procede conceder el amparo solicitado por mi mandante.

CUARTO.- Violación al derecho humano de legalidad previsto en el artículo 16 constitucional en tanto que la sentencia reclamada se encuentra indebidamente fundada y motivada, en relación con los principios de congruencia y exhaustividad.

A. Mediante el presente concepto de violación se demostrará que la sentencia reclamada es violatoria del derecho humano de legalidad, previsto en el artículo 16 constitucional, en relación con los principios de congruencia y exhaustividad, por lo que en obvio de repeticiones, solicito a ese H. Tribunal Colegiado tenga por reproducidas como si a la letra se insertasen las explicaciones de los principios aludidos mencionados en el apartado A del Tercer concepto de Violación.

B. Ahora bien, en el caso concreto, la Sala responsable vulneró el derecho humano aludido en relación con los principios de congruencia y exhaustividad en perjuicio de mi mandante al declarar la validez de la resolución impugnada, por medio de la cual se rechazó el acreditamiento de (sic) impuesto al valor agregado en cantidad de ***** , por no haber demostrado que se encontraba efectivamente pagado.

Para demostrar la inconstitucionalidad apuntada, es menester recordar lo expuesto por la Sala a quo de fojas 14 a 28 de la sentencia reclamada:

‘QUINTO.- En el tercero, segunda parte, concepto de impugnación de la demanda, y tercero de la ampliación, la parte actora sostiene que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, es

violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 38 fracción IV de Código Fiscal de la Federación, 4 y 5 fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en 2010; en razón de que no fundamenta ni motiva porqué el importe de *****; no corresponde a impuesto al valor agregado acreditable; no obstante que corresponde al traslado, tal y como se advierte de los comprobantes a que se refiere el artículo 32 fracción III la Ley mencionada en último término.

(...)

Esta H. Sala, estima parcialmente fundado el concepto de impugnación hecho valer por la parte actora, pero insuficiente para declarar la nulidad de la resolución de 28 de junio de 2012, en suma total de ***** , agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre del 2010; en relación con el rechazo del acreditamiento de impuesto al valor agregado en importe de *****; por lo siguiente:

En los folios 49 a 158 de autos, corre agregada resolución de 28 de junio de 2012, en cuyas páginas 92 a 110, aparece el capítulo denominado 'IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE', en donde se analiza el rechazo de dicho acreditamiento en importe de ***** , relativo al convenio de transmisión de propiedad por enajenación de bienes que efectuó a la contribuyente "*****", ello en razón de que en el instrumento notarial No. 1407, del volumen II, pasado ante la fe del Corredor Público No. 3, en el Estado de Puebla, solo se protocolizó el aumento de capital social, pero no así la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral mencionada anteriormente; y el convenio exhibido en un contrato privado que no cumple con los requisitos exigidos por el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2010, no con el diverso 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.

La resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, al carecer de los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material; pues contrario al dicho de la actora, el acreditamiento en suma de ***** , es improcedente, pues no se cumplen los requisitos de los artículos 31 fracción 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con la documentación exhibida en la etapa de fiscalización.

Lo anterior, porque en la resolución impugnada se indica que la documentación exhibida por la actora no es suficiente, en la primera, porque en convenio de transmisión de propiedad por enajenación de bienes, de 24 de diciembre de 2010, celebrando con la contribuyente *****, exhibido en el procedimiento fiscalizador, visible en los folios 192 a 196 de autos; es solo un acto privado; en segunda, porque dado de que dicho documento es un acto privado, la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral mencionada anteriormente, que se acordó en que el instrumento notarial No. *****, pasado ante la fe del Corredor Público No. 3, en el Estado de Puebla, resulta improcedente; y el tercero porque **no se acreditó encontrarse efectivamente pagado, con lo que se contraviene (sic) el artículo 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.**

Y la actora únicamente demuestra que el convenio de transmisión de la propiedad por enajenación de bienes, de 24 de diciembre de 2010, que corre agregado en los folios 192 a 196 de autos, no es un contrato privado, pues sí surte efectos frente a terceros, como en el caso de la autoridad demandada; ello en razón de que el instrumento notarial No. *****, del *****, de 20 de diciembre de 2010, pasado ante la fe del Corredor Público No. 3, en el Estado de Puebla, visible en los folios 210 a 215 del expediente en que se actúa; dicho fedatario dio cuenta de la voluntad de las partes para la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral "*****"; a la empresa actora "*****", pues en las hojas 3 y 4 de dicho documento se precisa dicho acuerdo de voluntades y las fincas urbanas en importes de *****, *****y *****; de ahí que en la parte analizada le asiste la razón a la actora.

Sin embargo, la actora no demostró que los bienes de referencia, se hayan pagado en el ejercicio fiscal 2010, conforme lo dispone el artículo 5, primer párrafo, fracciones II y III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que se transcribe.

(...)

Lo anterior, pues la actora solo argumenta que el pago se hizo mediante transferencia bancaria, pero no aporta los datos de la cuanta, no obstante la exigencia de las fracciones antes transcritas, esto es, que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente y por separado, y efectivamente pagado en el ejercicio de que se trate,

en el caso en el (sic) del 2010; de ahí lo infundado el (sic) concepto de impugnación que nos ocupa.'

(...)

(Énfasis añadido) -sic-

De la anterior transcripción se desprende que la Sala a quo reconoció la validez de la resolución impugnada, mediante la cual la autoridad fiscal rechazó el acreditamiento de (sic) impuesto al valor agregado en importe de ***** , en virtud de las siguientes razones:

a) Que mi representada únicamente demostró la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral ***** , por constar así en el instrumento notarial No. ***** de fecha 20 de diciembre de 2010.

b) Que mi representada no demostró que la transmisión de usufructo vitalicio de los bienes inmuebles de referencia, haya sido efectivamente pagada, toda vez que solo argumenta que el pago se hizo mediante transferencia bancaria, sin embargo no aportó la documentación comprobatoria de dicha transferencia, conforme lo disponen los artículos 31 fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; y 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del impuesto al Valor Agregado.

C. La sentencia reclamada deviene inconstitucional al emitirse en contravención al derecho humano de legalidad consagrado en el artículo 16 constitucional y 50 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, en relación con los principios de congruencia y exhaustividad que deben observar las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y administrativa, en virtud de que la Sala a quo dejó de resolver sobre las pretensiones expresadas por mi representada en su escrito de demanda.

La Sala responsable señala en la sentencia que se reclama, que procede el rechazo por la cantidad de ***** referente al Impuesto al Valor Agregado, toda vez que la actora no demostró que la transmisión del derecho de usufructo vitalicio, otorgado a mi representada por la persona moral ***** , respecto de tres bienes inmuebles, haya sido efectivamente pagada, en contravención con lo dispuesto por la fracción III del artículo 5 de la Ley del Impuesto Al Valor Agregado, toda vez que **solo se limitó a argumentar que el pago se hizo mediante transferencia bancaria, sin aportar pruebas documentales que soporten dicha transferencia.**

Como ese H. Tribunal se podrá percatar, la afirmación anterior contenida en la sentencia reclamada, contraviene notoriamente los principios de congruencia y exhaustividad consagrados en los artículos 16 constitucional y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, principios que han sido efectivamente desarrollados y descritos a lo largo de la presente demanda.

i. Violación al principio de congruencia.

La Sala responsable afirma que mi representada argumentó que el pago por la transmisión del usufructo vitalicio se dio a través de una transferencia bancaria, afirmación que deviene totalmente ilegal y en contravención al principio de congruencia.

Lo anterior se afirma toda vez que, como ese H. Tribunal se podrá percatar del análisis que realice del apartado B) del Tercer concepto de Impugnación de la demanda de nulidad, **mi representada en ningún momento afirmó** que el pago correspondiente por la transmisión del usufructo vitalicio de tres bienes inmuebles, realizado por la persona moral *********, a favor de mi representada, se haya realizado a través de una transferencia bancaria, de ahí que resulta innecesario que mi representada se encuentre obligada a exhibir los estados de cuenta bancaria que reflejen dicho pago, contrario a lo señalado por la responsable en su sentencia.

En tales circunstancias resulta notoria la violación al principio de congruencia que debió observar la responsable al momento de emitir su demanda, toda vez que resolvió sobre argumentos que no fueron planteados por mi representada, y que de los cuales no se deduce que la pretensión de mi representada tenga relación alguna con lo resuelto por la sala a quo.

ii. Violación al principio de exhaustividad.

La Sala responsable violó en perjuicio de la quejosa el principio de exhaustividad que debió observar al emitir la sentencia reclamada, en virtud de que dejó de resolver sobre los argumentos efectivamente planteados por mi representada en el apartado B) del Tercer Concepto de Impugnación de la demanda de nulidad.

Como ya se mencionó anteriormente, la sentencia resolvió sobre argumentos que no fueron planteados en la demanda de nulidad, y por el contrario, no realizó pronunciamiento alguno sobre las pretensiones de mi representada.

Lo anterior se afirma así, toda vez que en dicho apartado mi representada argumentó que la autoridad fiscalizadora rechazó (sic)

impuesto al valor agregado acreditable en cantidad de *****de manera por demás ilegal, ya que dicho rechazo no se encontraba debidamente fundado ni motivado.

La litis en el presente asunto se centró en que la autoridad fiscalizadora sostuvo que toda vez que la contraprestación dada por mi mandante por la transmisión del usufructo vitalicio de bienes inmuebles, se realizó a través de partes sociales, no podía considerarse que hayan sido efectivamente pagadas, de conformidad con el párrafo tercero de (sic) artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, incumpliendo con el requisito establecido en el artículo 5 primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado por lo cual se rechazó su acreditamiento.

Al respecto, mi representada argumentó que las partes sociales representan la contraprestación pactada por la transmisión del derecho de usufructo, por lo que debía considerarse que al transmitirse las partes sociales a la enajenante, la contraprestación pactada fue efectivamente pagada y quedó satisfecho el interés del acreedor, cumpliendo así con el requisito establecido en la fracción III del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

De igual manera, mi representada dejó de manifiesto que la autoridad fiscalizadora interpretó a su entera conveniencia el tercer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y dejó de observar, con la finalidad de rechazar el acreditamiento del impuesto al valor agregado trasladado a mi representada, que de la correcta interpretación de la totalidad del multicitado artículo 1-B se desprende que las contraprestaciones se consideran efectivamente cobradas cuando se reciban **las que se hayan pactado, sean en efectivo, en bienes o en servicios, o inclusive en títulos de crédito, siempre y cuando se haya pactado que estos serán la contraprestación recibida.**

Así las cosas, resulta notoria la violación al principio de exhaustividad, toda vez que los argumentos anteriormente planteados fueron pasados por alto por la responsable al momento de emitir su sentencia, contraviniendo en perjuicio de mi representada el derecho humano de legalidad consagrado en el artículo 16 de la Constitución Federal.

Aunado a lo anterior, resulta a todas luces arbitrario el proceder de la responsable, toda vez que por un lado reconoce la transmisión del derecho de usufructo vitalicio otorgado a mi representada,

como consecuencia del análisis realizado al instrumento notarial número ***** de fecha 20 de diciembre de 2010, y sin embargo, desconoce el contenido de dicho instrumento en lo que respecta a la contraprestación que mi representada hizo a favor de ***** , consistente en la emisión de partes sociales de mi representada en favor de esta última.

Ahora bien, si la Sala a quo reconoció la transmisión del derecho de usufructo vitalicio en favor de mi representada, resultaría inconcuso que reconociera que la contraprestación acordada se encontraba efectivamente pagada la emisión de partes sociales, pues ésta consta igualmente en el instrumento notarial número *****

D. Finalmente, la sentencia reclamada deviene inconstitucional al emitirse en contravención al derecho humano de legalidad consagrado en el artículo 16 (sic) constitucional en relación con el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y con el principio de exhaustividad que deben observar las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en virtud de que la Sala a quo dejó de resolver sobre las pretensiones expresadas por mi representada en su escrito inicial de demanda.

De un análisis que este H. Tribunal haga de la transcripción anterior, así como de la totalidad de la sentencia, se podrá percatar que la Sala responsable, en contravención al principio de exhaustividad, dejó de resolver sobre los argumentos planteados por mi representada en el **apartado A) del Tercer Concepto de Impugnación** de la demanda de nulidad, **tendientes a demostrar que mi representada no se encontraba obligada a exhibir los estados de cuenta bancarios para acreditar el impuesto al valor agregado que le fue trasladado en cantidad de *******

Es menester recordar que en virtud de dicho principio de exhaustividad, los órganos jurisdiccionales, al momento de emitir sus sentencias, deberán ajustarse a los argumentos de la demanda, a fin de emitir una sentencia que se ajuste plenamente a lo establecido por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, anteriormente transcrito.

Ahora bien, si bien es cierto que en la sentencia reclamada la Sala responsable, en el Cuarto considerando se refiere al concepto de impugnación tercero, primera parte, no debe entenderse que resolvió el argumento efectivamente planteado en el apartado A) de dicho concepto de impugnación toda vez que en dicho considerando, la Sala responsable

se refiere específicamente al argumento planteado por mi representada en el Segundo Concepto de Impugnación de la demanda de nulidad, referente a mi representada no tenía la obligación de exhibir como documentación adicional los instrumentos notariales correspondientes para que procedieran las deducciones, tanto para Impuesto Sobre la Renta como para el Impuesto Empresarial a Tasa Única en cantidad de *********, considerando que fue desvirtuado en el Tercer Concepto de Violación de la presente demanda.

A fin de demostrar lo anterior, es menester recordar que al respecto el único argumento que hizo mi representada en el apartado A), del Tercer Concepto de Impugnación de la demanda de nulidad, visible a foja 33 de la misma, fue:

‘De todo lo anterior y del análisis integral que se haga de la resolución impugnada, se desprende que la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte motivó su resolución en el hecho de que los gastos por pago de honorarios a profesionistas no son deducibles para los efectos del impuesto sobre la renta, bajo el argumento de que no se exhibieron los instrumentos notariales que generaron este gasto; sin embargo, **este argumento ha quedado totalmente desvirtuado en el segundo concepto de impugnación de la presente demanda.**

(...)

(Énfasis añadido)’ -sic-

Así las cosas, de la lectura que ese H. Tribunal realice de la demanda de nulidad, se podrá percatar que la transcripción anterior de ninguna manera representa el argumento efectivamente planteado por mi representada en el apartado A) del Tercer Concepto de Impugnación de la demanda de nulidad.

A efecto de demostrar lo anterior resulta necesario recordar que el argumento efectivamente planteado por mi representada en dicho apartado fue que, además de los instrumentos notariales correspondientes, mi representada no se encontraba obligada a exhibir documentación adicional a la exhibida en el proceso de fiscalización para demostrar la procedencia del impuesto al valor acreditable en cantidad de *********, como lo pudiera ser el estado de cuenta bancaria, que reflejara la transferencia electrónica mediante la cual se realizaron los gastos correspondientes a dicho impuesto, opción otorgada por el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación. Opción que mi representada no tenía la necesidad de ejercer toda vez que contaba con los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre

la Renta.

De igual manera, y como causa directa del argumento anteriormente descrito, se contravirtió la falta de motivación de la resolución impugnada en el juicio de mérito, toda vez que la autoridad fiscalizadora, tal y como se mencionó en el Tercer Concepto de Violación de la presente demanda, no señaló con precisión la documentación adicional a que se refería, para declarar como procedente, en este caso, el impuesto al valor agregado acreditable en cantidad de *****

En virtud de lo anterior queda de manifiesto la flagrante violación al derecho humano de legalidad, en relación con el principio de exhaustividad, consagrado tanto en el artículo 16 constitucional y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en que incurrió la responsable al no hacer pronunciamiento alguno respecto de la pretensión de mi representada que se desprende del apartado A) del Tercer Concepto de Impugnación de la demanda de nulidad por lo que resulta procedente que en el presente asunto se le otorgue a mi mandante el amparo y la protección de la justicia federal que solicita.

En las relatadas circunstancias es evidente la violación al derecho humano de legalidad en relación con los principios de congruencia y exhaustividad consagrados en el artículo 16 de la Constitución Federal, por lo que procede conceder el amparo solicitado a mi mandante.

QUINTO.- Violación de los derechos humanos de legalidad, seguridad jurídica y acceso la justicia, contenidos en los artículo (sic) 14, 16 y 17 constitucionales, en relación con lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues en la sentencia que se combate la Sala responsable actuó en contra del principio de exhaustividad que toda sentencia debe contar.

A. Mediante el presente concepto de violación se demostrará que la sentencia reclamada es violatoria de los derechos humanos de legalidad, seguridad jurídica y acceso a la justicia, previsto en los artículos 14, 16 y 17 constitucionales, en relación con el principio de exhaustividad, por lo que en obvio de repeticiones solicito a ese H. Tribunal Colegiado tenga por reproducidas como si a la letra se insertasen las explicaciones de los principios aludidos mencionados en el Tercer Concepto de Violación.

B. La sentencia emitida por la Sala a quo deviene inconstitucional al emitirse en contravención a los derechos humanos de

legalidad, seguridad y acceso a la justicia consagrados en los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Federal en relación con el principio de exhaustividad que deben observar las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de conformidad con el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, en virtud de que en la Sala responsable dejó de resolver sobre lo argumentado por mi representada en la demanda de nulidad.

De un análisis que este H. Tribunal haga a la sentencia emitida por la Sala a quo se podrá percatar que en contravención al principio de exhaustividad, dejó de resolver los argumentos planteados por mi representada en el **Cuarto Concepto de Impugnación** de la demanda de nulidad, tendientes a demostrar que la decisión de la autoridad fiscalizadora de determinar créditos fiscales por Impuesto Sobre la Renta por Impuesto Empresarial a Tasa Única, provenientes de los mismos hechos, esto es, el depósito en cuenta bancaria en cantidad de ***** y el rechazo de deducciones en cantidad de *****, deviene totalmente ilegal en virtud de la complementariedad existente entre ambos tributos.

Es menester recordar que en virtud de dicho principio de exhaustividad, los órganos jurisdiccionales, al momento de emitir sus sentencias, deberán ajustarse a los argumentos de la demanda, a fin de resolver sobre las pretensiones que de ésta se deduzcan, a fin de emitir una sentencia que se sujete plenamente a lo establecido por el artículo 50 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ahora bien, en el Cuarto Concepto de Impugnación mi representada argumentó que el Impuesto Empresarial a Tasa Única es complementario del Impuesto Sobre la Renta, y que en virtud de dicha complementariedad resultaba totalmente ilegal que se determinarán créditos fiscales por los dos impuestos y derivados de los mismos hechos.

De igual manera, mi representada demostró en su demanda de nulidad que toda vez que el Impuesto Empresarial a Tasa Única fue concebido como un “impuesto de control” del Impuesto Sobre la Renta, el primero de estos se debía causar cuando no se hubiera pagado el Impuesto Sobre la Renta, pero siempre que el contribuyente se (sic) estuviera obligado a dicho pago por encontrarse dentro de las hipótesis normativas que generan el pago de dicho impuesto, sin embargo, toda vez que mi representada no se encontraba obligada al pago de Impuesto Sobre la Renta derivado del depósito en cantidad de *****, resultaba

notorio que tampoco se encontraba obligada al pago del Impuesto Empresarial a Tasa Única por el mismo hecho.

*Por otro lado, se sostuvo que en el caso de que el depósito bancario en cantidad de ***** fuera efectivamente un ingreso acumulable omitido, por el cual se tuviera que pagar (sic) impuestos, resultaba totalmente ilegal la determinación de la autoridad fiscalizadora al imponerle el pago de **ambos impuestos**, el de la renta y el empresarial a tasa única, en tanto que resultaba por demás evidente que la autoridad fiscal solo puede liquidar y exigir el pago de uno solo de esos dos gravámenes, pero no el de ambos.*

Sin embargo como ya se mencionó, la Sala responsable omitió pronunciarse y resolver respecto a los argumentos descritos, dejando de manifiesto la flagrante violación al derecho humano de legalidad, en relación con el principio de exhaustividad, consagrado tanto en el artículo 16 Constitucional y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al no hacer pronunciamiento alguno respecto de la pretensión de mi representada que se desprende del apartado A) del Tercer Concepto de Impugnación de la demanda de nulidad por lo que resulta procedente que en el presente asunto se le otorgue a mi mandante el amparo y la protección de la justicia federal que solicita.'

SEXTO. Antes de realizar el pronunciamiento de fondo del asunto cabe precisar que, como se ve, la sentencia reclamada consta de tres temas independientes entre sí, consistentes en:

Considerando tercero. Ingresos Acumulables Determinados por depósitos bancarios en suma de ***** provenientes de un préstamo.

Considerando cuarto. Rechazo de deducciones en cantidad de *****, y su correspondiente Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de *****.

Considerando quinto. Rechazo por acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado en cantidad de ***** -pago por transmisión del usufructo vitalicio-.

Sentado lo anterior, también es de resaltar que este Tribunal analizará los conceptos de violación expresados en el orden siguiente:

En primer término los conceptos de violación primero y quinto que tienden a pugnar el considerando tercero de la sentencia reclamada.

Posteriormente, el concepto de violación tercero, relativo a combatir el considerando cuarto.

Finalmente, el concepto de violación cuarto que choca contra el considerando quinto de la sentencia que constituye el acto reclamado.

Lo anterior, en razón de que se atiende a las consecuencias y sentido que regirá este asunto, derivado del estudio previo que se efectuó de los argumentos planteados que conllevan a conceder el amparo solicitado.

Son **fundados** los conceptos de violación primero y quinto, que resultan suficientes para conceder el amparo solicitado, con motivo de lo anterior resulta innecesario el análisis del segundo concepto de violación. Asimismo resultan **fundados** los conceptos de violación tercero y cuarto.

A continuación se analizarán los conceptos de violación primero y quinto que se estiman **fundados**, en donde se combate el pronunciamiento del considerando tercero, relativo al tema de ingresos acumulables determinados.

En el **primero** la quejosa alega lo siguiente:

- Que la sentencia reclamada viola sus derechos de legalidad y debido proceso establecidos en los artículos 14 y 16 constitucionales en relación con diverso 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en virtud de que la sala desestimó indebidamente el valor probatorio de las documentales exhibidas, tales como (i) libro auxiliar de acreedores, (ii) registros contables en pólizas de diario, (iii) papeles de trabajo y (iv) acta final de la visita domiciliaria de aportación de datos por terceros practicada a ***** . Asimismo, analizó de manera incorrecta el contrato de mutuo

simple de diez de diciembre de dos mil nueve, que celebró la quejosa con la referida moral y el pagaré de once de enero de dos mil diez, al sostener que son documentos privados, sin hacer algún análisis sobre dichas pruebas de manera conjunta y adminiculada.

- Que, en el caso concreto, la sala vulneró el derecho humano de debido proceso en su perjuicio al considerar que **por no haber protocolizado ante notario público el contrato de mutuo simple** no era posible comprobar con él el préstamo recibido, pues no existía la certeza de que efectivamente se hubiera firmado dicho contrato en la fecha señalada en el mismo.

- Que, después de copiar parte del **considerando tercero**, señaló que la *A quo* no hizo una valoración de las pruebas exhibidas, consistentes en el contrato de mutuo, pagarés, **contabilidad y compulsas con tercero**, pues arguyendo que el contrato no contaba con protocolización, desestimó todas las **demás** documentales ofrecidas.

- Que existió una violación al procedimiento en cuanto a la valoración de las pruebas exhibidas para desvirtuar la presunción de ingresos omitidos por depósitos bancarios en suma de ********* provenientes de un préstamo.

- Que era inaceptable que la responsable llevó a cabo un estudio aislado de cada prueba para comprobar un hecho, pues ello implicó una ineficiente impartición de justicia. Lo anterior pues, contrariamente a lo resuelto, la operación de préstamo no solo estaba sustentada en el contrato de mutuo y el pagaré suscrito, sino en toda la documentación aportada.

- Que si la sala hubiera hecho un análisis conjunto de toda la documentación soporte de la operación referida, se hubiera percatado que era la idónea para comprobar el préstamo recibido y que con éstas se desvirtuaba el ingreso presunto que se le atribuyó.

- Que mediante oficio número ********* de veintitrés de julio de dos mil once se ordenó la práctica de la visita domiciliaria, por el ejercicio fiscal de 2010, a la contribuyente *********, (en su carácter de prestamista), respecto a todas las operaciones que en su carácter de

tercero celebró con la quejosa. De lo cual resultó, conforme a lo expresado por la autoridad fiscalizadora en la resolución impugnada, que la prestamista **aceptó y coincidió** con la existencia del préstamo, tanto en tiempo como en monto, con lo cual se confirmó la veracidad de todos los documentos exhibidos (registros contables, los asientos del libro auxiliar de acreedores, el contrato de mutuo y los pagarés suscritos).

- Que en la resolución impugnada se advertía que fue la autoridad fiscal quien reconoció que el tercero compulsado (*****), aceptó que el préstamo se había llevado a cabo en los términos descritos inicialmente por la quejosa.

- Que las actas de la compulsa con terceros constituyen un documento público que hacen prueba plena, de que en el ejercicio fiscal 2010, recibió de ***** un préstamo.

- Que el acta final de la visita domiciliaria practicada a *****, hacía prueba plena de los hechos contenidos en las mismas, por lo que resultaba apta y suficiente para acreditar que durante el ejercicio 2010 la quejosa recibió el préstamo referido.

- Que la sala responsable no hizo pronunciamiento alguno de la compulsa en comento al emitir la sentencia reclamada, como si no se hubiera llevado a cabo. Lo que le dejó en estado de indefensión y violó su derecho humano de debido proceso, pues la responsable debió valorar todas las pruebas aportadas en el juicio de nulidad.

- Que si de la visita de aportación de datos por terceros, practicada a la moral mencionada, se desprendía la veracidad de los préstamos realizados, entonces, la responsable no debió prescindir de ella, sino que debió valorarla de manera conjunta con todas las documentales exhibidas por la quejosa, de tal modo que de haberlo hecho, habría concluido que los hechos contenidos en el contrato de mutuo simple y el pagaré se soportaron con más pruebas, **como era la referida acta final de aportación de datos con terceros**, donde constaba que efectivamente el contribuyente ***** realizó un préstamo a la quejosa.

- Que la quejosa en cumplimiento de las obligaciones

fiscales a que se encontraba sujeta, registró en su contabilidad, tanto en el **Libro Auxiliar de Acreedores**, como en **Pólizas de Diario**, el préstamo recibido de la contribuyente *****

- Que el Libro Auxiliar de Acreedores es un registro de los acreedores de las empresas, es decir, las personas con las cuales ésta tiene una obligación pendiente de cubrir; por su parte las Pólizas de Diario representan una herramienta contable en la cual se registran movimientos hechos por la quejosa, mismos que para ésta no representan ingresos y tampoco representan gastos, de ahí que el asiento de dicho depósito se registró en las mencionadas pólizas de diario, pues éste fue en calidad de préstamo y no le representó un ingreso, en virtud de que dicha cantidad debía ser devuelta a la prestamista.

- Que las documentales privadas ofrecidas se perfeccionaron con la diligencia que llevó a cabo la autoridad fiscal (compulsa con terceros), pues ésta se realizó con la finalidad de constatar la veracidad del préstamo, y por ende, la responsable debió analizarlas al estar directamente relacionadas con el préstamo que le fue observado, lo cual precisamente era la *litis* del juicio de origen.

- Que por ello la sentencia reclamada era inconstitucional, pues no había motivo legal existente que denotara que las documentales aportadas no acreditaban la operación de préstamo que celebró con *****; además, la sala **no invocó el fundamento legal que exigía la protocolización e inscripción del contrato de mutuo simple como perfeccionamiento** y así poder considerar en forma conjunta las demás pruebas exhibidas.

- Que la responsable motivó y fundamentó su sentencia solo en el hecho de que el contrato de préstamo exhibido consta en un documento privado, sin siquiera realizar un estudio analítico y de manera conjunta de toda la documentación exhibida tanto por la quejosa como por la acreedora del contrato en comento, ***** , resultando así una motivación y fundamentación insuficientes.

- Que para respaldar la operación de préstamo, conserva dentro **de su contabilidad** diversa documentación tales como el contrato

de préstamo celebrado con la moral *****; los pagarés garantía del mismo, el Libro Auxiliar de Acreedores, cuenta contable número ***** denominada ACREEDORES DIVERSOS y los registros contables respectivos.

- Documentación que, en su **conjunto**, demostró la veracidad de la operación en cita, que forma parte de la contabilidad de la hoy quejosa.

- Que el criterio anterior se sustenta con la tesis 1ª. LXXXV/2013 (10a.), de rubro: “*DERECHO AL DEBIDO PROCESO. SU CONTENIDO.*”

- Que, para apreciar correctamente el valor probatorio de los contratos y pagarés en cuestión, la sala responsable debió concatenarlos y adminicularlos con las demás pruebas recabadas en el procedimiento de fiscalización, independientemente de que hubieran sido aportadas u obtenidas por la autoridad fiscal, sin embargo, no lo hizo así.

- Que el préstamo recibido se registró contablemente y se respaldó documentalmente, tan es así que la quejosa en el momento que la autoridad revisora le requirió información respecto a la operación en cita, la exhibió en el término legal.

- Que si el hecho consignado en el referido contrato y pagaré se complementan con otras pruebas, tales como lo son el libro auxiliar de acreedores, los registros contables en pólizas de diario, los papeles de trabajo y el acta final de aportación de datos por terceros, y en la especie **no se demostró que dichas documentales debieran perfeccionarse con la protocolización e inscripción, era claro que la responsable debió hacer un análisis de tales documentales para concluir que el depósito bancario provenía de un préstamo y no como ingresos omitidos.**

Como **quinto concepto de violación** la quejosa argumentó que:

- Se violaron los derechos humanos de legalidad, seguridad jurídica y acceso la justicia, contenidos en los artículos 14, 16 y 17

constitucionales, en relación con lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues en la sentencia combatida se transgredió el principio de exhaustividad, ya que la sala dejó de resolver sobre lo argumentado en la demanda de nulidad.

- De un análisis de la sentencia emitida por la sala fiscal se observa que, en contravención al principio de exhaustividad, dejó de resolver los argumentos planteados por en el **cuarto concepto de impugnación** de la demanda de nulidad, tendentes a demostrar que la decisión de la autoridad fiscalizadora de determinar créditos fiscales por Impuesto sobre la Renta por Impuesto Empresarial a Tasa Única, provenientes de los mismos hechos, esto es, el depósito en cuenta bancaria en cantidad de ***** y el rechazo de deducciones en cantidad de *****, deviene totalmente ilegal en virtud de la complementariedad existente entre ambos tributos.

- En virtud del principio de exhaustividad los órganos jurisdiccionales, al momento de emitir sus sentencias, deben ajustarse a los argumentos de la demanda, a fin de resolver sobre las pretensiones que de ésta se deduzcan.

- En el **cuarto concepto de impugnación** la actora en el juicio de origen argumentó que el Impuesto Empresarial a Tasa Única era complementario del Impuesto sobre la Renta, y que en virtud de dicha complementariedad resultaba **ilegal que se determinarán créditos fiscales por los dos impuestos y derivados de los mismos hechos**.

- De igual manera, demostró en su demanda de nulidad que toda vez que el Impuesto Empresarial a Tasa Única fue concebido como un “impuesto de control” del Impuesto sobre la Renta, el primero de estos se debía causar cuando no se hubiera pagado el Impuesto sobre la Renta, pero siempre que el contribuyente estuviera obligado a dicho pago por encontrarse dentro de las hipótesis normativas que generan el pago de dicho impuesto, sin embargo, al no encontrarse obligada al pago del multicitado impuesto, derivado del depósito en cantidad de *****, resultaba notorio que tampoco se encontraba obligada al pago del Impuesto Empresarial a Tasa Única por el mismo hecho.

- Por otro lado, se sostuvo que en el caso de que el depósito

bancario en cantidad de ***** fuera efectivamente un ingreso acumulable omitido, por el cual se tuviera que pagar impuestos, resultaba totalmente ilegal la determinación de la autoridad fiscalizadora al imponerle el pago de **ambos impuestos**, el de la renta y el empresarial a tasa única, en tanto que resultaba por demás evidente **que la autoridad fiscal solo podía liquidar y exigir el pago de uno solo de esos dos gravámenes, pero no el de ambos**. Sin embargo, la responsable **omitió pronunciarse** y resolver respecto a los argumentos descritos, dejando de manifiesto la flagrante violación al derecho humano de legalidad, en relación con el principio de exhaustividad.

El **primer motivo de inconformidad** es fundado porque la Sala, a pesar de que precisó en el inicio del considerando tercero que analizaría los conceptos de impugnación primero y cuarto del escrito inicial de demanda de nulidad y primero de su ampliación, no hizo pronunciamiento alguno en cuanto a la valoración conjunta del contrato de mutuo de diez de diciembre de dos mil nueve y pagarés en relación con los diversos documentos, consistentes en:

- (i) Libro Auxiliar de Acreedores;
- (ii) Registros Contables en Pólizas de Diario;
- (iii) Papeles de Trabajo y,
- (iv) Acta Final de la Visita Domiciliaria de Aportación de Datos por Terceros practicada a *****

Ello es así, ya que de la lectura realizada a la demanda de nulidad, se advierte que la quejosa hizo valer, en los conceptos de impugnación primero, tanto de la demanda como de su ampliación, lo siguiente:

"CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN PRIMERO DE LA DEMANDA DE NULIDAD:

PRIMERO.- Procede que se declare la nulidad de la resolución impugnada, con fundamento en el artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; toda vez que la autoridad la dictó motivándose en hechos que se apreciaron en forma equivocada.

*La Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, a través del oficio número ***** , de fecha 28 de junio de 2012, determinó a mi representada un crédito fiscal en materia de Impuesto Sobre la Renta, pagos mensuales del Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Empresarial a Tasa Única, y financiamiento por Pagos Provisionales de Impuesto*

Empresarial a Tasa Única, por el ejercicio comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2010; con base en el siguiente argumento (fojas 7, 8 Y 9 de la resolución impugnada:

‘El importe en cantidad de \$ *****’, por concepto de Ingresos Acumulables presuntos omitidos determinados por deposito en cuenta bancaria no amparados con documentación comprobatoria, se conocieron de la revisión efectuada al registro en el libro auxilia (sic) de Acreedores, según registro mismo que se considera que dicho depósito no corresponde a un supuesto préstamo toda vez que mediante acta parcial tres de visita domiciliaria de fecha 14 de diciembre se le solicitó a la contribuyente visitada manifestara el origen y procedencia de los depósitos bancarios realizados por la contribuyente visitada, ***** en la cuenta contable número *****ACREEDORES DIVERSOS, realizó un cargo en cantidad de \$ *****, importe que fue registrado indebidamente con el concepto de "depósito del día de préstamo" mismo que no está amparado con documentación comprobatoria que soporte su origen.

En respuesta a la información solicitada mediante acta parcial tres fecha 14 de diciembre de 2011, específicamente para efectos de comprobar el origen importe en cantidad de \$ *****, la contribuyente visitada exhibió y proporcionó copia del contrato de préstamo celebrada entre la moral *****S.A. de C. V. y la contribuyente visitada, *****S. de R.L. de C.V. mismo contrato que supuestamente fue celebrado con fecha 10 de diciembre de 2009, y el mismo supuestamente fue celebrado por importe \$ *****, y toda vez que el contrato proporcionado en copia fotostática, solo prueba un acuerdo y voluntades, dado que la valoración que se realiza al mismo, esta autoridad determina que dicho contrato no es suficiente para acreditar que la contribuyente *****S. de R.L. de C.V., efectivamente recibió préstamos efectuados por *****S.A. de C.V., lo anterior es así porque el contrato de referencia por sí solo no hace prueba plena de que las operaciones de préstamos se hayan realizado, hace fe de la existencia de la declaración de este contenido, mas no de la existencia de los hechos declarados, además de que la contribuyente no aportó pruebas suficientes, con las que acredite fehacientemente y compruebe que dicho depósito es originado por el supuesto préstamo.

Lo anterior de conformidad con lo señalado en los artículos 202 y 203, del código Federal de Procedimientos Civiles, aplicado supletoriamente de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación se establece que:

Artículo 202.

Los documentos públicos hacen prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la autoridad de que aquéllos procedan; pero, si en ellos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieran tales declaraciones o manifestaciones; pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Las declaraciones o manifestaciones de que se trata prueban plenamente contra quienes las hicieran o asistieron al acto en que fueron hechas, y se manifestaran conformes con

ellas. Pierden su valor en el caso de que judicialmente se declare su simulación.

También harán prueba plena las certificaciones judiciales o notariales de las constancias de los libros parroquiales, relativos a las actas del estado civil de las personas, siempre que se refieran a época anterior al establecimiento del Registro Civil. Igual prueba harán cuando no existan los libros de registro, original y duplicado, y cuando, existiendo, estén rotas o borradas las hojas en que se encontraba el acta.

En caso de estar contradicho su contenido por otras pruebas, su valor queda a la libre apreciación del tribunal.

Artículo 203.

El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas.

El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; mas no de los hechos declarados. Es aplicable al caso lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 202.

Se considera como autor del documento a aquél por cuya cuenta ha sido formado.

Artículo 5 segundo párrafo del código fiscal de la federación vigente:

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

En virtud de lo anterior, el contrato mutuo con interés proporcionado por la contribuyente es documento privado, y hace prueba entre los particulares contratantes y no así contra terceros, como es el caso de las autoridades fiscales, mismos que para que puedan tener valor probatorio requieren estar apoyados por otros documentos públicos o algún otro medio de prueba que demuestre fehacientemente su contenido, y que los hechos en este contenido efectivamente se realizaron.

Cabe destacar que, respecto a las diferencias del Impuesto Empresarial a Tasa Única que liquida, a foja 118 de la resolución impugnada; y en cuanto al Impuesto al Valor Agregado a foja 56 de la propia liquidación, la Administración Fiscal demandada expuso una argumentación similar:

“... Es por ello que esta autoridad exclusivamente para efectos fiscales procedió a valorar el contrato de préstamo celebrado entre la moral ***** S.A. de C.V. y la contribuyente ***** el cual de conformidad con las disposiciones legales antes transcritas en primer lugar no acredita la existencia del acto jurídico que pretende acreditar...”

Con la transcripción anterior, resulta evidente que la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Sur, apreció los hechos en forma equivocada, y por ende, la resolución impugnada no está debidamente fundada y motivada.

La autoridad demandada no estudió ni valoró la documentación que mi representada posee y exhibió para comprobar el préstamo efectuado por ***** , ***** siendo

ese actuar un acto totalmente ilegal, pues la autoridad debió haber considerado y valorado, sin duda alguna el contrato de mutuo, los pagarés con los que se garantizaba el cumplimiento de éste, el libro auxiliar de acreedores, así como también debió haberlos estudiado y con base en esto determinar que dicha documentación efectivamente es la idónea para comprobar el actuar de mi representada.

Una vez más, a pesar de que mi representada lo señaló al momento de inconformarse, se insiste que sólo se puede comprobar el préstamo mediante la documentación exhibida, es decir a través de libro auxiliar de acreedores, registros contables en pólizas de diario, el contrato de préstamo celebrados con la prestamista y los pagarés.

Como esa H. Sala se podrá percatar, la autoridad demandada motivó y fundamentó su resolución sólo en el hecho de que el contrato de préstamo exhibido por mi representada consta en un documento privado, sin siquiera realizar un estudio analítico y de manera conjunta de toda la documentación exhibida tanto por mi representada como por el acreedor del contrato en comento, *****, *****, situación que se analizará más adelante, resultando en una motivación y fundamentación insuficientes.

Es conveniente hacer notar que todo acto de autoridad, debe estar fundado y motivado, entendiéndose que la fundamentación y la motivación, son presupuestos que deben coexistir y se suponen mutuamente, pues no es posible citar disposiciones legales sin relacionarlas con los hechos de que se trate, ni exponer razones sobre hechos que carezcan de relevancia para dichas disposiciones.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 38, establece las formalidades mínimas que deben reunir los actos administrativos emitidos de las autoridades. A saber, dicho artículo de manera textual señala lo siguiente:

‘Artículo 38, Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que la emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

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

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigida, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa...’

Lo anterior implica que es indispensable que todo acto administrativo dirigido a particulares, en el momento en que surja a la vida jurídica produciendo todos sus efectos legales, debe estar debidamente fundado y motivado.

A través del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación el legislador plasmó la garantía consagrada en el artículo 16 de nuestra Constitución, estableciendo de esta manera que todo acto administrativo emitido por una autoridad

fiscal debe de reunir cada una de las formalidades establecidas en las cinco fracciones del multicitado artículo 38.

Entre las formalidades establecidas en el artículo antes citado, se encuentra la establecida en la fracción IV y que consiste en que todo acto administrativo debe de estar fundado y motivado.

La ley, la doctrina y la jurisprudencia coinciden plenamente en que por fundamentación debe entenderse la cita clara y precisa de las disposiciones legales que autorizan la emisión del acto de molestia y el consecuente actuar de la autoridad correspondiente; y por motivación, se entiende la expresión clara y precisa de las circunstancias especiales; razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión de la resolución, siendo necesario, además, que existan adecuaciones entre los motivos aducidos y las normas aplicadas, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

De acuerdo con lo anterior resulta aplicable la Jurisprudencia emitida por el Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito y la cual establece lo siguiente:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. (Se transcribe). APÉNDICE AL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN 1917-1995. TOMO II. PENAL TRIBUNALES COLEGIADOS, TESIS 553. PÁG.335.

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. (Se transcribe). Novena Época, SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III, Marzo 1996, Tesis: VI.20. J/43, Pág. 769.

Lo anterior confirma que las autoridades tienen una limitada capacidad de actuación pues deben ceñirse estrictamente a lo que los faculta la ley, principio general que ha sido universalmente reconocido; luego entonces la autoridad fiscalizadora efectivamente debió fundamentar y motivar en el oficio determinante, ahora resolución impugnada, con precisión el artículo aplicable para poder exigirle a mi representada que para comprobar la operación de préstamo en efectivo forzosamente deben exhibir estados de cuenta bancario de los prestamistas y demostrarle al fisco el origen de dicho efectivo; en ausencia de lo anterior este acto está siendo totalmente ilegal, de conformidad con el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

La autoridad demandada pretende motivar su actuar, respecto a que las documentales exhibidas no tienen valor probatorio bajo el simple razonamiento de que dicha prueba resulta ser un acto privado y que por lo tanto, no le consta la verdad del contenido.

Así las cosas, resulta evidente que la autoridad demandada pretende negar todo valor probatorio a las documentales exhibidas por el hoy actor.

Mi representada para respaldar la operación de préstamo, conserva dentro de su contabilidad diversa documentación tales como: El contrato de préstamo celebrado con la moral *****; los pagarés garantía del mismo, libro auxiliar de Acreedores, cuenta contable número *****ACREEDORES DIVERSOS y los registros contables respectivos.

Dicha documentación, en su conjunto demuestra la veracidad de la operación en cita, y sin duda forma parte de la contabilidad del actor.

Por lo tanto, si la autoridad demandada hubiera valorado en conjunto las documentales en comento, no podría tener duda de la autenticidad de las mismas, pues resulta imposible fabricar y hacer coincidir, todos los documentos probatorios de la operación.

Ahora bien, por lo que corresponde al argumento y análisis efectuado por la fiscalizadora, respecto a los documentos privados (contrato y pagarés), la misma señala que el contrato de mutuo con interés sólo hace prueba entre los particulares contratantes y no así contra terceros, en este caso las autoridades fiscales, mismos que para poder darle un valor y tomarlos en consideración, requieren estar apoyados en documentos públicos o algún otro medio de prueba que demuestre fehacientemente su contenido; sin mencionar cuáles son estos medios de prueba que esa autoridad fiscal consideraría idóneos.

A pesar de la afirmación anterior, no quiere decir que por constituir un acto privado el contrato celebrado por mi representada y que respalda el préstamo recibido, se consienta el actuar de la autoridad demandada en el sentido de no considerarlos prueba idónea para confirmar la veracidad de la operación en comento.

La autoridad demandada pretende no darle ningún valor al contrato de préstamo celebrado por mi representada, bajo el argumento de que por no constar en documento público no tiene efectos ante terceros. Es importante recordar qué es el efecto ante terceros, lo cual consiste en que un acto no parará perjuicio a aquellos terceros que hayan adquirido la propiedad o derecho real sobre el mismo bien o acto, lo anterior es el objeto del registro.

El artículo 3007 del Código Civil Federal dispone: 'los documentos que conforme a este código sean registrables y no se registren, no producirán efectos en perjuicio de tercero'.

Dicho artículo expresamente señala "sean registrables", eso significa que alguna disposición legal contemple como requisito formal su protocolización y registro para prever los posibles efectos ante terceros, situación que no encuadra con el acto celebrado por mi representada, esto es, el contrato de préstamo.

Más aun cuando la fiscalizadora lo único que pretende con exigir la protocolización del acto es confirmar la veracidad del contenido del mismo. Afirmación que sin duda no tiene nada que ver con los efectos ante terceros.

Dentro del capítulo correspondiente del Código Civil Federal, la protocolización de los contratos de mutuo no es un requisito de validez, ni tampoco un requisito formal, y si la Ley no lo obliga entonces ¿por qué la autoridad fiscalizadora pretende imponer dicho requisito?

Es menester recordarle a esa H. Sala Regional de Oriente que el contrato de préstamo o mutuo celebrado entre mi representada, ***** es un contrato de carácter civil, y se rige por las leyes del Derecho Privado.

El Código Civil Federal en su artículo 2384 define al contrato de mutuo como un contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y calidad.

Los elementos esenciales de estos contratos son solamente el consentimiento y el objeto del mismo, razón por la cual el contrato de mutuo es consensual en oposición a formal.

A este respecto, Ricardo Treviño García, en su obra "Los Contratos Civiles y Sus Generalidades" establece que:

‘(El contrato de mutuo) No requiere ninguna formalidad para su validez, sino que por el contrario, el consentimiento puede manifestarse de una manera expresa o tácita.

Expresa cuando se hace por escrito, verbalmente o por signos inequívocos, y tácita cuando se dan por ciertos hechos o actos que suponen o autorizan a presumir el consentimiento. El mutuo es un contrato consensual en oposición a formal, por aplicación de lo que dispone el numeral 2832 del CCDF, que indica que en los contratos civiles cada quien se obliga de la manera y en los términos que aparezca que quiso obligarse, sin que para la validez (sic) del contrato se requieran formalidades determinadas, fuera de los casos designados por la ley. Como en el capítulo en que se regula el contrato de mutuo no existe ningún artículo que ordene determinada formalidad para su validez, tiene aplicación lo dispuesto en el numeral 1832.’

La autoridad demandada erróneamente sostiene que el contrato de préstamo en comento, por constar en un documento privado solamente hace prueba entre los contratantes y no así ante terceros; sin embargo, por ser un contrato de carácter civil, como ya se mencionó anteriormente, no es necesario que sea oponible a terceros, sino solamente a los contratantes, quienes son los únicos que adquieren derechos y obligaciones.

Es por lo anteriormente expresado que, tanto mi representada ***** S. de R. L. de C.V., como ***** S.A. de C.V., al celebrar dicho contrato nunca previeron la necesidad (pues no es aplicable al caso) de protocolizarlo o apoyarlo en algún otro documento público como pretende la autoridad demandada, toda vez que los efectos que se buscaban eran sólo entre las partes pues no se pensó que un tercero fuera a objetar la operación, y mucho menos la veracidad de su contenido, como lo pretende hacer la demandada.

Sirve de apoyo a lo anterior la siguiente tesis jurisprudencial emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que a la letra establece:

VII-TASR-PE-1

CONTRATO DE MUTUO CON INTERÉS. NO SE REQUIERE SU INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO PÚBLICO DE LA PROPIEDAD PARA SU VALIDEZ, Y PARA QUE SURTA EFECTOS CONTRA TERCEROS.- (Se copia con precedentes).

Es menester resaltar que la objeción que pretende hacer la demandada respecto del contrato de préstamo en comento, no tiene ningún sustento legal, pues simplemente trata de restarle credibilidad, sin motivación ni fundamentación legal alguna.

Ciertamente los documentos privados tienen efectos entre las partes del mismo, sin embargo, no por dicho motivo esa autoridad puede restarle valor o credibilidad al contrato de préstamo, celebrado entre ***** S.A. de C.V. y mi representada.

El aceptar lo argumentado por la ahora demandada, esto es que los documentos privados solo forman prueba de

los hechos consignados en él, pero que demuestran la verdad de su contenido, entonces se entendería que todo documento privado tiene valor alguno.

La autoridad fiscalizadora determinó como ingreso acumulable omitido el depósito en cantidad de \$*****, desconociendo la validez del contrato de préstamo en virtud de que éste consta en un documento privado que según su dicho, no hace prueba fehaciente de la veracidad de esta operación; **sin embargo, al aceptar este razonamiento se llegaría al extremo de que ningún documento privado pudiera ser medio de prueba idóneo y fehaciente, incluyéndose también toda la contabilidad de los contribuyentes, pues tanto los comprobantes, registros, facturas, libros de contabilidad, etc. etc. no dejan de ser documentos privados.**

Derivado de lo anterior, resultaría evidente que la determinación de la autoridad demandada también carece de medios de prueba fehacientes que justifiquen su accionar, esto se afirma así en virtud de que, como esa H. Sala se podrá percatar, la autoridad tuvo conocimiento del depósito en cantidad de \$***** de la revisión efectuada a los documentos privados elaborados por mi representada, como lo es el "libro Auxiliar de Acreedores", tal como se establece a foja 7 de la resolución impugnada:

'El importe en cantidad de \$***** , por concepto Ingresos Acumulables presuntos omitidos determinados por depósito en cuenta bancaria no amparados con documentación comprobatoria, se conocieron de la revisión efectuada al registro en el libro auxiliar de Acreedores...'

De la transcripción anterior se concluye que la autoridad fiscalizadora dictó su determinación con una total incongruencia, así como mala fe en su actuar, ya que considera como prueba fehaciente de un depósito una serie de documentos privados, consistentes en la contabilidad del contribuyente, situación que beneficia a ésta; y por el contrario negó todo valor probatorio de otros documentos privados, en específico el contrato de préstamo y el pagaré, **que de haber sido valorados como debió haberse valorado la totalidad de la contabilidad del contribuyente, comprobarían la veracidad de las operaciones efectuadas.**

Por tal motivo, es inaceptable todo el análisis que efectuó la autoridad revisora respecto a los documentos privados. Asimismo se insiste que **la autoridad deberá considerar y valorar en conjunto las documentales exhibidas pues así comprobará la veracidad del contenido y poder confirmar la operación en disputa.**

Por todo lo anterior decimos que ha ocurrido una **clara violación procesal al no valorar la autoridad fiscalizadora todas las pruebas aportadas** en razón de que:

El artículo 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles en aplicación supletoria al Código Fiscal de la Federación señala que la ley reconoce como medios de prueba: 'I. La confesión; II. Los documentos públicos; III. Los documentos privados; IV. Los dictámenes periciales; V. El reconocimiento o inspección judicial; VI. Los testigos; VII. Las fotografías, escritos y notas taquigráficas, y, en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia; y VIII. Las presunciones.'

El artículo 130 del Código Fiscal de la Federación establece que se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones.

Asimismo se aplica por analogía la siguiente tesis jurisprudencial:

No. Registro: 18,878 Precedente. Época: Tercera. Instancia: Pleno. Fuente: R.T.F.F. Año V. No. 59. Noviembre 1992. Tesis: III-PSS-203. Página: 9. PROCESAL.

PRUEBAS. SU VALORACIÓN EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. (Se transcribe)

Por lo anterior es que la autoridad demandada debió examinar pormenorizadamente, todas las pruebas exhibidas por mi representada, valorarlas jurídicamente en lo individual y en conjunto cual fuera el caso, situación que no ocurrió, independientemente de su característica de documentales privadas.

Entonces al no haber, valorado cada uno de los documentos exhibidos como prueba en el escrito de inconformidad, es cuando se pregunta uno ¿qué finalidad tiene entonces la etapa procesal del escrito de inconformidad, que es parte de la visita domiciliaria, si no es para presentar todas las pruebas necesarias para poder desvirtuar lo dicho por la autoridad?

Por lo que es evidente que se cometió una violación formal, y de fondo al no considerarse las pruebas exhibidas en dicha etapa procesal, y así haber emitido la resolución impugnada.

Por otro lado, la autoridad insiste que mi representada no cumplió con la obligación de llevar sistemas y registros contables en relación a la multicitada operación en comento, así como de relacionar cada operación con su respectiva documentación comprobatoria.

Agregando la autoridad en la resolución impugnada, a fojas 24 y 25, que mi representada no cumplió con la obligación de llevar la contabilidad en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es decir de manera analítica, por lo que no permiten identificar el origen de la operación en estudio.

‘Por lo anterior el depósito que se observó en la cuenta bancaria de apertura a nombre de la contribuyente ***** , S. de R.L. de C. V. número ***** , de ***** por el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, y que fueron proporcionados como ya se indicó, por la contribuyente visitada al inicio de la visita domiciliaria, esta autoridad considera que el mismo no cumplió con la obligación de llevar la contabilidad de términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como de conformidad en el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, es por lo que esta autoridad considera que dicho depósito no se puede identificarse su origen, y según registrados de su contabilidad a que está obligado a llevar por los motivos señalados, entendiéndose, que la integración de la contabilidad, se compone entre otros por los libros, equipo, sistemas electrónicos, así como la documentación comprobatoria de los asientos respectivos; en el mismo sentido debe identificar cada operación, relacionándola con la documentación comprobatoria, de tal forma que cada operación pueda identificarse, situación que la contribuyente cumplió; ...’

Es importante resaltar que en la resolución impugnada no se establece específicamente a qué se refiere con que mi representada no cumplió con la obligación de llevar la contabilidad, sólo establece cómo se conforma ésta, y no determina dónde se presenta el incumplimiento de mi representada; igualmente al analizar todo lo expuesto por la demandada, podemos destacar que por momentos se contradice, pues por un lado manifiesta que mi representada no cumplió con la obligación de llevar la contabilidad conforme a la legislación vigente, y por el otro concluye que sí cumplió con dicha obligación, además que la autoridad demandada tuvo conocimiento del depósito en cantidad de \$***, en favor de ***** S. de R.L. de C.V. tras revisar los libros contables de mi representada, y su registro en los mismos como "depósito del día del préstamo", en la cuenta número *****ACREEDORES DIVERSOS, situación que se comprueba con el contrato de préstamo exhibido; esta coyuntura de situaciones y documentación demuestra fehacientemente que mi representada cumple con la obligación de llevar su contabilidad de manera analítica.**

Es evidente que la autoridad fiscalizadora hace argumentos en la resolución impugnada, sin motivación alguna, por lo cual estamos en presencia de un acto ilegal.

Para demostrar que mi representada sí cumplió con sus obligaciones respecto a los registros contables, se cita el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación el cual establece con exactitud qué comprende la contabilidad que, los contribuyentes están obligados a llevar:

‘Artículo 28. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

I. Llevarán los sistemas y registros contables que señale el reglamento de este Código, los que deberán reunir los requisitos que establezca dicho reglamento.

...

Quedan incluidos en la contabilidad los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, los que lleven los contribuyentes aun cuando no sean obligatorios y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.

En los casos en los que las demás disposiciones de este Código hagan referencia o la contabilidad, se entenderá que la misma se integró por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I de este artículo, por los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, por las máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas, así como por la documentación comprobatoria de las asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales.’

De lo anteriormente citado se desprende que los papeles de trabajo, los libros contables y sociales, los pagarés, así como la documentación soporte de cada una de las operaciones que lleve a cabo el contribuyente, en conjunto son los medios eficaces para demostrar las

operaciones efectuadas por él y son sin duda parte integrante de la contabilidad del contribuyente.

En el caso a estudio, sin duda el contrato y pagarés que celebró mi representada con la prestamista, son parte de la contabilidad del contribuyente, a pesar de ser actos privados.

Como ya lo hemos expuesto, la contribuyente revisada cuenta con dicha documentación; ahora bien es importante resaltar que la autoridad demandada, dentro del desarrollo de sus facultades de comprobación requirió a mi representada la exhibición de la misma, acto seguido, el actor cumplió con dicho requerimiento dentro del término legal otorgado.

Con el actuar anterior, se puede comprobar la veracidad de los documentos y por ende de la operación y el origen del préstamo, pues si el actor no hubiera tenido las documentales mencionadas, no hubiera podido cumplir con el requerimiento efectuado por la demandada.

Lo anterior, nos confirma que mi representada sí cumple con la obligación de llevar adecuadamente su contabilidad y sus registros contables.

Por lo tanto, es injusto sostener la afirmación de la autoridad fiscalizadora en cuanto a que mi representada supuestamente no cumplió con la obligación de llevar sistemas y registros contables y de relacionar cada operación con su respectiva documentación comprobatoria, pues esa H. Sala al analizar las documentales exhibidas, se podrá percatar que sí se encuentra toda la documentación soporte que comprueba el depósito de \$***** por concepto de préstamo.

Se insiste que con lo anterior, queda demostrado el origen del préstamo; por lo tanto, no se puede considerar dicha cantidad como ingreso omitido ni acumulable.

Es menester recordar que la autoridad revisora para confirmar lo registrado e informado sobre la operación de préstamo celebrado entre la prestamista y el actor, así como para conocer el ORIGEN de LOS RECURSOS, procedió a solicitar compulsas personales a la prestamista.

Mediante oficio número ***** de fecha 23 de julio de 2011, girado por la Subadministradora Local de Auditoría Fiscal "1", Araceli Peralta Cárdenas, en suplencia por ausencia del Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, se ordenó la práctica de la visita domiciliaria, por el ejercicio fiscal de 2010, a la contribuyente *****, S.A. de C.V., respecto a todas las operaciones que en su carácter de tercero llevó a cabo con el contribuyente actor.

Como resultado de dicha compulsas, se conoció que la contribuyente, *****, S.A. de C.V., exhibió y proporcionó copia fotostática del contrato de préstamo celebrado a los 10 días del mes de diciembre de 2009, por cantidad de \$*****, y un pagaré por la cantidad de \$*****; contrato de préstamo por el depósito realizado al actor.

El resultado de la compulsas en comento, fue de conformidad a lo expresado por la propia autoridad fiscalizadora en la resolución impugnada, a foja 22, que la prestamista, aceptó y coincidió con la existencia del

préstamo, tanto en tiempo como en monto, esto es la compulsa confirmó la veracidad de los registros contables de la actora y la propia autoridad lo reconoce en la resolución impugnada, que a la letra establece:

‘... se conoció que la contribuyente visitada (***** S.A. de C.V.), efectuó operaciones durante el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2010, en importe de \$*****, según contrato celebrado entre las partes y por el mes de enero de 2010, recibió un depósito en cantidad de \$*****, por el supuesto préstamo realizado a la contribuyente ***** S. de R.L. de C.V., del cual solo exhibió y proporcionó como respaldo documental contrato de préstamo, mismo contrato que fue celebrado por un importe de \$*****, mismo que está fechado a los diez días del mes de diciembre de 2009, y el respectivo pagaré, contrato de referencia que por sí solo no hace prueba plena de que las operaciones de préstamo se hayan realizado, hace fe de la existencia de la declaración en éste contenida, más no de la existencia de los hechos declarados; además, de que la contribuyente no aportó pruebas suficientes con las que acredite fehacientemente y compruebe que el depósito en su cuenta bancaria número *****, institución de crédito *****, S.A., de fecha 11 de enero de 2010, en cantidad de \$***** es originada por dicho supuesto préstamo. Lo anterior de conformidad con lo señalado en los Artículos 202 y 203, del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicado supletoriamente de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 5, Segundo Párrafo del Código Fiscal de la Federación ...’.

De lo anteriormente transcrito, y en relación con una correcta interpretación del artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, se desprende que la compulsa realizada por la autoridad fiscalizadora a ***** S.A. de C.V., adquiere el carácter de documento público, mismo que hace prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la misma autoridad, por lo tanto, si esta autoridad reconoce en dicha compulsa que mi representada efectuó operaciones con el contribuyente visitado (***** S.A. de C.V.) en cantidad de \$*****, y éste exhibió el mismo contrato de mutuo exhibido por la ahora actora como documento originario de dicho depósito, entonces debería considerarse esta compulsa, en su carácter de documento público, como prueba fehaciente del origen del depósito.

Aún más, "*****", S.A. de C.V., a través de la citada compulsa, aceptó haber realizado esa operación de préstamo y haber depositado en la cuenta bancaria de mi mandante, la cantidad de \$*****, lo que concuerda fielmente con lo que argumentado por mi representada y que se encuentra respaldado con el contrato de préstamo, pagaré y registros contables.

Sin embargo, la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, argumenta, a foja 24 de la resolución impugnada, que ‘... como resultado de la visita domiciliar efectuada a la contribuyente ***** S.A. de C.V., esta nos permite refrendar que la operación sí fue efectuada entre las partes involucradas, pero de igual manera no permite identificar con certeza el origen de dichos depósitos efectuados a la cuenta bancaria correspondiente, situación que si tomamos en cuenta todos los elementos con que cuentan, estos solo se

prestan para confusión motivo por el cual esta autoridad consideró como ingresos no respaldados con documentación comprobatoria que demuestre su origen.'

Esa H. Sala no puede perder de vista que la propia autoridad demandada reconoce que el depósito fue efectuado por la persona moral ***** S.A. de C.V., sin embargo absurdamente determina dicho depósito como ingreso omitido, al no poder identificar el origen de éste, en decir, que está imputando a mi representada el origen de cómo la prestamista obtuvo los recursos prestados.

Esto es inadmisibles, pues por un lado no es responsabilidad de mi representada proporcionar el soporte documental del origen de estos recursos, y por otro la autoridad revisora llevó a cabo la compulsión con la prestamista que efectuó el depósito, en dicho procedimiento la autoridad pudo constatar el origen de dicho dinero pues estaba en presencia de la responsable.

Ahora bien en el momento que esa H. Sala Fiscal analice la compulsión descrita, se podrá percatar la ilegalidad de la determinación de los ingresos omitidos a mi mandante, pues la liquidadora trata de imponerle una obligación al actor que evidentemente no le corresponde.

Es menester insistir que conjuntamente con los registros contables, se exhibieron tanto el contrato de préstamo como el pagaré, así como los documentos que integran la contabilidad de mi mandante mismos que coinciden fielmente con la documentación que tiene la prestamista para soportar la operación de préstamo, información que está confirmada por la demandada al efectuar dicha compulsión, ¿cómo ahora pretende dudar de la veracidad de su contenido?

De tal suerte que lo anterior junto con la siguiente tesis aislada, se desprende que al haber compulsado la documentación exhibida por mi representada y la persona moral que efectuó el préstamo, y advertir que coinciden todos los documentos comprobatorios, la autoridad debió otorgarles valor probatorio PLENO, y validar la operación de mutuo.

'AUDITORÍA FISCAL. COMPULSA A TERCEROS EN VALOR PROBATORIO. (Se transcribe con su precedente).

Se insiste que no existe disposición legal que señale que el prestatario, en este caso el actor, deba comprobar a la autoridad fiscal el origen del dinero que interviene en el préstamo, mediante depósito en cuenta bancaria.

Lo anterior nos lleva a concluir que la autoridad SE EXCEDIÓ EN SUS FACULTADES al responsabilizar a mi mandante para demostrar el origen de los recursos económicos de terceros, sin la debida fundamentación pues no existe tal.

Dicha acción, es decir buscar el origen de los recursos económicos de los prestamistas, es materia de otro tipo de revisión y contribuyente, y no para el caso que nos ocupa, es más en la compulsión efectuada, la autoridad pudo exigirle al verdadero responsable (prestamista) esclarecer el origen del dinero que le prestó a mi representada.

Ahora bien, siguiendo el análisis de la compulsión efectuada por la demandada, es importante resaltar que fue limitada, toda vez que en la resolución impugnada en la página 21 señala que el objeto de la misma fue verificar la autenticidad de las operaciones con ***** S.A. de C.V. durante el ejercicio fiscal 2010, y toda vez que ésta presentó el mismo

contrato de préstamo celebrado con mi representada, se puede concluir que el depósito efectuado en favor de ***** , S. de R.L. de C.V., efectivamente tiene su origen en el multicitado contrato de préstamo de fecha 10 de diciembre de 2009.

A pesar de lo anterior, y como ya se dijo, el único objeto de la compulsa fue confirmar la veracidad de la documentación aportada por el actor; luego entonces, por las conclusiones que expresa la demandada en el oficio determinante, dicho objeto sí se cumplió, pues existe tanto la aceptación de la moral, ***** , S.A. de C.V., de haber realizado operaciones de préstamo con mi representada, como la fiel coincidencia de los documentos y registros comprobatorios en poder de mi mandante, siendo esto más que suficiente para considerar veraz la existencia de dicho préstamo.

Con lo anteriormente expuesto se concluye que si la autoridad fiscalizadora reconoció en la resolución impugnada, que el origen de los préstamos son depósitos de ***** , S. A. de C.V., dicha autoridad no debe imponer a la empresa actora requisitos que no son competencia ni obligación de ella, tal como demostrar la procedencia de esos recursos, pues este requisito está fuera de la esfera jurídica de mi representada y como ya se ha mencionado, es un tema que la autoridad demandada tendrá que pedir que aclare la empresa que efectuó el préstamo.

Como esa H. Sala se podrá percatar el único motivo por el que la autoridad demandada (sic) resta valor probatorio al contrato de préstamo es porque éste está contenido en un documento privado, siendo, como consecuencia de esto, su único fundamento legal el artículo 202 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, los cuales carecen de toda aplicabilidad para la valoración que se haga del mismo, lo anterior obedece a que, de conformidad con el artículo 46 fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el valor de cada una de las pruebas, en este caso el contrato de préstamo contenido en documento privado, quedará a la prudente apreciación de la sala.

Es menester recordar que, como ya se mencionó anteriormente, entre los medios de prueba reconocidos se encuentran los documentos privados, de conformidad con los artículos 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles y 40 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

Sirve de apoyo a lo anterior las siguientes tesis jurisprudenciales:

No. Registro: 162,864; Tesis aislada; Materia(s): Administrativa; Novena Época; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo: XXXII/, Febrero de 2011; Tesis: 1.10.(I Región) 3A; Página: 2306

DOCUMENTALES PRIVADAS. AL PREVER LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO UN SISTEMA DE LIBRE APRECIACIÓN DE DICHAS PRUEBAS, ES INNECESARIA LA APLICACIÓN SUPLETORIA DE LOS ARTÍCULOS 202 Y 203 DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES. (Se transcribe con sus precedentes).

VII-p-1aS-302

DOCUMENTOS PRIVADOS. SU VALORACIÓN Y EFICACIA (Se transcribe).

Port (sic) todo lo anteriormente expuesto, resulta ilegal el razonamiento de la demandada para determinar cómo ingreso omitido para efectos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como valor de actos o , actividades gravados al 16% para efectos de Impuesto al Valor Agregado, el depósito en cantidad de \$***** efectuado por ***** , S.A. de C.V., en favor de mi representada, toda vez que se motivó en hechos que apreció en forma equivocada, y emitió su resolución en contravención a las disposiciones legales aplicables.

[...]” (fojas 4 a la 18 del juicio de nulidad).

CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN PRIMERO DE LA AMPLIACIÓN DE DEMANDA DE NULIDAD

“CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN RESPECTO A LA REFUTACIÓN REALIZADA POR LA AUTORIDAD DEMANDADA EN SU OFICIO DE CONTESTACIÓN DE DEMANDA.

Primero.- Se insiste en esta ampliación de demanda que la autoridad revisora no estudió ni valoró la documentación que mi representada posee y exhibió para comprobar el préstamo efectuado por ***** , S.A. de C.V., en cantidad de \$*****.

Una vez más, a pesar de que mi representada lo señaló al momento de inconformarse y en su escrito de demanda, se insiste que sólo se puede comprobar el préstamo **mediante la revisión en conjunto de la contabilidad del actor, esto es la documentación exhibida, los libro (sic) auxiliar de acreedores, registros contables en pólizas de diario, el contrato de préstamo celebrados con la prestamista y los pagarés.**

Se insiste en lo anterior, toda vez que la revisora en su contestación de demanda argumenta en forma incongruente que sí se valoraron las documentales en comentario.

Nos atrevemos a decir que su argumento es incoherente, toda vez que por un lado señala que sí se valoraron las documentales exhibidas y por el otro dice que no tiene valor alguno por ser documentos privados.

Cómo entonces pudo hacer una valoración de los mismos si está señalando que para ella los documentos privados carecen de valor y credibilidad? (sic)

Es evidente que cuando esa Sala Regional analice por una parte la argumentación de la demandada y por otra la documentación exhibida, se podrá percatar, que la resolución impugna es ilegal.

Lo anterior se afirma con base en que a pesar de que el contrato de préstamo no consta en escritura pública, **al valorar en su conjunto toda la documentación exhibida, no se puede dudar de su veracidad, más aún cuando la propia demanda (sic), efectuó compulsas con la prestamista y en la conclusión de dicha compulsas acento que todo coincide y que no hay irregularidades en dicha operación.**

Mi representada para respaldar la operación de préstamo, conserva dentro de su contabilidad diversa documentación tales como: **El contrato de préstamo celebrado con la moral ***** , S.A. de C.V.; los pagarés**

garantía del mismo, libro auxiliar de Acreedores, cuenta contable número ***ACREEDORES DIVERSOS y los registros contables respectivos.**

Por lo tanto, si la autoridad demandada hubiera valorado en conjunto las documentales en comento, no podría tener duda de la autenticidad de las mismas, pues resulta imposible fabricar y hacer coincidir, todos los documentos probatorios de la operación.

Ahora bien, por lo que corresponde al argumento y análisis efectuado por la fiscalizadora, respecto a los documentos privados (contrato y pagarés) la misma señala que el contrato de mutuo con interés solo hace prueba entre los particulares contratantes y no así contra terceros, en este caso las autoridades fiscales, para poder darle un valor y tomarlos en consideración, requieren estar apoyados en documentos públicos o algún otro medio de prueba que demuestre fehacientemente su contenido, en este sentido, efectuó la compulsa de la cual no hizo observación negativas a la operación.

Es incoherente que no se hicieran observación respecto a esta operación que hoy está objetando su veracidad y lo pretende considerar como un ingreso omitido por no saber su origen.

A pesar de la afirmación y de la compulsa en comento, se consienta que un acto privado no tenga ningún valor ante dicha autoridad y más aún que no tenga conste de veracidad.

Aparte de lo citado, la objeción que pretende hacer la demandada respecto del contrato de préstamo en comento, no tiene ningún sustento legal, pues simplemente trata de restarle credibilidad, sin motivación ni fundamentación legal alguna, toda vez que su argumento no está avalo con algún artículo o disposición legal.

La falta de fundamentación es evidente pues al analizar las disposiciones que contemplan esta operación, es decir la legislación civil, no obliga a las partes a protocolizar este tipo de operaciones. Dejando a la luz de esa Sala Regional que el actuar de la demandada es caprichosa e ilegal.

Ciertamente los documentos privados tienen efectos entre las partes del mismo, sin embargo, no por dicho motivo esa autoridad puede restarle valor o credibilidad al contrato de préstamo, celebrado entre ***** , S.A. de C.V. y mi representada y con base en dicha argumentación determinar dicha cantidad como ingreso omitido.

La autoridad fiscalizadora determinó como ingreso acumulable omitido el depósito en cantidad de \$***** , desconociendo la validez del contrato de préstamo en virtud de que éste consta en un documento privado que según su dicho, no hace prueba fehaciente de la veracidad de esta operación; sin embargo, al aceptar este razonamiento se llegaría al extremo de que ningún documento privado pudiera ser medio de prueba idóneo y fehaciente, incluyéndose también toda la contabilidad de los contribuyentes, pues tanto los comprobantes, registros, facturas, libros de contabilidad, etc. Etc. no dejan de ser documentos privados.

En la ampliación de demanda, la autoridad pretende clasificar el contrato en comento como prefabricado, **sin embargo, como ya lo hemos expuesto, la contribuyente revisada cuenta con dicha documentación, ahora bien es importante resaltar que la autoridad demandada, dentro del**

desarrollo de sus facultades de comprobación requirió a mi representada la exhibición de la misma, acto seguido, el actor cumplió con dicho requerimiento dentro del término legal otorgado.

Con el actuar anterior, se puede comprobar la veracidad de los documentos y por ende de la operación y el origen del préstamo, pues si el actor no hubiera tenido las documentales mencionadas, no hubiera podido cumplir en tiempo legal con el requerimiento efectuado por la demandada.

Es menester recordar que la autoridad revisora para confirmar lo registrado e informado sobre la operación de préstamo celebrado entre la prestamista y el actor, así como para conocer el ORIGEN de LOS RECURSOS, procedió a solicitar compulsas personales a la prestamista.

El resultado de la compulsa en comento, fue de conformidad a lo expresado por la propia autoridad fiscalizadora en la resolución impugnada, a foja 22, que la prestamista, aceptó y coincidió con la existencia del préstamo, tanto en tiempo como en monto, esto es la compulsa confirmó la veracidad de los registros contables de la actora y la propia autoridad lo reconoce en la resolución impugnada, que a la letra establece: (sic) De lo anteriormente transcrito, y en relación con una correcta interpretación del artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, se desprende que la compulsa realizada por la autoridad fiscalizadora a *** S.A. de C.V., adquiere el carácter de documento público, mismo que hace prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la misma autoridad, por lo tanto, si esta autoridad reconoce en dicha compulsas que mi representada efectuó operaciones con el contribuyente visitado (***** S.A. de C.V.) en cantidad de \$***** y éste exhibió el mismo contrato de mutuo exhibido por la ahora actora como documento originario de dicho depósito, entonces debería considerarse esta compulsas, en su carácter de documento público, como prueba fehaciente del origen del depósito.**

Ahora bien en el momento que esa H. Sala Fiscal analice la compulsas descrita, se podrá percatar la ilegalidad de la determinación de los ingresos omitidos a mi mandante, pues la liquidadora trata de imponerle una obligación al actor que evidentemente no le corresponde.

Es menester insistir que conjuntamente con los registros contables, se exhibieron tanto el contrato de préstamo como el pagaré, así como los documentos que integran la contabilidad de mi mandante mismos que coinciden fielmente con la documentación que tiene la prestamista para soportar la operación de préstamo, información que está confirmada por la demandada al efectuar dicha compulsas, ¿cómo ahora pretende dudar de la veracidad de su contenido?

Por todo lo anteriormente expuesto, resulta ilegal el razonamiento de la demandada para determinar como ingreso omitido para efectos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como valor de actos o actividades gravados al 16% para efectos de Impuesto al Valor Agregado, el depósito en cantidad de \$*** efectuado por ***** S.A. de C.V., en favor de mi representada, toda vez que se motivó en hechos que apreció en forma equivocada, y**

emitió su resolución en contravención a las disposiciones legales aplicables.

[...]”. (fojas 363 a la 364 del juicio de nulidad)

De la transcripción anterior, se aprecia que el actor en el concepto de impugnación de mérito sostuvo esencialmente que:

- a) Los papeles de trabajo, los libros contables y sociales, los pagarés, así como la documentación soporte de cada una de las operaciones que llevó a cabo el contribuyente, en conjunto son los medios eficaces para demostrar las operaciones efectuadas por él parte integrante de su contabilidad.
- b) El contrato y pagarés que celebró con la prestamista, eran parte de su contabilidad a pesar de ser actos privados.
- c) La autoridad revisora, para confirmar lo registrado e informado sobre la operación de préstamo celebrado, solicitó compulsas personales a la prestamista mediante la práctica de la visita domiciliaria, por el ejercicio fiscal de 2010, a la contribuyente *********, S.A. de C.V., respecto a las operaciones que en su carácter de tercero llevó a cabo con la quejosa. Lo que dio como resultado de dicha compulsas, se conoció que la contribuyente, *********, S.A. de C.V., Documentos que, al ser valorados conjuntamente con el contrato de préstamo celebrado el diez de diciembre de dos mil nueve, por cantidad de \$*********, y un pagaré por la cantidad de \$*********, proporcionaban plena certeza del acto jurídico.

Ahora bien, en el considerando tercero del fallo reclamado, la sala fiscal señaló que analizó, entre otros, el concepto de impugnación primero de la demanda, así como de la ampliación, lo que hizo en los siguientes términos:

“[...]

TERCERO.- En los conceptos de impugnación primero y cuarto de la demanda, y primero de la ampliación, la parte actora señala que la resolución impugnada de 28 de junio 2012, es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en razón de que se le determinó un crédito fiscal en materia del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, y pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única, por el ejercicio fiscal del 2010,

equivocando los hechos, pues la autoridad no estudió ni valoró debidamente la documentación exhibida consistente en el contrato de mutuo y los pagarés, que se exhibieron para comprobar que los ingresos presuntivamente, corresponden a un préstamo que le otorgó la empresa denominada *********, **registrado en su contabilidad, en el libro auxiliar de acreedores, cuenta contable número *****‘Acreedores Diversos’.**

Añade la actora que el artículo 3007 del Código Civil Federal expresamente señala ‘sean registrables’; lo que significa que alguna disposición legal contemple como requisito formal su protocolización y registro para prever los posibles efectos ante terceros, situación que no encuadra con el acto celebrado por su representada, esto es, el contrato de préstamo; ello en razón de que conforme a dicho código, la protocolización de los contratos no es un requisito de validez, ni tampoco un requisito formal; por lo que si la Ley no impone dicha obligación, la autoridad no puede imponerla. Además de que los contratos de mutuo no requieren ninguna formalidad para su validez, atendiendo a lo dispuesto en el diverso 2384 del Ordenamiento Legal invocado. **Sostiene que el impuesto empresarial a tasa única es un complemento del impuesto sobre la renta, y no está obligada al pago de dicho impuesto por los depósitos en la cuenta bancaria, por lo que para que exista la obligación de pagar se deben de reunir dos requisitos, que exista la obligación de pagar el impuesto sobre la renta, y que este no se haya pagado.** Precisa que la suma de *********, al provenir de un préstamo, no modificaron positivamente el haber patrimonial de la empresa; es decir no generaron renta por lo que no son considerados como ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta.

En las hojas 3 a 21 y 41 a 53 de la contestación de demanda, la autoridad estima ineficaces los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación; ello en razón de que al determinar que el depósito en suma de *********, no se trata de un préstamo, se valoraron debidamente las pruebas ofrecidas; sin embargo, aun cuando sí fue registrada dicha cantidad en la contabilidad de la empresa, no está amparada con la documentación correspondiente. Añade que para que un documento privado pueda surtir efectos frente a terceros, debe reputarse fecha cierta, para lo cual era necesario que el contrato de mutuo se presentara ante un registro públicos (sic) o ante un funcionario en razón de su oficio. Agrega la autoridad que la actora no acredita la violación al artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, ya que no se señala cuál es la actuación en concreto que le deparó perjuicio, lo que dice impide a esta juzgadora, emitir pronunciamiento al respecto, siendo procedente que se reconozca la validez de la resolución impugnada.

En las hojas 10 a 21 de la contestación de ampliación de la demanda, la autoridad reitera que son ineficaces los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, cumple

con los requisitos de motivación y fundamentación exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, por las razones que dio al contestar la demanda.

En el escrito de alegatos, visible en los folios 443 a 447 del expediente en que se actúa, la parte actora reitera los argumentos que han quedado resumidos en párrafos anteriores.

Esta H. Sala, estima **infundados** los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora, ya que la resolución impugnada de 28 de junio de 2012, en suma total de *********, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre del 2010; cumple con los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material, en relación con la presunción de ingresos determinada en la cantidad de *********, por lo siguiente:

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos o valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones. Por tanto, si el particular no prueba en contra de dicha presunción se entiende que estos depósitos representan un ingreso o el valor de los actos o actividades por los cuales deben pagar contribuciones conforme a las disposiciones relativas.

En los folios 49 a 158 de autos, corre agregada la resolución de 28 de junio del 2012, en cuyas páginas 6 a 41 se contiene el capítulo de 'INGRESOS ACUMULABLES DETERMINADOS', en donde se analiza el registro contable No. *********, del depósito en suma total de *********, proveniente de la cuenta bancaria *********, contrato No. *********, de *********, por concepto de préstamo que realizó la empresa denominada *********, pero no está amparado con la documentación comprobatoria respectiva, porque el contrato de mutuo exhibido, de fecha 10 de diciembre de 2009, en importe de *********, solo prueba un acuerdo de voluntades entre las partes, pero no frente a terceros, como en el caso de las autoridades fiscales; y para que pueda tener valor probatorio requieren estar apoyado de otros documentos públicos, o algún otro medio de prueba con el que se acredite su realización. Añade la autoridad que no puede identificar el origen de dicho recurso, porque la contribuyente expidió la factura No. ********* a la empresa ********* por concepto de 'rentas anticipadas de los inmuebles', en cantidad de *********, que posteriormente canceló. Agrega que se le practicó una visita domiciliaria a la persona moral *********, al amparo de la orden No. ********* de 23 de junio de 2011, en donde se conoció que efectuó operaciones en importe de *********, por supuesto préstamo realizado a la misma empresa actora, exhibiendo el contrato de mutuo de 10 de diciembre de 2009, y el pagaré respectivo, pero no son suficientes para identificar su origen.

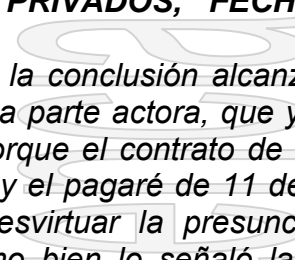
En los folios 182 a 184 de autos, corre agregado el original del contrato de mutuo simple que celebraron la empresa actora *********, a través de su representante legal,

en su carácter de deudora, y la persona moral denominada '*****', por medio de su representante legal, en su carácter de acreedora, de fecha 10 de diciembre de 2009, por la suma de *****', como quedó señalado en la cláusula primera; también se precisa que por cada disposición de dinero se emitirá un pagaré, según contenido de la cláusula segunda.

En el folio 186 de autos, corre agregado el pagaré de 11 de enero de 2010, en suma de *****', a favor de *****

En ese orden de ideas, la resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, dado que cumple con los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material; porque no quedó desvirtuada la presunción de ingresos por depósitos bancarios en suma total de ***** proveniente de la cuenta bancaria *****', contrato *****', de *****', ello en razón de que la documentación comprobatoria exhibida, consistente en el contrato de mutuo simple de 10 de septiembre de 2009, y el pagaré de 11 de enero de 2010, antes analizados; no prueban que se traten de préstamos realizados por terceros; pues son documentos privados, y pese a que contienen un acto jurídico que se perfecciona con el mero consentimiento de las partes, por sí solos no generan certeza de que la fecha de su celebración efectivamente es la que en ella se indica, esto es, en el ejercicio fiscal de 2009, lo cual es indispensable para que se pueda echar abajo aquella presuntiva de ingresos.

En los términos del artículo 192 de la Ley de Amparo, es aplicable jurisprudencia sustentada por la extinta Tercera Sala del H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Sexta Época, Volumen LXVI, Cuarta Parte, página 63, que la letra dice:

'DOCUMENTOS PRIVADOS, FECHA CIERTA DE LOS. (Se transcribe)'. 

No es óbice para la conclusión alcanzada por esta H. Sala, los argumentos de la parte actora, que ya se resumieron en párrafos anteriores; porque el contrato de mutuo precisado en párrafos precedentes, y el pagaré de 11 de enero de 2010, son insuficientes para desvirtuar la presunción de ingresos determinada, porque como bien lo señaló la autoridad en la resolución impugnada, son documentos privados que amparan un acuerdo de voluntades, pero sin eficacia probatoria frente a terceros, como en el caso la autoridad fiscal; pues para ello era necesario tener certeza de la fecha de su celebración lo que acontece a partir del día en que se celebran ante fedatario público o funcionario autorizado, ya que solo de esa manera se puede tener una precisión o un conocimiento indudable de que existió en la fecha que el mismo indica, con lo que se evita la realización de actos fraudulentos o dolosos, como sería que se asentara una fecha falsa; de ahí la ineficacia de los argumentos de la actora.

Resulta aplicable la jurisprudencia 1a./J. 44/2005, sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, Junio del 2005, Pleno y Salas, visible en la página 77, que a la letra dice:

'DOCUMENTO PRIVADO DE FECHA CIERTA. PARA CONSIDERARLO COMO TAL ES SUFICIENTE QUE SE PRESENTE ANTE NOTARIO PÚBLICO Y QUE ÉSTE

CERTIFIQUE LAS FIRMAS PLASMADAS EN ÉL. (Se transcribe)'.


*Determinación que llevada al ámbito tributario y especialmente a la presuntiva de ingresos, se traduce en que ésta solo puede desvirtuarse mediante **documentos que ofrezcan un grado de certeza suficiente** de que existieron antes de que se aplicara tal presuntiva por parte de la autoridad fiscalizadora y no que solo fueron elaborados para justificar las omisiones y/o irregularidades detectadas en el procedimiento fiscalizador.” (fojas 321 a 323 del expediente de origen).*


De lo anterior, se obtiene que la responsable sí analizó la parte en donde el actor manifestó que el contrato de mutuo de diez de diciembre de dos mil nueve y el pagaré tenían la calidad de documentos privados, por lo cual no surtían efectos respecto de terceros.

Sin embargo, el tema relativo al análisis conjunto de las referidas documentales con los diversos (i) Libro Auxiliar de Acreedores; (ii) Registros Contables en Pólizas de Diario; (iii) Papeles de Trabajo y, (iv) Acta Final de la Visita Domiciliaria de Aportación de Datos por Terceros practicada a *********. no fue estudiado, ya que ni siquiera se sintetizó, es decir, no fue advertido por la Sala Fiscal -en específico lo relativo al Acta Final de la Visita Domiciliaria de Aportación de Datos por Terceros practicada a *********.-

Por otra parte, pero en el mismo sentido, se advierte que la sala fiscal también fue omisa en analizar lo expresado en el cuarto concepto de invalidez propuesto, donde se hizo valer lo siguiente:

CUARTO.- *Procede que se declare la nulidad de la resolución impugnada, con fundamento en el artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; toda vez que la autoridad la dictó en contravención de las disposiciones aplicables, como lo es el artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, vigente en el ejercicio 2010.*

*La Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte a través del oficio número 500-48-00-04-03-2012-13955 de fecha 28 de junio de 2012, **determinó Impuesto Sobre la Renta del ejercicio en cantidad de \$*******, así como Impuesto Empresarial a Tasa Única del ejercicio en cantidad de \$*****, de una manera totalmente arbitraria e ilegal.*

*Lo anterior se afirma así en virtud de que, como consecuencia del método de tributación de ambos impuestos, resulta ilegal que la autoridad demandada determine estos dos, y que lo haga en base al mismo hecho, esto es, el depósito en cuenta bancaria en cantidad de \$*****.*

Es menester recordar que el Impuesto Empresarial a Tasa Única es complementario del Impuesto Sobre la Renta, y en virtud de su carácter "mínimo" se debe pagar cuando no se haya pagado el segundo, sin embargo, en el caso que nos ocupa, y como ya ha quedado demostrado en el primer concepto de impugnación, mi representada no está obligada al pago de dicho impuesto por los depósitos en cuenta bancaria, por lo que, para que se actualice este carácter mínimo se deben reunir dos requisitos: que exista la obligación de pagar el Impuesto Sobre la Renta; y que éste no se haya pagado.

De lo anteriormente expuesto se desprende que, si en este caso ni siquiera se tenía la obligación de pagar el Impuesto Sobre la Renta, no se actualiza la hipótesis que genera la causación del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

*No debe perderse de vista que el Impuesto Empresarial a Tasa Única fue concebido como un "impuesto de control" del Impuesto Sobre la Renta, cuyo objetivo como controlador de éste, es propiciar el pago de un gravamen cuando no se haya pagado el Impuesto Sobre la Renta, siempre que se cayera en las hipótesis normativas que obligan a las contribuyentes al pago de dicho impuesto, sin embargo se insiste que los depósitos bancarios en cantidad de \$ *****, al provenir de un préstamo, no modificaron positivamente el haber patrimonial de mi representada, es decir, no generaron renta, por lo que no son considerables como ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta.*

Este mecanismo de control encuentra su apoyo legal en el criterio jurisprudencial con número de registro: 163135; Época: Novena Época; Instancia: PLENO; Tipo Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Localización: XXXIII, Enero de 2011; Materia(s): Común; Tesis: P./J. 121/2010; Pago15.

'EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. EL CARÁCTER "MÍNIMO" DEL IMPUESTO RELATIVO, IMPLICA QUE AL MENOS SE PAGUE ÉSTE, SI POR CUALQUIER CAUSA NO SE PAGA EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2008).

(Se transcribe).

*Aunado a lo anteriormente expuesto, Y suponiendo sin conceder, que mi representada se encuentre obligada al pago del Impuesto Sobre la Renta por el depósito en cantidad de \$ *****, deviene totalmente ilegal la determinación de la autoridad demandada al imponerle a mi representada el pago de ambos Impuestos, el de la Renta y el Empresarial a Tasa Única, más aún cuando la determinación en comento se origina por los mismos conceptos.*

Por lo tanto, es evidente que la autoridad fiscal, solo puede liquidar y exigir el pago de solo uno de esos dos gravámenes, pero no el de ambos.

Lo anterior se afirma así ya que, de conformidad con el artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, en contra del Impuesto relativo, procede el acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta determinado en el ejercicio.

'Artículo 8. Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio calculado en los términos del último párrafo del artículo 1 de esta Ley, el crédito fiscal a que se refiere el artículo 11 de la misma, hasta por el

monto del impuesto empresarial a tasa única calculado en el ejercicio de que se trate.

Contra la diferencia que se obtenga conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar la cantidad que se determine en los términos del penúltimo párrafo de este artículo y una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta propio del ejercicio, del mismo ejercicio, hasta por el monto de dicha diferencia. El resultado obtenido será el monto del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo del contribuyente conforme a esta Ley.

Contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo, se podrán acreditar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 10 de esta Ley efectivamente pagados correspondientes al mismo ejercicio.

Cuando no sea posible acreditar, en los términos del párrafo anterior, total o parcialmente los pagos provisionales efectivamente pagados del impuesto empresarial a tasa única, los contribuyentes podrán compensar la cantidad no acreditada contra el impuesto sobre la renta propio del mismo ejercicio. En caso de existir un remanente a favor del contribuyente después de efectuar la compensación a que se refiere este párrafo, se podrá solicitar su devolución.

El impuesto sobre la renta propio por acreditar a que se refiere este artículo, será el efectivamente pagado en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. No se considera efectivamente pagado el impuesto sobre la renta que se hubiera cubierto con acreditamientos o reducciones realizadas en los términos de las disposiciones fiscales, con excepción del acreditamiento del impuesto a los depósitos en efectivo o cuando el pago se hubiera efectuado mediante compensación en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

También se considera impuesto sobre la renta propio por acreditar a que se refiere este artículo, el efectivamente pagado en los términos del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que el pago mencionado se haya efectuado en el ejercicio por el que se calcula el impuesto empresarial a tasa única.

En el caso de ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero gravados por el impuesto empresarial a tasa única, también se considerará impuesto sobre la renta propio el pagado en el extranjero respecto de dichos ingresos. El impuesto sobre la renta pagado en el extranjero no podrá ser superior al monto del impuesto sobre la renta acreditable en los términos del artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin que en ningún caso exceda del monto que resulte de aplicar al resultado a que se refiere el último párrafo del artículo 1 de esta Ley correspondiente a las operaciones realizadas en el extranjero la tasa establecida en el citado artículo 1.

Para los efectos del acreditamiento a que se refiere este artículo, las personas físicas que estén obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única y además perciban ingresos a los que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considerarán el impuesto sobre la renta propio en la proporción que representen el total de ingresos acumulables, para efectos del impuesto sobre la renta, obtenidos por el contribuyente, sin considerar los percibidos en los términos del Capítulo I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la

Renta, en el ejercicio, respecto del total de los ingresos acumulables obtenidos en el mismo ejercicio.

Por las erogaciones efectivamente pagadas por los contribuyentes por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como por las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en México, los contribuyentes acreditarán la cantidad que resulte de multiplicar el monto de las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en el ejercicio fiscal de que se trate y los ingresos gravados que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta de cada persona a la que paguen ingresos por los conceptos a que se refiere el citado Capítulo I en el mismo ejercicio, por el factor de 0.175. El acreditamiento a que se refiere este párrafo deberá efectuarse en los términos del segundo párrafo de este artículo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, será aplicable siempre que los contribuyentes cumplan con la obligación de enterar las retenciones a que se refiere el artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o tratándose de trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio corresponda a sus trabajadores.'

Como esa H. Sala podrá apreciar, la autoridad demandada emitió su resolución en contravención del precepto legal citado, toda vez que, al ser el Impuesto Sobre la Renta superior al Impuesto Empresarial a Tasa Única, este último no debió determinarse.

En efecto, de una correcta interpretación que se haga del artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, vigente en 2010, se desprende que en contra de este impuesto se podrá acreditar el Impuesto Sobre la Renta determinado en el mismo ejercicio de que se trate, esto se afirma así en función del carácter complementario existente entre los dos impuestos.

Dicho carácter complementario persigue que los contribuyentes no sean afectados económicamente, al evitar que se paguen dos contribuciones distintas por los mismos conceptos, tal como es el caso que nos ocupa, toda vez que la autoridad demandada determinó, tanto el Impuesto Sobre la Renta, como el Impuesto Empresarial a Tasa Única, por el concepto de ingresos omitidos por depósitos en cuenta bancaria en cantidad de \$*****.

Sirve de apoyo a lo anterior la tesis jurisprudencial con número de registro 161,482 [TA]; 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XXXIV, Julio de 2011; Pág. 309, misma que a la letra establece:

'RENTA Y EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. CRITERIOS QUE PERMITEN IDENTIFICAR MECANISMOS DE COMPLEMENTARIEDAD ENTRE AMBOS IMPUESTOS.

(Se transcribe)'

No obstante lo anterior, la autoridad demandada erróneamente pretende que mi representada pague, tanto el Impuesto Sobre la Renta, como el Impuesto Empresarial a Tasa Única por los mismos conceptos, cuando únicamente debería subsistir el primero de éstos por ser superior al segundo, en virtud, tanto del acreditamiento que conforme al precepto legal multicitado corresponde, como del método de tributación de ambos gravámenes.

Es menester hacer notar a esa H. Sala, en caso de que la resolución subsista, **no pueden subsistir ambos impuestos**,

y sólo deberá subsistir el Impuesto Sobre la Renta, toda vez que, como consecuencia del método de tributación de estos, atendiendo a su carácter complementario y al mecanismo de control existente, al ser superior al Impuesto Empresarial a Tasa Única, procurando así provocar la menor afectación económica para el contribuyente.

Por todo lo anteriormente expuesto, resulta ilegal la determinación de la ahora demandada, al imponerle a mi representada el pago de los Impuestos Sobre la Renta y Empresarial a Tasa Única por los mismos conceptos, y cuando corresponde el acreditamiento del primero respecto del segundo, toda vez que emite su resolución en contravención a las disposiciones legales aplicables.

Así las cosas, al demostrarse la improcedencia del Impuesto Empresarial a Tasa Única liquidado a mi mandante, de igual manera resultan improcedentes la actualización, los recargos y las multas relacionados con este gravamen fiscal. (fojas 38 a la 42 del juicio de nulidad).

De lo anterior se pone de manifiesto que la contribuyente, en el concepto de invalidez cuarto de la demanda de nulidad combatió la determinación del Impuesto Empresarial a Tasa Única que se le efectuó.

Ahora, del considerando tercero de la sentencia reclamada se advierte que si bien la responsable lo reseñó y, por tanto, consideró el argumento al establecer lo siguiente: **“Sostiene que el impuesto empresarial a tasa única es un complemento del impuesto sobre la renta, y no está obligada al pago de dicho impuesto por los depósitos en la cuenta bancaria, por lo que para que exista la obligación de pagar se deben de reunir dos requisitos, que exista la obligación de pagar el impuesto sobre la renta, y que este no se haya pagado.”** lo cierto, es que no atendió al planteamiento, como se puede corroborar de la reproducción del considerando en comento en este apartado.

Así, al ser omisa la responsable sobre los argumentos formulados en una parte de los conceptos de impugnación **primero, tanto de la demanda como de su ampliación, como cuarto del escrito inicial no fueron estudiados**, sin prejuzgar sobre su eficacia, es necesario que se atiendan a fin de cumplir con el derecho de la quejosa a que le sea impartida justicia completa.

Por tanto, la responsable debió examinar tales manifestaciones previamente a reconocer la validez de la resolución impugnada en cuanto al tema en comento.

Conforme a lo anterior, al tenor de lo dispuesto por el artículo 50, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que señala:

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

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

De esta manera, asiste la razón a la parte solicitante de amparo en cuanto a que la sala fue omisa en analizar esos conceptos de impugnación que pudieran llevar a declarar la nulidad de la resolución impugnada respecto de los ingresos acumulables determinados y al pronunciamiento sobre la doble tributación que alegó la quejosa se actualizaba al cobrarle tanto el Impuesto sobre la Renta como el Impuesto Empresarial a Tasa Única.

En razón de lo anterior, debe concederse el amparo solicitado, para que la sala se ocupe de analizar, lo planteado por la parte quejosa en relación con la valoración conjunta de las documentales precisadas para determinar los ingresos acumulables determinados, así como al doble cobro con motivo tanto de Impuesto sobre la Renta como el Impuesto Empresarial a Tasa Única.

En atención a la conclusión a que se arribó resulta innecesario analizar el segundo concepto de violación, referente a la valoración efectuada por la responsable respecto del contrato de mutuo y los pagarés, en especial, en cuanto al tema de los efectos de los contratos privados frente a terceros ajenos a los celebrantes.

Ello, en virtud de que con motivo de la concesión de amparo la sala fiscal emitirá un nuevo pronunciamiento sobre el valor de los referidos documentos, que deberá analizar conjuntamente con las pruebas que precisó la quejosa. Por lo cual no se prejuzga sobre lo

correcto o no del pronunciamiento de la sala en cuanto a la valoración que hizo de los efectos de los documentos privados frente a terceros.

SÉPTIMO. Ahora se analizará el concepto de violación tercero, que combate el considerando cuarto de la sentencia reclamada, relativo al estudio del rechazo de deducciones en cantidad de *****, y su correspondiente Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de *****.

Así, en el **concepto de violación tercero** refiere la quejosa que:

- Después de señalar en qué consisten los artículos 14, 16 y 17 constitucionales, así como 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y su relación y trascendencia con los principios de congruencia y exhaustividad precisó que, en el caso concreto, la responsable vulneró sus derechos humanos al declarar la validez de la resolución impugnada, por medio de la cual se rechazaron deducciones en cantidad de *****, y su correspondiente impuesto al valor agregado acreditable en cantidad de *****, al considerar que no cumplían con los requisitos exigidos por los artículos 31, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta; 6 fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y 5, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado porque, del contenido de los comprobantes que amparaban dichas deducciones y el impuesto citado, **no se apreciaba plenamente la razón de su expedición y no se acompañó la documentación que respaldara el mismo.**

- En el **considerando cuarto de la sentencia reclamada** la sala fiscal consideró que las deducciones y su respectivo impuesto al valor agregado acreditable fueron debidamente rechazadas por la autoridad fiscalizadora en virtud de que la documentación exhibida para amparar las deducciones **no cumplían con los requisitos exigidos por los referidos numerales**; del contenido de los comprobantes exhibidos no se apreciaba la razón de su expedición, ni se acompañó la documentación que respaldara los mismos; se encontraba obligada a exhibir los documentos notariales por los cuales se expidieron los comprobantes que amparan la erogación de dichos gastos, a fin de que la autoridad fiscalizadora pudiera cotejar la información contenida en los

comprobantes; y, los instrumentos notariales *****, exhibidos con la demanda de nulidad no fueron tomados en consideración por la *A quo*, toda vez que no fueron exhibidos durante el procedimiento de fiscalización.

- La sentencia reclamada es inconstitucional al emitirse en contravención a los derechos humanos de legalidad, seguridad y acceso a la justicia consagrados en los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Federal, en relación con los principios de congruencia y exhaustividad que deben observar las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de conformidad con el artículo 50 de la Ley federal de Procedimiento Administrativo, en virtud de que la Sala responsable dejó de resolver el verdadero argumento planteado en la demanda de nulidad.

- Ello, porque en relación con lo expuesto por la actora en el juicio de nulidad en su escrito inicial de demanda, se podía percatar que la sentencia **omitió avocarse al estudio de las pretensiones planteadas** y solo se limitó a repetir las excepciones hechas valer por la autoridad fiscal referentes a que la documentación durante el procedimiento de fiscalización no cumplía con los requisitos de deducibilidad y acreditamiento exigidos por los preceptos invocados, toda vez que del contenido de dicha documentación no se apreciaba la razón de su expedición.

- Afirmaba ello en virtud de que la responsable pasó por alto los argumentos expresados en la demanda de nulidad tendentes a demostrar que los comprobantes exhibidos cumplían cabalmente con los requisitos de deducción señalados por el artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio 2010, y que de ninguna manera se encontraba obligada a exhibir alguna otra documentación aparte de la ya exhibida, pues ésta resultaba suficiente para comprobar los gastos efectuados en cantidad de \$*****, resultando así una sentencia carente de congruencia y exhaustividad.

- En su **concepto de invalidez segundo** manifestó que para que un gasto sea deducible, éste debe estar amparado por un comprobante que reúna los requisitos señalados en la legislación fiscal, específicamente los contemplados en los artículos 29 y 29-A del Código

Fiscal de la Federación, **por lo cual no existe disposición legal que imponga la obligación de anexar a dichos comprobantes los documentos de los bienes adquiridos o los servicios recibidos, que hayan sido materia del gasto que se pretende deducir.**

- En virtud de lo anterior expuso en la demanda de nulidad que la documentación exhibida en el proceso de fiscalización era la idónea y suficiente para amparar dichos gastos, toda vez que representan la documentación comprobatoria a que se refiere la fracción III del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio 2010, y cumplían con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

- Por lo tanto, la obligación que imputó la autoridad fiscal respecto a la exhibición de los documentos que amparan los bienes adquiridos y los servicios prestados que produjeron el gasto deducible para cotejar la información contenida en los comprobantes fiscales resultaba absurda y se excedía de lo previsto por las disposiciones aplicables, ya que no existía sustento legal que dispusiera dicha obligación.

- De confirmarse el criterio avalado por la responsable, llevaría al extremo de que para todas las deducciones, los contribuyentes tendrían que acompañar los bienes adquiridos a los servicios recibidos.

- La sentencia emitida por la sala fiscal es inconstitucional, toda vez que se encuentra indebidamente fundada y motivada, en contravención al derecho humano de legalidad consagrado en el artículo 16 de la Constitución Federal, en virtud de que no señaló las razones específicas de su dicho, es decir, porqué con la documentación exhibida por la actora en el juicio para acreditar que las deducciones efectuadas cumplían con los requisitos de deducción, no era posible apreciar la razón de su expedición (comprobantes fiscales que avalan los gastos deducidos).

- A fin de demostrar lo anterior es menester recordar que el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, contiene el derecho humano de legalidad a favor de los gobernados, en virtud del cual todos los actos de autoridad deben estar debidamente

fundados y motivados.

- La responsable **no expresó razonamiento lógico-jurídico alguno que la llevó a considerar que** las deducciones y el acreditamiento de impuesto al valor agregado no cumplían los requisitos legales.

- Recordó los razonamientos vertidos por la sala por los cuales consideró que las deducciones y el acreditamiento del impuesto al valor agregado no cumplían los requisitos establecidos en los artículos multicitados, para señalar que por lo que respecta a la deducción del Impuesto Empresarial a Tasa Única y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, los artículos 6, fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única; y 5 fracción IV de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, exigen para su procedencia (deducción y acreditamiento) que sean deducibles para el Impuesto sobre la Renta, deducción que se rechazó toda vez que, según la sala, no cumplió con los requisitos exigidos por el artículo 31, fracción III vigente en el ejercicio 2010; sin embargo, el referido numeral no obligaba a exhibir documentación adicional a la exhibida durante el proceso de fiscalización, y mucho menos a exhibir los bienes adquiridos o los servicios recibidos a fin de demostrar la legalidad de las deducciones y acreditamiento referidos*****

- La documentación comprobatoria a que se refiere el precepto 31, fracción III, del Impuesto sobre la Renta, vigente en el ejercicio 2010, es precisamente la que exhibió en el procedimiento de fiscalización es decir, los recibos, tanto notariales como los emitidos por las autoridades fiscales y administrativas que amparan los gastos incurridos por los servicios recibidos.

- La sala fiscal no señaló porqué de dichas documentales no se apreciaba la razón de su expedición, así como tampoco vertió razonamiento alguno de la relación existente entre su afirmación y el artículo en comento, situaciones que evidencian una falta de fundamentación y motivación.

- Los comprobantes exhibidos que amparan las deducciones y el acreditamiento constaban en documentos

públicos, toda vez que estos fueron exhibidos tanto por fedatarios públicos, como por autoridades administrativas, por lo que, de conformidad con lo establecido en el artículo 202 del Código Federal de Procedimiento Civiles, hacían prueba plena de su contenido y de la razón de su expedición, contrario a lo señalado por la responsable, en virtud de lo cual no había necesidad de exhibir documentación adicional que los respaldara.

- En el caso particular del recibo de honorarios número *********, **no existía la necesidad de exhibir documentación adicional para la procedencia de la deducción correspondiente**, sin embargo, con la finalidad de demostrar la procedencia de dicha deducción fue que exhibió como pruebas en el juicio contencioso las actas de asamblea 2 y 3 consignadas en instrumentos públicos (protocolizadas por notario público). Respecto de lo cual la sala determinó que no podían tomarse en consideración dichas probanzas en el juicio de nulidad, toda vez que éstas no fueron exhibidas ante la autoridad fiscal en el procedimiento fiscalizador, conforme a lo dispuesto en la jurisprudencia número 2ª./J. 73/2013, de rubro: *“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)].*

- De la tesis mencionada se percibía que para que una prueba exhibida en el juicio contencioso administrativo no fuera tomada en consideración, **ésta debió ser expresamente requerida por la autoridad fiscal en el procedimiento de fiscalización**, situación que en la especie no aconteció, ya que del estudio del expediente administrativo se observaba que la autoridad fiscalizadora **jamás hizo requerimiento expreso de las actas de asamblea 2 y 3 de la sociedad, protocolizadas en instrumentos notariales.**

- Como no hubo un requerimiento expreso por parte de la **autoridad fiscalizadora** respecto de los instrumentos notariales en comento, era dable que la actora en el juicio fiscal los exhibiera, a fin de hacer valer sus derechos y probar los extremos de su acción, en ejercicio

del derecho humano de acceso a la justicia.

- Lo anterior se afirma derivado del derecho humano de acceso a la justicia, que prevé que los particulares tienen la posibilidad de acceder a los órganos jurisdiccionales para hacer valer sus derechos y defender sus intereses de forma efectiva, en condiciones de total igualdad procesal; sin embargo, la falta de valoración de las pruebas aportadas coarta ese derecho humano en su perjuicio.

- Se exhibieron las documentales en comento con el fin de que la sala las considerara y cotejara la información contenida en el recibo de honorarios correspondiente, y apreciara la razón de su expedición; sin embargo, en flagrante violación a dicho derecho **y al principio de *litis* abierta que rige en el juicio contencioso administrativo federal**, justificó la falta de análisis y valoración de dichas pruebas, en que las mismas no fueron ofrecidas durante el procedimiento de fiscalización, **siendo que estas no fueron expresamente requeridas por la autoridad fiscal, por lo que no existía una sola disposición legal que permitiera a la responsable dejar de valorarlas.**

Como se ve el concepto de violación en comento se divide en dos aspectos a saber:

a) Que la sala omitió analizar la pretensión planteada y que se concretó a repetir lo expuesto por la demandada, puesto que no se expuso porqué con la documentación exhibida por la actora, en el procedimiento administrativo, para acreditar que las deducciones efectuadas cumplían con los requisitos de deducción, no era posible apreciar la razón de su expedición (comprobantes fiscales que avalan los gastos deducidos).

b) Ante la situación anterior ofreció en el juicio contencioso documentación adicional para demostrar la procedencia de la deducción correspondiente -actas de asamblea 2 y 3 consignadas en instrumentos públicos (protocolizadas por notario público)-, sin que fuera considerada por la responsable; no era aplicable lo dispuesto en la jurisprudencia 2ª./J. 73/2013, dado que no hubo un requerimiento expreso de la demandada para que se exhibiera esa documentación

Es **fundado** lo alegado por la parte quejosa en el inciso a) anterior.

Como se ve de la sentencia reclamada en el considerando cuarto la sala fiscal estudió los conceptos de nulidad segundo, tercero - primera parte-, y quinto de la demanda, así como segundo de la ampliación, los cuales son de la literalidad siguiente:

Segundo de la demanda.

“SEGUNDO.- De igual forma, es procedente que, con fundamento en la fracción II del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se declare la nulidad de la resolución impugnada, toda vez que no se ajustó a lo establecido por el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación; actualizándose de esta forma la causal de nulidad prevista en la fracción IV del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues se dejaron de aplicar disposiciones debidas y la autoridad se motivó en hechos de manera equivocada.

*La Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte a través del oficio número ***** de fecha 28 de junio de 2012, rechazó deducciones en cantidad de ***** , por concepto de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, para el ejercicio comprendido entre el 01 de enero y el 31 de diciembre de 2012, en base a lo siguiente (fojas 42, 144 y 145 de la resolución impugnada):*

*‘Se concluye que toda vez que la contribuyente revisada ***** , no respaldó documentalmente por concepto de pago de gastos y derechos legales y honorarios a profesionales, gastos registrados en las cuentas ***** , gastos pagados con la cuenta bancaria número ***** mediante transferencia bancaria como se muestra de manera pormenorizada a continuación:*

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

*‘Documentación proporcionada por la contribuyente visitada ***** por lo que esta autoridad procede a considerar como no deducibles los pagos hechos por estos conceptos toda vez que dichos pagos no tienen respaldo documental alguno y no se puede cotejar, toda vez que no exhibe los documentos notariales por los que se realizó el pago de tales gastos por el cual se realizaron estas erogaciones que permita identificar dicho pago, pagos hechos no considerados como deducibles determinados, por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de*

2010, los cuales se encuentran registrados y no amparados con documentación comprobatoria, por lo que esta autoridad concluye que no corresponden a gastos deducibles, artículo 31, primer párrafo fracción III, de la Ley del Impuestos Sobre la Renta (artículos 5, primer párrafo, fracción I, artículo 6, primer párrafo fracción IV, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única), ordenamientos vigentes en el ejercicio 2010.'

Como esa H. Sala se podrá percatar, la autoridad demandada rechazó las deducciones declaradas por mi representada en cantidad de ***** **basándose únicamente en el hecho de que no se exhibieron los instrumentos notariales por los cuales se erogaron dichos gastos, lo que conlleva a una evidente carencia e insuficiencia en la motivación y fundamentación de la resolución impugnada.**

Es conveniente hacer notar que todo acto de autoridad, debe estar fundado y motivado, entendiéndose que la fundamentación y la motivación, son presupuestos que deben coexistir y se suponen mutuamente, pues no es posible citar disposiciones legales sin relacionarlas con los hechos de que se trate, ni exponer razones sobre hechos que carezcan de relevancia para dichas disposiciones.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 38, establece las formalidades mínimas que deben reunir los actos administrativos emitidos de las autoridades. A saber, dicho artículo de manera textual señala lo siguiente:

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

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

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

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa...'

Lo anterior implica que es indispensable que todo acto administrativo dirigido a particulares, en el momento en que surja a la vida jurídica produciendo todos sus efectos legales, debe estar debidamente fundado y motivado.

A través del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación el legislador plasmó la garantía consagrada en el artículo 16 de nuestra Constitución, estableciendo de esta manera que todo acto administrativo emitido por una autoridad fiscal debe de reunir cada una de las formalidades establecidas en las cinco fracciones del multicitado artículo 38.

Entre las formalidades establecidas en el artículo antes citado, se encuentra la establecida en la fracción IV y que consiste en que todo acto administrativo debe de estar fundado y motivado.

La ley, la doctrina y la jurisprudencia coinciden plenamente en que por fundamentación debe entenderse la

cita clara y precisa de las disposiciones legales que autorizan la emisión del acto de molestia y el consecuente actuar de la autoridad correspondiente; y por motivación, se entiende la expresión clara y precisa de las circunstancias especiales; razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión de la resolución, siendo necesario además, que existan adecuaciones entre los motivos aducidos y las normas aplicadas, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

De acuerdo con lo anterior resulta aplicable la Jurisprudencia emitida por el Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito y la cual establece lo siguiente:

'FUNDAMENTACIÓN y MOTIVACIÓN. (Se transcribe).
APÉNDICE AL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN
1917- 1995. TOMO II. PENAL TRIBUNALES COLEGIADOS,
TESIS 553. PÁG. 335.'

'FUNDAMENTACIÓN y MOTIVACIÓN. (Se transcribe).
SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.
Amparo directo 194/88. Bufete Industrial Construcciones, S.A.
de C. V. 28 de junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente:
Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González
Álvarez. Revisión fiscal 103/88. Instituto Mexicano del Seguro
Social. 18 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente:
Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Alejandro Esponda R.
Amparo en revisión 333/88. Adilia Romero. 26 de octubre de
1988. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen.
Secretario: Enrique Crispín Campos Ramírez. Amparo en
revisión 597/95. Emilio Maurer Bretón. 15 de noviembre de
1995. Unanimidad de votos. Ponente: Clementina Ramírez
Moguel Goyzueta. Secretario: Gonzalo Carrera M Amparo
directo 7/96. Pedro Vicente López Mira. 21 de febrero de 1996.
Unanimidad de votos. Ponente: María Eugenia Estela Martínez
Cardiel. Secretario: Enrique Baigts M. Novena Época,
SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO,
Semana Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III,
Marzo 1996, Tesis: VI.2º. J/43, Pág. 769.

Lo anterior confirma que las autoridades tienen una limitada capacidad de actuación pues deben ceñirse estrictamente a lo que los faculta la ley, principio general que ha sido universalmente reconocido; luego entonces la autoridad fiscalizadora efectivamente debió fundamentar y motivar en el oficio determinante, ahora resolución impugnada, con precisión el artículo aplicable para poder exigirle a mi representada que para comprobar la operación de préstamo en efectivo forzosamente debe exhibirse los estados de cuenta bancario de los prestamistas y demostrarle al fisco el origen de dicho efectivo; en ausencia de lo anterior, este acto está siendo totalmente ilegal, de conformidad con el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

La conclusión a la que llega la autoridad demandada, **motivo por el cual rechaza las deducciones declaradas por mi representada en cantidad de *******, carece de validez legal, toda vez que se basa en un simple señalamiento sin valorar los documentos y argumentos exhibidos por mi representada.

Lo anterior se afirma así, toda vez que los preceptos legales citados por la demandada carecen de aplicabilidad al caso que nos ocupa.

Para demostrar esta afirmación es conveniente transcribir el artículo 31, primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y los artículos 5, primer párrafo, fracción I; y 6, primer párrafo fracción IV, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, vigentes en el ejercicio 2010:

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

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

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

Tratándose del consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, a través de los monederos electrónicos a que se refiere el párrafo anterior, aun cuando dichos consumos no excedan el monto de \$2,000.00.

Los pagos que en los términos de esta fracción deban efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, también podrán realizarse mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.

Los autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones con cheques nominativos, tarjetas de crédito, de débito, de servicios, monederos electrónicos o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa a que se refiere esta fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios bancarios.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo, éste deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener su clave del Registro Federal de Contribuyentes así como, en el anverso del mismo la expresión "para abono en cuenta del beneficiario".

Los contribuyentes podrán optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas en este Título, los originales de los estados de cuenta en los que se consigne el pago mediante cheques; traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa; tarjetas de crédito, de débito o de servicio, o monedero electrónico, siempre que se cumplan los requisitos que establece el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación.’

LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA

‘Artículo 5. Los contribuyentes sólo podrán efectuar las deducciones siguientes:

I. Las erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes, que utilicen para realizar las actividades a que se refiere el artículo 1 de esta Ley o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única.

No serán deducibles en los términos de esta fracción las erogaciones que efectúen los contribuyentes y que a su vez

para la persona que las reciba sean ingresos en los términos del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Artículo 6. Las deducciones autorizadas en esta Ley, deberán reunir los siguientes requisitos:

IV. Que las erogaciones efectuadas por el contribuyente cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta. No se considera que cumplen con dichos requisitos las erogaciones amparadas con comprobantes expedidos por quien efectuó la erogación ni aquéllas cuya deducción proceda por un determinado por ciento del total de los ingresos o erogaciones del contribuyente que las efectúe o en cantidades fijas con base en unidades de medida, autorizadas mediante reglas o resoluciones administrativas.

Como esa H. Sala se podrá percatar, haciendo nuevamente alusión a la insuficiencia en la fundamentación y motivación de la resolución impugnada en esta demanda, **en ninguno de los artículos transcritos se desprende la obligación a los contribuyentes de exhibir de manera conjunta a la documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales, los bienes o servicios adquiridos por los contribuyente, siendo éstos para el caso que nos ocupa los instrumentos notariales, como erróneamente lo pretende hacer ver la demandada.**

Lo anterior se afirma así toda vez que la documentación a la que se refiere el legislador en la fracción III del artículo 31, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en el ejercicio 2010, será aquella que ampare el pago por bienes o servicios; en este caso la documentación comprobatoria que deberá reunir los requisitos de las distintas disposiciones fiscales serán los recibos de honorarios expedidos por los profesionistas que prestaron sus servicios a mi representada, así como los recibos emitidos por las autoridades fiscales correspondientes, en este caso, la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Puebla y la Tesorería Municipal del Municipio de Tehuacán, Puebla; mismos que reúnen los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, de la lectura que ese tribunal fiscal haga de la resolución impugnada podrá apreciar que la autoridad demandada no señala una relación expresa entre los hechos o circunstancias por las cuales rechaza la deducción de los gastos erogados por mi representada, y los artículos 31, primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; y 5, primer párrafo, fracción I, y 6, primer párrafo fracción IV, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, vigentes en el ejercicio 2010, dejando en total estado de indefensión a mi mandante, toda vez que, **como ya se mencionó, ninguno de estos artículos obliga a mi representada a exhibir junto con los comprobantes de pago correspondientes, cualquier otro tipo de documentación, con la finalidad de que se autoricen las deducciones declaradas por la ahora actora.**

Sirve de sustento a lo anterior la siguiente tesis jurisprudencial emitida por el Pleno del ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

No. Registro: 4,951; Precedente; Época: Segunda; Instancia: Pleno; Fuente: R. T.F.F. Año V. No. 38. Febrero 198.; Tesis: II-TASS-4577; Página: 500

‘RENTA

DEDUCCIONES. SU RECHAZO DEBE ESTAR DEBIDAMENTE MOTIVADO, SEÑALÁNDOSE DE MANERA CONCRETA LAS CAUSAS POR LAS CUALES RESULTAN IMPROCEDENTE. (Se transcribe). (71)

Revisión No. 235/79.- Resuelta en sesión de 16 de febrero de 1983, por mayoría de 7 votos y 2 en contra.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Francisco de Jesús Arreola Chávez.'

Aunado a lo anterior, del análisis que esa H. Sala realice a los recibos de honorarios, así como aquellos emitidos por las autoridades administrativas correspondiente, que para tal efecto se anexan al presente escrito de demanda, se podrá percatar que **las deducciones declaradas por mi representada cumplen con los requisitos señalados en la fracción III, del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en función de que estos recibos, los cuales amparan los gastos efectuados por ***** cumplen con los requisitos de forma establecidos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, y se realizaron a través de traspasos entre cuentas bancarias, de conformidad con lo establecido en el tercer párrafo de la fracción III, del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

La autoridad demandada sostiene que para autorizar las deducciones en cantidad de ***** mi representada debió haber exhibido los instrumentos notariales por cuales se erogaron dichos pagos, lo cual denota una **extralimitación en sus facultades, en virtud de que no puede rechazar estas deducciones en razón de que no se cumplieron "requisitos" que no se encuentran expresamente dispuestos en la legislación fiscal, toda vez que, como ya se mencionó, no existe disposición legal que obligue a los contribuyentes a exhibir, como un requisito sine qua non para la deducción de una partida, los bienes o servicios adquiridos por los que se pretende deducir el gasto efectuado, violando así el principio de legalidad.**

Es menester recordar que en razón del principio de legalidad, las autoridades, en este caso la autoridad fiscal demandada, debe limitar su actuar a lo que expresamente le faculta la ley, por lo que no puede exigir, para aceptar las deducciones en comento, requisitos que no están contemplados en la ley de la materia.

La afirmación anterior tiene sustento en la siguiente tesis jurisprudencial:

No. Registro: 12,180; Precedente; Época: Segunda; Instancia: Pleno; Fuente: R. T.F.F. Año II; No. 9. Noviembre - Diciembre 1979; Tesis: II-TASS-680; Página: 252

'RENTA

DEDUCCIONES, NO PROCEDEN MAYORES REQUISITOS QUE LOS LEGALES PARA EFECTUAR LAS. (Se transcribe).

Revisión 649/77. Juicio 8093/76. Resolución de la H. Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, de fecha 17 de mayo de 1979, por unanimidad de 6 votos. Ponente: Mag. Lic. Francisco Xavier Cárdenas Durán.

Continúa la autoridad alegando, a foja 46, erróneamente que '... habiendo sido valorada la documentación proporcionada por la contribuyente mediante el escrito multicitado, se puede comprobar que si bien es cierto efectúo

los pagos según comprobantes, pero la descripción que señala cada uno de ellos no se pudo identificar cuáles son los documentos o instrumentos notariales que se están pagando, mismos que no exhibieron y que son los que generaron este tipo de gasto, los conceptos señalados en los comprobantes por señalar alguno dice: actos p/adqui., trans, modif, o ext, el domin, d/ ... impuesto s/adq. de bienes inmuebles, sólo indica el concepto más no se identifica documentalmente qué instrumento o documento notarial se está pagando...’.

De la interpretación que esa Sala Regional de Oriente realice a lo anteriormente transcrito y afirmado por la autoridad fiscal demandada, podrá concluir que ésta está rechazando deducciones en cantidad de ********* de manera totalmente ilegal, en función de que **los recibos que amparan los gastos efectuados por mi representada cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, en especial el señalado en la fracción V, q (sic) a la letra establece:**

‘Artículo 29-A. Los comprobantes a que se refiere el artículo 29 de este Código, además de los requisitos que el mismo establece, deberán reunir lo siguiente:

V. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.’

Es menester aclarar que **los gastos amparados con recibos de honorarios se efectuaron por prestación de servicios, y aquellos amparados con recibos de autoridades administrativas se erogaron por gastos y derechos legales, no por mercancías adquiridas, por lo que la descripción señalada en éstos, junto con la demás información contenida, debe considerarse que cumple cabalmente con los requisitos contenidos en la disposición legal anteriormente mencionada, de conformidad con la siguiente tesis jurisprudencial:**

No. Registro: 5,820; Precedente; Época: Segunda; Instancia: Pleno; Fuente: R. T.F.F. Año V. No. 45 Septiembre 1983; Tesis: II-TASS-5363; Página: 170

‘RENTA

PRUEBAS. REQUISITOS DE LOS RECIBOS QUE AMPARAN LOS GASTOS DEDUCIDOS. (Se transcribe). (112)

Revisión No. 26/83. - Resuelta en sesión de 23 de septiembre de 1983, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez.- Secretario: Lic. Pedro Flores Gabriel

De todo lo anterior se desprende que cuando se deduzcan gastos amparados con recibos de honorarios profesionales y emitidos por una autoridad pública, **y éstos cumplan con los requisitos de forma contemplados en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, es suficiente para que proceda su deducción tal como es el caso que nos ocupa, por lo que se concluye que las deducciones declaradas por mi representada, están amparadas con documentación que reúne los requisitos de las disposiciones fiscales, de conformidad con la fracción III del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en el ejercicio 2010, por lo que debieron ser autorizadas, como deducciones en materia de Impuesto Sobre la Renta, por la autoridad fiscal.**

De igual manera, las deducciones efectuadas por mi representada en cantidad de ********* fueron rechazadas por la

autoridad fiscal para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única, bajo el argumento de que no cumplían con el requisito establecido en la fracción IV del artículo 6, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, vigente en el ejercicio fiscal 2010, es decir, que éstas no cumplían con los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sin embargo, y como ya ha quedado demostrado, la deducciones efectuadas por mi representada en cantidad de ***** fueron debidamente deducidas para efectos del Impuesto Sobre la Renta, por lo que debe concluirse que también fueron debidamente deducidas para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Sin embargo, y con la finalidad de demostrar la legalidad de las deducciones realizadas por mi representada, por las cantidades descritas en el recibo de honorarios número ***** expedido por el Lic. Carlos González Barra; se anexan los siguientes instrumentos notariales:

- Copia certificada de la póliza número ***** pasada ante la fe del Corredor Público número 3 del Estado de Puebla, Lic. Carlos González Barra, misma que contiene la protocolización del acta no. *****

- Copia certificada de la póliza número ***** pasada ante la fe del Corredor Público número 3 del Estado de Puebla, Lic. Carlos González Barra, misma que contiene la protocolización del acta no. 3 de *****

Es menester señalar que, a causa de un error en el "concepto" del recibo de honorarios número ***** , se emitió otro recibo de honorarios, el número ***** de fecha 28 de noviembre de 2010, emitido por el titular de la Correduría Pública Número 3 del Estado de Puebla, Lic. Carlos González Barra, mismo que sustituye al primero de éstos, y de cuya copia certificada también se anexa al presente.

La exhibición de este recibo de honorarios, y de los instrumentos notariales descritos en el mismo, encuentra su sustento legal en la siguiente jurisprudencia, con número de registro 188269; Localización: Novena Época; Instancia: Segunda Sala; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; XIV, Diciembre de 2001; Página: 223; Tesis: 2a./J. 69/2001; Jurisprudencia; Materia(s): Administrativa

‘CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LAS PRUEBAS DEBEN ADMITIRSE EN EL JUICIO Y VALORARSE EN LA SENTENCIA, AUN CUANDO NO SE HUBIERAN OFRECIDO EN EL PROCEDIMIENTO. (Se transcribe).’

Respecto a los gastos erogados, en cantidad de ***** descritos en el recibo número ***** expedido por el Notario Público número 2, de Tehuacán, Puebla, Lic. Ramiro Rodríguez Maclub, éstos se efectuaron por la prestación de un servicio, por lo que no existen documentos notariales que exhibir.

Por su parte, los recibos emitidos tanto por la Tesorería Municipal del Municipio de Tehuacán, Puebla, como por la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Puebla, al ser emitidos por autoridades públicas, hacen prueba plena de los hechos legalmente afirmados por las mismas autoridades, en virtud de lo establecido en el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Después de realizar el anterior análisis, esa H. Sala Fiscal debe concluir que es ilegal e incoherente el razonamiento vertido por la Autoridad Fiscal, para rechazar las deducciones efectuadas por mi representada, amparadas con recibos de honorarios; por lo que debe declararse la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida toda vez que se motivó en hechos que apreció en forma equivocada, y emitió su resolución en contravención a las disposiciones legales aplicables, toda vez que la documentación comprobatoria exhibida por mi representada es la pertinente para amparar los gastos efectuados por ***** fojas 18 a 27 del juicio de nulidad).

Tercero, primera parte.

“TERCERO. Procede que se declare la nulidad de la resolución impugnada, con fundamento en el artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; toda vez que la autoridad dictó su resolución en contravención de las disposiciones aplicadas, como son los artículos 4 y 5 fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010, además de que los hechos que la motivaron se, apreciaron en forma equivocada, ya que no fundamenta ni motiva adecuadamente al determinar que el importe de *****, corresponde a un impuesto al valor agregado acreditado indebidamente, contraviniendo lo señalado en el artículo 5 de la Ley del Impuesto Relativo.

En México, este impuesto es de los denominados indirectos, lo paga una persona que tiene no sólo el derecho, sino la obligación de trasladarlo, para que al final lo pague el consumidor. Es de tipo real porque el hecho imponible no tiene en cuenta las condiciones personales de los sujetos pasivos, sino sólo la naturaleza de las operaciones económicas.

Tienen el carácter de sujetos de este gravamen, las personas físicas y morales que en el territorio nacional realicen los hechos gravados por la ley de la materia. Los hechos que constituyen el objeto de este impuesto se dividen en: 1) enajenación de bienes, 2) prestación de servicios independientes, 3) otorgamiento de uso o goce temporal de bienes e 4) importación y exportación de bienes y servicios.

Asimismo, los contribuyentes podrán acreditar contra el Impuesto al Valor Agregado que les corresponde pagar, el impuesto que les haya sido trasladado en operaciones realizadas por ellos.

La figura del acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la tasa que corresponda según sea el caso.

El artículo 4 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala lo siguiente:

Artículo 4. El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso.

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate.

El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del impuesto al valor agregado y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión. En el caso de escisión, el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la escisión sólo lo podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando desaparezca la sociedad escidente, se estará a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

Para que se pueda ejercer el derecho de acreditamiento del impuesto, será necesario:

1. Que el gravamen haya sido trasladado en forma expresa y por separado, en los comprobantes que para tal efecto se expidan y que además reúnan los requisitos fiscales.

2. Que efectivamente hayan sido erogados los pagos, por la adquisición de bienes o por los servicios recibidos, en los términos señalados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

3. Que tratándose de impuestos retenidos, la retención hubiere sido efectivamente enterada por el retenedor.

Resulta aplicable a lo narrado, la siguiente tesis con Número de registro: 163,903 Tesis aislada Materia(s): Administrativa; Novena Época; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo: XXXII, Agosto de 2010; Tesis: I.4º.A. 715 A Página: 2423

VALOR AGREGADO. DESCRIPCIÓN DE LOS SUJETOS QUE INTERVIENEN EN LA MECÁNICA ESPECIAL DEL IMPUESTO RELATIVO. (Se transcribe).

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Revisión fiscal 681/2009. Administrador de lo Contencioso "5" en suplencia por ausencia del Administrador Central de lo Contencioso y de los Administradores de lo Contencioso "1", "2", "3" Y "4", de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 8 de abril de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretaria: Ángela Alvarado Morales.

Una vez asentado lo anterior, es evidente que la ahora demandada, quiere encuadrar la conducta de mi representada en una situación distinta a la real.

Debemos recordar que el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, señala en qué momento se da el nacimiento de la obligación fiscal.

“Artículo 6. Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran. (...)”

En efecto, la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte a través del oficio número *****, de fecha 28 de junio de 2012, determinó que mi representada, *****, acreditó impuesto al valor agregado indebidamente, en cantidad de ***** mismo que se comprende de la siguiente manera:

- ***** por concepto de Impuesto al Valor Agregado acreditable obtenido por el pago de gastos y derechos legales y honorarios a profesionistas.

- *****, por concepto de adquisición de propiedad de tres bienes inmuebles mediante convenio de USUFRUCTO VITALICIO celebrado con *****

Toda vez que el Impuesto al Valor Agregado acreditable rechazado por la autoridad demandada corresponde a dos conceptos y operaciones distintas, resulta conveniente analizarlos por separado.

A) La autoridad fiscal rechazó el Impuesto al Valor Agregado acreditado por mi representada, en cantidad de *****, según lo establecido a fajas 88, 108 y 109:

... la contribuyente visitada ***** acreditó indebidamente Impuesto al Valor Agregado Acreditable (...) en cantidad de ***** por concepto de Impuesto al Valor Agregado Acreditbale (sic) obtenido por el pago de gastos y derechos legales y honorarios a profesionistas no respaldados con documentación comprobatoria procede su rechazo conforme a lo establecido en el artículo 4, primer párrafo y 5 primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010 ...

...
Esta autoridad concluye que la contribuyente ***** no proporcionó documentación suficiente que soporte los gastos efectuados por concepto de pago de honorarios a profesionistas, registrados en la cuenta *****, honorarios pagados con la cuenta bancaria número *****, mediante transferencia bancaria, mismas que proporcionó mediante escrito, copias fotostáticas de registro de pólizas de egresos y comprobante de recibos de honorarios pagados a notarios, se puede comprobar que si bien es cierto se efectuó los pagos según recibos de honorarios, respecto a estas deducciones por concepto de pagos de honorarios a profesionistas, la contribuyente proporcionó las copias respectivas, así como copias de los recibos de honorarios ...; se conoció que a la contribuyente ***** se rechaza el Impuesto al Valor Agregado que le fue trasladado por dichas operaciones en cantidad de *****, en virtud de no contar con la documentación comprobatoria soporte de conformidad con el artículo 5, primer párrafo, fracciones II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010’.

Con la transcripción anterior, resulta evidente que la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, apreció los hechos en forma equivocada, y por ende, la resolución impugnada no está debidamente fundada y motivada.

Una vez que esa H. Sala Fiscal analice los hechos citados, así como toda la información y documentación exhibida a la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, se podrá percatar de la realidad que encierra al actuar de mi representada.

El importe en cantidad de ***** correspondiente al Impuesto al Valor Agregado Acreditable por pago de honorarios a profesionista deriva de las siguientes operaciones:

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

El artículo 5, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010, señala como requisito para el acreditamiento del mismo, que a fin de que éste sea acreditable, los gastos, adquisiciones y, en general, cualquier otra erogación, deben ser deducibles para los efectos del impuesto sobre la renta.

En cuanto a la posibilidad del contribuyente de acreditar el impuesto al valor agregado que le hubiere sido trasladado por sus proveedores de bienes y servicios contra el mismo impuesto causado por él, se sujeta a la condición de que los actos motivo de la traslación de dicho impuesto respecto de sus consumos sean erogaciones deducibles para efectos del impuesto sobre la renta. Dicha deducibilidad se sujeta a que las erogaciones sean estrictamente indispensables.

Por su parte, la fracción II, señala como otro requisito para el acreditamiento de este impuesto, que éste haya sido trasladado expresamente al contribuyente ***** en los comprobantes a que se refiere la fracción III artículo 32 del mismo ordenamiento legal; y que el Impuesto al Valor Agregado conste por separado y de forma expresa en el reverso del cheque o en el estado de cuenta, siempre que el contribuyente haya optado por ejercer la opción a que se refiere el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación.

Por todo lo anterior resulta de gran importancia transcribir las disposiciones legales anteriormente mencionadas.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Artículo 32. Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 20.-A tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

iii. Expedir comprobantes señalando en los mismos, además de los requisitos que establezcan el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, el impuesto al valor agregado

que se traslada expresamente y por separado a quien adquiera los bienes, los use o goce temporalmente o reciba los servicios. Dichos comprobantes deberán entregarse o enviarse a quien efectúa o deba efectuar la contra prestación, dentro de los 15 días siguientes a aquel en que se debió pagar el impuesto en los términos de los artículos 11, 17 y 22 de esta Ley.

Cuando el comprobante ampare actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto al valor agregado, en el mismo se deberá señalar en forma expresa si el pago de la contraprestación se hace en una sola exhibición o en parcialidades. Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el comprobante se deberá indicar el importe total de la operación y el monto equivalente al impuesto que se traslada. Si la contraprestación se paga en parcialidades, en el comprobante que se expida por el acto o actividad de que se trate, se deberá indicar además el importe total de la parcialidad que se cubre en ese momento, y el monto equivalente al impuesto que se traslada sobre dicha parcialidad.

Cuando el pago de la contraprestación se haga en parcialidades, por el pago que de las mismas se haga con posterioridad a la fecha en la que se hubiera expedido el comprobante a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes deberán expedir un comprobante por cada una de esas parcialidades, el cual deberá ser impreso en los establecimientos autorizados para tal efecto por el Servicio de Administración Tributario y contener los requisitos previstos en las fracciones I, II, III y IV del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, así como anotar el importe de la parcialidad que ampare, la forma como se realizó el pago de la parcialidad, el monto del impuesto trasladado, el monto del impuesto retenido, en su caso, y el número y fecha del documento que se hubiera expedido en los términos del párrafo anterior amparando la enajenación de bienes, el otorgamiento de su uso o goce temporal o la prestación del servicio de que se trate.

Los contribuyentes que ejerzan la opción de anotar el importe de las parcialidades que se paguen, en el reverso del comprobante en los términos del artículo 134, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán anotar la fecha de pago, el monto del impuesto trasladado y, en su caso, el monto del impuesto retenido. En este supuesto, los contribuyentes no estarán obligados a expedir los comprobantes por cada una de las parcialidades.

Cuando se trate de actos o actividades que se realicen con el público en general, el impuesto se incluirá en el precio en el que los bienes y servicios se ofrezcan, así como en la documentación que se expida. Cuando el pago de estas operaciones se realice en parcialidades, los contribuyentes deberán señalar en los comprobantes que expidan, el importe de la parcialidad y la fecha de pago. En el caso de que los contribuyentes ejerzan la opción prevista en el artículo 134, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, también deberán anotar en el reverso del comprobante la fecha de pago de la parcialidad, en cuyo caso no estarán obligados a expedir los comprobantes por cada una de las parcialidades.

Tratándose de los contribuyentes que presten servicios personales, cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad.

En todo caso, los contribuyentes estarán obligados a trasladar el impuesto en forma expresa y por separado en la documentación a que se refiere esta fracción, cuando el adquirente, el prestatario del servicio o quien use o goce temporalmente el bien, así lo solicite. Lo dispuesto en este párrafo no se aplicará tratándose de los contribuyentes a que se refiere el artículo 20-A de esta Ley.

Los contribuyentes a los que se les retenga el impuesto deberán expedir comprobantes con la leyenda "Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado" y consignar por separado el monto del impuesto retenido.

Para los efectos del artículo 70 de esta Ley, la restitución del impuesto correspondiente deberá hacerse constar en un documento que contenga en forma expresa y separada la contraprestación y el impuesto al valor agregado trasladado que se hubiesen restituido, así como los datos de identificación del comprobante de la operación original.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante disposiciones de carácter general, podrá establecer facilidades para cumplir con las obligaciones a que se refiere esta fracción.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Artículo 29-C. En las transacciones de adquisiciones de bienes, del uso o goce temporal de bienes, o de la prestación de servicios en que se realice el pago mediante cheque nominativo para abono en cuenta del beneficiario, mediante traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa, tarjeta de crédito, débito o monedero electrónico, podrá utilizar como medio de comprobación para los efectos de las deducciones o acreditamientos autorizados en las Leyes fiscales, el original del estado de cuenta de quien realice el pago citado, siempre que se cumpla lo siguiente:

I. Consignen en el cheque la clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se libere el cheque. Se presume, salvo prueba en contrario, que se cumplió con este requisito, cuando en el estado de cuenta que al efecto expida la institución de crédito o casa de bolsa se señale dicha clave del beneficiario del cheque.

II. Cuenten con el documento expedido que contenga la clave del registro federal de contribuyentes del enajenante, el prestador del servicio o el otorgante del uso o goce temporal de los bienes; el bien o servicio de que se trate; el precio o contraprestación; la fecha de emisión y, en forma expresa y por separado los impuestos que se trasladan des glosados por tasa aplicable.

III. Registren en la contabilidad, de conformidad con el Reglamento de este Código, la operación que ampare el cheque librado o el traspaso de cuenta.

IV. Vinculen la operación registrada en el estado de cuenta directamente con el documento a que se refiere la fracción II del presente artículo, con la adquisición del bien, con el uso o goce, o con la prestación del servicio de que se trate y con la operación registrada en la contabilidad, en los términos del Reglamento de este Código.

V. Conserve el original del estado de cuenta respectivo, durante el plazo que establece el artículo 30 de este Código.

El original del estado de cuenta que al efecto expida la institución de crédito o casa de bolsa deberá contener la clave

del Registro Federal de Contribuyentes de quien enajene los bienes, otorgue su uso o goce, o preste el servicio.

Los contribuyentes que opten por aplicar lo dispuesto en este artículo, además de los requisitos establecidos en el mismo, deberán cumplir con los requisitos que en materia de documentación, cheques, monederos electrónicos y estados de cuenta, establezca el Servicio de Administración Tributario mediante reglas de carácter general.

Quienes opten por aplicar lo dispuesto en este artículo, deberán permitir a los visitadores, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, consultar a través de medios electrónicos la información relativa a los estados de cuenta de que se trate, directamente en las instituciones de crédito o casas de bolsa, que hubiesen emitido dichos estados de cuenta.

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable tratándose del pago de bienes, uso o goce, o servicios, por los que se deban retener impuestos en los términos de las disposiciones fiscales ni en los casos en los que se trasladen impuestos distintos al impuesto al valor agregado.

Lo dispuesto en este artículo se aplicará sin perjuicio de las demás obligaciones que en materia de contabilidad deban cumplir los contribuyentes.

Ante el incumplimiento de cualesquiera de los requisitos establecidos en este artículo, el estado de cuenta no será considerado como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones o acreditamientos autorizados en las leyes fiscales.

De todo lo anterior y del análisis integral que se haga de la resolución impugnada, se desprende que la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte motivó su resolución en el hecho de que los gastos por pago de honorarios a profesionistas no son deducibles para los efectos del impuesto sobre la renta, bajo el argumento de que no se exhibieron los instrumentos notariales que generaron este gasto; sin embargo, este argumento ha quedado totalmente desvirtuado en el segundo concepto de impugnación de la presente demanda.

Por lo que se refiere a los requisitos señalados en la fracción II del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, este precepto legal, vigente en 2010, establecía dos hipótesis normativas:

1. Que los contribuyentes que ejerzan la opción contenida en el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 2010, de realizar el pago de adquisiciones de bienes, del uso o goce temporal de bienes, o de la prestación de servicios a través de cheque nominativo para abono en cuenta del beneficiario, traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa, tarjeta de crédito, débito o monedero electrónico, podrá utilizar como medio de comprobación para los efectos de las deducciones o acreditamientos el original del estado de cuenta de quien realice el pago citado, el cual deberá contener en forma expresa y por separado el Impuesto al Valor Agregado; y

2. Que el impuesto relativo se encuentre trasladado y por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32 del mismo ordenamiento legal.

Sin embargo la autoridad demandada no establece con claridad y de manera expresa si el rechazo al Impuesto al Valor Agregado acreditado por mi representada, se debe a uno solo de estos supuestos o a ambos, denotando una total insuficiencia en su motivación, dejando en estado de indefensión a mi representada, tal como se observó en los dos primeros conceptos de impugnación de la presente demanda.

Aun así mi representada cumplió con los requisitos de acreditamiento establecidos en la fracción II, del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Esta afirmación se respalda con siguiente razonamiento: La primera de las hipótesis normativas contempladas en el precepto legal mencionado en el párrafo que antecede, carece de aplicabilidad al asunto que nos ocupa, toda vez que, de la lectura que esa H. Sala haga al artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio 2010, se podrá percatar que este expresa una opción, a los contribuyente y no una obligación.

Para aclarar la afirmación anterior se transcribe el precepto legal en comento:

‘Artículo 29-C. En las transacciones de adquisiciones de bienes, del uso o goce temporal de bienes, o de la prestación de servicios en que se realice el pago mediante cheque nominativo para abono en cuenta del beneficiario, mediante traspasos de cuenta en instituciones de, crédito o casas de bolsa, tarjeta de crédito, débito o monedero electrónico, podrá utilizar como medio de comprobación para los efectos de las deducciones o acreditamientos autorizados en las Leyes fiscales, el original del estado de cuenta de quien realice el pago citado, siempre que se cumpla lo siguiente: ...’

De lo anteriormente transcrito se desprende que, en los casos en que las acciones gravadas a la tasa del 16% del Impuesto al Valor Agregado, se paguen mediante cheque nominativo, **traspaso en cuenta bancaria**, tal y como lo hizo mi representada, los contribuyentes a quienes se les traslade el impuesto PODRÁN exhibir como medio de comprobación para el acreditamiento del mismo, el original del estado de cuenta bancaria con los requisitos señalados en el mismo artículo, esto es, **en caso de que el prestador de servicios (como el caso que nos ocupa) no emita el comprobante correspondiente en favor del contribuyente que pretenda acreditar el impuesto trasladado, éste último tiene la posibilidad, la opción, de presentar el estado de cuenta como comprobante para efectos del acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado; sin embargo, mi representada no tenía la necesidad de ejercer esta opción toda vez que los prestadores de servicios por los que se erogaron estos pagos, sí expedieron el comprobante necesario y suficiente para acreditar el impuesto trasladado a *******

Contrario a esto, la autoridad fiscal erróneamente pretende que los instrumentos notariales que generaron este gasto son los comprobantes señalados en la fracción III del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, si no, ¿por qué negar el acreditamiento del Impuesto al Valor

Agregado a que tiene derecho mi representada bajo el argumento de no contar con la documentación soporte, fundamentando su actuar en el multicitado artículo 5, fracción II, al no haber sido exhibidos tales instrumentos notariales?

La autoridad demandada dejó de observar que los recibos de honorarios, número ***** emitido por el Lic. Carlos González Parra; y número ***** emitido por el Lic. Ramiro Rodríguez Maclub, son los comprobantes a que se refiere la fracción III, del artículo 32 de la ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010, y éstos cumplen con el requisito de contener por separado y de manera expresa el Impuesto al Valor Agregado trasladado a *****

Sin embargo, y con la finalidad de demostrar la ilegalidad del rechazo del Impuesto al Valor Agregado acreditado por mi representada, se anexan los instrumentos notariales descritos en el SEGUNDO concepto de impugnación de la presente demanda. B. [...]” (fojas 27 a 34 del juicio contencioso).

Quinto de la demanda.

“QUINTO.- Con fundamento en la fracción II, del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es procedente que se declare la nulidad de la resolución impugnada, en base a lo siguiente:

Por primer punto es importante no perder de vista que la autoridad emisora del acto impugnado determina que el actor, por el ejercicio fiscal 2010, tiene ingresos omitidos por concepto depósitos en cuenta bancaria en cantidad de ***** , toda vez que la misma, pretende desconocer el valor probatorio del contrato de préstamo celebrado con *****

Como ya se expuso en el presente medio de defensa y con las documentales que se exhiben, queda demostrado que dicha apreciación es del todo ilegal.

Como segundo punto, la autoridad emisora del acto impugnado señala que el actor, por el ejercicio en revisión, dedujo indebidamente gastos en cantidad de *** toda vez comprobatoria que ampare estos gastos.**

Ha quedado demostrado que la autoridad demandada apreció en forma errónea los hechos que motivaron el rechazo de las deducciones en comento.

La autoridad demandada rechazó el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado trasladado a ***** en cantidad de ***** , bajo el argumento de que mi representada no exhibió la documentación comprobatoria que ampare estos gastos, al igual que erróneamente insiste en que no fue efectivamente pagada la contraprestación por la enajenación de bienes inmuebles.

Estos argumentos han quedado totalmente desvirtuados en el presente escrito, toda vez que se demostró que dichos gastos fueron efectivamente erogados, al igual que se demostró fehacientemente que las contraprestaciones pactadas fueron efectivamente pagadas.

Por último, la autoridad demandada determinó Impuesto Sobre la Renta en cantidad de ***** , así como Impuesto Empresarial a Tasa Única del ejercicio en cantidad de *****

En el presente escrito ha quedado demostrado que esta determinación es totalmente ilegal, ya que el Impuesto Empresarial a Tasa Única no debió subsistir, toda vez que sólo debió determinarse el Impuesto Sobre la Renta, por ser superior al Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Así las cosas, si la suerte principal contemplada en el oficio número ***** de fecha 28 de junio de 2012, esto es la consideración de los ingresos omitidos, el rechazo de las deducciones por concepto de "gastos y derechos legales y honorarios a profesionistas" y el rechazo del acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado trasladado a mi representada por concepto de enajenación de bienes inmuebles son improcedentes, por la misma razón deben dejarse sin efecto los accesorios tales como son: la actualización, los recargos y las sanciones, ya que se debe respetar el principio de derecho que señala que lo accesorio sigue la suerte de lo principal, y si éste no tiene sustento jurídico, los accesorios tampoco.

REQUERIMIENTO

Con fundamento en el tercer párrafo del artículo 15 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, solicito a esa H. Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, requiera a la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, remita copias certificadas de la documentación que a continuación se señala:

➤ Acta de inicio de Aportación de Datos por Terceros de fecha 05 de julio de 2011, a folios ***** , contenida en la orden de visita domiciliar a ***** , número ***** de fecha 23 de julio de 2011.

➤ Acta Final de Visita Domiciliar de fecha 26 de abril de 2012, levantada a folios ***** , contenida en la orden de visita domiciliar a ***** , número ***** de fecha 23 de julio de 2011.

Con fecha 21 de septiembre de 2012, y a través del acuse de recepción con número de folio ***** , se presentó la solicitud de copias certificadas de los documentos descritos en este capítulo a través del portal de internet del Servicio de Administración Tributaria, en la cual, y de conformidad con los requisitos solicitados para tal efecto, se escaneó y "subió" el escrito donde se describen detalladamente estos documentos.

Sin embargo, y toda vez que en el acuse de recepción en comento, no se encuentran expresamente descritos los documentos solicitados, el día 24 de septiembre de 2012 se presentó una nueva solicitud de copias certificadas, mediante el acuse de recepción con número de folio ***** en la cual se describen detalladamente los documentos cuyas copias certificadas se solicitan; no obstante lo anterior, debe considerarse que la solicitud formal se hizo desde el día 21 de septiembre de 2012, esto es, antes de los 5 días anteriores a la presentación de la presente demanda, de conformidad con lo establecido en el tercer párrafo del artículo 15 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

No obstante y aun considerando como fecha de solicitud el 24 de septiembre de 2012, el plazo de 5 días mencionado, también se cumple.

Así las cosas, y derivado de los medios electrónicos dispuestos por el Servicio de Administración Tributaria para la solicitud de las copias certificadas, no fue sino hasta el día 26 de septiembre de 2012 que se tuvo una respuesta respecto a la solicitud formulada el día 21 del mismo mes y año, en la cual indicaban el monto a cubrir y el formato mediante el cual se debería hacer el pago correspondiente, contenido en la "Hoja ayuda para el pago en ventanilla bancaria. Derechos, Productos y Aprovechamientos."

En virtud de lo anterior, y mediante la transferencia electrónica con número de folio *****, de fecha 26 de septiembre de 2012, se realizó el pago en cantidad de \$***** al Servicio de Administración Tributaria, por el concepto de "Derechos, Productos y Aprovechamientos". (fojas 42 y 43 del juicio de origen).

Segundo de la ampliación de demanda.

"Segundo.- Se sigue mencionando que el rechazo de las deducciones declaradas por mi representada en cantidad de *** son con base en el hecho de que no se exhibieron los instrumentos notariales por los cuales se erogaron dichos gastos.**

Se insiste que las argumentaciones efectuadas por la demandada **son totalmente ilegales, toda vez que la documentación a la que se refiere el legislador en la fracción III del artículo 31, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en el ejercicio 2010, será aquella que ampare el pago por bienes o servicios; en este caso la documentación comprobatoria que deberá reunir los requisitos de las distintas disposiciones fiscales serán los recibos de honorarios expedidos por los profesionistas que prestaron sus servicios a mi representada, así como los recibos emitidos por las autoridades fiscales correspondientes.**

Dichos requisitos son los contemplados en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, de la lectura que ese tribunal fiscal haga de la resolución impugnada podrá apreciar que la autoridad demandada no señala una relación expresa entre los hechos o circunstancias por las cuales rechaza la deducción de los gastos erogados por mi representada, dejándola en total estado de indefensión pues como ya se mencionó en el escrito inicial de demanda, ninguna disposición señalan por la demandada obliga a mi representada a exhibir junto con los comprobantes de pago correspondientes, cualquier otro tipo de documentación.

Del análisis que esa H. Sala realice a los recibos de honorarios, así como aquellos emitidos por las autoridades administrativas correspondiente, se podrá percatar que las deducciones declaradas por mi representada cumplen con los requisitos señalados en la fracción III, del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en función de que estos recibos, los cuales amparan los gastos efectuados por ***** , y cubren los requisitos establecidos por el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, y se

realizaron a través de traspasos entre cuentas bancarias, de conformidad con lo establecido en el tercer párrafo de la fracción III, del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La autoridad demandada sostiene que para autorizar las deducciones en cantidad de ***mi representada debió haber exhibido los instrumentos notariales por cuales se erogaron dichos pagos, lo cual denota una extralimitación en sus facultades, en virtud de que no puede rechazar estas deducciones.**

Lo anterior se afirma toda vez que no existe disposición legal que contemple dicha obligación, por lo tanto evidentemente la resolución impugnada carece de fundamentación legal por lo que nos conlleva a una resolución ilegal.

Al valorar todo lo expuesto tanto en la presente ampliación como en el escrito inicial de demanda, así como un estudio analítico de las disposiciones legales aplicables, esa Sala Fiscal debe concluir que es ilegal e incoherente el razonamiento vertido por la Autoridad demandada, para rechazar las deducciones efectuadas por mi representada, amparadas con recibos de honorarios; por lo que debe declararse la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida, toda vez que la documentación comprobatoria exhibida por mi representada es la pertinente para amparar los gastos efectuados.” (foja 365 del juicio de nulidad).

De lo reproducido se aprecia, en lo que interesa esencialmente, que lo que alegó en los conceptos de invalidez reseñados fue que la contribuyente exhibió la documentación necesaria, lo que se traduce en las facturas que acreditan el pago de las deducciones, las cuales cumplían con los requisitos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, por lo que debió considerarse procedente la deducción.

En otras palabras, lo planteado a la sala en el juicio de nulidad consistió en que el producto o servicio que adquirió con las facturas que presentó fueron los instrumentos, porque se trataba de recibos por actuaciones de notarios y servicios de honorarios, entre otros, por lo que si se aplicaba el criterio de la autoridad demandada implicaría que para soportar o acreditar una deducción donde adquirió una mercancía tendría que exhibirla, siendo que ninguna disposición señalada por la demandada la obligaba a exhibir ante la autoridad fiscal junto con los comprobantes de pago correspondientes, cualquier otro tipo de documentación.

Ahora al responder la sala lo planteado estimó lo siguiente:

“[...] Esta H. Sala, estima infundados los conceptos de

impugnación hechos valer por la parte actora, dado que la resolución de 28 de junio de 2012, en suma total de ***** por concepto del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre del 2010; carece (sic) de los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material, en relación con el rechazo de las deducciones en importe de *****; y del acreditamiento de impuesto al valor agregado en importe de *****; por lo siguiente:

En el folios (sic) 49 a 158 de autos, corre agregada la resolución de 28 de junio del 2012, en cuyas páginas 41 a 48 y 144 a 152 aparecen los capítulos denominados 'DEDUCCIONES', en donde se analiza el rechazo de las deducciones del actor, en importe de ***** bajo el argumento de que no están amparadas con la documentación comprobatoria respectiva; ello es así porque el recibo No. ***** de 12 de mayo de 2010, en suma de *****; el comprobante fiscal electrónico de 24 de mayo de 2010, en suma de *****; el recibo de honorarios No. ***** de 18 de noviembre de 2010, en suma de *****; y el recibo de honorarios No. ***** de 20 de octubre de 2010, en suma de *****; **no contienen la descripción de los documentos notariales que se pagaron, los cuales tampoco se exhibieron.** En las páginas 92 a 110, aparece el capítulo denominado 'IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE', en donde se analiza el rechazo de dicho acreditamiento en importe de *****; por concepto de pago de gastos de honorarios y notariales, **cuya documentación no cumple con los requisitos exigidos por el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2010, no con el diverso 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.**

En el folios (sic) 221 de autos, corre agregada copia certificada del recibo oficial de pago No. ***** de 12 de mayo de 2010, en suma de *****; por concepto de 'IMPUESTO S/ADQ DE BIENES INMUEBLES', a nombre de la actora '*****'.

En el folios (sic) 222 de autos, corre agregada copia certificada del comprobante fiscal electrónico de 24 de mayo de 2010, en suma de *****; por concepto de 'D/ACTOS P/ADQU, TRANS, MODIF, OEXT. EL DOMIN. D/'; a nombre de la actora '*****'.

En el folios 224 de autos, corre agregada copia certificada del recibo de honorarios No. ***** de 18 de noviembre de 2010, en suma de *****; por concepto de '*****', a nombre de la actora '*****'.

En el folios (sic) 250 de autos, corre agregada copia certificada del recibo de honorarios No. ***** de 20 de octubre de 2010, en suma de *****; por concepto de '*****', a nombre de la actora '*****'.

Los artículos 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y 6 fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, disponen:

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

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales relativas a la

identidad y domicilio de quien la expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

Artículo 6 Las deducciones autorizadas en esta Ley, deberán reunir los siguientes requisitos:

IV. Que las erogaciones efectuadas por el contribuyente cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta. No se considera que cumplen con dichos requisitos las erogaciones amparadas con comprobantes expedidos por quien efectuó la erogación, ni aquellas cuya deducción proceda por un determinado por ciento del total de los ingresos o erogaciones del contribuyente que las efectúe o en cantidades fijas con base en unidades de medida, autorizadas mediante reglas o resoluciones administrativas.

Cuando en la Ley del Impuesto Sobre la Renta las erogaciones sean parcialmente deducibles, para los efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única se considerarán deducibles en la misma proporción o hasta el límite que se establezca en la Ley citada, según corresponda.

De los numerales transcritos, se advierte que las personas morales podrán efectuar las deducciones de los gastos; pero la documentación comprobatoria deberá reunir los requisitos fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00, se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado. Asimismo, que en materia de impuesto empresarial a tasa única, serán deducibles las autorizadas para impuesto sobre la renta.

En ese orden de ideas, **la resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en su aspecto material; porque los documentos en suma de \$***** y el acreditamiento de impuesto al valor agregado en importe de *****; no cumplen con los requisitos exigidos por los artículos 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 6 fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única; 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; porque contrario al dicho de la actora, de su contenido no se aprecia plenamente la razón de su expedición, ni se acompaña la documentación que respalde el mismo.**

Tocante al recibo oficial No. ***** de 12 de mayo de 2010, en suma de ***** se desprende que se expidió por el pago del impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles, pero desconoce a qué inmueble se refiere, pues no se acompañó la documentación que demuestre la compra del mismo, o el acto jurídico que requirió el pago del impuesto mencionado; lo mismo ocurre con el comprobante fiscal

*electrónico de 24 de mayo de 2010, en suma de *****, pues en el concepto aparece la adquisición o modificación de un inmueble, pero se reitera, no se ampara con la documentación relativa al inmueble; del recibo de honorarios No. ***** de 18 de noviembre de 2010, en suma de *****, se precia (sic) que se pagó por el estudio y redacción de las actas de asamblea 2 y 3 de la sociedad y protocolización Nos. *****, documentos notariales visibles en los folios 226 a 231 y 238 a 244 del expediente en que se actúa; sin embargo, no fueron exhibidos ante la autoridad fiscal durante el procedimiento fiscalizador; de ahí que no pueden tomarse en consideración en el presente juicio; y del recibo de honorarios No. ***** de 20 de octubre de 2010, en suma de *****, se aprecia el pago por gastos y honorarios por los documentos instrumentos Nos. *****, pero no se exhibieron dichos instrumentos, lo que resultaba indispensable para cotejar la información contenida en el comprobante mencionado; de ahí lo infundado de los conceptos de impugnación que nos ocupan.*

En los términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, cobra aplicación la jurisprudencia número 2a./J. 73/2013, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XXII, Julio de 2013, Pleno y Salas, visible en la página 917, localizable con el registro 2004012, que establece:

‘JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)]. (Se transcribe)’.

De lo anterior se aprecia que la sala responsable contestó que lo determinado por la demandada fue correcto porque la contribuyente no exhibió los instrumentos.

De ahí que si en el concepto de violación que se analiza se dice que la sala no le responde por qué o cuál era la base legal o de dónde surgió la obligación de exhibir los documentos que fueron adquiridos o los servicios que se le prestaron para acreditar que las facturas presentadas acreditan las deducciones, resulta fundado dicho concepto, puesto que no le fue respondido el argumento toral que puso a consideración de la sala fiscal, esto es, que ninguna disposición señalada por la demandada la obligaba a exhibir ante la autoridad fiscal junto con los comprobantes de pago correspondientes, cualquier otro tipo de documentación..

Por ello, lo fundado del argumento de la quejosa.

En cuanto al argumento precisado en el inciso b), relativo a la falta de valoración de la documentación adicional para demostrar la procedencia de la deducción correspondiente -actas de asamblea 2 y 3 consignadas en instrumentos públicos (protocolizadas por notario público)-, e inaplicabilidad de la jurisprudencia 2ª./J. 73/2013, intitulada: “JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)].”, debe decirse que ante la omisión de la sala fiscal de atender lo efectivamente planteado en los conceptos de nulidad segundo, tercero —primera parte-, quinto (de la demanda de nulidad) y segundo (de la ampliación de demanda); este Tribunal se encuentra impedido, para pronunciarse al respecto, dado que incuestionablemente es necesario el pronunciamiento sobre lo efectivamente planteado por la parte quejosa sobre la obligación de proporcionar la documentación de los servicios o mercancías relativa a las deducciones, para poder determinar la aplicabilidad o no de la jurisprudencia 2ª./J. 73/2013.

Ello, porque el argumento que se analizó en primer término es referente a que no tenía obligación de exhibir en el procedimiento de fiscalización ningún documento que acreditara mercancía o servicio alguno, por lo que ante la situación específica no cabía el supuesto de la jurisprudencia citada, dado que ésta se refería al caso en que los contribuyentes tienen obligación de exhibir documentación en el procedimiento o en el recurso.

En ese sentido, una vez que la sala se pronuncie sobre la materia del argumento de la actora en el juicio de nulidad estará en posibilidad de calificar la aplicación del criterio en cuestión, así como el ofrecimiento en el juicio contencioso de documentación adicional para demostrar la procedencia de la deducción correspondiente -actas de asamblea 2 y 3 consignadas en instrumentos públicos (protocolizadas por notario público).

En las relatadas condiciones, lo procedente es conceder el amparo solicitado también por este otro motivo.

OCTAVO. El cuarto concepto de violación combate el considerando quinto de la sentencia reclamada donde se efectuó el estudio del rechazo por acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado en cantidad de ***** -pago por transmisión del usufructo vitalicio-.

En el **cuarto concepto de violación** la parte quejosa expresa que:

- Se viola su derecho humano de legalidad previsto en el artículo 16 constitucional porque la sentencia reclamada se encuentra indebidamente fundada y motivada, en relación con los principios de congruencia y exhaustividad.

- Ello porque la responsable declaró la validez de la resolución impugnada, por medio de la cual se **rechazó el acreditamiento del impuesto al valor agregado** en cantidad de *****, por no haber demostrado que se encontraba efectivamente pagado.

- **Del considerando quinto de la sentencia reclamada** se desprende que la *A quo* reconoció la validez de la resolución impugnada, mediante la cual la autoridad fiscal rechazó el acreditamiento del impuesto al valor agregado en importe de *****; sin embargo, dejó de resolver sobre las pretensiones expresadas en el escrito de demanda, puesto que la responsable afirmó que procedía el rechazo **toda vez que**

la actora no demostró que la transmisión del derecho de usufructo vitalicio que le fue otorgado por la persona moral *********, respecto de tres bienes inmuebles, haya sido efectivamente pagada, en contravención con lo dispuesto por la fracción III del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que **solo se limitó a argumentar que el pago se hizo mediante transferencia bancaria, sin aportar pruebas documentales que soportaran dicha transferencia.**

- La responsable afirmó que la quejosa argumentó que el pago por la transmisión del usufructo vitalicio se dio a través de una transferencia bancaria, lo cual es incorrecto, toda vez que, en el **apartado B) del tercer concepto de impugnación de la demanda de nulidad, se aprecia que en ningún momento afirmó** que el pago correspondiente por la transmisión del usufructo vitalicio de tres bienes inmuebles, realizado por la persona moral *********, a su favor se realizó a través de una transferencia bancaria, de ahí que era innecesario que exhibiera los estados de cuenta bancaria que reflejaran dicho pago, contrario a lo señalado por la responsable en su sentencia.

- La sala fiscal violó el principio de exhaustividad que debió observar al emitir la sentencia reclamada, en virtud de que **dejó de resolver sobre los argumentos efectivamente planteados en el apartado B) del tercer concepto de impugnación de la demanda de nulidad.**

- La sentencia resolvió sobre argumentos que no fueron planteados en la demanda de nulidad y, por el contrario, no realizó pronunciamiento alguno sobre las pretensiones de la actora.

- Ello, porque la actora argumentó que la autoridad fiscalizadora rechazó el impuesto al valor agregado acreditable en cantidad de ********* de manera por demás ilegal, ya que no se encontraba debidamente fundado ni motivado; la *litis* en el asunto se centró en que la autoridad fiscalizadora sostuvo que toda vez que la contraprestación dada por la actora **por la transmisión del usufructo vitalicio de bienes inmuebles, se realizó a través de partes sociales, por lo que no podía considerarse que hubieren sido efectivamente pagadas**, de conformidad con el párrafo tercero del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, incumpliendo con el requisito establecido

en el artículo 5, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo cual se rechazó su acreditamiento.

- Al respecto, argumentó que las partes sociales representan la **contraprestación** pactada por la transmisión del derecho de usufructo, por lo que debía considerarse que al transmitirse las partes sociales a la enajenante, la contraprestación pactada fue efectivamente pagada y quedó satisfecho el interés del acreedor, cumpliendo así con el requisito establecido en la fracción III del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

- La autoridad fiscalizadora interpretó incorrectamente el tercer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y dejó de observar que de la totalidad del multicitado numeral se desprendía que las contraprestaciones se consideran efectivamente cobradas cuando se reciban **las que se hayan pactado, sean en efectivo, en bienes o en servicios, o inclusive en títulos de crédito, siempre y cuando se haya pactado que estos serán la contraprestación recibida.**

- Resultaba arbitrario el proceder de la responsable, ya que por un lado reconoció la transmisión del derecho de usufructo vitalicio otorgado a la actora, como consecuencia del análisis realizado al instrumento notarial número ***** de veinte de diciembre de dos mil diez, sin embargo, desconoció el contenido de dicho instrumento en lo que respecta a la contraprestación que hizo a favor de ***** , consistente en la emisión de partes sociales que efectuó en favor de esta última.

- Si la sala reconoció la transmisión del derecho de usufructo vitalicio en favor de la actora, resultaba inconcuso que reconociera que la contraprestación acordada se encontraba efectivamente pagada la emisión de partes sociales, pues ésta constaba igualmente en el instrumento notarial número *****

El argumento anterior es **fundado pero insuficiente para conceder el amparo solicitado.**

En principio es **fundada** la parte en la que se alega que se

alega que el pago por la transmisión del usufructo vitalicio se dio a través de una transferencia bancaria, lo cual es incorrecto, toda vez que, en el **apartado B) del tercer concepto de impugnación de la demanda de nulidad, se aprecia que en ningún momento afirmó** que el pago correspondiente por la transmisión del usufructo vitalicio de tres bienes inmuebles, realizado por la persona moral *********, a su favor se realizó a través de una transferencia bancaria, de ahí que era innecesario que exhibiera los estados de cuenta bancaria que reflejaran dicho pago, contrario a lo señalado por la responsable en su sentencia.

Así como que las partes sociales representan la **contraprestación** pactada por la transmisión del derecho de usufructo, por lo que debía considerarse que al transmitirse las partes sociales a la enajenante, la contraprestación pactada fue efectivamente pagada y quedó satisfecho el interés del acreedor, cumpliendo así con el requisito establecido en la fracción III del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Para explicar el por qué de lo fundado del argumento es necesario tener en cuenta el primer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en el año dos mil diez, el cual a la letra establece:

“Artículo 1-B. Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, a bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

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

Se presume que los títulos de crédito distintos al cheque suscritos a favor de los contribuyentes, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, constituye una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados, así como del impuesto al valor agregado correspondiente a la operación de que se trate. En estos casos se entenderán recibidos ambos conceptos por los

contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración [...]”.

De lo copiado se pone de manifiesto que para los efectos del impuesto en cuestión se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, a bien, cuando **el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.**

Con lo anterior se evidencia que la sala fiscal incorrectamente consideró que se debía efectuar la satisfacción de la contraprestación mediante transferencia bancaria, para lo cual se debían aportar los datos de la cuenta, puesto que el numeral en cuestión en forma alguna limita a que el pago tuviera que realizarse mediante transferencia electrónica. Lo que, como lo argumenta la parte quejosa no fue planteado por ella, puesto que en ninguna parte del concepto de nulidad tercero, segunda parte -B)- se aprecia alguna alegación en ese sentido.

Para corroborar lo anterior es pertinente copiar la referida parte, cuya literalidad es la siguiente:

Tercero -segunda parte- de la demanda.

“TERCERO. [...] B) El Impuesto al Valor Agregado acreditado, indebidamente rechazado por la autoridad en cantidad de \$***, por concepto de transmisión de propiedad mediante convenio de usufructo vitalicio celebrado entre *****. (enajenante) y ***** (adquirente) se compone de la siguiente manera:**

CONCEPTO	IMPORTE	IVA
Finca urbana interior ubicada en la avenida Independencia Oriente, No. 1508, colonia las Flores, Tehuacán.	\$*****	\$*****
Finca urbana ubicada en la	\$*****	\$*****

avenida Independencia Oriente, No, No. 1508, colonia las Flores, Tehuacán.		
Finca urbana ubicada en la calle Gabino Barreda, sin número, colonia las Flores, Tehuacán.	\$*****	\$*****
Suma	\$*****	\$*****

A fojas 88, 89 y 90 de la resolución impugnada, la autoridad demandada rechazó el impuesto al valor agregado acreditable, en cantidad de \$*****, bajo el siguiente argumento:

(Se concluye que la contribuyente visitada ***** acreditó indebidamente el Impuesto al Valor Agregado Acreditable en) importe de ***** por concepto de adquisición de activos fijos mediante acta de asamblea ordinaria en la que se estableció el supuesto aumento de capital social de la empresa, pues si bien es cierto en los términos del artículo 8 primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación de lo establecido en el artículo 14 primer párrafo fracciones I y III, del Código Fiscal de la Federación, ambos ordenamientos vigentes en el ejercicio 2010, lo aportación del derecho de usufructo respecto de los bienes antes descritos de la sociedad "***** a la persona moral denominada "*****", no puede incluso tener el carácter de enajenación para esta autoridad, pues el único hecho cierto es la determinación de la emisión de partes sociales en cantidad de ***** , por la supuesta aportación del derecho de usufructo de los bienes inmuebles antes descritos de la contribuyente ***** a la persona moral denominado ***** , pues en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acto número ***** , del volumen II de sociedades pasado ante la fe del corredor público número 3 del estado de Puebla, Lic. Carlos González Barra, solo se protocolizó el aumento del capital de la contribuyente ***** más no así de la transmisión del derecho de usufructo vitalicio del derecho de usufructo (sic) delos bienes inmuebles antes descritos de la contribuyente "***** , a la persona moral denominada ***** , lo cual únicamente se encuentra expresada en un documento privado, razón por la cual no puede surtir efectos jurídicos contra un tercero ...

En lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado Traslado en cantidad de ***** , esta autoridad concluye que procede su rechazo toda vez que tal como consta en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número 1407, del volumen II de sociedades mercantiles pasado ante la fe del corredor público número 3 del estado de Puebla, Lic. Carlos González Barra, y

en el convenio de transmisión de propiedad realizado entre las contribuyentes *****; se aprecia que la contraprestación dada por la contribuyente ***** por la supuesta enajenación se realizó a través de PARTES SOCIALES, las cuales son títulos de crédito dado que cada uno de estos documentos representan el capital social de una sociedad de Responsabilidad Limitada conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 62 de la Ley General de Sociedades Mercantiles los cuales dan derechos respecto de la persona moral que los emite ... las cuales por disposición expresa del párrafo tercero (sic) de artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que la transmisión de títulos de crédito constituye una garantía del pago del precio o contraprestación pactados que no se puede tener por cobrados hasta que dichos títulos de crédito efectivamente se cobren o cuando dichos documentos se hayan transmitido a un tercero, excepto en el caso de que dicha transmisión se haya realizado en procuración de pago, aspectos que en la especie no acontecieran y que por ende se considera que la enajenación por los bienes inmuebles descritos en el instrumento notarial del acta de asamblea general ordinaria contenida en el acta número ***** de sociedades mercantiles pasado ante la fe del corredor público número 3 del estado de Puebla, Lic. Carlos González Barra; por lo cual la cantidad de ***** trasladadas a la contribuyente ***** incumple con el requisito de ser efectivamente pagado para ser acreditable, establecido en el artículo 5 primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado por la cual se rechaza, su acreditamiento.

De lo anterior se desprende que la autoridad demandada rechazó indebidamente el Impuesto al Valor Agregado acreditado por mi representada en cantidad de *** al considerar que, toda vez que la contraprestación por la enajenación de bienes inmuebles se realizó mediante PARTES SOCIALES, no fue efectivamente pagado, con fundamento en el tercer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en el año 2010, el cual a la letra establece:**

‘Artículo 1-B. Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, a bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

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

Se presume que los títulos de crédito distintos al cheque suscritos a favor de los contribuyentes, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, constituye una garantía del pago del precio o la

contraprestación pactados, así como del impuesto al valor agregado correspondiente a la operación de que se trate. En estos casos se entenderán recibidos ambos conceptos por los contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración...

Del análisis integral que esa H. Sala haga del convenio de transmisión de los derechos de usufructo vitalicio, celebrado entre ***** (enajenante), y ***** (adquirente), **en conjunto con una interpretación adecuada y contextual que se haga del precepto legal en comento, se podrá percatar que, en el caso que nos ocupa, los títulos de crédito representan la contraprestación pactada, por lo que deberá considerarse que al transmitirse las partes sociales a la enajenante, la contraprestación pactada fue efectivamente pagada y quedó satisfecho el interés del acreedor.**

En efecto, el tercer párrafo del artículo 1-B establece que los títulos de crédito constituyen una garantía del pago del precio pactado o de la contraprestación pactada, sin embargo, ¿Qué pasa si la contraprestación pactada por la enajenación de un bien inmueble, como es el caso que nos ocupa, son títulos de crédito? ¿No debería considerarse como efectivamente pagada la contraprestación al transmitirse éstos? En caso contrario, estaríamos en el supuesto que en ninguna clase de contrato celebrado entre particulares se podría pactar como contraprestación la transmisión de títulos de crédito, en este caso, partes sociales de una persona moral, generando una violación flagrante al derecho de los particulares de contratar libremente.

De lo anterior resulta evidente que la autoridad demandada interpretó a su entera conveniencia el tercer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y dejó de observar, con la finalidad de rechazar el acreditamiento del impuesto al valor agregado trasladado a mi representada, que, de la correcta interpretación de la totalidad del multicitado artículo 1-B, se desprende que las contraprestaciones se consideraran efectivamente cobradas cuando se reciban las que se hayan pactado, sean en efectivo, en bienes o en servicios, o aun cuando se reciban en títulos de créditos, siempre y cuando se haya pactado que éstos serán la contraprestación recibida; o cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

La autoridad demandada limitó su revisión al hecho que ***** por enajenación de bienes, recibió en contraprestación partes sociales de la persona moral ***** en cantidad de ***** y erróneamente consideró que este hecho no representaba que efectivamente se hubieren pagado las contraprestaciones pactadas.

De conformidad con las fracciones I y III del artículo 14 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010, resulta ilógico que, del análisis que la autoridad fiscal realizó al acta número ***** , del volumen II de sociedades mercantiles, sólo reconozca la emisión de partes sociales en cantidad de

***** , y no así la enajenación de los bienes, toda vez que en la página 5 de dicha acta, se establece que las partes sociales adquiridas por ***** son cubiertas en su totalidad con la aportación que dicha empresa realizó en favor de ***** , respecto de los derechos de usufructo vitalicio de los bienes descritos ahí mismo.

‘Artículo 14. Se entiende por enajenación de bienes:

I. Toda transmisión de propiedad, aun en lo que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.

...

II. La aportación a una sociedad o asociación.’

Así las cosas, deviene evidente que la autoridad demandada dejó de analizar de manera conjunta las documentales exhibidas durante la visita domiciliaria a que fue sujeta mi representada, toda vez que de un análisis integral que se haga de estas, esa H. Sala se podrá percatar que la multicitada acta número ***** de sociedades mercantiles y el convenio de transmisión de propiedad por aportación, celebrado entre ***** coinciden enteramente en la descripción de los bienes inmuebles aportados así como en el valor de cada uno de estos, generando así certeza tanto sobre la aportación de los bienes inmuebles, como del pago efectivo que representan las partes sociales adquiridas por la enajenante.

Sirve de apoyo a lo anterior la tesis jurisprudencial con número de registro 242 341; 7ª. Época; 3a. Sala; S.J.F.; 15 Cuarta Parte; Pág. 54, que a la letra establece:

‘PRUEBAS, APRECIACIÓN EN CONJUNTO DE LAS. NO IMPLICA QUE SE DEJEN DE ESTUDIAR POR SEPARADO. (Se transcribe con sus precedentes).

En virtud de lo anteriormente expuesto queda fehacientemente demostrada la enajenación de los bienes inmuebles, de conformidad con el artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, mismo que a la letra establece:

‘Artículo 11. Se considera que se efectúa la enajenación de las bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas...’

Aunado a esto, es menester recordar que respecto a la enajenación de bienes inmuebles, tal como es el caso que nos ocupa, el Impuesto al Valor Agregado debe ser trasladado de manera expresa, y por separado, del valor del suelo; requisito que deberá constar en la escritura pública que ampare la enajenación de los mismos, situación que sí acontece en la operación celebrada entre mi representada y ***** tal como consta en el instrumento notarial número ***** , de fecha 24 de diciembre de 2010, pasado ante, la fe del Notario Público número 2, de la ciudad de Tehuacán, Puebla, Lic. Ramiro Rodríguez Maclub, que para tal efecto se anexa a la presente demanda.

Lo anterior se afirma así de conformidad con el primer párrafo del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor agregado, que a la letra establece:

‘Artículo 22. Para los efectos del artículo 5º, fracción II de la Ley, cuando la enajenación de inmuebles se haga constar en escritura pública, en ella se señalará el valor del suelo, el de las construcciones por las que se esté obligado al pago del impuesto y, en su caso, el de aquéllas por las que no se esté obligado a dicho pago. Asimismo, deberá señalarse el monto

del impuesto trasladado expresamente y por separado del valor del bien.

Por todo lo anteriormente expuesto, resulta ilegal e incoherente el razonamiento que pretende utilizar la ahora demandada para rechazar el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado que le fue trasladado a mi representada por el ejercicio 2010, toda vez que se motiva en hechos que apreció de forma equivocada, y emite su resolución en contravención a las disposiciones legales aplicables; de ahí que deba considerarse procedente como acreditable el Impuesto al Valor Agregado rechazado indebidamente por la demandada.” (fojas 34 a la 38 del juicio de nulidad).

Así, es acertado el argumento de la parte quejosa en el sentido de que en ningún momento alegó que se efectuó vía “transferencia bancaria”, y que el copiado artículo 1-B tampoco prevé la obligación de que tenga que ser de esa forma o de alguna determinada, puesto que lo importante es que se encuentre demostrado en autos la satisfacción de la contraprestación.

Por otra parte, en cuanto al elemento de pago para satisfacer la contraprestación, debe decirse que en autos obra el instrumento ***** , relativo al ***** , pasado ante la fe del Corredor Público número Tres del Estado de Puebla, con el cual la parte quejosa demostró que se trataba de un documento público que surtía efectos respecto de terceros, y que tal operación se perfeccionó con las partes sociales.

Lo anterior se corrobora y se asevera en términos del referido instrumento, puesto que desde la apertura de la asamblea, como de los puntos primero, segundo y tercero de “resoluciones” se advierte lo siguiente:

“[...] Acto seguido, el Presidente de la Asamblea manifiesta que en virtud de encontrarse representado el capital en su totalidad, declara esta asamblea legalmente constituida, por lo que se tiene por abierta la sesión, cumplimentándose así el segundo punto del orden del día.

*Pasando a tratar el tercer punto del orden del día, la licenciada ***** , manifiesta a los señores asambleístas que con el fin de seguir dando cumplimiento a los objetivos sociales, es necesario que se adquieran los derechos del **Usufructo Vitalicio respecto de los siguientes bienes inmuebles:***

*A).- ***** ubicada en la ***** número ***** de la colonia ***** de esta ciudad, mismos que corresponden y equivalen al ochenta por ciento del valor*

total de dicho inmueble; los cuales tienen un valor de:

\$*****

B).- Finca-Urbana interior ubicada en la ***** número ***** de la colonia ***** de esta ciudad, **mismos que corresponden y equivalen al ochenta por ciento del valor total de dicho inmueble; los cuales tienen un valor de:**

\$*****

C).- Finca-Urbana interior en la calle ***** de la colonia ***** de esta ciudad, **mismos que corresponden y equivalen al ochenta por ciento del valor total de dicho inmueble; los cuales tienen un valor de:**

\$*****

Agregando la exponente que **dichos inmuebles son propiedad de la empresa denominada ***** SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, por lo que se propone que se aumente el capital social en la cantidad de \$***** (***** /100, MONEDA NACIONAL) y que las partes sociales que representan dicho aumento de capital se cubran mediante la aportación de los Derechos de Usufructo antes mencionado en el entendido de que **también se deberá reformar la cláusula sexta de la póliza constitutiva de la sociedad**, en caso de acordarse favorablemente dicha propuesta para determinar qué cantidad corresponderá al capital mínimo fijo.

En seguida (sic) los señores asambleístas deliberan ampliamente, y por unanimidad de votos toman las siguientes resoluciones:

PRIMERA.- Se acuerda aumentar el Capital Social de la empresa de la suma de \$*** (***** /100, MONEDA NACIONAL, a la cantidad de \$***** (***** /100, MONEDA NACIONAL), correspondiendo dicha cantidad al capital fijo, y en tal virtud se reforma la cláusula sexta de la póliza constitutiva de la sociedad, para quedar redactada en la forma y términos siguientes:**

'S E X T A.- CAPITAL SOCIAL.- El capital social será variable, siendo le mínimo fijo, sin derecho a retiro, la cantidad de \$***** (***** /100, MONEDA NACIONAL), **dividido en partes sociales con valor nominal de un peso o de un múltiplo de esa cantidad.**

El capital variable de monto ilimitado, también estará dividido y representado por partes sociales con valor de un peso moneda nacional o múltiplos de dicha cantidad.

Tanto las partes sociales de la porción fija como de la parte variable serán de la misma categoría y por lo tanto conferirán a sus titulares iguales derechos y obligaciones [...]

SEGUNDA.- En el entendido de que las partes sociales que representan el aumento del capital por la suma de \$***** (***** /100 MONEDA NACIONAL) son adquiridas por la empresa denominada "*****", ya que ninguno de los socios actuales de la compañía decidió adquirirlas y a mayor abundamiento en este acto los señores contador Público ***** y licenciada ***** renuncian expresamente al derecho del tanto que les concede la ley para dicho efecto de adquirir las referidas partes sociales y manifiestan que están conformes en que sean adquiridas por la empresa denominada "*****". **TERCERA.** Haciéndose constar que el valor de las partes sociales que son adquiridas por la empresa denominada "*****" se cubrirá totalmente con la aportación que dicha empresa deberá realizar a favor de la Sociedad respecto de los

Derechos de Usufructo Vitalicio de los siguientes bienes inmuebles: [...]

(fojas 210 a 212 del juicio de nulidad).

Con lo reproducido queda de relieve que los inmuebles precisados eran propiedad de la empresa denominada ***** SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, por lo que pasarían a aumentar el capital social de la empresa quejosa en la cantidad de \$***** (***** , *****/100, MONEDA NACIONAL) y que las partes sociales que representaban dicho aumento de capital se cubrían mediante la aportación de los Derechos de Usufructo, para lo cual se reformaría la cláusula sexta de la póliza constitutiva de la sociedad *****., lo cual fue aprobado por unanimidad de votos y se modificó la cláusula sexta.

Asimismo, el valor de las partes sociales adquiridas por “***** se cubriría totalmente con la aportación que realizaría a favor de la parte quejosa respecto de los Derechos de Usufructo Vitalicio de diversos bienes inmuebles; lo que sucedió en ese momento.

De ahí lo fundado de lo argumentado por la parte quejosa.

No obstante lo anterior, es insuficiente el concepto de violación que se analiza porque no combate la totalidad de lo razonado por la autoridad fiscal y la sala responsable para rechazar el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.

Debe precisarse que la responsable en el considerando quinto estimó lo siguiente:

*“QUINTO. [...] Esta H. Sala, estima parcialmente fundado el concepto de impugnación hecho valer por la parte actora, pero insuficiente para declarar la nulidad de la resolución de 28 de junio de 2012, en suma total de ***** , por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única, recargos y multas, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre del 2010; en relación con el rechazo del acreditamiento de impuesto al valor agregado en importe de *****; por lo siguiente:*

En el (sic) folios 49 a 158 de autos, corre agregada resolución de 28 de junio de 2012, en cuyas páginas 92 a 110, aparece el capítulo denominado ‘IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE’, en donde se analiza el rechazo de dicho acreditamiento en importe de \$2,909,920.96, relativo

al convenio de transmisión de propiedad por enajenación de bienes que efectuó a la contribuyente "*****", ello en razón de que en el instrumento notarial No. ***** pasado ante la fe del Corredor Público No. 3, en el Estado de Puebla, solo se protocolizó el aumento de capital social, pero no así la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral mencionada anteriormente; y el convenio exhibido en un contrato privado que no cumple con los requisitos exigidos por el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2010, no con el diverso 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.

La resolución impugnada no es violatoria de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, al carecer de los requisitos de motivación y fundamentación, en su aspecto material; pues contrario al dicho de la actora, el acreditamiento en suma de ***** es improcedente, pues no se cumplen los requisitos de los artículos 31 fracción 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con la documentación exhibida en la etapa de fiscalización.

Lo anterior, porque en la resolución impugnada se indica que la documentación exhibida por la actora no es suficiente, en primera, porque el convenio de transmisión de propiedad por enajenación de bienes, de 24 de diciembre de 2010, celebrando con la contribuyente ***** exhibido en el procedimiento fiscalizador, visible en los folios 192 a 196 de autos; es solo un acto privado; en segunda, porque dado de que dicho documento es un acto privado, la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral mencionada anteriormente, que se acordó en que el instrumento notarial ***** pasado ante la fe del Corredor Público No. 3, en el Estado de Puebla, resulta improcedente; y el tercero porque no se acreditó encontrarse efectivamente pagado, con lo que se contraviene el artículo 5, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque no se acreditó encontrarse debidamente pagado.

Y la actora únicamente demuestra que el convenio de transmisión de la propiedad por enajenación de bienes, de 24 de diciembre de 2010, que corre agregado en los folios 192 a 196 de autos, no es un contrato privado, pues sí surte efectos frente a terceros, como en el caso de la autoridad demandada; ello en razón de que el instrumento notarial No. ***** de 20 de diciembre de 2010, pasado ante la fe del Corredor Público No. 3, en el Estado de Puebla, visible en los folios 210 a 215 del expediente en que se actúa; dicho fedatario dio cuenta de la voluntad de las partes para la transmisión del derecho de usufructo vitalicio de bienes de la persona moral "*****"; a la empresa actora *****; pues en las hojas 3 y 4 de dicho documento se precisa dicho acuerdo de voluntades y las tres fincas urbanas en importes de *****; de ahí que en la parte analizada le asiste la razón a la actora.

Sin embargo, la actora no demostró que los bienes de referencia, se hayan pagado en el ejercicio fiscal 2010, conforme lo dispone el artículo 5, primer párrafo, fracciones II y III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que se transcribe:

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

II.- Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley. Tratándose de los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el artículo 29 –C del Código Fiscal de la Federación, en el impuesto al valor agregado trasladado deberá constar en forma expresa y por separado en el reverso del cheque de que se trate o deberá constar en el estado de cuenta, según sea el caso;

III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;’

Lo anterior, pues la actora solo argumenta que el pago se hizo mediante transferencia bancaria, pero no aporta los datos de la cuenta, no obstante la exigencia de las fracciones antes transcritas, esto es, que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente y por separado, y efectivamente pagado en el ejercicio de que se trate, en el caso en el (sic) del 2010; de ahí lo infundado el concepto de impugnación que nos ocupa.

En ese orden de ideas, resultaron infundado (sic) los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora; por lo que se reconoce la legalidad y validez de la resolución impugnada de 28 de junio de 2012.” (fojas 458 a la 459 del juicio contencioso).

Como se ve, los argumentos torales de la parte de la sentencia reclamada que se analiza, consisten en que se incumplió con lo dispuesto en el artículo 5, primer párrafo, fracciones II y III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, traducido en que el impuesto se haya **separado** expresamente y **cubierto** en el ejercicio relativo a dos mil diez.

Respuesta que derivó del planteamiento que realizó la quejosa al estimar que la autoridad fiscalizadora **interpretó incorrectamente el tercer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado**, y dejó de observar que de la totalidad del multicitado numeral se desprendía que **las contraprestaciones se consideran efectivamente cobradas cuando se reciban las que se hayan pactado, sean en efectivo, en bienes o en servicios, o inclusive en títulos de crédito, siempre y cuando se haya pactado que estos serán la contraprestación recibida.**

Ello contra el pronunciamiento de la autoridad fiscal en el siguiente sentido:

“[...] tampoco sería procedente el acreditamiento del supuesto Impuesto al Valor Agregado trasladado a la

contribuyente ***** , en virtud de que **la contribuyente no cumplió con los requisitos establecidos en el artículo (sic) primer párrafo fracciones II y III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010**, dado que la transmisión del derecho de usufructo consistió en un contrato privado documento en el cual no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010, por lo cual no procede el acreditamiento al incumplir con el requisito de procedencia de acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado establecido **en el artículo 5 primer párrafo fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado** que demanda que el cobrante que estaba obligado a expedir la contribuyente ***** , de conformidad con lo establecido en el artículo 32 primer párrafo fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010, donde conste por **separado** expresamente el Impuesto al Valor Agregado trasladado por la supuesta transmisión del derecho de usufructo a la contribuyente ***** , así como **tampoco** cumple con el requisito de estar efectivamente pagado de conformidad a lo expresado en el artículo 5 primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010 y que si bien es cierto el artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el ejercicio 2010, señala que se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, no lo es menos cierto que el **artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el ejercicio 2010**, establece que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o servicios, aun cuando aquellas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les distingue, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar las contraprestaciones lo cual no se actualizó en el presente caso dado que la entrega de partes sociales a la contribuyente ***** por parte de la contribuyente ***** , **constituye una garantía de pago y no así un pago**, esto es así dado que en el caso que nos ocupase debe de hacer referencia específica al concepto de un título de crédito para lo cual es necesario referirse al artículo 5 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito vigente en el ejercicio 2010, el cual es de aplicación supletoria de conformidad a lo establecido en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, [...]” (foja 872 y 872 bis del juicio fiscal).

De lo copiado se pone de relieve que la autoridad demandada, para considerar el rechazo del acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, estimó incumplido el artículo 5, primer párrafo, fracciones II y III, de la referida ley, porque si bien el artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el ejercicio 2010, consideraba que se efectuaba la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, también debía considerarse que el **artículo 1-B de la Ley**

del Impuesto al Valor Agregado vigente en el ejercicio 2010, establecía que se consideraban efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se recibían en efectivo, en bienes o servicios, aun cuando aquellas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les distinguiera, o bien, cuando el interés del acreedor quedara satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que dieran lugar a las contraprestaciones.

Asimismo, que en el artículo 5 primer párrafo **fracción II** de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que demandó el cobrante que estaba obligado a expedir la contribuyente *********, de conformidad con lo establecido en el artículo 32 primer párrafo fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2010, donde constara por **separado** expresamente el Impuesto al Valor Agregado trasladado por la transmisión del derecho de usufructo a la contribuyente quejosa *********,

Como se ve la autoridad dio, entre otras, esas dos razones:

- a) No estaba acreditado el pago.
- b) No se demostró que obrara por **separado** el Impuesto al Valor Agregado trasladado por la transmisión del derecho de usufructo a la quejosa.

Esto es, que no se actualizaron los supuestos de las fracciones II y III del artículo 5° multicitado.

De todo lo reseñado es dable concluir que tanto la autoridad fiscal como la sala fiscal determinaron que era improcedente la acreditación del Impuesto al Valor Agregado las dos causas que han quedado debidamente evidenciadas.

En cambio los argumentos expresados por la quejosa se encaminan únicamente a controvertir lo relativo al acreditamiento del pago, mas no lo concerniente a que no se demostró que obrara por **separado** el Impuesto al Valor Agregado trasladado por la transmisión del derecho de usufructo a la quejosa.

En ese sentido, es que resultan inoperantes los argumentos

manifestados por la parte quejosa.

NOVENO. Conforme todo lo anterior, conduce a este Tribunal Colegiado a conceder el amparo solicitado por la quejosa, en el entendido de que este Órgano Constitucional no puede sustituirse en el pronunciamiento respectivo a los concepto de anulación cuyo estudio omitió la sala responsable, ya que su análisis requiere el uso del arbitrio jurisdiccional de esta última, al exigir de su parte un estudio de argumentos, valoración de pruebas e interpretación de normas, lo cual no puede ser realizado por este tribunal, por más que conozca el resultado de ese análisis.

Es aplicable a lo anterior, el criterio de Jurisprudencia emitido por este Tribunal Colegiado, que dice:

*“Época: Novena Época
Registro: 188015
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
y su Gaceta
Tomo XV, Enero de 2002
Materia(s): Común
Tesis: VI.3o.A. J/9
Página: 1125*

CONCEPTOS DE VIOLACIÓN FUNDADOS PERO INOPERANTES. ALCANCE. *Conforme a la jurisprudencia que sostuvo la otrora Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página ciento catorce del Tomo VI, Materia Común, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, de rubro: "CONCEPTOS DE VIOLACIÓN FUNDADOS, PERO INOPERANTES.", es correcto que el tribunal de amparo se pronuncie sobre puntos que no fueron abordados por la autoridad de instancia, cuando el quejoso tiene razón en los planteamientos vertidos en sus conceptos de violación por omisiones de la responsable, pero carece de ella en lo que ve al fondo del asunto; sin embargo, eso ocurre ante situaciones evidentes, mas no cuando para decidir el punto en el fondo es necesario hacer uso del arbitrio jurisdiccional, ya sea en valoración de pruebas, apreciación de hechos o interpretación de normas, pues aquí corresponde a la autoridad responsable ocuparse del análisis de tales puntos omitidos, ya que de hacerlo el tribunal de amparo incurriría en una sustitución de la potestad común, que no debe darse hasta ese extremo, por más que el órgano constitucional conozca el sentido en que deba resolverse el punto, pues, se insiste, lo fundado pero inoperante de un concepto de violación en el supuesto de que se trata, se da ante una clara y evidente solución del asunto, pero no cuando se requiere de mayores reflexiones en ejercicio del aludido arbitrio jurisdiccional.”*

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 68/2000. Aceites y Proteínas El Calvario, S.A. de C.V. 24 de noviembre de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: José Guerrero Durán.

Amparo directo 14/2001. Refrigeración Santillana, S.A de C.V. 15 de marzo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretaria: Blanca Elia Fera Ruiz.

Amparo directo 230/2001. Juan Francisco Menéndez Priante. 9 de agosto de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Jesús Valencia Guerrero.

Amparo directo 129/2001. José Manuel Rodríguez Fabris. 16 de agosto de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Jesús Valencia Guerrero.

Revisión fiscal 190/2001. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur. 8 de noviembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: Jorge Arturo Gamboa de la Peña.

En las relatadas consideraciones, como efecto de la concesión de amparo, según se adelantó, es que la responsable debe dejar insubsistente la sentencia reclamada y en su lugar emita otra, en la que reitere lo que no fue materia de concesión en el presente amparo; y, se ocupe de analizar, con plenitud de jurisdicción, lo planteado por la parte quejosa:

A) En los conceptos de impugnación primero, y cuarto de la demanda de nulidad, así como primero del escrito de ampliación, en relación con la valoración conjunta de las documentales precisadas para determinar los ingresos acumulables determinados, así como al doble cobro con motivo tanto de Impuesto sobre la Renta como el Impuesto Empresarial a Tasa Única, resolviendo lo que conforme a derecho proceda. Como quedó evidenciado en el considerando sexto de este fallo; y B) los conceptos de nulidad segundo, tercero -primera parte-, y quinto de la demanda, así como segundo de la ampliación, en concreto respecto a que la documentación exhibida para acreditar las deducciones cumplía con los requisitos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, así como si es necesario para acreditar una deducción presentar la mercancía o servicio por el que se pagó. Acontecido lo anterior se pronuncie respecto de los documentos que exhibió la actora en el juicio de nulidad -actas de asamblea 2 y 3 consignadas en instrumentos públicos (protocolizadas por notario público)-, y la aplicabilidad de la jurisprudencia 2ª./J. 73/2013, intitulada: "JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA

QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)].”, puesto que indudablemente la respuesta que dé a la primera parte influirá para verificar la aplicación o no del criterio en cuestión. Conforme a lo establecido en el considerando séptimo de esta sentencia.

En las relatadas condiciones, ante lo fundado de los conceptos de violación, lo procedente es conceder el amparo solicitado para los efectos precisados en este considerando.

Por lo expuesto y fundado, se

RESUELVE

ÚNICO. La Justicia de la Unión **AMPARA Y PROTEGE** a *********, en contra del acto que reclamó consistente en la sentencia dictada el veinticuatro de septiembre de dos mil trece, dictada por la Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en el juicio de nulidad *********. Lo anterior en los términos precisados en la parte final del último considerando.

Notifíquese personalmente a la parte quejosa; regístrese con testimonio de esta resolución, vuelvan los autos a su lugar de origen y, en su oportunidad archívese el expediente como asunto concluido.

Así, por unanimidad de votos, lo resolvió el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, integrado por los Magistrados; Manuel Rojas Fonseca (Presidente), Miguel Ángel Ramírez González y el Secretario en funciones de Magistrado Alejandro Ramos García (por licencia médica concedida al Magistrado Jaime Raúl Oropeza García); bajo la ponencia del tercero de los nombrados.

Firman los Magistrados y el Secretario en funciones de Magistrado, ante la Secretaria de Acuerdos Santa Flor de María

Avendaño López que da fe, en términos de lo dispuesto por el artículo 188 de la Ley de Amparo.

MAGISTRADO PRESIDENTE

MANUEL ROJAS FONSECA

MAGISTRADO

MIGUEL ÁNGEL RAMÍREZ GONZÁLEZ

SECRETARIO EN FUNCIONES DE MAGISTRADO

ALEJANDRO RAMOS GARCÍA

SECRETARIA DE ACUERDOS

SANTA FLOR DE MARÍA AVENDAÑO LÓPEZ

Se hace constar que ésta es la última foja de la resolución pronunciada en el juicio de amparo directo número **624/2013**, promovido

por ***** , resuelto en la sesión ordinaria de quince de mayo de dos mil catorce, en el que se concedió el amparo solicitado.- CONSTE.

SECRETARIA DE ACUERDOS

SANTA FLOR DE MARÍA AVENDAÑO LÓPEZ

L'DJSH/tmamc

El licenciado(a) Santa Flor de María Avendaño López, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 8, 13, 14, 18 y demás conducentes en lo relativo de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en el ordenamiento mencionado. Conste.